

## The legal framework for the formation and jurisdiction of tax dispute appeal committees

PhD student. Djarbae Hemza<sup>1</sup>, Dr. Berriche Rima<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Mohamed Bachir El Ibrahimi University, Bordj Bou Arreridj, Faculty of Law and Political Science, Cyber Justice Laboratory (Algeria).

<sup>2</sup>Mohamed Bachir El Ibrahimi University, Bordj Bou Arreridj, Faculty of Law and Political Science, Cyber Justice Laboratory (Algeria).

The Author's E-mail: [hemza.djerbaa@univ-bba.dz](mailto:hemza.djerbaa@univ-bba.dz)<sup>1</sup>, [Rima.berriche@univ-bba.dz](mailto:Rima.berriche@univ-bba.dz)<sup>2</sup>

Received: 10/08/2024

Published: 25/04/2025

### Abstract:

The legal framework for the formation and jurisdiction of tax dispute appeal committees is determined by the legislative texts regulating taxes in each country. These committees are formed by official decisions issued by the competent authorities and include representatives from the tax administration and legal and independent experts to ensure impartiality. The committees are entrusted with adjudicating appeals submitted by taxpayers against assessment or assessment decisions issued by the administration. The committees are also committed to implementing applicable tax laws, while ensuring tax justice and limiting direct recourse to the courts. The committees' decisions are binding on both parties to the dispute unless appealed before the judicial authorities within the specified legal timeframes. Thus, the appeal committees represent an effective mechanism for resolving tax disputes in an organized, administrative

**Keywords:** Formation of appeal committees, The powers of tax committees , Tax administration

### الإطار القانوني لتشكيل واختصاص لجان الطعن في المنازعات الضريبية

طالب دكتوراه. جرباع حمزة<sup>1</sup>، دكتورة. بريش ريمة<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريرج، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مخبر العدالة السيبرانية (الجزائر).

**ملخص**

يتحدد الإطار القانوني لتشكيل واختصاص لجان الطعن في المنازعات الضريبية وفقاً للنصوص التشريعية المنظمة للضريبة في كل دولة. وتُشكل هذه اللجان بقرارات رسمية تصدر عن الجهات المختصة، بحيث تتضمن ممثلين عن الإدارة الضريبية وخبراء قانونيين ومستقلين لضمان الحياد. وتُنأط باللجان مهمة الفصل في الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة ضد قرارات التقدير أو الربط الصادرة عن الإدارة. كما تلتزم اللجان بتطبيق القوانين الضريبية المعمول بها، مع مراعاة تحقيق العدالة الضريبية والحد من اللجوء المباشر إلى القضاء. وتُعد قرارات اللجان ملزمة لطرفي النزاع، ما لم يتم الطعن فيها أمام الجهات القضائية خلال المدد القانونية المحددة. وبهذا، تمثل لجان الطعن آلية فعّالة لتسوية المنازعات الضريبية بطريقة إدارية منظمة.

**الكلمات المفتاحية:** تشكيل لجان الطعن، اختصاصات اللجان الضريبية، الإدارة الجبائية.

**مقدمة**

إن التطور السريع في وضع مختلف النصوص القانونية للضريبة نتج عنه العديد من التعقيدات وعدم إمام المكلف بالضريبة من جهة و موظفي القطاع الضريبي من جهة أخرى، الأمر الذي أدى و يؤدي إلى نشوب عدة منازعات بين طرفي العلاقة الضريبية، أين تجدر الإشارة أن المشرع الجزائري وفي حال أي نزاع ضريبي أحال حل هذا النزاع تقديم شكوى أمام إدارة الضرائب وذلك أمام لجان الطعن الضريبي كحل إداري، أين يتحقق اللجوء إلى لجان الطعن الضريبي على شرط أساسي يتعلق بتشكيلة هذه اللجان وكذا اختصاصاتها والضمانات التي تقدمها الإجراءات أمامها بالإضافة إلى مدى قوة قراراتها"، فالمكلف بالضريبة وعند تقدير هذه التشكيلات واختصاصاتها فإنه يبني قناعاته إما باللجوء إليها أو الإحجام في ذلك وتجاوزها، فإن رأى أنه بإمكانها إنصافه من خلال نوعية تلك التركيبة فقد يطمئن للجوء إليها مع تيقنه بأنه لن يخسر جهده ووقته في إجراء لا طائل منه وخاصة من خلال ما تبينه وتبرزه مداولات الشكاوى السابقة المطروحة أمامها، وعليه فكلما كانت تشكيلاتها لا تمثل طرفاً معيناً ولا تعمل باسم أي كان فإن ذلك يزيد من ثقة المكلف بها مما يجعله يقدم طعنه أمامها وكله أمل في أن ما ستسفر عنه اجتماعاتها من آراء لن يحيد عن كونه تطبيق للقانون وكذا إعطاء كل ذي حق حقه، وخاصة إذا علمنا أن موازين القوى تكاد تكون منعدمة بين المكلف وإدارة الضرائب وذلك لرعاية كفة هذه الأخيرة لما تتمتع به من امتيازات سواء فيما تعلق من فرض للضريبة أو تحصيلها أو ما تعلق بالمتابعة وفرض العقوبات الجبائية، وقد اتخذ المشرع الجبائي الجزائري في هذا السياق كل ما من شأنه الخروج بتشكيلة مثالية لإنصاف أطراف النزاع سواء المكلف أو الإدارة الجبائية، وهو ما يتجلى بوضوح من خلال التعديلات المختلفة والمتكررة لهذه اللجان سواء من حيث تركيباتها أو الاختصاصات الموكلة لها وعليه ومما سبق ذكره يتبادر إلى ذهننا الإشكالية الآتي ذكرها :

**هل ترقى تشكيلة لجان الطعن الضريبي ومختلف الاختصاصات الممنوحة لها للفصل في القضايا المعروضة أمامها بكل حيادية ؟**

وللإجابة عن هذه الإشكالية سنتناول في هذا تشكيل وتأليف هذه اللجان وفقاً لما أقرته مختلف قوانين المالية، وكذا الاختصاصات الموكلة لها، ويكون ذلك عبر مبحثين نتناول في الأول تشكيلات هذه اللجان وفي الثاني اختصاصاتها.

**المبحث الأول: تركيبة لجان الطعن الضريبي.**

جاء التشريع المالي الجزائري بمجموعة مختلفة من لجان الطعن في المجال الضريبي تمثلت في لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال، لجان التوفيق (المصالحة)، لجان الطعن الولائي (لجان إلتماس العفو) وهو ما سنتناوله بشكل مفصل من خلال المطالب التالية.

**المطلب الأول: تشكيلة لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال**

تختلف تشكيلة لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال بحسب نوع اللجنة، حيث أنه توجد ثلاثة لجان سواء قبل التعديل الوارد في القانون 15/18 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 أو بعده، فقد كانت هذه اللجان تتشكل قبل صدور هذا القانون فيما يلي:

- لجنة الدائرة للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة

- لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة

- اللجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة

وبصدور قانون المالية لسنة 2016 وبموجب المادتين 26 و 27 منه اتخذت تدابير جديدة هدفها إعادة هيكلة منظومة لجان الطعن وذلك من خلال تعديل المادتين 81 و 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، وقد تمحورت التعديلات المدرجة بموجب قانون المالية لسنة 2016، وكذا القانون رقم 14/16 مؤرخ في 28/12/2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017 من خلال المادة 48 منه، حول النقاط التالية

- إنشاء لجان طعن جديدة والتي تمثلت في :

- لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

- اللجنة الجهوية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

- اللجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال .

-مراجعة مجال اختصاص لجان الطعن :

- تعديل تشكيلة لجان الطعن وتحديد عهدة أعضائها بمدة ثلاث (03) سنوات.

- اعتبار الآراء الصادرة عن اللجان ملزمة بالتنفيذ، باستثناء تلك المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم.

وستتناول تشكيلات هذه اللجان منذ إنشائها والتعديلات التي تطرأ عليها في كل مرة من طرف المشرع محاولين إيجاد أسباب هذه التغييرات والهدف من ذلك.

**الفرع الأول: تشكيلة لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة**

لم تستقر لجنة الدائرة للطعن على تشكيلة واحدة منذ إنشائها بموجب قانون المالية لسنة 1969 في المادة 23 مكرر منه حيث نصت على إنشاء لجنة للطعن على مستوى المجالس الشعبية البلدية<sup>1</sup>. وكانت تتشكل من :

- رئيس المجلس الشعبي البلدي أو ممثله رئيسا ، ممثل عن الحزب، موظف عن إدارة الضرائب المباشرة يعين من طرف مدير الضرائب المباشر يقوم بمهام السكرتارية، خمسة أعضاء مرسمين، وخمسة أعضاء نواب يختارهم رئيس المجلس الشعبي البلدي من بين المكلفين بدفع الضريبة التايعين للبلدية وتكون لديهم معارف كافية فيما يتعلق بتنفيذ الأشغال المعهودة إلى اللجنة<sup>2</sup>.

وقد استمرت هذه التشكيلة كما هي عند صدور قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1976 في مادته 359، إلا أنه وبصدور قانون المالية لسنة 1991 تم تعديل هذه التشكيلة بموجب المادة 29 منه حيث أصبحت تتشكل من :

<sup>1</sup> اجاءت المادة 93 من المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 29-12-1993 والمتضمن قانون المالية لسنة 1994 على أنه تلغى عبارة لجنة البلدية للطعن في الضرائب المباشرة المستعملة في قانون الضرائب المباشرة وتعوض بعبارة لجنة الدائرة للضرائب المباشرة.

<sup>2</sup> المادة 01 من قرارات 06 أكتوبر 1969 المتضمنة تأليف لجان الطعن وتنظيمها وكيفية سيرها الجريدة الرسمية 02 تاريخ 06 جانفي 1970 .

