

جامعة محمد خيضر بسكرة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق



# مذكرة ماستر

ميدان: الحقوق والعلوم السياسية

فرع: الحقوق

تخصص: قانون إداري

رقم: .....

إعداد الطالب:

دهنون بوفاتح

يوم: 13 جوان 2024

## التسوية الودية للمنازعات الضريبية في القانون الجزائري

### لجنة المناقشة:

بركات عبد اللطيف	أستاذ مساعد (ب)	جامعة بسكرة	رئيسا
عاشور نصر الدين	أستاذ التعليم العالي	جامعة بسكرة	مشرفا
جرادي ياسين	أستاذ مساعد (ب)	جامعة بسكرة	مناقشا

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ

الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ

وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ

وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ

﴿ الصَّالِحِينَ

[النمل: 19]

الشكر

والتقدير

## الشكر والتقدير

اللهم إن نعمك عليّ لا تحصي ولا تُعد، فسبحانك لا نستطيع الثناء كما أثبتت على نفسك، فأوزعني يا ربي أن أشكر نعمك التي أنعمت عليّ بها وعلى والدي.

الحمد لله حمداً طيباً كثيراً مباركاً فيه، والشكر لله عدد ما كان وعدد ما سيكون، وعدد الحركات والسكون

والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد

أتوجه بالشكر والامتنان للدكتور **عاشور نصر الدين** حفظه الله ورعاه وأطال في عمره، فقد كان لإشرافه ومنحه الكثير من الوقت لي اليد الأولى في خروج هذه المذكرة بالشكل الذي ظهرت عليه، كما كان لتوجيهاته ونصائحه دور أساسي في إتمام مذكرتي.

كما أتوجه بالشكر والامتنان والحب لزوجتي الدكتورة أمال دهنون التي كانت السند الأول لي في الوصول الى ما وصلت اليه.

# مقدمة

تستخدم الدول الضرائب لتمويل ودعم سياستها التنموية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية لفائدة المصلحة العامة، فهي من أهم الطرق التي تدعم عجلة التنمية، ومن أهم مصادر إيرادات الدولة التي تمول عن طريقها نفقاتها، كما تعتبر أيضا رسوم الزامية تفرض على المكلفين بها ويتعرض العقوبة كل من لا يلتزم بدفعها، وتتقسم الضريبة إلى نوعين مباشرة تدفع مباشرة من طرف أفراد أو شركات حكومية ومنها الضريبة على الدخل والضريبة على الثروة وأخرى غير مباشرة لا تدفع بشكل مباشر من طرف الأفراد والشركات إنما تفرض على السلع والخدمات، ومن بينها ضرائب المبيعات والتي يدفعها المستهلك عند شراء بعض السلع وضرائب القيمة المضافة ومن هذا التعريف المبسط للضريبة نستشف أهمية المداخيل الناتجة عنها لفائدة الدولة ومما يستدعي الحرس على تحصيلها بصفة دورية، مما قد يؤدي إلى عدم الاتفاق على القيمة الجبائية المفروضة، وهذا ما يعبر عنه بمصطلح المنازعات الضريبية والتي عرفها الفقه على أنها كل خلاف ينشأ بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب بشأن تحديد وعاء الضريبة أو مقدارها أو مراقبة المكلف بها أثناء تحصيلها.

لقد كفل الدستور الجزائري، كباقي دساتير الدول الأخرى، حق اللجوء إلى القضاء وجعله في متناول الجميع حتى ولو تعلق الأمر بأعمال السلطات الإدارية في المادتان 2/165 و168 من التعديل الدستوري لسنة 2020.

