

جامعة سيدي بلعباس

كلية الحقوق و العلوم السياسية 19 مارس 1962

قسم الحقوق

مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية "

موجهة لطلبة السنة أولى ماستر قانون قضائي

من إعداد الاستاذ : بن دحو نورالدين

السنة الجامعية : 2020 – 2021

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

المقدمة

تعد الضريبة من بين الموارد الاساسية لميزانية الدولة ، ازدادت اهميتها في الوقت الحالي إذ أضحت من وسائل التدخل غير المباشر للدولة في النشاط الاقتصادي . و قد ظلت الضريبة على مر السنين موضوعا مهما لدى الدول و الانظمة الاقتصادية المختلفة ، و ازدادت أهميتها حاليا أين نجدها محكومة بترسانة قانونية كبيرة تنظم كل جوانبها الشكلية و الموضوعية و الاجرائية في حال وجود نزاع .

و لم يحد المشرع الجزائري عن هذا الاتجاه و نظم الجباية من كل جوانبها ، خاصة في جانبها المنازعاتي عن طريق نصوص مهمة على رأسها قانون الاجراءات الجبائية . هذا ما جعلنا ندرس مقياس مهم خلال السنة أولى ماستر قانون قضائي ، و نولي عناية كبيرة به ألا و هو " مقياس المنازعات الضريبية " ، هذا المقياس الذي سنحاول من خلاله طرح عدة اشكالات و الاجابة عنها في نفس الوقت :

" ما هو مفهوم الضريبة ؟ و ما هو مفهوم المنازعة الضريبية ؟ و ما هي طرق تسويتها ؟ هل اعتمد القانون الجزائري التسوية الادارية للمنازعة الضريبية ؟ أم التسوية القضائية لها ؟ و ان كان الامر كذلك فما هو النظام القانوني لكلا التسويتين ؟ "

هذا ما سنحاول الاجابة عليه من خلال مبحث تمهيدي نتطرق فيه لمفهوم الضريبة ، ثم مبحث اول نتطرق فيه لمفهوم المنازعة الضريبية ، ثم مبحث ثاني نعالج فيه موضوع التسوية الادارية للمنازعة الضريبية ، ثم مبحث ثالث نخصصه للتسوية القضائية للمنازعة الضريبية .

المبحث التمهيدي :

مفهوم الضريبة :

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ: بن د حو نور الدين ****

ان التطرق لمفهوم الضريبة و لو بشكل وجيز أمر مهم حتى نستطيع ادراك المنازعات الضريبية بشكل جيد . لهذا ارتأينا الكلام من خلال مبحث تمهيدي عن مفهوم الضريبة من خلال تعريفها و ابراز خصائصها ، ثم التطرق الى أهدافها ، و الى أهم ظاهرة سلبية تواجهها (التهرب الضريبي) ، و هو ما سنعالجه من خلال العناوين التالية .

المطلب الأول : تعريف و خصائص الضريبة :

للضريبة عدة تعريفات ، إلا أنه يمكن تلخيصها في أنها " اقتطاع نقدي اجباري دون مقابل لفائدة الدولة ، يتم فرضه على المكلفين من اجل تغطية النفقات العامة لها ، و كذا تنفيذ السياسات المالية المبرمجة " ¹.

و منه فإن للضريبة مجموعة من الخصائص لعل أهمها :

-الضريبة تفرض و تؤدي من المكلف بشكل نهائي (مع مراعاة الحالات التي يتم فيها استرجاع البعض من هذه الضريبة عند تقديم التظلم مثلا) ².

-أن هدف الضريبة هو تحقيق النفع و المصلحة العامة ، و هذا على اعتبار انها تستند على مبدأ التضامن الاجتماعي بين افراد المجتمع .

1-محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر ، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، السنة الجامعية 2014 / 2015 ، ص.05.

2-محمد لعلاوي ، المرجع السابق ، ص. 05 .

-الضريبة تعد اقتطاعا نقديا و ليس عينا ، اي ان القاعدة العامة للضريبة هي الضرائب النقدية على اعتبار انها أكثر توائم مع الاقتصاد النقدي .

-ان فرض الضريبة و جبايتها يعدان مسألة جبرية و اجراء سياديا تتمتع به الدولة . و عليه فإن هذه الاخيرة تضع و بشكل منفرد النظام القانوني للضريبة دون اتفاق مع المكلف أو الممول . إلا ان عنصر الجبر هذا لا يعني أن الضريبة تفرض من الدولة و تحصل دون احكام قانونية ، بل ان اصدار الضريبة و تحصيلها ...الخ يكون وفق قانون يحدد كل الضوابط و الاحكام القانونية المتعلقة بها و التي على الدولة (الادارة الضريبية) و المكلف احترامها على السواء .

و بالتالي و امتدادا لخاصية الجبر التي تتمتع بها الضريبة فإن الدولة لها الحق في التنفيذ الجبري في حال امتنع المكلف عن أدائها وديا و هذا حتى يتم تحصيل الضريبة³.

-الضريبة فريضة دون مقابل : و المقصود بذلك أن المكلف بالضريبة لا يأخذ مقابلا أو منفعة بشكل مباشر و إنما يأخذ هذا المقابل من خلال مساهمته في النفقات العامة على كل الاصعدة الاجتماعية و الاقتصادية ...الخ⁴.

3-عفيف عبد الحميد ، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001 - 2012) ، رسالة ماجستير تخصص اقتصاد دولي و تنمية مستدامة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف 01 ، السنة الجامعية 2013 / 2014 ، ص.02 ، 03 .

4-محمد جمام ، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر-، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، تخصص علوم اقتصادية ، جامعة محمد منتوري قسنطينة ، السنة الجامعية 2009 / 2010 ، ص 17 .

المطلب الثاني : أهداف الضريبة :

للضريبة عدة اهداف منها ما هي أهداف اقتصادية و منها ما هي اهداف اجتماعية و منها ما هي اهداف سياسية :

الفرع الاول : أهم الاهداف الاقتصادية :

للضريبة عدة اهداف اقتصادية لعل اهمها انها تعد وسيلة فعالة في حالة ما ارادت الدولة تشجيع مجالات اقتصادية معينة و ذلك اما بتخفيض الضريبة على هذه المجالات أو الانشطة ، او بإعفائها تماما منها .

كما قد تستعمل الضريبة " كأداة في التقويم الاقتصادي ، ففي حالة التضخم يتم رفع نسبة الضرائب بغية امتصاص الكتلة النقدية ، و في حالة الانكماش يتم تخفيض أسعارها مع زيادة التحفيزات و الاعفاءات الجبائية لتتشيط الاستثمار " ⁵.

الفرع الثاني : أهم الاهداف الاجتماعية :

للضريبة عدة اهداف اجتماعية لعل اهمها :

-فرض ضرائب على الثروات من اجل القضاء على ظاهرة استحواذ فئة قليلة من المجتمع على الثروات و المكاسب و هذا حماية للمواطن البسيط .

⁵-اقتباس عن محمد لعلاوي ، المرجع السابق ، ص. 09 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

-تعد الضريبة وسيلة ناجعة لحل مشكل السكن و هذا بالتخفيض او الاعفاء الجبائي مثلا على الانشطة المرتبطة بالسكن .

-للضريبة دور ردعي في بعض الاحيان على بعض الظواهر الاجتماعية السيئة التي تضر بصحة المواطنين مثل الكحول و السجائر ... الخ ، لهذا قد تقوم الدولة بفرض ضرائب مرتفعة على هذه المنتجات الضارة للحد من استهلاكها⁶.

الفرع الثالث : أهم الاهداف السياسية :

تستخدم الضريبة كذلك من طرف الدولة لتحقيق اهداف سياسية ، كالعامل على حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على منتجات بعض الدول الاخرى .

كما تستعمل الضريبة كذلك في الحروب التجارية بين الدول ، و خاصة الكبرى منها (أمريكا ، الصين ...) ...

كما قد تكون الضريبة وسيلة لإحداث التوازن الجهوي و ذلك من خلال توظيف الصناعات عبر ولايات الوطن بإعطاء امتيازات ضريبية للعمل و الاستثمار بالجنوب مثلا ...⁷

⁶ - محمد جمام ، المرجع السابق ، ص. 21 .

⁷ - محمد جمام ، المرجع السابق ، ص. 22 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ: بن د حو نور الدين ****

بانتهائنا من ذكر اهم اهداف الضريبة ، لابد و ان نقول ان هذه الاخيرة لا تحقق اهدافها إلا اذا كان تحديد الضريبة مبني على العدل ، أي ضرورة وجود عدالة ضريبية . هذه الاخيرة و نظرا لأهميتها البالغة فقد تبنتها اغلب دساتير العالم ، و حثت على الزاميتها و ضرورة التقيد بوسائلها ، و ان تكون من مبادئ و معايير اي نظام ضريبي⁸ . و لعل على رأس هذه الدساتير نجد الدستور الجزائري الذي نص من خلال التعديل الدستوري الاخير لسنة 2020⁹ في مادته 82 على أن :

" لا تُحدَث أيّة ضريبة إلاّ بمقتضى القانون .

كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها.

الضريبة من واجبات المواطنة.

لا تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه.

كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية.

يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي ."

و منه يتضح ان المؤسس الدستوري ينهى عن **التهرب الضريبي** و يقره ، هذا الاخير الذي يعد أهم و أخطر عدو للعدالة الضريبية .

8- عبد الهادي مختار ، الاصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر ، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان ، السنة الجامعية 2015 / 2016 ، ص. 64 .

⁹- المرسوم الرئاسي رقم 20 - 442 مؤرخ في 15 جمادى الاولى عام 1442 الموافق ل 30 ديسمبر 2020 ، المتعلق بإصدار التعديل الدستوري لسنة 2020 .

المطلب الثالث : التهرب الضريبي :

التهرب الضريبي هو التحايل و الغش الذي قد يلجأ اليه المكلف للتخلص من الضريبة .

الفرع الاول : أهم أسباب التهرب الضريبي :

إن أهم أسباب التهرب الضريبي هي :

-ضعف الوازع الاخلاقي الذي يجعل المكلفين يتهربون من اداء ضرائبهم و بالتالي تحمل مسؤوليتهم امام الدولة و المجتمع .

-ضعف مستوى الوعي الضريبي : اذ ان التهرب الضريبي يرتفع بانخفاض مستوى الوعي الضريبي للمكلفين .

-تخلف الهيكل التنظيمي للنظام الضريبي : إذ ان الهياكل التنظيمية للنظام الضريبي كلما كانت متخلفة كلما تعقدت المعاملات الضريبية ، ما يفسح المجال امام المكلفين المتحايلين للتهرب الجبائي .

-ثقل عب الضريبة : إذ ان قيمة الضريبة اذا لم تتواءم مع قدرة المكلف قد يكون هذا مبررا للتهرب من الضريبة ¹⁰ .

¹⁰ - عفيف عبد الحميد ، المرجع السابق ، ص.19 ، 20 .

الفرع الثاني : أهم الاثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي :

إن أهم الاثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي هي :

- انخفاض الاستثمارات التي تقوم بها الدولة و كذا النفقات العامة و الخدمات العامة نتيجة انخفاض حجم الارادات التي تجنيها الدولة من المكلفين بسبب التهرب الضريبي .
- غرق الدولة في القروض و فوائدها بسبب اضطرار الحكومة الى محاولة سد العجز الناتج عن التهرب الضريبي باللجوء الى القروض الداخلية او الخارجية .
- محاولة الحكومة تعويض النقص الناتج عن التهرب الضريبي بفرض ضرائب جديدة أو رفع قيمة ضرائب موجودة اصلا ، ما من شأنه اثقال كاهل المواطن البسيط .
- القضاء على مبدأ العدالة الضريبية بقيام فئة من المكلفين بدفع ضريبتهم دون الفئة الاخرى المتهربة من ذلك .
- التأثير السلبي على المنافسة المشروعة اذا أن تهرب شركة ما من الضريبة مثلا يجعل اعبائها و تكلفة عملها أقل بكثير من المنافسين الذي يدفعون ضرائبهم¹¹ .

¹¹ - عفيف عبد الحميد ، المرجع السابق ، ص. 20 .

الفرع الثالث : مكافحة التهرب الضريبي :

لمحاربة التهرب الضريبي لابد من اتخاذ مجموعة من الاجراءات لعل اهمها :

- ضرورة تنمية الوعي الضريبي للمكلفين ، و هذا ايمانا بحتمية مشاركتهم في تحمل العبء العام و تعريفهم بحقوقهم و بواجباتهم المالية تجاه دولتهم و مجتمعهم .