قاضي يعينه رئيس المحكمة المختص إقليميا- رئيسا، خمسة أعضاء مرسمين، وخمسة أعضاء إضافيين تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي حالة غيابها يختار رئيس المجلس الشعبي البلدي هؤلاء الأعضاء من بين المكلفين بالضريبة على مستوى البلدية وتكون لديهم معارف كافية فيما يخص تنفيذ الأشغال المعهودة للجنة.

غير أنه وعند تحويل هذه اللجان على مستوى الدوائر أصبحت تتشكل من :

رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة- رئيسا، عضوين دائمين وعضوين إضافيين في كل بلدية تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي حالة الغياب يختارهم رئيس المجلس الشعبي البلدي من بين المكلفين بدفع الضريبة تكون لديهم معارف كافية بالأشغال المعهودة للجنة وأضاف قانون المالية لسنة 1995 بموجب المادة 22 منه عضوين آخرين تمثلا في :

رئيس البلدية لمقر ممارسة النشاط، رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا.

وبصدور قانون المالية لسنة 2007 لم يرق المشرع المالي الجزائري بتعديل هذه اللجنة واستمرت على ما هي عليه.

ومما يلاحظ كذلك أن المشرع الجزائري عمل على تقليص حجم استقلالية وحياد هذه اللجنة عبر التعديلات المختلفة التي عرفتها، حيث أسندت رئاستها إلى رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة، في حين كان يعين قاضي لرئاستها، كما تم تقليص عدد الأعضاء المنتمين إلى الجمعيات أو الاتحادات المهنية من خمسة أعضاء إلى عضوين.

وكما أصبحت إدارة الضرائب عضوا في هذه اللجنة، الأمر الذي جعل تشكيلتها تغلب عليها جهات الإدارة على الجمعيات الممثلة للمكلفين في تكوينها إضافة إلى تغييب الجهة القضائية، وهذا ما يقلص من حيادية هذه اللجنة الأمر الذي يزعزع ثقة المكلف بها.

- عضوين دائمين وعضوين إضافيين في كل بلدية تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي حالة الغياب يختارهم رئيس المجلس الشعبي البلدي من بين المكلفين بدفع الضريبة تكون لديهم معارف كافية بالأشغال المعهودة للجنة وأضاف قانون المالية لسنة 1995 بموجب المادة 22 منه عضوين آخرين تمثلا في :

- رئيس البلدية لمقر ممارسة النشاط.

- رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا.

وبصدور قانون المالية لسنة 2007 لم يرق المشرع المالي الجزائري بتعديل هذه اللجنة واستمرت على ما هي عليه. ومما يلاحظ كذلك أن المشرع الجزائري عمل على تقليص حجم استقلالية وحياد هذه اللجنة عبر التعديلات المختلفة التي عرفتها، حيث أسندت رئاستها إلى رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة، في حين كان يعين قاضي لرئاستها، كما تم تقليص عدد الأعضاء المنتمين إلى الجمعيات أو الاتحادات المهنية من خمسة أعضاء إلى عضوين. وكما أصبحت إدارة الضرائب عضوا في هذه اللجنة، الأمر الذي جعل تشكيلتها تغلب عليها جهات الإدارة على الجمعيات الممثلة للمكلفين في تكوينها؟ إضافة إلى تغييب الجهة القضائية، وهذا ما يقلص من حيادية هذه اللجنة الأمر الذي يزعزع ثقة المكلف بها.

وعلى العموم فإن المشرع وعند تقليصه المتكرر لتشكيلة لجنة الدائرة في كل مرة عبر قوانين المالية المختلفة، يمكن أن قصده تجسد في القانون رقم 18/15 المتضمن قانون المالية لسنة 2016 عندما استغنى عن لجنة الدائرة بصورة نهائية بحيث لم يعد لها مكان بين لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وقد أرجع المشرع الجبائي الجزائري هذا الإجراء إلى الأسباب التالية<sup>3</sup>.

- نوعية الآراء الصادرة عن اللجان المحلية

<sup>3</sup> المنشور رقم 01 الصادر بتاريخ 02-01-2017 عن المديرية العام للضريبة

- عدم تنفيذ المصالح الجبائية للآراء الصادرة عن اللجان المحلية

#### أولا : نوعية الآراء الصادرة عن لجنة الدائرة للطعن

من بين الأسباب التي جعلت المشرع يستغني عن لجنة الدائرة هي النقائص التي لاحظها بنسبة كبيرة على مستوى هذه اللجنة وبنسبة أقل على مستوى لجنة الولاية للطعن، حيث أنه ثبت من خلاله وجود خلط بين مجال الطعن الولائي (العفو)، وبين مجال الطعن النزاعي وكذا ميول لجان الدوائر في معالجتها لبعض الملفات إلى الجانب الاجتماعي، وتجاهل قواعد القانون الجبائي، وقد أرجع المشرع هذه النقائص إلى تشكيلة هذه اللجنة، على اعتبار أن أعضاءها، وباستثناء ممثلي الإدارة الجبائية، غير مختصين في مادة القانون الجبائي، القانون التجاري وكذا قانون المحاسبة، بالإضافة إلى أنه يجب على أعضاء هذه اللجنة دراسة بعض الملفات المعقدة لاسيما تلك المتعلقة بالتحقيق المحاسبي

#### ثانيا: عدم تنفيذ المصالح الجبائية للآراء الصادرة عن اللجان المحلية

حيث لاحظ المشرع الجبائي ارتفاع نسبة الطعون المرفوعة أمام المحكمة الإدارية بموجب اعتبار أن المصالح الجبائية ترى عدم تأسيس الآراء الصادرة عن هذه اللجان وبنسبة كبيرة لجنة الدائرة، وأرجع المشرع ذلك إلى نوعية تلك الآراء والتي في أغلب الأحيان تكون مجردة من أي أساس قانوني بسبب قلة الخبرة التقنية لأعضائها في المادة الجبائية، التجارية والمحاسبية.

#### الفرع الثاني : تشكيلة لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال

نصت المادة 81 مكرر فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية على إنشاء لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتتشكل من :

- قاض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا - رئيسا.

- ممثل عن الوالي.

- عضو من المجلس الشعبي الولائي.

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

- ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية، وفي حالة غيابه ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها إقليميا لهذه الولاية.

- خمسة أعضاء دائمي العضوية وخمسة أعضاء مستخلفين تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار أعضاء آخرين من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي بشرط أن يكونوا حائزين على الأقل معارف كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة .

- ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة.

وبمقارنة تشكيلة هذه اللجنة مع لجنة الدائرة للطعن نجد أن هناك من اعتبرها متوازية ومتوافقة من حيث النظر إلى جانب الإدارة وكذا جانب المكلفين أصحاب الطعون حيث أنها تشتمل على عدد لا بأس به من الأعضاء الدائمين والذين يتم اختيارهم من طرف الجمعيات والاتحادات المهنية. بالإضافة إلى عضوية وتمثيل المجلس الشعبي الولائي بها<sup>4</sup>.

<sup>4</sup>بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مآكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2011-2012 ص 107 .

غير أنه وبصدور قانون المالية لسنة 2016 وفي مادته 27 فقرة 1 أحدث تعديلات كبيرة على تشكيلة هذه اللجنة حيث أصبحت تتألف من :

- محافظ حسابات يعينه مصف الخبراء المحاسبين، ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون، رئيسا، وفي حالة عدم وجود محافظ حسابات بالولاية يختار أعضاء الولاية من بينهم رئيسا .

- عضو من المجلس الشعبي الولائي.

- ممثل عن المدينة الولائية المكلفة بالتجارية نائب در.

- ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير.

- ممثل عن مصف الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين .

- ممثل عن الغرفة التجارية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية.

- ممثل من الغرفة الجزائرية للفلاحة والكائن مقرها بالولاية.

- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثلهم الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة، وفي حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد الأعضاء، يتم القيام بتعيين جديد، كما توكل مهام كل من كاتب اللجنة والمقرر إلى عون تكون لديه، على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب ويعينه المدير الولائي للضرائب.

وقد تدارك المشرع الاستثناء الوارد في حالة عدم وجود محافظ الحسابات بالولاية بإسناد الرئاسة إلى أحد أعضاء لجنة الولاية، حيث جعل رئاسة هذه اللجنة محصورة في محافظ الحسابات المعين من طرف رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، كما استبدل العضو الممثل لمصف الخبراء المحاسبين بأخر من الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات<sup>5</sup>

والملاحظ على تشكيلة هذه اللجنة وبمقارنتها مع التشكيلة السابقة هو تغليب جانب الإدارة على جهة المكلفين أصحاب الطعون، حيث أنها في المسابق اشتملت على عدد لا بأس به من الأعضاء الذين يتم اختيارهم من طرف لجمعيات أو الاتحادات المهنية. وهو ما لا نلمس له أي أثر في هذا التعديل الجديد، كما أن رئاسة اللجنة عهدت إلى محافظ الحسابات ولعل الأمر يرجع في ذلك كون هذا الأخير يعد خبيراً فيما يتعلق بالمجال المحاسبي وهو الأقرب إلى الممارسات والتطبيقات الجبائية، وهو ما يفتقده الأمين العام للدائرة أو القضاة وذلك لانعدام ونقص التخصص في هذا المجال. كما أن تعيين محافظي الحسابات لرئاسة هذه اللجنة من شأنه أن يشكل ضماناً للمكلفين بالضريبة بحسب ما ذهب إليه العديد من الباحثين والمختصين بالزامية إدخال أشخاص مختصين وموظفين أجانب عن الإدارة الجبائية للوصول إلى التطبيق الجيد والفعال لنصوص قوانين الضرائب.

**الفرع الثالث: تشكيلة اللجنة الجهوية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال**

تم إحداث هذه اللجنة بموجب المادة 27 فقرة 02 من قانون المالية لسنة 2016 حيث أنها تتشكل من :

- محافظ حسابات يعينه مصف الخبراء المحاسبين، ومحافظو الحسابات المعتمدين رئيسا .

- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير.

- ممثل عن المدير الجهوي للخزينة برتبة نائب مدير.

<sup>5</sup>المادة 48 الفقرة 01 من القانون رقم 14-16 المؤرخ في 29-12-2016 و المتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج ر عدد 77 الصادرة بتاريخ 29-12-2016

- ممثل عن المديرية الجهوية المكلف بالتجارة برتبة نائب مدير.
- ممثل عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب برتبة نائب مدير.
- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة.
- ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- ممثل عن مصف الخبراء، ومحافظي الحسابات والمحاسبون المعتمدين.
- وفي حالة وفاة أو استقالة أحد هؤلاء الأعضاء، فيتم القيام بتعيينات جديدة
- كما توكل مهام كل من كاتب اللجنة ومقررها إلى عون من إدارة الضرائب تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب، يعينه المدير الجهوي للضرائب
- وبصدور قانون المالية لسنة 2017 وبموجب المادة 48 منه فقد تم إسناد رئاسة هذه اللجنة إلى خبير محاسب يعينه رئيس مصف الخبراء المحاسبين، كما تم كذلك استبدال العضو الممثل لمصف الخبراء المحاسبين بعضو من المصف الوطني للخبراء المحاسبين وما يمكن أن يقال في تشكيلة هذه اللجنة هو نفسه ما قد قيل في لجنة الولاية باعتبار تشابه تشكيلتي اللجنتين.
- الفرع الرابع: تشكيلة اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال**

لم تعرف هذه اللجنة تغييرا معتبرا في تشكيلها، وذلك منذ إنشائها الأول إلا من خلال قانوني المالية لسنة 1991 و1992 والذين ألغيا تمثيل الإدارة المركزية للحزب آنذاك من تشكيلة اللجنة. وأضافا إلى عضوية هذه اللجنة ممثلا عن الاتحاد المهني المعني، عدا ذلك فإن بقية أعضاء هذه اللجنة أغلبهم ينتمون إلى الإدارة المركزية، وبصدور قانون المالية لسنة 2007 لم يغير المشرع في تشكيلة هذه اللجنة إلا من خلال إضافة عضو ثان من إدارة الضرائب، وأصبحت اللجنة تتشكل من<sup>6</sup>:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا. رئيسا.
- ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير
- المدير العام للميزانية أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير.
- المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن الغرفة التجارية للولاية المعنية، إذا تعذر الأمر ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة .
- ممثل عن الاتحاد المهني للمعني.
- ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية، إذا تعذر الأمر ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة.
- نائب المدير المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته مقررا
- كما تتكفل بكتابة اللجنة مصالح المدير العامة للضرائب، ويعين المدير العام للضرائب أعضاءها

<sup>6</sup>نص المادة 81 مكرر من قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22-12-2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ج ر عدد 79 والمتضمنة قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم .

وفي هذا الصدد وبالنظر إلى هذه التشكيلة يرى البعض بأن مستوى تشكيلة هذه اللجنة بضمها ممثلين عن عدت وزارات يشغلون كلهم وظائف سامية في الدولة الأمر الذي يؤدي إلى مساعدة وإنصاف الشاكي إن رأت بأن ظلما قد أحيط به، قبل اللجوء إلى القضاء المختص، لكن هذه اللجنة لم تبق على حالها حيث عدلت هذه التشكيلة بموجب المادة 27 ف 03 من قانون المالية لسنة 2016، فقد تم تقليص عدد الأعضاء بها، وكذا إضافة أعضاء آخرين حيث لم تضم كلا من :

- المدير العام للميزانية أو ممثله.

- المدير المركزي للخزينة أو ممثله.

- ممثل الاتحاد المهني للمعني.

كما ضمت اللجنة أعضاء آخرين تمثلوا في :

ممثل عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة برتبة مدير على الأقل

- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة.

-مدير كبريات المؤسسات.

وبالنظر إلى تشكيلة هذه اللجنة فالملاحظ هو تقليص في عدد أعضائها وخاصة ذوو الخبرة في المجال المحاسبي مثل المدير العام للميزانية والمدير المركزي للخزينة ولعل مبرر ذلك هو إدراج ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة بصفته هيئة تمارس الرقابة البعيدة على الهيئتين السابقتين، كما سقط من عضوية اللجنة المركزية للطعن التمثيل الخاص بالطرف الأساسي في النزاع ألا وهو ممثل عن المكلف بالضريبة صاحب الطعن، وكما يلاحظ على تشكيلة هذه اللجنة هو طابعها الإداري المطلق.

وبالتالي فهي لا تشكل ضمانا حقيقية للمكلف بدفع الضريبة عند الطعن أمامها، عكس ما هو الحال عليه في التشريع المالي الفرنسي فبالرغم من عدم التشابه الكلي في الاختصاص نجد أن اللجنة المركزية تتشكل من:

-ثلاثة قضاة كما يلي :

- مستشار دولة رئيسا.

- قاض من الجهاز العدلي.

- مستشار من مجلس المحاسبة، عضوا.

- موظفين ساميين من المديرية العامة للمالية العمومية يعينها الوزير المكلف بالميزانية .

- موظف من إدارة الفلاحة.

- ممثل الفدرالية الوطنية للنقابات.

وبالتالي فإن هذه التشكيلة تشمل أطرافا متخصصة مع ضمان حياد واستقلالية اللجنة وذلك عند إسناد الرئاسة إلى قاض مختص وبمساعدة قضاة آخرين.

**المطلب الثاني: تشكيلة لجان التوفيق (المصالحة)**

نصت المادة 102 من قانون التسجيل المعدلة والمتممة بالمادة 40 من قانون المالية لسنة 1991 على لجنة المصالحة، والملاحظ على تشكيلة هذه اللجنة أنها ذات طابع إداري رغم حضور موثق فهي

تتشكل من :

- مدير الضرائب على مستوى الولاية، رئيساً.
- مفتش التسجيل، عضواً.
- مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية والعقارية، عضواً.
- قابض الضرائب المختلفة المختص إقليمياً، عضواً.
- رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليمياً، عضواً.
- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية، عضواً.
- ممثل عن إدارة الولاية، عضواً.

وتوسع هذه التشكيلة إلى عضوين من المجلس الشعبي الولائي، إذا تعلق الأمر بالضريبة على الأملاك<sup>7</sup>

وما يلاحظ على تأليف وتكوين هذه اللجنة هو الغياب الخاص بممثلين عن المكلفين بالضريبة، وخاصة وأن المشروع الجزائري جعل من هذه اللجان ممراً إجبارياً في حال عدم قبول إدارة الضرائب لتصريحات المكلف بحقوق التسجيل، ومن ثم إعادة التقدير من طرف هذه الأخيرة، وكذلك على أساس اعتبار هذه المرحلة بمثابة تظلم إداري مسبق<sup>8</sup>.

#### المطلب الثالث: تشكيلة لجان الطعن الولائي

تتواجد هذه اللجان على ثلاث مستويات من المصالح الخارجية للمديرة العامة للضرائب، وهي كل من المديرية الولائية للضرائب والمديريات الجبوية للضرائب، ومديرية كبريات المؤسسات بالعاصمة.

#### الفرع الأول : تشكيلة لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب

تتشكل هذه اللجنة وفقاً لمحتوى المادة 03 من المقرر رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 من :

- المدير الولائي للضرائب، رئيساً.
- المدير الفرعي للمنازعات، عضواً.
- المدير الفرعي للعمليات الجبائية، عضواً.
- المدير الفرعي للتحصيل، عضواً.
- المدير الفرعي للرقابة الجبائية، عضواً.
- رئيس مفتشية وقابض الضرائب المختصة معينين من طرف المدير الولائي للضرائب لمدة سنة، ويقوم بكتابة اللجنة، رئيس مكتب المنازعات الإدارية و القضائية.

#### الفرع الثاني : تشكيلة لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب

<sup>7</sup>المادة 281 مكرر 3 من الأمر 76-101 المؤرخ في 09-12-1976 الكتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل و المتمم ج ر عدد 102 بتاريخ 22-12-1976 .

<sup>8</sup>بدايرية يحي، مرجع سابق الصفحة 1 .

تضم هذه اللجنة كلا من :

- المدير الجهوي للضرائب، رئيسا.

- المدير الفرعي للمنازعات على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، عضوا.

- المدير الفرعي للعمليات الجبائية على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، عضوا .

- مديرين ولائيين للضرائب يعينهما المدير الجهوي للضرائب لمدة سنة ويقوم بمهام كتابة اللجنة رئيس مكتب الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب.

**الفرع الثالث: تشكيلة لجنة الطعن الولائي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات**

وتتشكل هذه اللجنة من:

- مدير مديرية كبريات المؤسسات، رئيسا.

- المدير الفرعي للمنازعات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.

- المدير الفرعي للتسيير على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.

- المدير الفرعي للجباية البترولية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.

- المدير الفرعي للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا .

- قابض الضرائب على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا.

- المدير الفرعي للجان الطعن بمديريات المنازعات لكبريات المؤسسات، عضوا.

- المدير الفرعي للتقويمات الجبائية بمديرية العمليات الجبائية والتحصيل علمستوى مديرية كبريات المؤسسات، عضوا .

- ويقوم بمهام كتابة اللجنة رئيس المنازعات الإدارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.