لكن ظاهرتي البطء في التقاضي وعدم فعالية الاحتكام تهدد العدالة وتجردان هذا الحق من كل قيمة له، فجاءت طرق بديلة لفض النزاعات رغبة في التحرر من قيود الأنظمة القانونية العادية ولترسيخ مبادئ وأسس تمنح الأطراف سلطات واسعة في اختيار طرق ووسائل لحل نزاعاتهم الناشئة أو التي قد تنشأ بينهم، فهي متممات طبيعية للإجراءات القضائية، تمنح مرونة أكثر للحوار بعيدا عن الضغوطات الزمنية والطابع الإلزامي لإجراءات التقاضي، إذ تساعد الأطراف على تبادل وجهات النظر وتقريب الآراء المختلفة، تتسم هذه الطرائق جميعا بالطبيعة الرضائية، وتهدف في مجملها إلى التوصل لحل المنازعات مع الحفاظ على استمرار العلاقة في المستقبل بين أطراف النزاع.

فلم تعد الدعوى، هي الوسيلة الوحيدة للفصل في النزاعات التي تقوم بين المكلفين بيها وبين إدارة الضرائب، فالتشريعات الحديثة وعلى اختلاف نظمها القانونية، أصبحت تشمل بشكل مكثف طرق ودية لحل النزاعات الإدارية، فإذا كان التقاضي سلوكا حضاريا يميز الشعوب المتمدينة فإن التسوية الودية أعمق من ذلك فهي سلوك إنساني أولا وقبل كل شيء، وهي وليدة المعاملة الحسنة والفضيلة لذا امتازت بها المجتمعات العشائرية على الخصوص وجعلت منها أساس إنهاء الخلافات التي تشب بينها وبين أشخاصها.

لقد أقر المشرع الجزائري في القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008، والمتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، طرقا بديلة من شأنها تسوية النزاعات بطرق ودية، وخصص لها الكتاب الخامس منه بعنوان: في الطرق البديلة لحل النزاعات.

واستحدث المشرع الجزائري قانونا يحدد كيفية حل هذه النزاعات وهو القانون رقم 21/01 المؤرخ في: 2001/12/22، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بقانون المالية 2024 وخصص الباب الأول من الجزء الثالث للمنازعات الضريبية (المواد من 70 إلى 91)، فبالرجوع إلى هذا القانون نجد أن إجراءات حل المنازعات الجبائية تمتاز بنوع من الخصوصية كونها تسعى للتوفيق بين طرفين غير متكافئين من حيث المراكز القانونية المكلف بالضريبة من جهة وإدارة الضرائب التي تتصرف باعتبارها صاحبة سيادة وسلطة عامة من جهة أخرى.

### أسباب اختيار الموضوع:

أ- الأسباب الذاتية: تعود الأسباب الذاتية لاختيار هذا الموضوع إلى الواقع العملي المعقد في مجال تسوية المنازعات الضريبية، وتأثيرها على الذمة المالية للمكلفين بالضريبة من جهة، وباعتبار الضرائب من أهم مصادر إيرادات الدولة التي تمول عن طريقها نفقاتها من جهة أخرى.

ب- الأسباب الموضوعية: وتعود الأسباب الموضوعية لاختيار موضوع التسوية الودية للمنازعات الضريبية إلى كون هذا الموضوع من بين المواضيع التي يهتم القانون الإداري بمعالجتها، ويعد هذا الأخير مجالا لاختصاص دارسنا.

## أهداف البحث:

نظراً لأن تفعيل التسوية الإدارية للنظر في المنازعات الضريبية يغني عن استئناف المنازعة أمام القضاء فإن النجاح في تفعيل هذه المرحلة يحقق العديد من المكاسب ولعل أهمها حصول الخزينة العامة على مستحقاتها في وقت ملائم كما يخفف عن القضاء عبئاً ثقيلاً يتحمله بسبب كثرة المنازعات الضريبية التي ينظر فيها خلفية عجز التسوية الإدارية بتنظيمها الحالي عن تسويتها.

## أهمية البحث:

يكتسب البحث أهميته من أهمية الضريبة ذاتها لخزينة الدولة.