-اصلاح الهيكل التنظيمي الضريبي : " و ذلك عن طريق انشاء الاجهزة الضريبية المتخصصة و تقسيم العمل بينها و تزويدها بالخبرات و الادوات و الافراد من اصحاب الكفاءات المهنية، و تلقينهم افضل الاساليب في التعامل مع الافراد و عقد الدورات التدريبية، و اشراكهم في الندوات الضريبية " .

- ضرورة ردع التهرب الضريبي عن طريق تشديد العقوبات .

-تحفيز المكلفين الذين يؤدون ضرائبهم بشكل قانوني سليم على ذلك ، بتخصيص مكافآت مثلا و هذا تشجيعا لهم و لغيرهم .

-تجسيد العدالة الضريبية على أرض الواقع بتحقيق المساواة الفعلية بين المواطنين في تحمل الابعاء العامة ، و القضاء بشكل حقيقي على المحسوبية في المجال الضريبي¹².

¹² - عفيف عبد الحميد ، المرجع السابق ، ص. 20 ، 21.

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ: بن د حو نور الدين ****

اذا و امتدادا لما سبق فإن على الاشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين تحمل الضريبة المستحقة عليهم و ادائها تجاه الخزينة العامة . كل على حسب قدرته و في اطار قانوني يوفر جميع الضمانات عند تحديد الوعاء الضريبي و تقدير الضريبة المستحقة و تحصيلها .

و على الادارة الضريبية (خاصة) تحصيل الضرائب و الغرامات لفائدة الخزينة العمومية ، من هنا قد ينشأ الخلاف بين المكلف بالضريبة و الادارة الضريبية ، و تقوم المنازعة الضريبية . هذه الاخيرة التي تعد من أهم أشكال المنازعة الادارية¹³ . فما هو مفهوم

المنازعة الضريبية ؟

12-لكحل عائشة ، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر ، مذكرة ماجستير ، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق جامعة الجزائر 01 ، السنة الجامعية 2014 ، 2015 ، ص. 02 .

المبحث الاول :

مفهوم المنازعة

الضريبية :

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

ان للإدارة الضريبية سلطات قوية اتجاه المكلف بالضريبة . كما و لهذا الاخير
حق منازعتها خاصة اذا ما اتضح له ان هناك ظلم او لا مساواة بحقه بخصوص الضريبة
المفروضة عليه .

ان النزاع الضريبي يتضمن جملة القواعد التي تطبق على الخصومة المثارة بين الادارة
الضريبية و بين المكلف بالضريبة و ذلك حول تحديد الضريبة و تحصيلها ... الخ .
فالمكلف بالضريبة الحق في مخاصمة الادارة الضريبية حول تحديد الوعاء الضريبي أو في
التحصيل .. و هذا اذا ما استشعر الاجحاف ¹⁴.

المطلب الاول : المعنى الواسع و الضيق للمنازعة الضريبية :

ان للفظ منازعة في مادة الضرائب معنيين اثنين ، احدهما ضيق و الآخر معنى واسعا ،
فأما المعنى الضيق فهو المنازعات التي تحدث بين المكلف بالضريبة و الادارة الضريبية
(الادارة الضريبية طرف في النزاع) و هي بصدد تطبيقها للقانون الضريبي ، و ذلك حول
تحديد الضريبة او تحصيلها .. الخ ¹⁵.

أما المعنى الواسع للمنازعة الضريبية فلا يقف حسب بعض الفقه عند المنازعات التي تحدث
بين الادارة و المكلف حول الوعاء و التحصيل ... الخ و انما حتى بخصوص وضعيات

13-قاشي يوسف ، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة اولى ماستر تخصص محاسبة
و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة البويرة ، السنة الجامعية 2014-2015 ،
ص . 69 .

¹⁵ -لكحل عائشة ، المرجع السابق ، ص. 03 ، 04 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

معينة قد يقع فيها المكلف بالضريبة . كالا عسار مثلا ، هذا الأخير الذي قد يؤدي الى عجزه عن تسديد ما عليه من التزامات ضريبية الى الادارة الضريبية . فيتجه المكلف صوب الادارة الضريبية طالبا الرفق به او محاولة ايجاد مخرج او حل لهذه الوضعية¹⁶ .

الحقيقة ان قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021¹⁷ لم يعرف المنازعة الضريبية ، إلا انه باستقراء المادتين 92 و 93 منه¹⁸ يتضح ان المشرع الجزائري قد أخذ بالمعنى الواسع للمنازعة الضريبية¹⁹ .

مما سبق يتضح انه لقيام النزاع الضريبي بين الادارة الضريبية و المكلف بالضريبة لابد من وجود عناصر معينة حتى يعتبر النزاع نزاعا ضريبيا .

¹⁶ - لكل عائشة ، المرجع السابق ، ص. 04 ، قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 70 .

¹⁷ - تاريخ الدخول جوان 2021 https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CPF_LF2021_ar.pdf

¹⁸ - تنص المادة 92 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن " تتلقى السلطة الإدارية ، طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها طلبات تلتزم من حضرتها بصفة ولائية، الاعفاء او التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانونا أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية ، وذلك في حالة عوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة . كما أنها تبت، طبقا للقوانين و التنظيمات ، في طلبات القابضين الملتزم بها جعل الحصص غير القابلة للتحويل في حكم عديم القيمة أو في حكم الملغاة أو الحصول على ابراء من المسؤولية " .
و تنص المادة 93 فقرة 01 من نفس القانون على أن " يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتزموا بالإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة .
و يمكنهم أيضا، أن يلتزموا بالإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية ..."

¹⁹ - قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 71 .

المطلب الثاني : عناصر المنازعة الضريبية :

للمنازعة الضريبية عدة عناصر لعل أهمها : أنه لا بد و ان يكون القانون الضريبي هو القانون المطبق في المنازعة الضريبية ، اذ يتم تطبيقه في الاساس للفصل في المنازعة ، ولا ضير في ان يشاركه في ذلك قانون آخر .

-لا بد كذلك ان تكون المنازعة الضريبية مرتبطة بعمل من الاعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد الضريبة ، كعملية حصر المكلفين و ربط الضريبة و تحصيلها من المكلفين بالضريبة الى الخزينة العمومية .

-لا بد و ان تكون في الاخير الادارة الضريبية طرفا في النزاع حتى يعتبر نزاعا ضريبيا ، فهي (أي الادارة الضريبية) التي يقع على عاتقها تحديد الضريبة و تحصيلها طبقا للقوانين الضريبية²⁰ .

المطلب الثالث : اهم اسباب النزاع الضريبي :

ان اسباب النزاع الضريبي عديدة و متنوعة ، منها ما يعود الى المكلف بالضريبة في حد ذاته ، و منها ما يعود للتشريع الضريبي ، و منها ما يعود للإدارة الضريبية²¹ . هذه الاخيرة

²⁰ -قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 70 ، 71.

²¹-لمعلومات أكثر حول هذه الاسباب أنظر زاقي درين ، النظام القانوني للمنازعة الضريبية ، مذكرة ماجستير ، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية ، مدرسة الدكتوراه فرع الاغواط ، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر 01 بن يوسف بن خدة ، السنة الجامعية 2016 / 2017 ، ص . 14 و ما بعدها .

في كثير من الاحيان تحوم حولها اهم اسباب النزاع الضريبي .. لدى فإن أهم الاسباب المؤدية للنزاع الضريبي و التي تعود للإدارة الضريبية تتمثل في :

-طريقة تحديد الوعاء الضريبي و ماله من تأثير على كثرة او قلة النزاعات الضريبية بين الادارة و المكلفين . اذ انه كلما كان تحديد الوعاء الضريبي تحديدا اداريا او جزافيا كلما استفحلت و كثرة المنازعات الضريبية . حيث انه من خلال هذين النظامين يتحدد الوعاء بشكل تقريبي ، و قد ينجم عن ذلك تقدير الوعاء الضريبي بأزيد من قيمته الحقيقية . لهذا السبب تعمل العديد من النظم الضريبية على الاتجاه صوب النظام الحقيقي لتحديد الوعاء الضريبي ، و الذي يستند على تصريح المكلف بكل مداخله و كذا العمليات الخاضعة للضريبة و تلك المعفية منها . و ان كان في هذا النظام تحتفظ الادارة بسلطتها في الرقابة على المكلف متى شكت في تحايل هذا الاخير .

-قد تعاني الادارة الضريبية على غرار مختلف الادارات العامة من الامراض الادارية المعروفة من فساد مالي و اداري ...الخ . الشيء الذي قد يؤدي الى وجود محاباة لبعض المكلفين و مغالاة بخصوص تقدير الوعاء و التحصيل من ذمة المكلفين .

-قد يوجد تعسف من طرف اعوان الادارة الضريبية في ممارسة سلطاتهم الممكنة لهم قانونا، فيقومون مثلا بتقدير الوعاء بأزيد من القيمة الحقيقية التي تتناسب مع القدرة التكليفية للمكلفين بالضريبة ... كما قد يتعدى الاعوان لسلطاتهم مثلا عند ربط الضريبة و تحصيلها أو اثناء الرقابة الجبائية ... ، و تأخذ هذه التجاوزات شكل مخالفة اجراءات الرقابة

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

الجبائية ، مخالفة الاجال القانونية الممنوحة للمكلفين من اجل الاستعداد للخضوع للرقابة الجبائية ... الخ .

- عند تنفيذ القانون الضريبي من طرف اعوان الادارة الضريبية قد ينتج العديد من المخالفات ، هذه الاخيرة قد تكون بسبب سوء تفسير للقانون الضريبي او الخطأ في اجراءات و طرق التنفيذ ، الشيء الذي يؤدي الى قيام النزاع الضريبي .

- في اطار تحفيز عون الادارة الضريبية من طرف مسؤوليه قد ترصد مكافآت لكل من يحقق معدلات أداء مرتفعة ، و بسبب المنافسة القوية للاستئثار بهذه الامتيازات قد ترتكب أخطاء في مجال تحديد الوعاء خاصة ، الشيء الذي يؤدي حتما لآثار سلبية لسياسة التحفيز المنتهجة من اجل تحسين الوعاء الضريبي²².

المطلب الرابع : انواع و تقسيمات المنازعة الضريبية :

للنزاع الضريبي عدة انواع و تقسيمات لعل اهمها :

- اذا نظرنا الى الجهة التي توجه اليها المنازعة الضريبية يمكن تقسيم هذه الاخيرة الى نزاع ضريبي اداري و نزاع ضريبي قضائي .

²²-قأشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 76 ، 77.

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

-إذا نظرنا الى نوع الضريبة في حد ذاتها يمكن تقسيم المنازعة الضريبية الى منازعة متعلقة بالضرائب المباشرة و منازعة متعلقة بالضرائب غير المباشرة²³.

-إذا نظرنا الى المرحلة التي تمر بها الضريبة يمكن تقسيم المنازعة الضريبية الى منازعة مرتبطة بالوعاء الضريبي و منازعة متعلقة بالتحصيل²⁴.

²³-انظر القوانين الجبائية (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و أنظر قانون الضرائب غير المباشرة ...) .
تاريخ الدخول جوان 2021 .

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-50/codes-fiscaux>

²⁴-قأشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 72 ، 73 .

المبحث الثاني :

التسوية الادارية للمنازعة

الضريبية :

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

ان المرحلة الاولى للمنازعة الضريبية تكون على مستوى الادارة الضريبية مصدره القرار .
و تعد مرحلة و خطوة اجبارية ، سواء كانت هذه المنازعة الضريبية متعلقة بالوعاء او كانت
المنازعة الضريبية متعلقة بالتحصيل ، إلا انه و من خلال ما يلي سوف يتم التركيز على
منازعات الوعاء الضريبي .

على ان التظلم الاداري (الشكوى) تعد اساس المنازعة في هذه المرحلة الاولى ، أي المرحلة
الادارية . و لا يختلف الامر اذا ما قام المكلف بالضريبة بتقديم تظلمه او شكايته أمام
الادارة الضريبية في حد ذاتها أو امام لجان الطعن المختلفة التي نص عليها قانون
الاجراءات الجبائية لسنة 2021²⁵ .

المطلب الاول : منازعات الوعاء الضريبي :

مسألة تحديد الوعاء الضريبي مسألة جوهرية قد ينجر عنها العديد من المشاكل بين المكلف
و الادارة الضريبية . فقد لا يتقبل المكلف قيمة الوعاء المحدد و المتخذ كأساس لفرض
الضريبة ، كما ان المكلف قد يقدم تصريحات كاذبة أو خاطئة عن وضعيته الضريبية الى
الادارة الضريبية ، و بما أن هذه الاخيرة من حقها الرقابة الجبائية على المكلف ، ستقوم

²⁵ - أنظر في ذلك الى :

-قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 79 .