وكتعليق على هذه التشكيلات المختلفة للجان الطعن الولائي، نلاحظ أنها ذات صبغة إدارية مطلقة، وأكثر من ذلك أن جميع الأعضاء هم موظفون بالإدارة الجبائية، فلا يوجد عضو خارجها، مما يجعل التشكيلة إدارية جبائية، ولعل الأمر يعود في ذلك لكون الطلبات التي يقدمها المكلفون هي من أجل التماس العفو والتخفيف على ضرائب وغرامات وزيادات مؤسسة قانونا لا ينازع المكلف في قانونيتها من أجل إلغائها أو تخفيضها، وإنما سبب تقدمهم أمام هذه اللجان هو عجزهم عن التسديد والوفاء بما عليهم من ديون اتجاه إدارة الضرائب أو عدم احترام الأحكام والقوانين الخاصة بالضرائب وأجال دفعها.

وبالتالي فسلطة إدارة الضرائب للفصل في هذه الطلبات مطلق تماما نظر السبين، الأول يتمثل في طبيعة وموضوع الطلبات، والثاني أنه على المشرع لهنا نوع من الرقابة على هذه السلطة المطلقة لإدارة الضرائب ولو بمنح نوع من رقابة الملائمة لجهة خارج إدارة الضرائب عموما.

**المبحث الثاني: اختصاصات لجان الطعن الضريبي**

نتناول في هذا المطلب اختصاصات مختلف لجان الطعن الضريبي بحسب ورودها في التشريع الجزائري، وذلك عبر ثلاثة فروع سنخصص الأول حول اختصاصات لجان الطعن للضرائب المباشر والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، والثاني نبيين فيه اختصاصات لجان التوفيق أو المصالحة. أما الثالث فيخصص للحديث على الاختصاصات المسندة للجان الطعن الولائي.

**المطلب الأول: اختصاصات لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المباشرة والرسوم على رقم الأعمال** يتمثل اختصاص هذه اللجان بإيداء رأيتها في جميع أوجه الخلاف التي تار بين الإدارة الجبائية والمكلف بدفع الضريبة، حيث أنه يمكن للمشتكين التوجه إليها للحصول إما على تصحيح الأخطاء المرتكبة سواء في وعاء الضريبة والمتمثلة أساسا في :

إما تصحيح الأخطاء المترتبة عن ضريبة مفروضة بدون وجه حق (طلب إلغاء) أو تسوية مبالغ فيها (طلب تخفيض) أو دفعات غير مستحقة (طلب استرداد) • أوفي حسابه الضريبة وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو نص تنظيمي.

وجسدت هذه الاختصاصات المادة 23 مكرر من قانون المالية لسنة 1969، إلا أنه ومن خلالها لا يمكن للمكلف اللجوء إليها بعد تقييد دعواه لدى المحاكم الإداري<sup>9</sup>.

ويتضح من خلالها كذلك أن مجال الطعن أمام هذه اللجان إنما يقتصر على مرحلة تأسيس الضريبة أي على مادة الوعاء الضريبي وهذا ما جسده المادة 23 مكرر والتي جاءت من أجل تنميط المادة 337-1 من قانون الضرائب المباشرة، مما يعني أن اختصاص هذه اللجان يتعلق بالضرائب المباشرة.

وما يمكن الإشارة إليه في مجال تشكيل اللجان واختصاصاتها فقد أحوالت المادة 23 مكرر 02 من قانون المالية لسنة 1969 كل ما يتعلق بذلك إلى التنظيم، وبناء عليه صدرت القرارات التنظيمية في شهر أكتوبر عام 1969، وتضمنت هذه الأخيرة تأليف اللجان وتنظيمها وصلاحياتها وكيفيات سيرها. إضافة إلى ذلك صدرت كذلك قرارات تنظيمية أخرى في 02 مارس 1970، تضمنت تعديل وتنميط أحكام القرارات المؤرخة في 06 أكتوبر 1969، حيث نصت على أن تؤهل هذه اللجان أيضا لإصدار رأي بشأن الطلبات التابعة للاختصاص الولائي والرامية إلى الحصول من السلطة الإدارية على تخفيض أو تخفيف الضريبة المقررة قانونا<sup>10</sup>!. وبذلك أضاف المشرع اختصاص النظر في طلبات العفو إلى لجان الطعن الإدارية.

لكن الأمر لم يبق على ما هو عليه حيث تم بموجب الأمر 76-101 لسنة 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إنشاء لدى كل مجلس شعبي بلدي لجنة الطعن للضرائب المباشرة ولدى كل مجلس شعبي ولائي لجنة للضرائب المباشرة، ولدى وزارة المالية لجنة مركزية للطعن للضرائب المباشرة، وتبرز هذه اللجان رأيها حول الطلبات الرامية للحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة وإما الاستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي<sup>11</sup>. مم يفهم من ذلك أن المشرع أعفى هذه اللجان من إيداء رأيها في طلبات والتماسات العفو الولائي، وخص لهذا النوع من الالتماسات فصلا خاصا به تحت عنوان الطعن الولائي<sup>12</sup> (Lerecours Gracieux)، بينما تنظر لجان الطعن الضريبية في الضرائب المباشرة فقط.

وبصدور قانون المالية لسنة 1991 أضاف المشرع الرسوم المماثلة إلى اختصاص لجان الطعن الضريبية المتخصصة بالضرائب المباشرة وبقي الأمر كذلك إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 1998، والذي أدخل المشرع بموجبه عدة تعديلات بشأن هذه اللجان. حيث مس اختصاصاتها وكذا تسميتها، فأصبحت تختص بالنظر حتى في الطعون المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، إضافة إلى الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>13</sup>.

<sup>9</sup>د علي محمود بديار، ممارسة الشكاوى الضريبية أمام لجان الطعن الضريبي، دار المتنبى للطباعة والنشر المسيلة الجزائر ط 1 سنة النشر 2023-2024 - الصفحة 53 و 54

<sup>10</sup>انظر المواد 3 و 4 من القرارات المؤرخة في 02 مارس 1970 المتضمنة تعديل القرارات المؤرخة في 06 أكتوبر 1969، المتضمنة تأليف لجان الطعن وتنظيمها وصلاحياتها وكيفيات سيرها بتاريخ 03 أكتوبر 1970.

<sup>11</sup>انظر المواد 359 و 360 من الأمر - مرجع سابق .

<sup>12</sup>انظر المواد 404-405، نفس المرجع .

<sup>13</sup>انظر المواد 18 و 19 من القانون 97-02 المؤرخ في 31-12-1997 المتضمن قانون المالية لسنة 1998 ج ر عدد 89، بتاريخ 31-12-1997 .

لكن ما يشار إليه هو تمديد مجال اختصاص اللجان لتشمل جميع المنازعات المتعلقة بالرسوم على رقم الأعمال، حيث وصدور قانون المالية لسنة 2016 عدل اختصاص اللجان لتصبح تنظر في الرسوم على رقم الأعمال بالإضافة إلى النظر في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>14</sup>.

وبهذا التعديل يكون المشرع الجزائري قد حذا حذو المشرع الفرنسي من حيث الضرائب المطعون فيها أمام هذا النوع من اللجان من حيث امتداد اختصاصاتها إلى مجال الرسوم على رقم الأعمال.

وعلى العموم وبالرجوع إلى مجال اختصاص هذه اللجان في التشريع الجزائري فإن الأمر مرتبط بجملته من العناصر تتمثل فيما يلي:

- موضوع الطعن: حيث أنه بموجب المادة 81-ق إ إن ه الجن تختص بالاحتجاجات الخاصة بوعاء الضريبة كما يلي:

إما لتصحيح الأخطاء المترتبة عن ضريبة مفروضة بدون وجه حق أو لتسوية مبالغ فيها أو دفعات غير مستحقة .

- أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

- **طبيعة الضريبة محل الطعن:** حيث أنه يجب أن تكون الطعون متعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

وعليه، فإن الطعون المرفوعة من قبل المكلفين بالضريبة من أجل منازعة قرار صادر بخصوص شكوى نزاعية، يمكن أن تتعلق بأنواع الضرائب التالية:

- الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الضريبة الجرافية الوحيدة...)

- الرسوم على رقم الأعمال (الرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي على الاستهلاك، الرسم على المنتوجات البترولية...).

كما يمكن كذلك أن ترفع أمام لجان الطعن، الطعون المتعلقة بمنازعة ضرائب غير مقننة، والتي تكون قواعد الوعاء والمراقبة والمنازعات الخاصة بها هي تلك المنصوص عليها بالنسبة لأنواع الضرائب المذكورة أعلاه . وعليه تعتبر المنازعات المتعلقة بحقوق الطابع وحقوق التسجيل والضرائب غير المباشرة، غير معنية باختصاص لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

**عتبات الاختصاص الخاصة بالمبالغ المتنازع عليها:** يتوزع الاختصاص فيما بين لجان الطعن للضرائب المباشرة بحسب مبلغ الضريبة المطعون فيه، وبالفتالي يستوجب الأمر مراعاة حدود المجال المالي المخصص لكل لجنة، والذي حدده المشرع ضمن نصوص قانون الإجراءات الجبائية كما اعتمد المشرع الجبائي الجزائري معيارا عضويا تمثل فيما يلي :

- الجهة أو الهيئة الإدارية المختصة بتسيير الملف الجبائي للمكلف بالضريبة وذلك بالنظر إلى إحداث هيئات جديدة تختص بتسيير ومتابعة ملفات المكلفين بالضريبة، وذلك بالنظر إلى نوع النظام الضريبي الخاضع له المكلف، وكذا رقم الأعمال المحقق، وطبيعة النشاط بحيث تتوزع على أساس هذه المعطيات وملفات المكلفين فيما بين مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات بحسب الاختصاص المنوط بكل هذه الهيئات.