تعد الضريبة من أهم الموارد السيادية التي تعتمد عليها مختلف الدول في تمويل موازنتها، ومما لا شك فيه أن التقاعس في التعامل مع قضية المنازعات الضريبية يؤدي إلى تأخر حصول الدولة على مستحقاتها.

وإزاء ما تتمتع به التشريعات الضريبية من ذاتية خاصة تميزها عن غيرها من التشريعات القانونية فقد راعى المشرعون هذه الذاتية من خلال العديد من الطرق ولعل أهمها السماح للمكلف بمراجعة الإدارة الضريبية ومنازعتها، وتمكين الإدارة الضريبية في نفس الوقت من نظر اعتراضاتهم وتظلماتهم وفق آليات محددة قبل اللجوء إلى القضاء من خلال التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية.

تنظيم وتسهيل الفصل في المنازعات الضريبية بشكل يخلق الثقة بين المكلف والإدارة، ومدى ملائمة ومناسبة الإجراءات التفصيلية لهذه السبل الإدارية في تحقيق هذا التوازن.

## اشكالية الدراسة:

إن المنازعات الضريبية تستوجب المرور بعدة إجراءات محددة في التشريع الجزائري، وبناء على هذا يطرح الإشكالية الآتية:

كيف تساهم التسوية الودية وفق التشريع الجبائي الجزائري في حل المنازعات الضريبية؟

**الدارسات السابقة:**

من أهم الدارسات السابقة لهذا الموضوع:

- بن ذهبية رباب ريمة، منازعات التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2015-2016.
- التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري، من إعداد الطالب المهدي صدوق، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الدكتوراه، الطور الثالث، الميدان: الحقوق والعلوم السياسية، الشعبة: الحقوق، التخصص: قانون الأعمال، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2018-2019.

**المنهج المتبع :**

اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع، على المنهج التحليلي وذلك من خلال تحليل مختلف النصوص القانونية الخاصة بموضوع دراستنا.

**خطة الدراسة:**

- وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم الدراسة إلى فصلين أساسيين:
- الفصل الأول: التسوية الودية لمنازعات الوعاء الضريبي.
  - الفصل الثاني: التسوية الودية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الفصل الأول:

التسوية الإدارية

لمنازعات الوعاء

الضريبي

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

يتخذ النظام الضريبي الجزائري الطابع التصريحي، أي أن المكلفين هم المسؤولون عن التصريح ودفع مختلف الضرائب التي يخضعون لها إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط تصريح خاص تحدد الإدارة الضريبية نموذجها وبناء عليه تقوم هذه الأخيرة بتحديد مقدار الضريبة الواجب الدفع.

لكن الحساب الأولي الذي تجريه الإدارة للوعاء الضريبي لا يكون دقيقا في كل مرة بل قد يعتريه خطأ أو نقصان لاسيما أنّ المجال الضريبي مجال فني وتقني يحتاج إلى الدقة والعناية كل هذا يدفع برجل الضرائب إلى الوقوع في أخطاء في تقدير المصروح والمادة الخاضعة للضريبة أو حساب الضريبة.

إذن يقوم النزاع بين المكلف والإدارة المختصة حول المبلغ المقدر كضريبة، وللمكلف بالدفع إذا لم يرضه تقدير المبلغ له طريقتين لحل النزاع، مع الإشارة أنّه لا يمكن اللجوء إلى المسلك الثاني دون المرور بالطريق الأول الإلزامي والضروري (التظلم الإداري)، الذي من دونه يضيع الحق الذي يصبو إليه إن كان له مقتضى.<sup>1</sup>

لذلك قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مفهوم الضرائب والمنازعة الضريبية.

المبحث الثاني: الشكاية (التظلم الإداري).

المبحث الثالث: التظلم أمام اللجان الإدارية للضرائب.