- ذبيح ميلود ، دروس في مقياس القانون الضريبي و المنازعات الضريبية ، لطلبة السنة اولى ماستر قانون اداري ، كلية
الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة الجامعية 2019 - 2020 ، ص. 17 ، 18 .
-بن اعراب محمد ، محاضرات في مادة المنازعات الضريبية موجهة لطلبة السنة اولى ماستر قانون عام ، كلية الحقوق
و العلوم السياسية ، جامعة محمد لمين دباغين سطيف 2 ، السنة الجامعية 2019 - 2020 ، ص 07 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

بإعادة تقدير الوعاء اعتمادا على ما تم اكتشافه في اطار الرقابة الجبائية التي تمارسها على المكلف ، و هو ما قد يكون سببا في قيام المنازعة الضريبية بينهما .

و حتى يستطيع المكلف بالضريبة منازعة الادارة الضريبية بخصوص الوعاء الضريبي خاصة نص القانون على وجوب شرط التظلم الاداري المسبق او الشكاية كما اسماها قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 . هذه الشكاية التي تعد أساس تحريك المنازعة الضريبية على مستوى الادارة أو القضاء كذلك²⁶.

و لعل أهم أهداف اشتراط هذه الشكاية (التظلم الاداري المسبق) :

-اعطاء الفرصة للإدارة الضريبية من اجل مراجعة اعمالها و تصحيح اخطائها بنفسها .

-استمرار الحوار بين المكلف بالضريبة و بين الادارة الضريبية .

-تخفيف العبء على القضاء المختص بالمنازعة الضريبية .

-توفير الجهد و الوقت و المصاريف على المكلف بالضريبة خاصة و التي يتحملها في

سبيل رفع دعوى قضائية على الادارة الضريبية المختصة²⁷.

²⁶-قصاص سليم ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة ماجستير في القانون الخاص فرع قانون الاعمال ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة قسنطينة ، السنة الجامعية 2007-2008 ، ص. 08 و ما بعدها ، و انظر قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 79 ، 80.

²⁷- لكحل عائشة ، المرجع السابق ، ص. 04 ، قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 80 ، قصاص سليم ، المرجع السابق ، ص. 11 ، 12 .

الفرع الاول : شكل و محتوى الشكاوي (التظلم الاداري) :

نظم المشرع الضريبي شكل و مضمون الشكاية²⁸ في قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 تحت طائلة عدم القبول .

إذ تنص المادة 73 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن " 1- يجب ان تكون الشكاوى فردية . غير انه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا ، و اعضاء شركات الاشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة ، ان يقدموا شكوى جماعية .

2- لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع .

3- يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة .

4- تحت طائلة عدما القبول ، يجب أن تتضمن كل شكوى :

* ذكر الضريبة المعترض عليها ،

* بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة ان تعذر استظهار الانذار ،

و في الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ، ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ

الاقتطاع أو الدفع ،

²⁸ - ذبيح ميلود ، المرجع السابق ، ص. 18 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

*** عرض ملخص لوسائل و استنتاجات الطرف ،**

*** توقيع صاحبها باليد .**

غير ان الادارة تستدعي المكلف بالضريبة ، بواسطة رسالة موسى عليها مع اشعار بالاستلام ، لتكملة ملف الشكوى و تقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه و قابلة لدعم نزاعه ، في أجل ثلاثين 30 يوما ، اعتبارا من تاريخ الاستلام . ولا تسري الاجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 ، الا اعتبارا من استلام الادارة لجواب المكلف بالضريبة . و اذا تعذر الرد في اجل الثلاثين 30 يوما المذكور اعلاه أو كان الرد ناقصا ، يقوم مدير الضرائب الولائي او رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجوارى للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول .

و يمكن للمكلف بالضريبة ، اذا رأى ذلك مفيدا ، الطعن في هذا القرار ، امام لجنة الطعن او امام المحكمة الادارية ، ضمن الشروط المحددة ، على التوالي ، في المواد 80 و 81 و 81 مكرر و 82 من قانون الاجراءات الجبائية " .

من خلال هذه المادة يتضح أن المشرع قد نص على شكل معين و بيانات لابد و أن تتضمنها الشكاية التي يتقدم بها المكلف ، و ذلك في مجال منازعات الوعاء الضريبي خاصة .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

و منه فإنه من خلال المادة 73 للشكوى شكل قانوني معين . و لعل أهم ما اشترطته هذه المادة في الشكاية :

- أن تكون فردية ، و هذا كقاعدة عامة ، الا انه يمكن استثناءا للمكلفين ان يقدموا شكوى جماعية في حالة ما اذا فرضت عليهم الضريبة جماعيا ، و كذلك اعضاء شركات الاشخاص المعترضين على ضرائب الشركة²⁹ .

- كما اشترطت المادة أن تقدم الشكاية في رسالة بسيطة ، على ورق عادي لا تخضع لحقوق الطابع .

- و اشترطت كذلك ان تقدم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة .

- ذكر الضريبة المعترض عليها .

- "بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة ان تعذر استظهار الانذار ، و في الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ، ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع"³⁰ .

- عرض ملخص استنتاجات الطرف أي الطلبات ، عرض ملخص وسائل الطرف أي الدفوع .

²⁹- بن اعراب محمد ، المرجع السابق ، ص. 09 .

³⁰- من الفقرة 04 من المادة 73 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

-توقيع صاحبها باليد ، مع مراعاة ما ورد بخصوص الوكالة في المادة 75 من قانون

الاجراءات الجبائية لسنة 2021³¹.

-اتخاذ المكلف صاحب الشكاية و المقيم بالخارج اقامة له بالجزائر طبقا لما ورد في نفس

المادة 75³².

الفرع الثاني : الآجال المتعلقة بتقديم الشكوى :

على المكلف بالضريبة تقديم شكواه خلال آجال معينة³³ نصت عليها المادة 72 من قانون

الاجراءات الجبائية لسنة 2021 . هذه الآجال التي اذا لم يحترمها المكلف و انقضت فإن

شكواه لا تقبل من طرف الادارة الضريبية³⁴.

³¹- تنص المادة 75 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن : " يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير، أن يستظهر وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الادارة الجبائية و غير خاضعة لحق الطابع و لإجراءات التسجيل .

يتعين على المكلف بالضريبة الذي لا يتدخل بعنوان نشاطه التجاري أو المهني ،الذي عين ممثلا عنه بصفته موكلا، التصديق على توقيعه لدى المصالح المؤهلة قانونا .

غير أنه ،لا يشترط تقديم الوكالة على المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين و لا على إجراء المؤسسة المعنية . و الأمر كذلك اذا كان الموقع قد أعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى . و يجب على كل مشتك او صاحب طعن مقيم بالخارج ان يتخذ موطنا له في الجزائر . و الامر سواء ،اذا كان الموقع قد اعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى . و يجب تحت طائلة البطلان ،أن تحرر الوكالة على ورق مدموغ و مسجل قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها يجب على كل مشتك مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له في الجزائر . "

³² - أنظر في ذلك الى : أحمد فنيديس ، اجراءات منازعات الضرائب المباشرة ، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية و الادارية ، شعبة قانون عام ، تخصص مؤسسات دستورية و ادارية ، كلية الحقوق و الاداب و العلوم الاجتماعية ، قسم العلوم القانونية و الادارية ، جامعة 08 ماي 1945 قالمة ، السنة الجامعية 2005 - 2006 ، ص.57 و ما بعدها .

و كذلك بن اعراب محمد ، المرجع السابق ، ص. 09 و ما بعدها .

³³-ميلود ذبيح ، المرجع السابق ، ص. 18 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

إذ تنص المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن " 1-مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في المقاطع أدناه ، تقبل الشكاوى الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة ادراج الجدول في التحصيل أو حصول الاحداث الموجبة لهذه الشكاوي .

2-ينقضي أجل الشكاوى في :

31- ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة انذارات جديدة في حالة او اثر وقوع اخطاء في الارسال حيث توجه له مثل هذه الانذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها .

31- ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق .

3-عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول تقدم الشكاوى :

*الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات ان تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر .

*الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها ان تعلق الأمر بالحالات الأخرى ...

³⁴ -بن اعراب محمد ، المرجع السابق ، ص. 08 ، 09 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

6...- يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر اثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة في اقصى أجل قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد " .

الفرع الثالث : التحقيق في الشكاوى و أجل البث :

عند تقديم المكلف بالضريبة لشكايته أمام الادارة الضريبية ، تقوم هذه الاخيرة بتلقيها و تسجيلها في سجل خاص ، مع تسليمه وصلا بذلك الامر . بعدها تحال الشكاية على مفتش الضرائب المختص (أي أن المدير الولائي للضرائب يأمر مفتش الضرائب باجراء التحقيق) الذي قام بتأسيس الضريبة و ذلك من أجل التحقيق فيها ، على اعتبار أنه يحوز على كل المعلومات الضرورية المتعلقة بها (المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021) . و يكون التحقيق في الشكوى في الشقين الشكلي و الموضوعي ، أي شكلها و محتواها ، فمثلا بخصوص الشكل يمكن التحقق من الشروط الشكلية الواردة في المادة 73 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 و كذلك المواعيد الواردة في المادة 72 ... الخ³⁵.

إذا و بناءا على تقرير مفتش الضرائب قد يرفض المدير الولائي للضرائب الشكوى " أو يعلم المكلف بإصلاح العيب الوارد في الشكوى ، أو يصدر قراره مباشرة إذا كان الأمر يتعلق بإصلاح خطأ مادي أو حسابي بسيط ، ويمكن المدير الولائي استدعاء المكلف لطلب

³⁵-بن اعراب محمد ، المرجع السابق ، ص. 13 و ما بعدها .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

توضيحات أو تبريرات تساهم في حل الخلاف، أو يحقق بالاطلاع على الوثائق أو بالمعاينة أو بطلب معلومات من الادارات الأخرى أو المؤسسات المالية أو من لهم علاقة بالمكلف ، أو وفقا للتقرير المعد من مفتش الضرائب ، ويعتمد على كل ذلك لاتخاذ القرار المناسب بشأن التخفيض الكلي أو الجزئي ، أو رفض موضوع الشكوى ، ويبلغ بذلك قابض الضرائب والمكلف برسالة موصى عليها لتسوية وضعيته في حال الرضا، أو الطعن أمام لجان الطعن أو اللجوء إلى القضاء في حالة عدم الرضا " 36.

على أن هناك آجالا للبت نصت عليها المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على الادارة الضريبية المختصة عدم تجاوزها . اذ تنص المادة 76 على أن :

" 1- يتم النظر في الشكاوى من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة .

و يجوز البت فورا في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا مع مراعاة أحكام المادة 95-1 من هذا القانون 37.

³⁶ - اقتباس عن ميلود ذبيح ، المرجع السابق ، ص.19 .

³⁷ - تنص المادة 95 فقرة 01 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن : " يمنح المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجوازي للضرائب، حسب الحالة ، و كل على حسب مجال اختصاصه ، و في أي وقت و تلقائيا ، تخفيض الحصص او جزء منها و المتضمنة الضرائب والرسوم بالنسبة للأخطاء الظاهرة المكتشفة من طرف المصالح و المرتكبة عند اعدادها .

قد يترتب عن هذه التخفيضات التحويل التلقائي لحصص لفائدة المكلفين بالضريبة الجدد . غير أنه في حالة ادانة صادرة بموجب حكم جزائي نهائي ، تتعلق بوقائع انتحال هوية او اللجوء الى استعمال اسم مستعار من اجل تحقيق عمليات خاضعة للضريبة باسم الغير ، انه يتم تحويل الحصص الضريبية المفروضة باسم المدينين فعليا بهذه الحقوق ... " .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

2-بيت رؤساء مراكز الضرائب و رؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوى التابعة
لاختصاص كل منهم في أجل أربعة 04 أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى .

يحدد هذا الأجل بستة 06 اشهر عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي
للضرائب .

و يمدد الاجل الى ثمانية 08 اشه بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق
للإدارة المركزية .

و يقلص هذا الاجل الى شهرين 02 بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة
التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ..."

المطلب الثاني : منازعات التحصيل الضريبي :

التحصيل الضريبي هو الخطوة التي تلي عملية تحديد الوعاء . و التحصيل نوعان ،
تحصيل ودي للضريبة و تحصيل جبري . إذ أن المشرع يمنح للمكلف بالضريبة مدة قانونية
معينة حتى يدفع و بشكل ودي قيمة الضريبة المفروضة عليه .