<sup>14</sup>أنظر المادة 89 من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30-01-2015 المتضمن قانون المالية لسنة 2016

وبالنظر إلى هذه المعايير يتحدد مجال اختصاص هذه اللجان والتي نظمها المشرع الجبائي الجزائري عبر ثلاثة لجان وهي :

- لجنة الدائرة للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة.
- لجنة الولاية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال.
- لجنة الطعن بالمديرية الجهوية، للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال .
- اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال

**الفرع الأول : اختصاص لجنة الدائرة للطعن في مادة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة**

ينبغي التذكير بأن قانون المالية لسنة 2016 قد ألغى لجنة الدائرة للطعن والتي كانت تنظر في طعون المكلفين الذين تلقوا قرار الرفض الكلي أو الجزئي لتظلماتهم، أو الذين لم يصدر بشأن شكاويهم أية ردود، شريطة أن تحترم آجال الطعون، وبالتالي لا بد من أن تقدم هذه الأخيرة خلال الأشهر الممنوحة للمدير الولائي للرد على شكاوي المكلفين. كما أنها كانت تنظر في الطلبات التي تخص مبالغ الضرائب التي يقل مبلغها عن مليوني (2.000.000) دج أو يساويها والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي وكذا الطلبات المقدمة من طرف المكلفين التابعين لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب<sup>15</sup>.

وكما أسلفنا ذكره سابقا بأن هذه اللجنة قد تم الاستغناء عنها بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016 كما أن المادة 28 منه حددت بداية سريان أحكام المادة 27 ابتداء من تاريخ 01-01-2017، وعليه يمكن أن يطرح التساؤل حول وضعية الشكاوي أو ملفات الطعون المعروضة عليها والتي لم يتم دراستها مع دخول المادة 27 أعلاه حيز التطبيق ابتداء من 01-01-2017؟

أجاب المشرع على هذا التساؤل من خلال إصداره للتعليمية رقم وم مؤرخة في 02-02-2017 وذلك كما يلي:

**أولا: وضعية الملفات الموجودة قيد الدراسة إلى غاية تاريخ 31-12-2016**

بناء على الهيكلة الجديدة للجان الطعن الضريبي والمتمثلة في إنشاء ثلاث لجان جديدة وهي كل من:

لجنة الولاية للطعن واللجنة الجهوية للطعن واللجنة المركزية.

وبالنظر إلى إلغاء لجنة الدائرة للطعن وتحديد الاختصاصات الجديدة للجان الطعن المحدثة، فإنه يجب القيام بعملية تحويل ملفات الطعون، التي هي قيد الانتظار لمعالجتها إلى غاية تاريخ 31-12-2016 ابتداء من تاريخ 01-01-2017 إلى لجان الطعن المؤهلة قانونا لدراستها، مع إشعار المكلف بالضريبة صاحب الطعن بهذا التحويل .

**ثانيا: الملفات الموجودة على مستوى لجنة الدائرة للطعن قبل تاريخ 01-01-2017**

تقوم كل مديرية فرعية للمنازعات على مستوى مديريات الضرائب بالولاية بإحصاء جميع ملفات الطعون الموجودة على مستوى هذه اللجنة قبل التاريخ المذكور أعلاه، وبالتنسيق مع كاتب اللجان، يقتضي الأمر القيام بالأعمال التالية :

- بالنسبة لملفات الطعن التي برمجت والتي صدر فيها رأي نهائي من طرف اللجنة فإنه يجب الحرص على إتمام جميع الأشغال المتعلقة بنهاية اجتماع هذه اللجنة من حيث التحضير وإمضاء الآراء من طرف رئيسها وكذا إخطار مدير الضرائب بالولاية بهذه الأخيرة...إلخ.

<sup>15</sup>عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر الطبعة الثانية، ص 41

- بالنسبة لملفات الطعون المبرمجة والتي صدر فيها رأي بإعادتها سواء بسبب الغياب أو بسبب إضافة معينة من طرف لجنة الدائرة ففي هذه الحالة:

- الحرص على إتمام جميع الأشغال المتعلقة بنهاية اجتماع اللجان من تحضير وإمضاءات الأراء من طرف رئيسها.

- إلحاق هذا الرأي الصادر عن اللجنة بكل ملف طعن، وذلك لأجل إعادة برمجته على مستوى لجنة الولاية للطعن .

-إرسال لكل مكلف بالضريبة صاحب طعن وإعلامه بالرأي الموجود بملف طعنه وذلك عن طريق رسالة إعلام، وكذا تذكير المكلف بأن معالجة طعنه ستكون من اختصاص لجنة الولاية للطعن بموجب المادتين 27 و28 من قانون المالية لسنة 2016

- بالنسبة للملفات التي لم تبرمج للدراسة: في هذه الحالة يتم إرسال رسالة إعلام لكل مكلف صاحب طعن وإخبارهم من خلالها بأن ملفات طعونهم ستوجه ابتداء من تاريخ 01-01-2017 لدراستها ووفقا لنص المادتين 27 و28 من قانون المالية لسنة 2016، على مستوى لجنة الولاية للطعن.

**الفرع الثاني: اختصاص لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال**

يتمثل موضوع اختصاص هذه اللجنة في النظر في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بدفع الضريبة والتي ترمي إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، وإما الاستفادة من حق ناجم عن تدبير تشريعي أو تنظيمي، كما يتمثل اختصاص هذه اللجنة بالنظر إلى مجال الحدود المالي فيما يلي:

قبل صدور قانون المالية لسنة 2016 وكذا قبل دخول المادة 27 منه حيز التطبيق، كانت لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة تبدي رأيها حول ما يأتي:

- الطلبات التي تخص مبالغ الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تفوق 2.000.000 (مليون) دج وتقل أو تساوي 20.000.000 (عشرون مليون) دج وكذا حول الرسوم على القيمة المضافة المفروضة التي تفوق 2.000.000 (مليون) دج وتقل أو تساوي 20.000.000 (عشرون مليون) دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مراكز الضرائب.

ولكن بصدور قانون المالية لسنة 2016 قام المشرع الجزائري بتمديد عتبات الاختصاص فيما يخص المجال المالي حيث أصبحت لجنة الولاية للطعن تبدي رأيها حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق أو الغرامات أقل أو يساوي عشرون مليون (20.000.000) دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي، وذلك بعد خصم التخفيضات التي يكون قد استفاد منها المكلف بالضريبة في مرحلة التظلم المسبق 1، إضافة إلى ذلك فقد تم اعتماد هذه العتبة منذ صدور المنشور رقم 01 بتاريخ 02-01-2017 كمعيار وحيد لتحديد اختصاص هذه اللجنة وهذا، مهما كانت السلطة المختصة التي أصدرت القرار النزاعي المطعون فيه أمام هذه اللجنة، وذلك باستثناء المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات، الذين ترفع طعونهم للجنة المركزية للطعن مهما كان المبلغ المتنازع عليه.

وبمقارنة اختصاصات لجنة الولاية عند أول إنشائها نجد أن المشرع الجزائري قد قام بتقليص مجال اختصاصها، حيث كانت تختص أيضا بما يلي :

\* الطعون التي كانت محل رفض من قبل اللجنة البلدية للطعون في الضرائب المباشرة .

\* إبداء رأيها بشأن الطلبات التابعة للاختصاص الولائي والرامية إلى الحصول من السلطة الإدارية على تخفيض أو تخفيف الضرائب المقررة قانون.

\* تحديد الربح ورقم الأعمال بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام التقدير الإداري وذلك عند اختلاف تقديراتهم مع تقدير إدارة الضرائب حول أرقام أعمالهم وأرباحهم السنوية، حيث تلزم الإدارة الضريبية بإحالة النزاع على لجنة الولاية في هذه الحالة.

ويطرح التساؤل بالنظر إلى التعديلات المنصوص عليها في قانون المالية لسنة 2016 حول وضع ملفات الطعون الموجودة على مستوى هذه اللجنة والتي تغير اختصاصها إلى لجنة أخرى<sup>16</sup>.

في هذه الحالة أجاب المشرع عن ذلك من خلال المنشور السابق الذكر بحيث وبموجبه تكون إجراءات معالجتها كما يلي:

أما فيما يخص الملفات الموجودة على مستوى لجنة الولاية للطعن إلى غاية 12.31 2016 تقوم كل مديرية ولائية للضرائب أو مديرية فرعية للمنازعات على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالقيام بإحصاء ملفات الطعون ابتداء من 01-01-2017 التي يعود اختصاص الفصل فيها من طرف لجنة الطعن الجهوية ابتداء من التاريخ المذكور أعلاه وذلك بالنظر فقط إلى عتبات الاختصاص من حيث مبلغ الضريبة المتنازع فيه والذي يفوق مبلغ عشرون مليون (20.000.000) دج ويقل أو يساوي سبعون مليون (70.000.000) دج.

وكنتيجة لهذا الإحصاء فإنه يجب القيام بالأعمال التالية:

\* بالنسبة لملفات الطعون المبرمجة للدراسة والتي صدر فيها رأي بإرجاعها لأحد السببين إما الغياب أو إضافة اشتراطها لجنة الولاية للطعن ففي هذه الحالة ينبغي :

\* الحرص على إتمام جميع الأشغال المتعلقة بنهاية اجتماعات اللجنة من تحضير وإمضاء للإشعارات وتبليغها وغيرها.

\* إيداع في كل ملف طعن، هذه الآراء المنطوق بها من طرف لجنة الولاية، وذلك لإعادة برمجتها أمام لجنة الطعن الجهوية.

\* إرسال لكل مكلف صاحب طعن هذه الآراء، وإخباره بموجب رسالة إعلام بأن دراسة طعنه ستكون أمام لجنة الطعن الجهوية ابتداء من دخول اختصاصها حيز التطبيق، والتي يكون مقرها بالمديرية الجهوية للضرائب طبقا للمادتين 27 و28 السابقتين .

\* بالنسبة لملفات الطعون الغير مبرمجة: في هذه الحالة يرسل لكل مكلف صاحب طعن رسالة إعلام يتم من خلالها إخباره بأن دراسة طعنه ستكون من اختصاص لجنة الطعن الجهوية بموجب المادتين السابقتين.

ومن جانب آخر ترسل إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا المديرية الفرعية للرقابة والمنازعات الجبائية وأيضا كتابة اللجان على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، قائمة مفصلة تبين جميع ملفات الطعن المقدمة أمامها أو المحولة لها.

هذه القائمة يتم إرفاقها بملفات الطعون التي تم تشكيلها من طرف مديرية الضرائب بالولاية وذلك لأجل برمجتها أمام لجنة الطعن الجهوية.

<sup>16</sup> ادعلي محمود بديار ، مرجع سابق ص 61 و 62

### الفرع الثالث: اختصاص اللجنة الجهوية الطعن للضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال بالمديرية الجهوية للضرائب

يتمثل موضوع اختصاصها في إبداء رأيها حول الطعون المقدمة أمامها من طرف المكلفين بدفع الضريبة والتي ترمي للحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي<sup>17</sup>.

أما من حيث اختصاصها بالنظر إلى حدود المجال المالي فهي تبدي أما فيما يلي :

\* الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات الخاص بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال عشرون مليون (20.000.000) دج ويقل أو يساوي سبعون مليون (70.000.000) دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

هذه العتبة هي المعيار الوحيد لتحديد اختصاص هذه اللجنة مهما كانت السلطة المختصة بإصدار القرار النزاعي باستثناء المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات كما تمت الإشارة إليه سابقا .

### الفرع الرابع: اختصاص اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال.

عند إنشاء اللجنة المركزية للطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كانت تختص بما يلي :

\* الطعون التي كانت محل رفض من قبل لجنة الولاية.2

\* إصدار آراء فيما يخص الطلبات التابعة للاختصاص الولائي

ولكن بصدور قانون المالية لسنة 2009 فقد أصبح موضوع اختصاص هذه اللجنة مثل لجنتي الولاية والدائرة آنذاك حيث تنظر في الطعون المقدمة من طرف المكلف بدفع الضريبة والرامية للحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي، أما الاختلاف عن هاتين اللجنتين فيمكن في أن هذه اللجنة تبدي رأيها حول الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي<sup>18</sup>.

- القضايا التي يفوق مبلغها الكامل من الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة عشرون مليون دج (20.000.000) والتي سبق وأن صدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

وقد تم تعديل السقف المالي لهذه اللجنة لتصبح مختصة في القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال سبعون مليون دج (70.000.000) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي. كما تبدي رأيها في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي<sup>19</sup>.

وكتعليق على اختصاص هذه اللجان فقد أحسن المشرع باتخاذ معيار العتبة المالية لتحديد اختصاص كل لجنة فقد كان هناك تداخل وازدواج في الاختصاص بين هذه اللجان، حيث أنه كانت الطعون المقدمة من طرف المكلفين التابعون لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي تزيد مبالغها عن عشرون مليون دج (20.000.000) والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي تكون من اختصاص كل من اللجنة المركزية

<sup>17</sup>دعلي محمود بديار ، مرجع سابق ص 64 و 65 .

<sup>18</sup>أنظر المادة 173 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق .

<sup>19</sup>أنظر المادة 27 الفقرة 03 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق .

للطعن باعتبار أن المكلف تابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات وفي الوقت نفسه فإن طعنه يكون من اختصاص لجنة الطعن بالمديرية الجهوية باعتبار أن مبلغ الطعن يفوق عشرون مليون دج (20.000.000) بالنظر إلى المادة 27 فقرة 02 من القانون 18/15 المتضمن قانون المالية لسنة 2016.

والأمر نفسه بالنسبة لمقارنة الاختصاص بين لجنتي الطعن المركزي ولجنة الولاية للطعن فإذا كان المكلف تابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات والطعن المقدم يقل مبلغه أو يساوي عشرون مليون دج (20.000.000) فهنا كذلك تكون كلا اللجنتين السابقتين مختصتين فالأولى بدافع أن المكلف تابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات وفقا لنص المادة 27 فقرة 03 من قانون المالية لسنة 2016 والثانية إعمالا لنص المادة 27 فقرة 02 من نفس القانون وهو عدم تجاوز الطعن لمبلغ عشرون مليون 20.000.000 دج.

ومما سبق نجد أن اختصاصات لجان الطعن عرفت في كل مرة تقليص في مجالها، فبعد أن كانت كل لجنة يمكن الطعن في قراراتها أمام اللجنة الأعلى منها نجد أن المشرع ألغى إمكانية هذا الطعن التدرجي أمام اللجان الذي من شأنه أن يشكل مسلكا إضافيا لإيجاد حلول ودية بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب قبل وصول النزاع إلى القضاء الإداري.

### المطلب الثاني: اختصاصات لجان التوفيق (المصالحة)

يقوم الدور الرئيسي لهذه اللجان المحدثة على مستوى المديرية الولائية للضرائب في محاولة التوفيق بين مصالح الخزينة العمومية من جهة وبين مصالح المكلف من جهة أخرى في مجال حقوق التسجيل! وتختص هذه اللجان في الأساس بتقييم أو إعادة تقييم الأموال بالنسبة لجميع العقود والتمثلة في<sup>20</sup>:

\* الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها، والزبائن والسفن والبواخر.

\* الحق في الإيجار أو الاستفادة من وعد بالإيجار لكل العقار أو جزء منه ويكون اللجوء إلى هذه اللجنة بصفة إجبارية بالنسبة إلى الإدارة لكي تتمكن من استصدار أمر بتحصيل الرسوم المستحقة عن الأموال المسجلة.3 وذلك إذا ما تبين نقصان الثمن المصرح به. أو التقديرات المقدمة من أطراف العقد، حيث أنه ووفقا للمادة 101 عن قانون التسجيل فإن الإدارة تستطيع إعادة تقدير الثمن المصرح به إذا تبين أنه يقل عن ثمن القيمة التجارية الحقيقية للأموال.

وعليه فإن هذه اللجنة تختلف عن اللجان الضريبية للطعن في الضرائب العائشة، والتي يتقدم إليها المكلف بطعنه بعد تحديد وربط الضريبة، وبعد رفع شكوى أمام إدارة الضرائب. وذلك أن لجان المصالحة في مادة التسجيل يكون تدخلها سابقا على ربط الضريبة وتحديد النهائي وصدور سند التحصيل بشأنها وعلى هذا الأساس اعتبر الكثير من المختصين والباحثين في هذا المجال بأن دورها بمثابة تظلم مسبق وإجباري في مادة حقوق التسجيل، حيث أن عدم رضا الإدارة الجبائية بتصريحات المكلف بضرية التسجيل، يجعل الإدارة تمنح للمكلف فرصة من خلال لجنة المصالحة لإبداء رأيه حول التقديرات المقترحة من طرفها ومن ثم محاولة الوصول إلى اتفاق بين الطرفين إلى مبلغ حقوق التسجيل! فعدم رضى الإدارة الجبائية بتصريحات المكلف يكون ناتج عن مخالفات يقوم بها هذا الأخير والتي تصنف إلى صنفين.

\* عدم قيام المكلفين بالضريبة بالتزاماتهم مثل عدم تقديم العقود للتسجيل أو عدم القيام بالتصريح اللفظي الخاضع إجباريا للإجراء.

\* إنقاص أو إخفاء الأسس الضريبية كعدم كفاية وإخفاء الأثمان، وكذا إغفال وتقديم بيانات غير صحيحة ..إلخ.

وقد رتبت الإدارة الجبائية عقوبات جبائية على هذه المخالفات بسبب انتهاك أحكام قانون التسجيل والتي يمكن إجمالها فيما يلي<sup>21</sup>:

#### أولاً: عدم التسجيل أو التأخير في التسجيل:

بحيث يتعين على الموثقين، المحضرين ومحافظي البيع بالمزايدة الذين لم يسجلوا عقودهم في الأجل المقررة أن يدفعوا غرامة يحدد مبلغها على كل مخالفة كما يلي 10% - :إذا كان التأخير في التسجيل يتراوح ما بين يوم واحد (01) إلى ثلاثين (30) يوماً .

- إلزام مالي مقدر ب 3% عن كل شهر أو جزء من شهر التأخير إذا كان الإيداع قد تم بعد اليوم الأخير وذلك دون أن يتعدى مجموع الالتزام المالي والغرامة الجبائية المشار إليها سابقاً مستوى 25%.

- على الورثة أو الموصى لهم الذين لم يقدموا خلال الأجل المنصوص عليها التصريحات بأموالهم المنقولة عن طريق الوفاة أن يدفعوا تعويضاً يحدد معدله ب 1% عن كل شهر أو جزء من شهر التأخير ويستحق ابتداء من اليوم الأول من الشهر الذي يلي تاريخ استحقاقية الرسوم التي يتعلق بها.

لا يمكن أن يقل هذا التعويض عن 5.000 (خمسة آلاف) دج.

غير أنه إذا لم يسمح التصريح بتحصيل أي حق، فيجب على الورثة أو الموصى لهم دفع تلجئة مالية قدرها (100) مائة دج عن كل شهر أو جزء من الشهر دون أن تقل على خمسمائة دج (500).

#### ثانياً: التصريح الخاطئ:

تدفع غرامة تساوي ضعف المبلغ الإضافي للرسوم المستحقة من دون أن تقل هذه الغرامة عن خمسة آلاف (5000) دج عن كل تصريح خاطئ كما أن كل شخص شريك في المناورات من أجل التخلص من دفع الضريبة يدفع غرامة تساوي ضعف الحقوق والرسوم المتملص منها من دون أن تقل هذه الغرامة عن عشرة آلاف دج (10.000).

#### ثالثاً: عدم كفاية الثمن أو التقديرات:

في حالة النقصان في الثمن أو في التقدير فإنه يضاف إلى مبلغ الحقوق المتملص منها النسب التالية 10% :إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يساوي خمسون ألف دج ويقل أو يساوي مائتي ألف دج (200.000).

25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مائتي ألف دج (200.000) في حالة تحرير سند التحصيل فإن العقوبة تقدر ب 25%.