لكن و في حالة عدم استجابة المكلف و عدم امتثاله دفع دينه الضريبي ، و تنتهي المدة
القانونية للدفع او التحصيل الودي . يتم الانتقال الى عملية التحصيل الجبري او القسري
للضريبة . هذه العملية التي تلجأ من خلالها الادارة الضريبية الى اتباع اجراءات و طرق
قانونية من خلالها تتمكن من تحصيل الضريبة من ذمة المكلف .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

و منه لا بد على الادارة احترام الشروط و الاجراءات المحددة قانونا في عملية التحصيل الجبري ، و إلا ثار النزاع الضريبي المتعلق بالتحصيل³⁸.

و يجدر الذكر أن مباشرة اجراءات التحصيل الجبري من طرف الادارة الضريبية اتجاه المكلف لا يمكن ان تبدأ دون أن تدخل الضريبة مجال الاستحقاق ، أي لا يجوز قانونا متابعة المكلف بالضريبة في المرحلة التي قبل أجل الاستحقاق . و أي اجراء جبري يتم من خلال هذه المرحلة يعد باطلا لأن التحصيل الجبري لا يكون الا بعد سريان تاريخ استحقاق الضريبة³⁹.

الفرع الاول : المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة :

بعد حلول تاريخ استحقاق الضريبة يبلغ المكلف بسندات اجراءات المتابعة ، و بالتالي البدء في مباشرة الاجراءات التنفيذية ضده ، لأنه لم يدفع الضريبة بشكل ودي أو طوعي . و ذلك من خلال اللجوء خاصة الى الغلق المؤقت للمحل التجاري و الحجز ثم البيع . إلا أن المكلف من حقه قانونا الاعتراض على اجراءات المتابعة هذه⁴⁰ . أي من حق المكلف طبقا لقانون الاجراءات الجبائية الاعتراض على اجراءات المتابعة المباشرة من طرف الادارة

³⁸ -أنظر في ذلك بدائية يحي ، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري ، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية و الادارية تخصص قانون اداري و ادارة عامة ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، قسم الحقوق ، جامعة باتنة ، السنة الجامعية 2011 - 2012 ، ص 60 ، 61 . و أنظر قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص . 88 ، 89 ، و أنظر ميلود ذبيح ، المرجع السابق ، ص . 19 .

³⁹ -بدائية يحي ، المرجع السابق ، ص . 61 .

⁴⁰ - قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص . 89 ، 90 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

الضريبية⁴¹. و عليه فقد نصت المواد 145 و 146 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن .

المادة 145 " تتم المتابعات على يد اعوان الادارة المعتمدين قانونا او المحضرين القضائيين كما يمكن ان تسند عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي الى المحضرين و تتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية . تتمثل الاجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني و الحجز و البيع . غير ان الغلق المؤقت و الحجز يجب ان يسبقهما وجوبا اخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة ."

و منه يتضح أن هناك عدة اجراءات للمتابعة قد تتخذها الادارة الضريبية ضد المكلف طبقا للمادة 145 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 لعل من اهمها و الذي سندرسه كنموذج هو الغلق المؤقت للمحل المهني⁴².

إذ تنص المادة 146 " يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى و مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه بناءا على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع و لا يمكن ان تتجاوز مدة الغلق ستة 06 اشهر .

⁴¹-أنظر أحمد فنديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، محاضرات القيت على طلبة السنة الثانية ماستر تخصص منازعات ادارية ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، قسم العلوم القانونية و الادارية ، السنة الجامعية 2015 - 2016 ، ص . 09 و ما بعدها .

⁴²-لمعلومات أكثر حول بقية اجراءات المتابعة أنظر بدائية يحي ، المرجع السابق ، ص . 61 و ما بعدها .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

و يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا او المحضر القضائي .

اذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي او لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في اجل 10 ايام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت .

يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت ان يطعن في القرار من اجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها الى رئيس المحكمة الادارية المختصة اقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجالي ، بعد سماع الادارة الجبائية او استدعائها قانونا . لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت ... " 43

⁴³ - تنص المادة 146 كاملة على أن " يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى و مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع و لا يمكن ان تتجاوز مدة الغلق ستة 06 اشهر .

و يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا او المحضر القضائي .
اذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي او لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في اجل 10 ايام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت .
يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت ان يطعن في القرار من اجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها الى رئيس المحكمة الادارية المختصة اقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجالي ، بعد سماع الادارة الجبائية او استدعائها قانونا . لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت .

و يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع للرخصة التي تمنح لقابض الضرائب من طرف الوالي او اي سلطة اخرى تقوم مقامه و هذا بعد اخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية .
في حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي في اجل 30 يوما من تاريخ ارسال الطلب الى الوالي او الى السلطة التي تقوم مقامه يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى او مدير الضرائب بالولاية حسب الحالة أن يرخص قانونا لقابض الضرائب المباشر للمتابعات بالشروع في البيع .

و منه يتضح أن أهم شروط لجوء الادارة الضريبية الى الغلق المؤقت للمحل المهني هي :

-ان اجراء الغلق المؤقت للمحل المهني لا ينفذ على المكلف بالضريبة المعني الا بعد اعطائه مهلة قانونية للتسديد قدرها المشرع الضريبي ب 10 ايام من تاريخ تبليغه . و منه اذا تحرر المكلف المعني من دينه الضريبي أو اكتتب سجلا للاستحقاقات وافق عليه قابض الضرائب خلال المدة هاته لا ينفذ قرار الغلق المؤقت⁴⁴ .

-ان الغلق المؤقت للمحل المهني لا يمكن ان يتجاوز مدة 06 اشهر و الا اصبح قرارا تعسفيا من الادارة الضريبية .

-يبلغ قرار الغلق للمكلف المعني حصريا عن طريق عون المتابعة الموكل قانونا او المحضر القضائي⁴⁵ .

غير انه اذا تعلق الامر ب مواد او سلع محجوزة قابلة للتلف او سلع اخرى قابلة للتعفن او للتحلل او تشكل خطرا على الجوار يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى او مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه .

تخضع العقود من حيث الشكل لقواعد القانون العام غير ان التنبيه يمكن ان يبلغ عن طريق البريد بواسطة رسالة موسى عليها و تكتسي عقود المتابعة قيمة عريضة مبلغة قانونا " .

⁴⁴- انظر المادة 146 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

⁴⁵-ميلود ذبيح ، المرجع السابق ، ص. 20 .

الفرع الثاني : التأجيل القانوني للدفع :

الأصل ان الشكوى المقدمة من طرف المكلف للادارة الضريبية لا توقف تسديد الحقوق التي في ذمة المكلف اتجاه الخزينة العمومية الا ان المادة 74 تعطي الحق للمكلف بطلب تأجيل التسديد بخصوص الاموال محل النزاع⁴⁶. اذ تنص المادة 74 على ان " 1-يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى مقدمة ضمن الشروط المحددة في المواد 72 ، 73 ، 75 من هذا القانون في صحة او مبلغ الضرائب المفروضة عليه ان يربحاً القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن هذه الشكوى الاستفادة من الاحكام المقررة في هذه المادة شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها .

و في غياب تقديم الضمانات يمكن للمكلف بالضريبة ان يربحاً دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 30 بالمئة من الضرائب المتنازع فيها لدى قابض لضرائب المختص .

2-و يخص تطبيق هذا التدبير فقط الشكاوى الناجمة عن المراقبات الجبائية مع استثناء الشكاوى المتعلقة بالضرائب المثقلة بالزيادات المطبقة في حالة الغش الجبائي .

⁴⁶- بدايرية يحي ، المرجع السابق ، ص . 76 و ما بعدها .

3-يترتب على منح الارجاء القانوني للدفع تأجيل تحصيل الحقوق الباقية الى غاية صدور القرار النزاعي .

4-يمكن ان يكون الارجاء القانوني للدفع الممنوح محل انتهاء من قبل السلطة المختصة في حالة ظهور احداث من شأنها تهديد تحصيل الدين الجبائي موضوع هذا الارجاء .

5-يرجأ تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض ضريبي مزدوج او اخطاء مادية تم اثباتها من طرف ادارة الضرائب الى غاية صدور القرار النزاعي دون ان يكون المكلف بالضريبة مضطرا الى تقديم ضمانات او دفع 30 بالمئة من الضرائب المتنازع فيها " .

و منه يتضح ان قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 من خلال المادة 74 قد حفظ للمكلف بالضريبة حقه في ارجاء دفع الضريبة الى غاية اتخاذ قرار نهائي بخصوص الضريبة محل النزاع لكن ذلك لا يكون الا بشروط لعل أهمها :

-تقديم شكوى من المكلف الى الادارة الضريبية فحواها الاعتراض على قيمة المبالغ المطالب بها للسداد . على ان تتضمن شكواه طلب الاستفادة من احكام المادة 74 في ما يتعلق بارغاء دفع المبلغ الضريبي موضوع الشكوى و المستحق للخرينة العمومية .

- تحديد القيمة او على الاقل تحديد اسس التخفيض المطالب به من طرف المكلف ⁴⁷ .

⁴⁷ - أحمد فنيديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص. 13 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

-تقديم المكلف المعني لضمانات حقيقية من اجل الاستفادة من ذلك و الا دفع مبلغ يساوي

30 بالمئة من الضرائب محل النزاع⁴⁸.

-دون ان ننسى حكم الفقرة 02 من المادة 74 التي حصرت تطبيق هذا التدبير على

الشكاوى الناتجة فقط عن المراقبات الجبائية مع استثناء الشكاوى المتعلقة بالضرائب المثقلة

بالزيادات المطبقة في حالة الغش الضريبي⁴⁹.

-لابد أن لا تكون هناك اي ظروف او احداث تهدد تحصيل الضريبة موضوع الارجاء

القانوني للدفع و الا كان هذا الاخير محل انتهاء من الادارة الضريبية المختصة⁵⁰.

⁴⁸-بالنسبة لهذه الضمانات لابد من التنويه الى حكم الفقرة 05 من المادة 74 التي تنص على ان : " ... يربأ تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض ضريبي مزدوج او اخطاء مادية تم اثباتها من طرف ادارة الضرائب الى غاية صدور القرار النزاعي دون ان يكون المكلف بالضريبة مضطرا الى تقديم ضمانات او دفع 30 بالمئة من الضرائب المتنازع فيها" .

⁴⁹-المادة 74 فقرة 02 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

⁵⁰-المادة 74 فقرة 04 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

المطلب الثالث : المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن :

ان المكلف بالضريبة عليه ان يرفع تظلمه امام الادارة الضريبية المختصة وفق الاحكام المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 . بعد ذلك ستصدر الادارة الضريبية قرارا في حق المكلف ، هذا القرار اما يلقى قبولا من طرفه ، او قد لا يكون محل قبول ، او لا يتوافق مع طلباته ، في هذه الحالة الاخيرة منح المشرع للمكلف أحد الخيارين إما اللجوء الى القضاء المختص مباشرة لتسوية نزاعه قضائيا أو اللجوء بشكل اختياري الى لجان الطعن . هذه الاخيرة و في حالة تخطيها باللجوء مباشرة الى القضاء ، لا يمكن للمكلف عرض شكواه مرة أخرى أمامها .

و قد نص المشرع الضريبي على مجموعة من الشروط حتى يستطيع المكلف بالضريبة اللجوء الى لجان الطعن الادارية⁵¹ و هي موجودة في المادة 80 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 التي تنص على أن :

" 1- يمكن ، حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه ، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب او رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجوارى للضرائب ، اللجوء الى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد أدناه ، في أجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الادارة .

⁵¹ - قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص . 93 ، 94 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

2-الطعن لا يعلق الدفع و لكن يمكن للشاكي الذي رفع القضية الى لجنة الطعن الاستفادة من احكام المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية و ذلك بأن يسدد من جديد مبلغ يساوي 20 % من الحقوق و العقوبات محل النزاع .

3-لا يمكن ان يرفع الطعن الى اللجنة بعد رفع دعوى امام المحكمة الادارية .

4-ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة الى رئيس لجنة الطعون و تخضع للقواعد الشكلية المنصوص عليها في المادتين 73 و 75 من هذا القانون " .

على ان اهم اهداف المشرع الضريبي في انشاءه لهذه اللجان هو حماية المكلف بالضريبة من أي تعسف محتمل من الادارة الضريبية ، و كذا تقريب وجهات النظر و خلق لغة حوار بينهما⁵² . ناهيك عن توفير الجهد و الوقت على المكلف و على الجهات القضائية المختصة بالمنازعات الضريبية .