#### رابعاً: إخفاء الثمن:

يعتبر إخفاء الثمن غش ويتمثل في إنقاص الثمن المعبر عنه بالنسبة للمبالغ المتفق عليها في العقود والتصريحات المقدمة للإجراء ويعاقب القانون عليه بغرامة تساوي ضعف الحقوق والرسوم المتمثلة منها من دون أن تقل الغرامة عن عشرة آلاف دج 10.000.

#### خامساً الغش الجبائي :

حيث أنه كل من خفض أو حاول تخفيض الكل أو البعض من وعاء الضريبة أو تصفيتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله مناورات الغش، تطبق عليه وعلى شريكه غرامة جزائية تتراوح بين خمسة آلاف دج (5000) وعشرون ألف دج (20.000) وسجن من سنة إلى خمس سنوات أو إحدى هاتين العقوبتين فقط وفقاً للمادة 119-1 من قانون التسجيل وتطبق هذه الغرامة أيضاً إذا كان الإخفاء يفوق عشر المبلغ الخاضع

<sup>21</sup>دعلي محمود بديار ، مرجع سابق ص 69

للضريبة أو مبلغ الرسوم المساوي أو يفوق ألف دج (1000)، وفي حالة العود تضاعف الغرامة سواء كانت جنائية أو جبائية.

أما فيما يتعلق بالحقوق المتملص منها فإن الغرامة المطبقة تكون مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم من دون أن تقل عن خمسة آلاف دج 5000.

وبناء على ما سبق فإن الإدارة تتمتع بسلطات من أجل ضمان تحصيل الضريبة المتعلقة بالتسجيل من خلال استعمالها لآليات قانونية تمكنها من منح المكلف من مناورات في التصريح وتتمثل هذه الآليات في :

#### 01- وسائل التدخل: وتتمثل هذه الوسائل في<sup>22</sup>:

أ- التحصيلات: يكون التحصيل وفق طريقتين وهما:

\* **الإشعار بالدفع**: تبلغ الإدارة المدينين بالضريبة عن طريق إشعار أو عدة إشعارات بالدفع في حالة عدم دفع الحقوق المستحقة التي تعتبر دين الخزينة، وإذا امتنع المكلفون عن الدفع تباشرا الإدارة بالملاحقات التي تكون عن طريق التبليغ بسنة التحصيل.

\* **سند التحصيل**: بمقتضى مبدأ التنفيذ التلقائي الذي تتمتع به الهيئة العمومية تعد الإدارة سند ينفذ مباشرة وهو سند التحصيل.

#### ب- إجراءات التقييم:

للإدارة الجبائية القدرة على إثبات عدم كفاية الثمن المعبر عنه أو التقديرات المقدمة من طرف المكلفين وتسعى للحصول وديا على الاعتراف بعدم كفاية ودفع الحقوق المستحقة. وفي حالة العكس تطلب رأي لجنة المصالحة على مستوى إدارة الضرائب بالولاية حيث على ضوئه تصدر سند التحصيل

#### ب-1- المرحلة الودية :

إذا بين التحقيق اللاحق للتسجيل بأن الثمن أو القيمة المصرح بها تقل عنها القيمة التجارية، تقوم الإدارة الجبائية بدعوة المكلفين بالضريبة للقيام بتسوية ودية حول النقص الملاحظ. في الحالة العكسية على الإدارة الجبائية أن تشرع بإجراء التوفيق في الوقت الذي يخضع فيه الملف للجنة المصالحة التي تؤسس على مستوى المديرية الولائية للضرائب.

#### ب-2- مرحلة المصالحة : يوجد في هذه المرحلة حالتين:

- توصل اللجنة إلى اتفاق مع الخاضع للضريبة، هذا الأخير يكتب التزام بدفع الحقوق المستحقة بصدد الفرق المعين .

- عدم التوصل لأي اتفاق (رفض أو غياب المكلفين بالضريبة) تصدر اللجنة إشعار بإجماع الأصوات والذي يبلغ إلى المكلفين بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

يمكن القيام بالزيادة التلقائية وإبلاغها للمكلفين عن طريق رسالة موصى بها، عليها مع إشعار في أجل عشرون يوم (20) من تبليغ الإشعار. إذا لم يدفع المكلف بالضريبة الحقوق والغرامات المطالب بها خلال 10 أيام يصدر في حقه سند التحصيل.

#### 2- المتابعات :

<sup>22</sup>دعلي محمود بديار ، مرجع سابق ص من 73 الى 75

يشرع في الملاحقات إذا لم تدفع الحقوق من طرف المكلف خلال الأجل القانوني المقدر ب(15) خمسة عشر يوماً ولا يمكن للاعتراض أن يعيق ذلك إلا في حالة تقديم ضمانات كافية.

### المطلب الثالث: اختصاصات لجان الطعن الولائي (لجان العفو)

وردت الأحكام المتعلقة بهذه اللجان في بداية الأمر ضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>23</sup>. وكما صدرت حينها الأحكام التنظيمية المتعلقة بإنشائها وتكوينها وسير أعمالها من خلال المقرر رقم 16 الصادر بتاريخ 28 ماي 1991، عن المديرية العامة للضرائب، وبصدور قانون المالية لسنة 2002 حولت جميع الأحكام القانونية المتعلقة بهذه اللجان إلى قانون الإجراءات الجبائية وتضمنتها المواد 93، 92، 94، والمادة 173 ف والمادة 173 مكرر من هذا القانون.

ويتحدد مجال اختصاص هذه اللجان وفقاً للمعايير التالية:

- موضوع الطلبات
- طبيعة الضرائب محل هذه الطلبات
- حدود المجال المالي لاختصاص اللجان
- الهيئة التابع لها لمكلف بالضريبة صاحب الطلب.

### الفرع الأول: موضوع الطلبات :

لم يرد في قانون الإجراءات الجبائية بخصوص لجان الطعن الولائي بأنها هي من تقدم أمامها الطلبات أو التماسات العفو وإنما يؤول الاختصاص في ذلك إلى السلطة الإدارية كما وضحت ذلك المادة 92 من ق إج بنصها {تتلقى السلطة الإدارية طبقاً للقوانين والتنظيمات المعمول بها. طلبات تلتبس من حضرته بصفة

ولائنية....} ، ومن الواضح بأن السلطة الإدارية هي قمة الهرم في السلم لإداري، وحسب نص هذه المادة فإن السلطة الإدارية يقصد بها المدير الولائي للضرائب أو المدير الجهوي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات<sup>24</sup>.

لكن التساؤل الذي يمكن طرحه في هذا السياق هو لماذا استعمل المشرع الجبائي مصطلح الشكاوى في حديثه عن طلبات العفو في المادة 93 من ق إج والتي نصت على ما يلي: " يجب إرسال الشكاوى إلى مدير الضرائب بالولاية، الذي يتبع له مكان فرض الضريبة وإرفاقها بالإنذار، وفي حالة عدم تقديم بهذه الوثيقة يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى" وهو الأمر نفسه في الفقرة 03 من نفس المادة حيث نصت على ما يلي: " تخول سلطة البت في شكاوي المكلفين بالضرائب...."

فالمشرع وبالنظر إلى نص المادة 93 فهو يستعمل تارة مصطلح طلب العفو أو الالتماس وتارة يستعمل مصطلح الشكاوى، لكن المصطلحين مختلفين بنظرنا فمعنى الشكاوى يختلف عن الطلب أمام إدارة الضرائب فالشكاوى تعني مجموعة القواعد القانونية التي تنظم نظر المنازعة الضريبية خلال المرحلة الإدارية أمام الإدارة الضريبية وكيفية الفصل فيها. فهي تقدم عندما تكون هناك منازعة واقعة في وعاء الضريبة أو ربطها أو في تحصيلها، أما طلب العفو فيقدم من أجل التماس الإعفاء أو التخفيف من ضريبة مؤسسة قانوناً ولكن عجز المكلف من إبراء ذمته إزاء الخزينة هو ما جعله يحول دون تسديده لذلك الدين، ولذلك كان الأفضل استعمال مصطلح طلب العفو عوضاً عن

<sup>23</sup>أنظر المواد 345 و 346 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مرجع سابق .

<sup>24</sup>أنظر المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق .

شكوى لأنه في رأينا هو الأنسب<sup>25</sup>، أما عن موضوع الطلبات أو بالأحرى الالتماسات التي تدفع من طرف المكلف أمام السلطة الإدارية والتي تبدي لجان العفو آراء فيها فهي تختص فيما يلي:

- الإعفاءات من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيف من عبئها. والتي يكون المكلفون بها في حالة عوز أو ضيق مالي تجعلهم عاجزين عن إبراء ذمتهم إزاء الخزينة العمومية.

- الإعفاءات من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية أو التخفيف من قيمتها.

- كما تبدي هذه اللجان رأياً حول طلبات قابضي الضرائب المختلفة الذين يلتمسون جعل الحصص غير القابلة للتحصيل في حكم عديمة القيمة، أو الحصول على تأجيل الدفع أو الإبراء من المسؤولية.

وبالتالي فإن اختصاص هذه اللجان يتمثل في إبداء رأياً حول طلبات المكلفين بالضريبة وكذا طلبات قابضي الضرائب المختلفة التابعين لإدارة الضرائب والتي من مهامه تحصيل كافة أنواع الضرائب.

فبالنسبة للمكلفين فإن موضوع طلباتهم يتمثل في عدم قدرتهم على تسديد ديونهم الجبائية نظراً لضيق حالهم أو عدم مراعاة النصوص القانونية التي ينجم عنها زيادات في الضرائب والغرامات الجبائية.

أما بالنسبة لقابضي الضرائب فإن طلباتهم تتمثل في عدم إمكانية أو استحالة تحصيل ضرائب معينة بحكم أنها حصص غير قابلة للتحصيل وجعلها في حكم عديمة القيمة وإبراءهم من المسؤولية اتجاه الخزينة العمومية.