و منه سوف نتطرق من خلال العناوين التالية الى لجان الطعن التي نص عليها قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 . و ذلك خاصة من خلال تركيبها و عملها و سلطاتها ، بالإضافة الى طبيعة الاراء الصادرة عنها⁵³ . على ان لجان الطعن التي نصت عليها المادة 81 مكرر⁵⁴ هي :

⁵² - ميلود ذبيح ، المرجع السابق ، ص. 20 .

⁵³ - أحمد فنيديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص. 36 ، 37 .

⁵⁴ - انظر المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

- اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال.
- اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال.
- اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال.

الفرع الاول : تركيبة و عمل لجان الطعن الادارية :

اولا : تركيبة و عمل اللجنة الولائية للطعن ⁵⁵ :

أ - تركيبة اللجنة الولائية للطعن :

من حيث تركيبة اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على رقم الاعمال تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... 1- تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي :

-محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا .

-عضو 1 من المجلس الشعبي الولائي ،

-ممثل واحد 1 عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل ،

- ممثل واحد 1 عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل ،

-ممثل 1 عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ،

⁵⁵-ينظر في ذلك الى بدايرية يحي ، المرجع السابق ، ص . 89 و ما بعدها .

** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين **

-ممثل واحد 1 عن غرفة التجارة و الصناعة للولاية ،

-ممثل 1 عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية ،

-المدير الولائي للضرائب ، أو ، حسب الحالة ، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز

الجواري للضرائب أو ممثليهم الذين لهم ، على التوالي ، رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية .

في حالة الوفاة أو استقالة أو اقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيينات جديدة .

يمكن للجنة أن تضم ، إذا اقتضت الحاجة ، خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري .

يتولى مهام الأمين و المقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب ، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب .

يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65⁵⁶ من قانون الاجراءات الجبائية ... " .

ب- اجراءات سير عمل اللجنة الولائية للطعن :

بخصوص اجراءات سير عمل اللجنة الولائية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

⁵⁶-أنظر الى احكام السر المهني المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 تحت الباب الخامس المتعلق بالسر المهني .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

" ... تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين 02 في الشهر . و لا يصح اجتماع اللجنة الا بحضور أغلبية الاعضاء . و تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم . و لهذا الغرض ، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين 20 يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها... "

ثانيا : تركيبة و عمل اللجنة الجهوية للطعن ⁵⁷:

أ - تركيبة اللجنة الجهوية للطعن :

بخصوص تركيبة اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... 2- تتشا لدى كل مديرية جهوية ، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسوم على رقم الاعمال مشكلة كما يأتي :

-خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا .

-المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير ،

-ممثل واحد 1 عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير ،

-ممثل واحد 1 عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الاقل ،

-ممثل واحد 1 عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية

المديرية الجهوية للضرائب ، برتبة رئيس مكتب على الاقل ،

⁵⁷- أنظر زاقي درين ، المرجع السابق ، ص. 36 و ما بعدها .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

-ممثل واحد 1 عن غرفة التجارة و الصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب ،

-ممثل واحد 1 عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب ،
-ممثل 1 عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين .

في حالة الوفاة أو استقالة أو اقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيينات جديدة .

يمكن للجنة أن تضم ، إذا اقتضت الحاجة ، خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري .

يتولى مهام الأمين و المقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب ، يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب .

يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسرا المهنية المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الاجراءات الجبائية ... " .

ب- اجراءات سير عمل اللجنة الجهوية للطعن :

بخصوص اجراءات سير عمل اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين 02 في الشهر . و لا يصح

اجتماع اللجنة الا بحضور أغلبية الاعضاء . و تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة

أو ممثليهم لسماع أقوالهم . و لهذا الغرض ، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل

عشرين 20 يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها ... " .

** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين **

ثالثا : تركيبة و عمل اللجنة المركزية للطعن⁵⁸:

أ - تركيبة اللجنة المركزية للطعن :

بخصوص تركيبة اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات

الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... 3- تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية ، لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة

و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الاعمال ، مشكلة كما يأتي :

-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 عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة 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 كبريات المؤسسات او ممثله برتبة نائب مدير .

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو اقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيين جديد .

يمكن للجنة أن تعين ، إذا اقتضت الحاجة ، خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري .

⁵⁸- انظر قصاص سليم ، المرجع السابق ، ص.71 و ما بعدها .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب ، بصفته مقررا للجنة .

تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ، يعين المدير العام للضرائب
اعضائها ... " .

ب- اجراءات سير عمل اللجنة المركزية للطعن :

بخصوص اجراءات سير عمل اللجنة المركزية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون
الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين في الشهر . لا يصح اجتماع
اللجنة الا بحضور اغلبية الاعضاء .

تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين او ممثليهم لسماع اقوالهم . و لهذا الغرض ،
يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل 20 يوما من تاريخ الاجتماع .

ويمكن للجنة كذلك ان تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل
التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الاقليمي .

يجب ان يوافق اغلبية الاعضاء الحاضرين على آراء اللجنة ، و في حالة تساوي الاصوات
يكون صوت الرئيس مرجحا . يبلغ كاتب اللجنة الآراء التي يمضيها الرئيس حسب الحالة

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

الى المدير الولائي للضرائب المختص اقليميا او الى مدير كبريات المؤسسات ، في أجل عشرين 20 يوما ابتداء من تاريخ اختتام اشغال اللجنة " .

الفرع الثاني : سلطات لجان الطعن الادارية :

اولا : سلطات اللجنة الولائية للطعن ⁵⁹:

بخصوص سلطات اللجنة الولائية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20000000 دج) و التي سبق و ان أصدرت الادارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي ... " .

ثانيا : سلطات اللجنة الجهوية للطعن ⁶⁰:

بخصوص سلطات اللجنة الجهوية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون

⁵⁹-انظر قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 98 و ما بعدها .

⁶⁰- انظر زاقي درين ، المرجع السابق ، ص. 47 و ما بعدها .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

دينار (20000000 دج) و يقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70000000 دج) و التي سبق و ان أصدرت الادارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي ... " .

ثالثا : سلطات اللجنة المركزية للطعن⁶¹:

بخصوص سلطات اللجنة المركزية للطعن تنص المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن :

" ... تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيها حول ما يأتي :

-الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات ، و التي سبق أن اصدرت هذه الاخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي او الجزئي ،

-القضايا التي يفوق مبلغها الاجمالي من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الاعمال) سبعين مليون دينار 70000000 دج ، و التي سبق و ان اصدرت الادارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي او الجزئي ... " .

⁶¹-انظر بدائية يحيي ، المرجع السابق ، ص 92. و ما بعدها .

الفرع الثالث : طبيعة الرأي الصادر عن اللجان الادارية للطعن :

تكلم المشرع الضريبي عن الرأي الصادر من لجان الطعن الادارية⁶² تجاه المكلف بالضريبة الذي نازع الادارة الضريبية ، و هذا من خلال المادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 التي تنص على أن :

" 1- يمكن ان تبدي لجان الطعن رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة و الرسوم الممثلة و كذا بالنسبة للرسوم على رقم الاعمال ، و الرامية اما الى تصليح الاخطاء المرتكبة في الوعاء او حساب الضريبة ، و اما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي او تنظيمي .

2- تلزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة اليها بالقبول او بالرفض صراحة في اجل 04 اشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن الى رئيس اللجنة ، فإن لم تبدي اللجنة قرارها في الاجل المذكور اعلاه ، فإن صمتها يعتبر رفضا ضمنيا للطعن ، و في هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة ان يرفع دعوى الى المحكمة الادارية في اجل 04 اشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الاجل الممنوح للجنة لكي تثبت في الطعن .

⁶² - لمزيد من المعلومات حول ذلك انظر قصاص سليم ، المرجع السابق ، ص.75 و ما بعدها .

3- يجب ان تعلق الآراء الصادرة عن اللجان كما يجب في حالة عدم المصادقة على تقرير الادارة ، ان تحدد مبالغ التخفيض أو الاعفاء الذي قد يمنح للشاكي ، و تبلغ التخفيضات او الاعفاءات المقررة الى المكلف بالضريبة إثر انتهاء اجتماع اللجنة من طرف الرئيس .

و يبلغ القرار الموافق للمكلف بالضريبة حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات او المدير الولائي للضرائب في اجل شهر واحد ابتداء من تاريخ استلام رأي اللجنة .

4- تعتبر آراء اللجان نافذة باستثناء تلك الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون او التنظيم الساري المفعول .

عندما يصدر رأي اللجنة مخالفا صراحة لأحد احكام القانون او التنظيم ساري المفعول فإن على مدير المؤسسات الكبرى او المدير الولائي للضرائب ، اصدار قرار مسبب بالرفض بشأنه و الذي يجب ان يبلغ الى الشاكي .

5- باستثناء ممثلي اداة الضرائب ، يعين اعضاء لجان الطعن لعهدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد .

يمنح لأعضاء لجان الطعن تعويضا للحضور و المشاركة ، تحدد قيمته و كيفية منحه عن طريق مقرر صادر ع الوزير المكلف بالمالية " .

و منه تعتبر آراء لجان الطعن الادارية طبقا لقانون الاجراءات الجبائية آراء نافذة ، ما عدا المخالف منها لأحكام القانون و التنظيم .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ: بن د حو نور الدين ****

و يعتبر رأي اللجنة كأصل الزامي للادارة الضريبية ، اما الاستثناء ما ورد في المادة 81

فقرة 04 .

إلا أن رأي لجنة الطعن الادارية لا يعد ملزما للمكلف بالضريبة ، و إذا لم يستسغ ذلك الرأي

أمكنه اللجوء الى المحكمة الادارية و الطعن فيه⁶³ .

⁶³ - أحمد فنيديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص. 36 ، 37 .

المبحث الثالث :

التسوية القضائية

للمنازعة الضريبية :

لقد رأينا سابقا كيف أن المكلف بالضريبة يستطيع مواجهة الادارة الضريبية إداريا ، أي كيف يمكنه تسوية نزاعه الضريبي بشكل اداري ، وذلك باللجوء الى نفس الادارة الضريبية المتنازعة معه ، او امام لجان الطعن حسب الوضعية . و قد تم التطرق في المحاضرات السابقة (بخصوص تسوية المنازعات الضريبية) الى التسوية الادارية للمنازعات الضريبية.

و جاء الدور الان للكلام عن التسوية القضائية للنزاع الضريبي ، و التي تستند و بشكل كبير على القواعد العامة ، و الواردة خاصة في قانون الاجراءات المدنية و الادارية⁶⁴ مع مراعاة الاحكام الواردة في قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

إن التسوية القضائية للمنازعة الضريبية هي طرح النزاع الضريبي أمام الجهة القضائية المختصة من أجل الفصل فيه . إذ و بعد المرحلة الادارية للنزاع الضريبي يستطيع المكلف بالضريبة التوجه الى المحكمة الادارية المختصة من أجل منازعة الادارة الضريبية برفع دعوى قضائية ضدها ، و يكون حكم المحكمة الادارية قابلا للطعن أمام مجلس الدولة .

و حتى يستطيع المكلف رفع الدعوى الضريبية ضد الادارة الضريبية لابد من وجود شروط، كما أن هناك اجراءات للتحقيق في الدعوى الضريبية ، الى حين الفصل فيها. و بعد صدور

⁶⁴ -القانون رقم 08 - 09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الاجراءات المدنية و الادارية المعدل و المتمم .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

الحكم و تبليغه ، للمكلف بالضريبة الحق في الطعن ضد هذا الحكم⁶⁵ ، كل ذلك يتم وفق أحكام قانون الاجراءات المدنية و الادارية و قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

المطلب الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية و التحقيق و الفصل فيها :

من اجل رفع الدعوى الضريبية ، لا بد من توفر شروط عامة و شروط خاصة ، ثم في مرحلة التحقيق يتم هذا الاخير وفق اجراءات عامة و اجراءات خاصة ، ثم في الاخير يتم الفصل في الدعوى الضريبية بصدور الحكم و تبليغه .

الفرع الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية :

من خلال هذا الفرع سنتطرق لموضوع الاختصاص في الدعوى الضريبية ثم لشروط رفع الدعوى الضريبية .

اولا : الاختصاص :

أ- الاختصاص النوعي :

ان المنازعة الضريبية من المنازعات الادارية بحسب طبيعتها ، و كذلك بالنظر الى أطرافها و القانون واجب التطبيق عليها ، ألا و هو القانون الضريبي الذي يعد فرعا من فروع القانون العام⁶⁶ .

⁶⁵ - أنظر زاقي درين ، المرجع السابق ، ص. 58 و ما بعدها .

⁶⁶ - لكحل عائشة ، المرجع السابق ، ص. 02 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

و منه فإن الاختصاص النوعي فيما يتعلق بالدعوى الضريبية طبقا لقانون الاجراءات المدنية و الادارية و قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 يعود الى القضاء الاداري ، و بالتحديد الى المحكمة الادارية كأول درجة⁶⁷.

إذ تنص المادة 800 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية على أن : " المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية.

تختص بالفصل في أول درجة، بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا، التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها " .

كما تنص المادة 801 من نفس القانون : " تختص المحاكم الإدارية كذلك بالفصل في :

1 - دعاوى إلغاء القرارات الإدارية والدعاوى التفسيرية ودعاوى فحص المشروعية للقرارات الصادرة عن :

- الولاية والمصالح غير الممركزة للدولة على مستوى الولاية،

- البلدية والمصالح الإدارية الأخرى للبلدية،

- المؤسسات العمومية المحلية ذات الصبغة الإدارية،

2 - دعاوى القضاء الكامل،

3 - القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة " .

⁶⁷ - بن اعراب محمد ، المرجع السابق ، ص. 28 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ: بن د حو نور الدين ****

و من خلال الفقرة الاخيرة من المادة 801 يتضح كذلك ان المحاكم الادارية تختص بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة ، و هو ما يحيلنا الى قانون الاجراءات الجبائية⁶⁸ لسنة 2021 الذي ينص من خلال المادة 82 الفقرة 01 منه على أن : " يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجوارى للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترض بصفة كاملة المعنيين بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص ، طبقاً لأحكام المادة 95 أدناه ، أمام المحكمة الإدارية ... " .

ب-الاختصاص المحلي :

طبقاً لنص المادة 807 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية فإن الاختصاص النوعي و الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية من النظام العام⁶⁹. إذ تنص هذه المادة على أن " الاختصاص النوعي والاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية من النظام العام .

يجوز إثارة الدفع بعدم الاختصاص من أحد الخصوم في أية مرحلة كانت عليها الدعوى .

يجب إثارته تلقائياً من طرف القاضي " .

و طبقاً للمادة 37 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية فان الاختصاص المحلي يعود كأصل عام الى المحكمة الادارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه

⁶⁸-بن اعراب محمد ، المرجع السابق ، ص. 28 .

⁶⁹-زاقي درين ، المرجع السابق ، ص. 62 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

أو الموطن المختار . إذ تنص المادة 37 على أن " يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه، وإن لم يكن له موطن معروف، فيعود الاختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له، وفي حالة اختيار موطن، يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك " .

و في حالة تعدد المدعى عليهم تكون المحكمة الادارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن أحد هؤلاء المدعيين هي المختصة محليا . لكن و طبقا للمادة 804 فقرة 01 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية في ما يتعلق بالمنازعات الخاصة بالضرائب و الرسوم فإن الاختصاص المحلي يعود الى المحكمة الادارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الرسم أو الضريبة⁷⁰ . إذ تنص المادة 804 فقرة 01 على أن " خلافا لأحكام المادة 803 أعلاه ، ترفع الدعاوى وجوبا أمام المحاكم الإدارية في المواد المبينة أدناه 1 - في مادة الضرائب أو الرسوم، أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم ، ... " .

⁷⁰ - قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 109 ، 110 .

ثانيا : الشروط العامة :

باعتبار الدعوى الضريبية من الدعاوى الادارية فهي تخضع مثلها مثل باقي الدعاوى الى شروط عامة . هذه الأخيرة نوجزها من خلال هذا العنوان بدءا بشروط عامة متعلقة بعريضة الدعوى ، و كذا شروط عامة متعلقة برفع الدعوى الضريبية .

بخصوص الشروط العامة للعريضة فإنه و من حيث شكل العريضة تخضع الشروط و البيانات الشكلية للدعوى الضريبية لأحكام قانون الاجراءات المدنية و الادارية خاصة المواد 15 ، 14 ، 815⁷¹ . و قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 من خلال المادة 83 التي تنص على أن: " 1-يجب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها، عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيل . وتطبق، في هذه الحالة، أحكام المادة 75 أعلاه .

⁷¹-تنص المادة 14 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية على أن " " ترفع الدعوى أمام المحكمة بعريضة مكتوبة، موقعة ومؤرخة، تودع بأمانة الضبط من قبل المدعي أو وكيله أو محاميه، بعدد من النسخ يساوي عدد الأطراف " .
و تنص المادة 15 منه على أن " " يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى، تحت طائلة عدم قبولها شكلا، البيانات الآتية
1 - الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى،
2- اسم ولقب المدعي وموطنه،
3- اسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم، فأخر موطن له،
4- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي،
5- عرضا موجزا للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى،
6- الإشارة، عند الاقتضاء، إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى " .
هذا و تنص المادة 815 على أن " مع مراعاة أحكام المادة 827 أدناه، ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية بعريضة موقعة من محام " . و تنص المادة 827 على أن " " تعفى الدولة والأشخاص المعنوية المذكورة في المادة 800 أعلاه، من التمثيل الوجوبي بمحام في الادعاء أو الدفاع أو التدخل.
توقع العرائض ومذكرات الدفاع ومذكرات التدخل المقدمة باسم الدولة أو باسم الأشخاص المشار إليهم أعلاه، من طرف الممثل القانوني " .

2-يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضاً صريحاً للوسائل، وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه .

3-لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية . و لكن يجوز له في حدود التخفيض الملتزم ف البداية أن يقدم طلبات جديدة، أيا كانت، شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الإفتتاحية للدعوى.

4- باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية، يمكن أن تغطي العيوب الشكلية، المنصوص عليها في المادة 73 أعلاه، في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية، و ذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية .

أما من حيث محتوى العريضة فإنها يجب أن تتضمن طبقاً للمادة 25 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية شرح للوقائع مع تقديم الادعاءات و تدعيمها بالأسانيد القانونية السليمة .
دون ان ننسى احكام المادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 سابقة الذكر .

أما بخصوص الشروط العامة المتعلقة برفع الدعوى الضريبية⁷²، فإنه و بالعودة لنص المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم

⁷²-لكحل عائشة ، المرجع السابق ، ص. 20.

تكن له صفة و مصلحة . إذ تنص على أن " لا يجوز لأي شخص، التقاضي ما لم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون.

يثير القاضي تلقائيا انعدام الصفة في المدعي أو في المدعى عليه.

كما يثير تلقائيا انعدام الإذن إذا ما اشترطه القانون " .

و بالتالي على أطراف الدعوى الضريبية أن تكون لهم صفة ، أي أن يكون المدعي هو نفسه

صاحب الحق المعتدى عليه ، و أن يكون المدعى عليه هو صاحب الصفة في مواجهة

الادعاء . كما يجب ان تكون لديهم مصلحة اعمالا لمبدأ لا دعوى بدون مصلحة . أي أن

المكلف اذا رفع الدعوى الضريبية فهو يحاول حماية مصلحته في مواجهة الادارة الضريبية ،

أما هذه الاخيرة في حالة رفعها الدعوى تهدف الى حماية مصلحتها و هي حقوق الدولة

(الخزينة العامة) . أما عن الاهلية فهي ليست شرطا لقبول الدعوى بل شرط لصحة

اجراءاتها تكلم عنها قانون الاجراءات المدنية والادارية من خلال المادة 64 و 65⁷³ خاصة،

و نظمها القانون المدني⁷⁴ من خلال المواد 40 ، 49 ، 50⁷⁵ .

⁷³-تنص المادة 64 على أن " حالات بطلان العقود غير القضائية والإجراءات من حيث موضوعها محددة على سبيل الحصر فيما يأتي :

1 - انعدام الأهلية للخصوم،

2 - انعدام الأهلية أو التفويض لممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي " . و تنص المادة 65 على أن " يثير القاضي تلقائيا انعدام الأهلية، ويجوز له أن يثير تلقائيا انعدام التفويض لممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي " .

⁷⁴-الامر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان 1395 الموافق ل 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون المدني المعدل و المتمم .

⁷⁵-زاقي درين ، المرجع السابق ، ص. 62 و ما بعدها .

ثالثا : الشروط الخاصة :

لابد من توفر شروط خاصة تضمنها قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 حتى يتم قبول الدعوى الضريبية ، ألا و هي شرط الشكاية (التظلم الاداري) ، و شرط الميعاد .

أ-الشكاية او التظلم الاداري المسبق :

لقد سبق و تكلمنا عن هذه النقطة سابقا بمناسبة الحديث عن الشكاية التي اشترطها قانون الاجراءات الجبائية في المرحلة الادارية للنزاع الضريبي (احالة لما سبق) . الا ان هذه الشكاية او هذا التظلم الاداري يعد شرطا الزاميا لقبول الدعوى الضريبية كذلك أمام المحكمة الادارية⁷⁶ ، و في حالة عدم وجود هذا التظلم لا تقبل الدعوى شكلا و بإمكان القاضي اثارة ذلك من تلقاء نفسه⁷⁷ .

ب-ميعاد او آجال رفع الدعوى الضريبية :

بهذا الشأن تنص المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن " يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجواري للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترض بصفة كاملة المعني بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص، طبقا لأحكام المادة 95 أدناه، أمام المحكمة الادارية .

⁷⁶-احالة للمواد 70 ، 71 ، 72 ... من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

⁷⁷-قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 106 ، 107 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (4) أشهر، ابتداء من استلام الإشعار الذي من خلاله يبلغ ، حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه. كما يمكن أن ترفع أمام المحكمة الادارية المختصة في نفس الأجل المذكور أعلاه، القرارات التي لم تبلغها من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن الولائية والجهوية والمركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من هذا القانون.

تختص المحكمة الإدارية بالنظر في دعاوى المكلفين بالضريبة الذين ينازعون الضرائب المفروضة ، بالنظر إلى القرار الصادر عن مدير الضرائب بالولاية المتضمن رأي لجنة التوفيق ، خلال أجل الأربعة (4) أشهر الموالية لتاريخ إدراج الجدول الضريبي في التحصيل .

□ غير أنه، بعد انتهاء أجل المعالجة المنصوص عليه في المادة 76 - 02 من هذا القانون، يمكن للمشتك أن يرفع النزاع إلى المحكمة الادارية ، في أي وقت، طالما أنه لم يستلم الإشعار بقرار، حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب .

2- لا يوقف الطعن تسديداً الحقوق المحتج عليها .وعلى العكس من ذلك، يبقى تحصيل الغرامات المستحقة معلقا الى غاية صدور حكم قضائي نهائي.

□ غير أنه، يمكن للمدين بالضريبة أن يرّجا دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه، شريطة تقديم

ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة.

يجب أن يُقدم طلب تأجيل الدفع وفقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 834 من قانون

الإجراءات المدنية و الادارية .

تبت المحكمة الادارية بأمر وفقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 836 من قانون

الإجراءات المدنية و الادارية.

يكون الأمر المذكور أعلاه قابلا للاستئناف أمام مجلس الدولة في غضون خمسة عشر

(15) يوما من تاريخ تبليغه " .

و منه فإن ميعاد رفع الدعوى الضريبية هو 04 أشهر بالنسبة للمكلف بالضريبة من يوم

استلام الاشعار بالقرار المتخذ بشأن تظلمه ، أو من يوم استلام قرار ادارة الضرائب المعنية

فيما يتعلق بشكايته امام لجنة الطعن⁷⁸ ، أو من تاريخ آجال الادارة الضريبية للرد على

الشكاية مع اعتبار سكوتها رفضا ، هذا دون أن ننسى أن مسألة احترام هذه المواعيد من

النظام العام⁷⁹ .

الفرع الثاني: التحقيق في الدعوى الضريبية.