ويعتبر إدراج تلك الحصص في حكم عديمة القيمة غير منتج لأي أمر اتجاه المكلفين إذا ما تيسر حالهم من جديد أو تم العثور عليهم، وطالما لم يتم التقادم<sup>26</sup>، وقد أحسن المشرع بعدم إبراء ذمة المكلفين، حتى لا يؤدي ذلك إلى العزوف عن تسديد الضرائب المفروضة عليهم أملاً في إلغائها .

#### الفرع الثاني: اختصاص اللجان وفق المجال المالي:

يكون اختصاص هذه اللجان وفقاً للمعيار المالي المعتمد من طرف المشرع كما يلي<sup>27</sup> :

##### أولاً: لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الجهوية للضرائب

تبدي هذه اللجنة المحدثة على المستوى الجهوي رأياً حول الطلبات المعروضة عليها من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليمياً عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض خمسة ملايين دينار جزائري (5.000.000) دج.

##### ثانياً: لجنة الطعن الولائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب

تبدي رأياً حول طلبات المكلفين المعروضة عليها من طرف المدير الولائي للضرائب وذلك عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيف أقل أو يساوي خمسة ملايين دينار (5.000.000) دج، كما تجدر الإشارة إلى أن اللجنة الجهوية تعتبر جهة طعن في قرارات اللجنة الولائية للعفو إذا كانت قراراتها مرفوضة كلياً أو جزئياً<sup>28</sup>.

##### ثالثاً: مديرية كبريات المؤسسات:

<sup>25</sup>دعلي محمود بديار ، مرجع سابق ص 78

<sup>26</sup>أنظر المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق

<sup>27</sup>أنظر المادة 93 الفقرة 3 نفس المرجع

<sup>28</sup>عزيز أمزيان، مرجع سابق ص 54 .

وتختص هذه اللجنة في طلبات المكلفين المعروضة عليها من طرف مدير كبريات المؤسسات بالنسبة للمكلفين الخاضعين لإختصاصه<sup>29</sup> كما لم يحدد المشرع أي مجال مالي لطلبات المكلفين التابعين لإختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

#### الفرع الثالث: الهيئة التابع لها المكلف

يتوزع اختصاص لجان الطعن الولائي كما يلي:

- لجنة الطعن الولائي بالمديرية الجهوية والمديرية الولائية للضرائب:

تختص بطلبات المكلفين التابعين لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ومفتشيات الضرائب ذلك في إطار السقف المالي للطلبات.

- لجنة الطعن الولائي بمديرية كبريات المؤسسات:

تختص بطلبات المكلفين التابعين لإختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

#### الفرع الرابع: طبيعة الضرائب محل الطلب

لقد نص قانون الإجراءات الجبائية ضمن أحكامه على إمكانية لجوء المكلفين إلى التماس الإعفاء من جميع أنواع الضرائب المفروضة قانوناً حين عجزهم على سداد دينها وفق ما يتطلبه القانون<sup>30</sup>.

وقد حددت التعليمات العامة لإجراءات المنازعات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب لسنة 2005 على أن تختص هذه اللجان بالتماسات العفو فيما يلي:

- طلبات الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الطلبات المتعلقة بالعقوبات في مادة الوعاء.

- عقوبات الغرامات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وكذلك الضرائب غير المباشرة وحقوق التسجيل.

وهو الأمر نفسه بالنسبة للتعليمات العامة لإجراءات المنازعات لسنة 2010 والتي نصت على نفس الطلبات التي تختص اللجان بإبداء الرأي فيها. مع استثنائها للطلبات المتعلقة بالغرامات القضائية وذلك لكون هذه الأخيرة ذات طبيعة غير جبائية فهي ديون خارجية وأجنبية عن الضريبة وما دور إدارة الضرائب في ذلك إلا القيام بتحصيلها.

ويصدر قانون لمالية لسنة 2011 والذي بموجبه عدل المشرع المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، لتقتصر هذه الأخيرة على الطلبات المتعلقة بالضرائب المباشرة فقط، كما تجدر الإشارة إلى أن المشرع خص إمكانية طلب المكلف بإلغاء الزيادات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بنص خاص ضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال وذلك قبل التعديل وبعده .

هذا فيما يتعلق بالطلبات المقدمة من طرف المكلفين، أما بالنسبة للطلبات المقدمة من طرف قابضي الضرائب فهي تشمل جميع أنواع الضرائب والزيادات والغرامات الناجمة عنها، ولم يحدد المشرع نوعاً معيناً منها، وهي غير معنية بالتعديل الوارد في قانون المالية لسنة 2011<sup>31</sup>.

#### الخاتمة

وفي الأخير يمكن القول أنه وبالنظر إلى تشكيلة اللجان فقد خضعت في العديد من المرات إلى تعديل عبر مختلف قوانين المالية، ومن خلال التعديل الأخير لتشكيلة اللجان بموجب قانون المالية لسنة 2016 يلاحظ أن المشرع قد

<sup>29</sup>أنظر المادة 173 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق .

<sup>30</sup>أنظر المادة 93 الفقرة 01 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق .

<sup>31</sup>قديريية يحيى، مرجع سابق، ص 10 .

وفق إلى حد ما في إضافة النوعية لتشكيلاتها من حيث تدعيمها بالكفاءات والخبرات ذات الصلة بالمجال المحاسبي والجبائي مثل محافظو الحسابات وممثلي إدارة التجارة والخزينة وغيرهم.. الخ إضافة الى توسيع مجال الطعون المرفوعة أمام هذه اللجان لتشمل جميع المنازعات المتعلقة بالرسوم على أرقام الأعمال، بعد أن كان اختصاصها منصبا على الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة هذه الأخيرة هي جزء من الرسم على رقم الأعمال إضافة الى وضع حد لتنازع الاختصاص بين اللجان، وجعل المعيار المالي هو الفاصل في اختصاصها وهذا مهما كانت السلطة المختصة التي تصدر القرار النزاعي المطعون فيه أمام هذه الجهات، وذلك باستثناء المكلفين التابعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات والذين ترفع طعونهم أمام اللجنة المركزية جعل الآراء الصادرة عن هذه اللجان واجبة التنفيذ، وهذا ما يزيد في للطنع وهذا مهما كان المبلغ المتنازع فيه تعزيز الثقة في لجوء المكلف إلى هذه اللجان وذلك بعد أن كانت أراؤها غير ملزمة للإدارة الضريبية

### توصيات

- (1) العمل على تزويد تشكيلات اللجان إذا اقتضت الضرورة برأي استشاري من طرف خبير موظف من إدارة الضرائب وذلك لإضفاء النوعية على آراء هذه اللجان وكذا تأسيسها من طرف ذوي الاختصاص.
- (2) إسناد رئاسة اللجان إلى محافظي الحسابات أمر غير منطقي من خلال وجهة نظرنا فهؤلاء يعتبرون مكلفين بالضريبة ويمكن أن يكونوا قد رفعوا شكاوى لإدارة الضرائب أو إلى اللجنة التي يترأسها هو فكيف يرفع طعنا إلى نفسه إذا علمنا أن الشكاوى أمام اللجان توجه إلى رئيس اللجنة وعليه يجب إعادة النظر في إسناد رئاسة اللجان إلى محافظي الحسابات.
- (3) إضافة إلى ذلك فإن محافظ الحسابات يتمثل عمله في التكفل بملفات فئة معينة من المكلفين فمن الممكن أن يكون هناك ميول من طرف محافظ الحسابات إلى المكلفين الذين يقومون بمتابعة ملفاتهم إذا كانت شكاويهم على مستوى لجان الطعن.
- (4) يلاحظ على لجنتي التوفيق والعمو غياب كلي لممثلي المكلفين وتغليب كلي لجهة الإدارة مما يضعف ثقة المكلفين بإدارة الضرائب كما أنه لا يمكن الطعن في آرائها أمام القضاء، وعليه يقترح أن تكون التشكيلة منصفة
- (5) تفعيل دور اللجان من خلال عدم تمكين إدارة الضرائب من توقيف تنفيذ آراءها في حالة عدم قانونيتها، وخلق آلية جديدة لمواجهة ذلك كلجوء الإدارة إلى القضاء الاستعجالي في هذا الشأن.
- (6) إعادة النظر في الأجل الممنوح لهذه اللجان من أجل معالجة شكاوى المكلفين وهو أربعة (04) أشهر فهو أجل طويل إذا ما علمنا أنه في ذلك تعطيل لمصالح المكلفين الذين يعتبر أغلبهم من فئة التجار والذين تتميز نشاطاتهم ومعاملاتهم بالسرعة.

### قائمة المصادر و المراجع

#### أولاً: المراجع القانونية

1. الجريدة الرسمية الجزائرية. "الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09/12/1976". العدد 102، 1976.
2. الجريدة الرسمية الجزائرية. "القرارات المؤرخة في 02/03/1970". 1970.
3. الجريدة الرسمية الجزائرية. "قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001". العدد 79، 2001.
4. الجريدة الرسمية الجزائرية. "القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009". العدد 20، 2009.
5. الجريدة الرسمية الجزائرية. "المرسوم التنفيذي رقم 06-327". العدد 14، 2016.
6. المديرية العامة للضريبة. "المنشور رقم 01". 2017.

#### ثانياً: الكتب

1. أمزيان، عزيز. المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري. عين مليلة: دار الهدى، بدون تاريخ.
2. بديار، علي محمود. ممارسة الشكاوى الضريبية أمام لجان الطعن الضريبي. المسيلة: دار المنتبي، 2023.
3. طاهري، حسين. المنازعات الضريبية: شرح لقانون الإجراءات الجبائية. الجزائر: دار الخلدونية، 2007.

#### ثالثاً: الرسائل الجامعية

1. بدايرية، يحي. الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في التشريع الجزائري. مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، 2012.