طبقا لنص المادة 838 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية تقدم العريضة الافتتاحية

و تسجل في أمانة ضبط المحكمة الادارية و تبلغ رسميا بواسطة محضر قضائي . على أن

⁷⁸ -المادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

⁷⁹ -ميلود ذبيح ، المرجع السابق ، 21 ، 22 .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

يتم التحقيق في العريضة وفقا لإجراءات التحقيق العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية و الادارية ، ووفقا لإجراءات تحقيق خاصة⁸⁰ كذلك تضمنها قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

أولا : الاجراءات العامة للتحقيق :

طبقا لنص المادة 844 فقرة 01 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية فإن العريضة الافتتاحية تعرض على رئيس المحكمة الادارية و هذا بعد تسجيلها لدى أمانة ضبط المحكمة . إذا قدر القاضي أهمية التحقيق ، يقوم رئيس تشكيلة الحكم طبقا للمادة 844 فقرة 02 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية بتعيين " ... القاضي المقرر الذي يحدّد، بناء على ظروف القضية، الأجل الممنوح للخصوم من أجل تقديم المذكرات الإضافية والملاحظات وأوجه الدفاع والردود، ويجوز له أن يطلب من الخصوم كل مستند أو أية وثيقة تفيد في فض النزاع... " ⁸¹ . و طبقا للمادة 840 من نفس القانون " تبلغ كل الإجراءات المتخذة وتدابير التحقيق إلى الخصوم برسالة مضمّنة مع الإشعار بالاستلام، أو عن طريق محضر قضائي، عند الاقتضاء.

يتم أيضا تبليغ طلبات التسوية والإعذارات وأوامر الاختتام وتاريخ الجلسة بنفس الأشكال.

⁸⁰ - أحمد فنيديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص. 56 .

⁸¹ - المادة 844 فقرة 02 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

يشار في تبليغ العرائض والمذكرات إلى أنه في حالة عدم مراعاة الأجل المحدد من طرف القاضي لتقديم مذكرات الرد، يمكن اختتام التحقيق دون إشعار مسبق " .

هذا و طبقا للمادة 88 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 يجوز للادارة الضريبية أن تقدم " أثناء التحقيق في الدعوى، طلبات فرعية، قصد الغاء أو تعديل القرار الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية و تبلغ هذه الطلبات إلى المشتكي ... " . و " عندما تكون القضية مهياة للفصل، يحدد رئيس تشكيلة الحكم تاريخ اختتام التحقيق بموجب أمر غير قابل لأي طعن .

يبلغ الأمر إلى جميع الخصوم برسالة مضمنة مع إشعار بالاستلام أو بأية وسيلة أخرى، في أجل لا يقل عن خمسة عشر (15) يوما قبل تاريخ الاختتام المحدد في الأمر " ⁸² .

و طبقا للمادة 876 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية " يخطر جميع الخصوم بتاريخ الجلسة الذي ينادى فيه على القضية.

يتم الإخطار من طرف أمانة الضبط عشرة (10) أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة .
في حالة الاستعجال ، يجوز تقليص هذا الأجل إلى يومين (2) بأمر من رئيس تشكيلة الحكم " . و " بعد تلاوة القاضي المقرر للتقرير المعد حول القضية، يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيما لطلباتهم الكتابية .

⁸²-المادة 852 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

يمكن أيضا لرئيس تشكيلة الحكم الاستماع إلى أعوان الإدارة المعنية أو دعوتهم لتقديم توضيحات.

يمكنه أيضا، خلال الجلسة، وبصفة استثنائية، أن يطلب توضيحات من كل شخص حاضر يرغب أحد الخصوم في سماعه " ⁸³.

يقوم محافظ الدولة طبقا للمادة 899 و خلال الجلسة بإبداء ملاحظاته الشفوية حول كل قضية قبل غلق باب المرافعات . بعد ذلك تحال القضية للمداولة و يتم تحديد التاريخ الذي يصدر فيه الحكم . و اذا تبين للمحكمة الادارية أن اجراءات التحقيق العامة سابق ذكرها غير كافية للتحقيق ، قد يتم اللجوء الى اجراءات التحقيق الخاصة و هذا كله لتكوين اقتناع القاضي في التوصل الى حل المنازعة الضريبية المعروضة عليه ⁸⁴.

ثانيا : الاجراءات الخاصة للتحقيق :

طبقا للمادة 85 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 فإن اجراءات التحقيق الخاصة هي اجراء مراجعة التحقيق و اجراء الخبرة ⁸⁵. لهذا سنتعرض لهذه الاجراءات طبقا لما نص عليه قانون الاجراءات الجبائية من خلال ما يلي .

⁸³-المادة 884 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية .

⁸⁴- أحمد فنيديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص. 58 ، 59 ، 60 .

⁸⁵-تنص المادة 85 فقرة 01 على أن " إن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، هي مراجعة التحقيق و الخبرة ... " .

أ - مراجعة التحقيق :

تكلت المادة 85 بوضوح عن مراجعة التحقيق كإجراء تحقيقي خاص ، و أفردت له مجموعة من الاحكام من خلال فقرتها 03 و التي تنص على أن " ... في حالة ما إذا رأت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق ، فإن هذه العملية تتم بحضور الشاكي أو وكيله ، على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالمراقبة الأولى .

يعينّ العون المكلف بإجراء مراجعة التحقيق من قبل المدير الولائي للضرائب .

يحدد الحكم القاض بهذا الإجراء، مهمة العون والمدة التي يجب عليه أن يجري خلالها مهمته .

يحرر العون المكلف بمراجعة التحقيق تقريراً، و يضمّنه ملاحظات الشاكي ونتائج المراقبة التي قام بها و يبدي رأيه .

يقوم المدير الولائي للضرائب بإيداع التقرير لدى كتابة ضبط المحكمة الادارية التي أمرت بهذا الإجراء " .

ب- الخبرة :

تعد الخبرة من أهم اجراءات التحقيق الخاصة ، و التي تعد (مع اجراء مراجعة التحقيق) من أهم وسائل حماية حقوق الدفاع⁸⁶ . و قد نص قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على هذا الاجراء الخاص من خلال المادة 86 منه التي تنص على أن " 1-يُمكن أن تؤمر

⁸⁶ - أحمد فنيديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ، ص. 60 .

المحكمة الإدارية بالخبرة، وذلك إما تلقائياً وإما بناءً على طلب من المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية. و يحدد الحكم القاضي بهذا الإجراء الخاص بالتحقيق مهمة الخبير.

2- تتم الخبرة على يد خبير واحد تعينه المحكمة الادارية غير أنها تسند إلى ثلاثة (03) خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك . وفي هذه الحالة ، يعين كل طرف خبيره، و تعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث.

3- لا يجوز تعيينهم كخبراء الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها ، ولا الأشخاص الذين أبدوا رأيهم في القضية المتنازع فيها أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق .

4- لكل طرف أن يطلب ردّ خبير المحكمة الادارية و خبير الطرف الآخر . ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة .

و يوجه الطلب الذي يجب أن يكون معللاً إلى المحكمة الإدارية في أجل ثمانية (08) أيام كاملة، اعتباراً من اليوم الذي يستلم فيه الطرف تبليغ اسم الخبير الذي تناوله بالرد، و على الأكثر عند بداية إجراء الخبرة . و بُت في هذا الطلب بتا عاجلاً بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم.

5- في حالة ما إذا رفض الخبير المهمة المسندة إليه أو لم يؤدها، يعين خبيراً آخر بدلاً منه.

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

6-يقوم بأعمال الخبرة، خبير تعيينه المحكمة الادارية حيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات و يعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي ، وإذا اقتضى الأمر، الخبراء الآخرين، وذلك قبل عشرة (10) أيام على الأقل من بدء العمليات .

7-يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية، و كذلك الشاكي و/أو ممثله، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الإدارية . يقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه . و يقوم الخبراء بتحرير إما تقرير مشترك و إما تقارير منفردة .

8-يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الادارية ، حيث يمكن للأطراف التّم ابلاغها بذلك قانونا، أن تطلع عليها خلال مدة عشرين (20) يوما كاملة .

9-طرق التكفل بأتعاب الخبرة، هي تلك المنصوص عليها بموجب أحكام قانون الإجراءات المدنية و الادارية .

10-إذا رأت المحكمة الادارية أنّ الخبرة غير سليمة أو غير كاملة، لها أن تؤمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية ، تتم ضمن الشروط المحددة أعلاه " 87 .

⁸⁷-لمزيد من المعلومات حول موضوع الخبرة كأجراء تحقيقي خاص في المنازعة الضريبية أنظر لكل عائشة ، المرجع السابق ، ص. 51 و ما بعدها .

الفرع الثالث : الفصل في الدعوى الضريبية :

بعدها تكلمنا عن شروط رفع الدعوى الضريبية من اختصاص و شروط عامة و خاصة ، و بعد تطرقنا للتحقيق في الدعوى الضريبية ، جاء الدور الآن للكلام عن الفصل في هذه الدعوى . إذ أنه و بعد ما سبق تأتي مرحلة مهمة ألا و هي مرحلة الفصل من طرف المحكمة الادارية في النزاع الضريبي و هذا طبقا لقانون الإجراءات المدنية و الادارية ⁸⁸ .

إذ يقوم رئيس المحكمة الادارية طبقا للمادة 844 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية بتعيين " التشكيلة التي يؤول إليها الفصل في الدعوى، بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوى بأمانة الضبط ... " .

و " يعين رئيس تشكيلة الحكم، القاضي المقرر الذي يحدّد، بناء على ظروف القضية، الأجل الممنوح للخصوم من أجل تقديم المذكرات الإضافية والملاحظات وأوجه الدفاع والردود، ويجوز له أن يطلب من الخصوم كل مستند أو أية وثيقة تفيد في فض النزاع ... " .

و " يجوز لرئيس تشكيلة الحكم، عندما تقتضي ظروف القضية، أن يحدد فور تسجيل العريضة، التاريخ الذي يختتم فيه التحقيق، ويعلم الخصوم به عن طريق أمانة الضبط " ⁸⁹ .

⁸⁸ -تنص المادة 89 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن " يبيت في القضايا التي ترفع أمام الجهة القضائية الادارية ، طبقا لأحكام القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الادارية " .

⁸⁹ - المادة 844 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

و أثناء الجلسة و بعد " تلاوة القاضي المقرر للتقرير المعد حول القضية، يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيما لطلباتهم الكتابية..."

و " يمكن أيضا لرئيس تشكيلة الحكم الاستماع إلى أعوان الإدارة المعنية أو دعوتهم لتقديم توضيحات ... " .

و " يمكنه أيضا، خلال الجلسة، وبصفة استثنائية، أن يطلب توضيحات من كل شخص حاضر يرغب أحد الخصوم في سماعه " ⁹⁰.

في الاخير يتم النطق بالقرار بشكل علني طبقا للفقرة 01 من المادة 272 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية ⁹¹ ، على أنه لا بد و أن يتضمن (أي القرار) طبقا للمادة 553 من نفس القانون بيانات معينة و هي " 1 - الجهة القضائية التي أصدرته،

2 - أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية،

3 - الإشارة إلى تلاوة التقرير،

4 - تاريخ النطق بالقرار،

5 - اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء،

6 - اسم ولقب أمين الضبط الذي ساعد التشكيلة،

⁹⁰ - المادة 884 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية .

⁹¹ - تنص المادة 272 فقرة 01 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية على أن " يتم النطق بالأحكام الفاصلة في النزاع علنيا.. " .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

7 - أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم، وفي حالة الشخص المعنوي تذكر تسميته وطبيعته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي،

8 - أسماء وألقاب المحامين وعناوينهم المهنية،

9 - الإشارة إلى عبارة النطق بالقرار في جلسة علنية " ⁹².

بعد أن يصدر الحكم يتم تبليغه ⁹³ طبقا لنص المادة 894 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية بحيث يتم " التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم، عن طريق محضر قضائي " . هذا و " يجوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط " ⁹⁴.

المطلب الثاني: استئناف الحكم الصادر في الدعوى الضريبية امام مجلس الدولة :

ان صدور الحكم في حق المكلف بالضريبة و الادارة الضريبية لا يعني كونه نهائيا في حقهم بل لكليهما الحق في الطعن ضد الحكم الصادر عن المحكمة الادارية إذا ما لم يت استساغ محتواه ، و عليه يتم استئناف الحكم امام مجلس الدولة وفق اجراءات و شروط معينة نص عليها قانون الاجراءات المدنية و الادارية و قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 .

⁹²- دون أن ننسى المادة 889 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية التي تنص على أن " يتضمن الحكم أيضا، الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة، ويشار إلى أنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة، وعند الاقتضاء، إلى الخصوم وممثليهم ، وكذا إلى كل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس " .

⁹³- قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 112 ، 113 .

⁹⁴- المادة 895 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية .

الفرع الاول : الاستئناف و النقض أمام مجلس الدولة :

يعد مجلس الدولة جهة استئناف في المنازعات الضريبية ، إذ نصت المادة 90 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على أن " يَمَكُن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط و وفقا للإجراءات المنصوص عليها بموجب أحكام القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الادارية " .

كما أضافت المادة 91 من نفس القانون أنه " يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى و المدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال إختصاصه، الاستئناف ضد القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم على اختلاف أنواعها و المؤسسة من قبل مصلحة الضرائب .

يسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، بالنسبة للإدارة الجبائية، إعتبارا من اليوم الذي تم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية " .

و منه يتضح ان الحكم الصادر في الدعوى الضريبية من طرف المحكمة الادارية يمكن المكلف بالضريبة و الادارة الضريبية على حد سواء الطعن فيه بالاستئناف طبقا لقانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 على النحو السابق ذكره و طبقا للقواعد العامة في قانون

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

الإجراءات المدنية و الادارية ⁹⁵ و القانون عضوي رقم 18-02 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله. ⁹⁶.

هذا و يعتبر مجلس الدولة كذلك جهة نقض ⁹⁷ طبقا للمادة 903 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية التي تنص على أن " يختص مجلس الدولة بالنظر في الطعون بالنقض في القرارات الصادرة في آخر درجة عن الجهات القضائية الإدارية .

يختص مجلس الدولة كذلك، في الطعون بالنقض المخولة له بموجب نصوص خاصة " .

الفرع الثاني : اجراءات الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة و آجاله :

ان الاجراءات المتبعة امام مجلس الدولة عند تقديم الطعن ضد حكم المحكمة الادارية تكاد تكون نفس الاجراءات المتبعة أمام هذه الأخيرة خاصة فيما يتعلق بالعريضة (من بيانات ، اجراءات العريضة ، شروطها ...) . إلا أن العريضة و الطعون و مذكرات الخصوم ...

⁹⁵-أنظر المواد 949 و ما بعدها من قانون الاجراءات المدنية و الادارية .

⁹⁶- القانون عضوي رقم 18-02 المؤرخ في 04 مارس 2018 يعدل و يتم القانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في

30 ماي 1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله. .

⁹⁷- أنظر المواد 956 و ما بعدها من قانون الاجراءات المدنية و الادارية .

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين ****

لابد و أن تقدم من محام معتمد لدى مجلس الدولة ، باستثناء الاشخاص المذكورة ⁹⁸ في

المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية ⁹⁹.

أما بخصوص الآجال فقد نصت عليها المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية و الادارية

بنصها على أن " يحدد أجل استئناف الأحكام بشهرين (2) ويخفض هذا الأجل إلى خمسة

عشر (15) يوما بالنسبة للأوامر الاستعجالية، ما لم توجد نصوص خاصة .

تسري هذه الآجال من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم إلى المعني، وتسري من تاريخ

انقضاء أجل المعارضة إذا صدر غيابيا .

تسري هذه الآجال في مواجهة طالب التبليغ " . دون أن ننسى المادة 951 من نفس القانون

التي تنص على أن " يجوز للمستأنف عليه، استئناف الحكم فرعيا حتى في حالة سقوط حقه

في رفع الاستئناف الأصلي.

لا يقبل الاستئناف الفرعي إذا كان الاستئناف الأصلي غير مقبول.

يترتب على التنازل عن الاستئناف الأصلي عدم قبول الاستئناف الفرعي إذا وقع بعد

التنازل " .

⁹⁸ -قاشي يوسف ، المرجع السابق ، ص. 113 ، 114 .

⁹⁹ -تنص المادة 800 فقرة 02 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية على أن " ... تختص بالفصل في أول درجة، بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا، التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها " .

** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين **

الخاتمة

**** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ: بن د حو نور الدين ****

في الأخير حاولنا من خلال هذه المحاضرات أن نعالج موضوعا مهما ، يتعلق بالجانب المنازعاتي للضريبة ، ألا و هو " المنازعات الضريبية " ، و حاولنا دراسة كل عناصره القانونية و بدقة من أجل ادراك كل جوانبه و أبعاده .

و هذا من خلال دراسة وجيزة لمفهوم الضريبة عن طريق تعريفها و ذكر خصائصها و أهدافها و التطرق الى ظاهرة سلبية تهددها (التهرب الضريبي) . ثم عالجتنا موضوع المنازعة الضريبية من خلال المفهوم و من خلال طرق التسوية .

إذ تبين لنا أنه في حالة وجود نزاع بين المكلف و الادارة الضريبية ، هنالك طريقتان للتسوية ، تسوية إدارية أمام الادارة الضريبية أو أمام لجان الطعن (طريق اختياري) . و تسوية قضائية أمام المحكمة الادارية و أمام مجلس الدولة كجهة استئناف على اعتبار ان المنازعات الضريبية من المنازعات الادارية .

و هو ما يجعلنا نستنتج أن المشرع الجزائري و من خلال النصوص القانونية السابقة ، و على رأسها قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2021 كنص خاص ، و قانون الاجراءات المدنية و الادارية كنص عام ، عالج و بشكل محكم كل جوانب النزاع الضريبي منذ بدايته الى النهاية . و هذا حتى لا تضيع حقوق الاطراف المتنازعين من مكلف بالضريبة و ادارة ضريبية (حق الخزينة العامة) ، فتحقق بذلك الضريبة هدفها و المبتغى من وجودها .

انتهى

بعون من الله و توفيقه

** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين **

قائمة المراجع

أولا : المحاضرات البيداغوجية :

- 01- أحمد فنيديس ، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، محاضرات القيت على طلبة السنة الثانية ماستر تخصص منازعات ادارية ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، قسم العلوم القانونية و الادارية ، السنة الجامعية 2015 / 2016 .
- 02- بن اعراب محمد ، محاضرات في مادة المنازعات الضريبية موجهة لطلبة السنة اولى ماستر قانون عام ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة محمد لمين دباغين سطيف ، السنة الجامعية 2019 - 2020 .
- 03- ذبيح ميلود ، دروس في مقياس القانون الضريبي و المنازعات الضريبية ، لطلبة السنة اولى ماستر قانون اداري ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة الجامعية 2019 - 2020 .
- 04- قاشي يوسف ، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة اولى ماستر تخصص محاسبة و تدقيق ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة البويرة ، السنة الجامعية 2014-2015 .

ثانيا : رسائل الدكتوراه :

- 01- عبد الهادي مختار ، الاصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر ، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان ، السنة الجامعية 2015 / 2016 .
- 02- محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضرائب بالجزائر ، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، السنة الجامعية 2014 / 2015 .
- 03- محمود جمام ، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر-، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير

تخصص علوم اقتصادية ، جامعة محمد منتوري قسنطينة ، السنة الجامعية 2009 - 2010 .

ثالثا : مذكرات الماجستير :

01- أحمد فنيديس ، اجراءات منازعات الضرائب المباشرة ، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية و الادارية ، شعبة قانون عام ، تخصص مؤسسات دستورية و ادارية ، كلية الحقوق و الاداب و العلوم الاجتماعية ، قسم العلوم القانونية و الادارية ، جامعة 08 ماي 1945 قالمة ، السنة الجامعية 2005 - 2006 .

02- بدايرية يحي، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية و الادارية تخصص قانون اداري و ادارة عامة ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، قسم الحقوق ، جامعة باتنة، السنة الجامعية 2011 - 2012 .

03- زاقي درين ، النظام القانوني للمنازعة الضريبية ، مذكرة ماجستير ، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية ، مدرسة الدكتوراه فرع الاغواط ، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر 01 بن يوسف بن خدة ، السنة الجامعية 2016 / 2017 .

04- عفيف عبد الحميد ، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001 - 2012) ، مذكرة ماجستير تخصص اقتصاد دولي و تنمية مستدامة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف 01 ، السنة الجامعية 2013 / 2014 .

05- قصاص سليم ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة ماجستير في القانون الخاص فرع قانون الاعمال ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة قسنطينة ، السنة الجامعية 2007 / 2008 .

06- لكل عائشة ، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر ، مذكرة ماجستير، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق جامعة الجزائر 01 ، السنة الجامعية 2014 ، 2015 .

رابعاً : أهم النصوص القانونية :

01- الدستور الجزائري المعدل و المتمم (وفق آخر تعديل سنة 2020 بالمرسوم الرئاسي رقم 20-442، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 و المتعلق بإصدار التعديل الدستوري المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر 2020) .

02- القانون العضوي رقم 18-02 المؤرخ في 04 مارس 2018 المعدل و المتمم للقانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في 30 ماي 1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله . .

03- القانون رقم 08 - 09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الاجراءات المدنية و الادارية المعدل و المتمم .

04- الامر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان 1395 الموافق ل 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون المدني المعدل و المتمم .

خامساً : المواقع الالكترونية :

الموقع الالكتروني للمديرية العامة للضرائب :

www.mfdgi.gov.dz

** مطبوعة بيداغوجية بعنوان " المنازعات الضريبية " من اعداد الاستاذ : بن د حو نور الدين **

الفهرس

02	..... المقدمة
04	..... المبحث التمهيدي : مفهوم الضريبة
05	..... المطلب الاول : تعريف و خصائص الضريبة
07	..... المطلب الثاني : أهداف الضريبة
07	..... الفرع الاول : أهم الاهداف الاقتصادية
07	..... الفرع الثاني : أهم الاهداف الاجتماعية
08	..... الفرع الثالث : أهم الاهداف السياسية
10	..... المطلب الثالث : التهرب الضريبي
10	..... الفرع الاول : أهم أسباب التهرب الضريبي
11	..... الفرع الثاني : أهم الاثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي
12	..... الفرع الثالث : مكافحة التهرب الضريبي
14	..... المبحث الاول : مفهوم المنازعة الضريبية
15	..... المطلب الاول : المعنى الواسع و الضيق للمنازعة الضريبية
17	..... المطلب الثاني : عناصر المنازعة الضريبية
17	..... المطلب الثالث : اهم اسباب النزاع الضريبي
19	..... المطلب الرابع : انواع و تقسيمات المنازعة الضريبية
21	..... المبحث الثاني : التسوية الادارية للمنازعة الضريبية

- 22 المطلب الاول : منازعات الوعاء الضريبي
- 24 الفرع الاول : شكل و محتوى الشكاوي (التظلم الاداري)
- 27 الفرع الثاني : الآجال المتعلقة بتقديم الشكوى
- 29 الفرع الثالث : التحقيق في الشكاوى و أجل البث
- 31 المطلب الثاني : منازعات التحصيل الضريبي
- 32 الفرع الاول : المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة
- 36 الفرع الثاني : التأجيل القانوني للدفع
- 39 المطلب الثالث : المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن
- 41 الفرع الاول : تركيبة و عمل لجان الطعن الادارية
- 41 اولا : تركيبة و عمل اللجنة الولائية للطعن
- 41 أ – تركيبة اللجنة الولائية للطعن
- 42 ب- اجراءات سير عمل اللجنة الولائية للطعن
- 43 ثانيا : تركيبة و عمل اللجنة الجهوية للطعن
- 43 أ – تركيبة اللجنة الجهوية للطعن
- 44 ب- اجراءات سير عمل اللجنة الجهوية للطعن
- 45 ثالثا : تركيبة و عمل اللجنة المركزية للطعن
- 45 أ – تركيبة اللجنة المركزية للطعن

- ب- اجراءات سير عمل اللجنة المركزية للطعن 46
- الفرع الثاني : سلطات لجان الطعن الادارية 47
- اولا : سلطات اللجنة الولائية للطعن 47
- ثانيا : سلطات اللجنة الجهوية للطعن 47
- ثالثا : سلطات اللجنة المركزية للطعن 48
- الفرع الثالث : طبيعة الرأي الصادر عن اللجان الادارية للطعن 49
- المبحث الثالث : التسوية القضائية للمنازعة الضريبية 52
- المطلب الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية و التحقيق و الفصل فيها 54
- الفرع الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية 54
- اولا : الاختصاص 54
- أ- الاختصاص النوعي 54
- ب-الاختصاص المحلي 56
- ثانيا : الشروط العامة 58
- ثالثا : الشروط الخاصة 61
- أ-الشكاية او التظلم الاداري المسبق 61
- ب-ميعاد او آجال رفع الدعوى الضريبية 61
- الفرع الثاني :التحقيق في الدعوى الضريبية 63

64	.....	أولا :الإجراءات العامة للتحقيق
66	.....	ثانيا :الإجراءات الخاصة للتحقيق
67	.....	أ - مراجعة التحقيق
67	.....	ب- الخبرة
70	.....	الفرع الثالث :الفصل في الدعوى الضريبية
72	.....	المطلب الثاني :استئناف الحكم الصادر في الدعوى الضريبية امام مجلس الدولة.....
73	.....	الفرع الاول : الاستئناف و النقض أمام مجلس الدولة
74	.....	الفرع الثاني : اجراءات الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة و آجاله.....
76	.....	الخاتمة
78	.....	قائمة المراجع
82	.....	الفهرس