### المبحث الأول: مفهوم الضرائب والمنازعة الضريبية.

مواكبة للتطور الاقتصادي، وانتقال المالية العامة من المحايدة إلى المتداخلة، فقد نتج عن ذلك توسيع نطاق تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، وأصبح الهدف يتجاوز تغطية النفقات العامة نحو تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية، فأصبحت الضريبة من أهم مصادر التمويل وتطورت لتصبح أداة من الأدوات الفاعلة التي تحقق الدولة بواسطتها أهدافها، وعليه سنقسم هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: مفهوم الضريبة.

المطلب الثاني: مفهوم المنازعة الضريبية.

<sup>1</sup> - حايذ فاطمة، النزاع الضريبي أثناء المرحلة الإدارية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام تخصص القانون العام للأعمال، جامعة جيجل، 2013/2012، ص12.

## المطلب الأول: مفهوم الضريبة

تعتبر الضرائب عاملاً مهماً في الاقتصاد الوطني وتمثل أيضاً سلطة الدولة وترتبط بكيانها السياسي، وتتجلى هذه السلطة في فرض الضرائب والرسوم المختلفة على الأفراد والمؤسسات لتحمل العبء العام (النفقات)، لتحقيق مصالح المواطنين وتوفير الحماية لهم، وكذلك حماية أنفسهم من المخاطر الخارجية ومواجهة البيئة الخارجية، وهذا ما نستعرضه في هذا المطلب:

الفرع الأول: تعريف الضريبة، خصائصها وأنواعها.

الفرع الثاني: النظام الجبائي في الجزائر.

## الفرع الأول: تعريف الضريبة، خصائصها وأنواعها

لم تتعرض أغلب التشريعات الوضعية لتعريف الضريبة، إلا أن الفقهاء الماليين قاموا بهذه المهمة، وتطورت تعريفاتهم بتطور مفهوم الضريبة واختلاف نظرتهم إليها تبعاً لاختلاف اتجاهاتهم الفكرية وتطور المذاهب السياسية والاقتصادية.<sup>1</sup>

## أولاً: تعريف الضريبة

قد يختلف تعريف الضريبة باختلاف النواحي التي يمكن ان ننظر من خلالها للضريبة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية أو قانونية، فيمكن أن نعرف الضريبة:

- بأنها هي مبالغ نقدية تدفع بصورة دورية لتمويل النفقات العامة للدولة (الاقتصادية والسياسية والاجتماعية) وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات التي تصدر بهذا الشأن وبشكل نهائي وبدون مقابل مباشر متوقع.<sup>2</sup>

- هي اقتطاع مالي إجباري من الذمة المالية للمكلفين بالضريبة حسب قدرتهم الضريبية وتتم عن طريق تحويل نهائي للملكية بدون مقابل، بغرض تحقيق أهداف الدولة.<sup>3</sup> وقد عرفها آخرون بأنها هي فريضة مالية تحددها الدولة ويلتزم بأدائها الممول بلا مقابل لتتمكن الدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.

ويمكن صياغة تعريف مشترك يشمل جميع هذه الجوانب المختلفة، حتى نتمكن من تعريف الضريبة بأنها: " اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على موارد الوحدات

<sup>1</sup> محمد خير العكام، يوسف شباط، المالية العامة، قسم الدراسات القانونية، جامعة دمشق، 2006-2007، ص12.

<sup>2</sup> عبد الجواد نايف، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة الجامعة، بغداد، 1967، ص102.

<sup>3</sup> يلس شاوش بشير، المالية العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص21.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الاعباء العامة دون مقابل محدد وتوزيع هذه الاعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقا لمقدراتها التكليفية".<sup>1</sup>

### ثانيا: خصائص الضريبة

من خلال التعريف الشامل للضريبة يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص المميزة للضريبة<sup>2</sup>:

\* اقتطاع نقدي ومالي مباشر وذلك يظهر بأن الضريبة تفرض في صورة نقدية تقتطع مباشرة تحقق العدالة الضريبية بين الأفراد بما يتناسب مع قدرته وليس مع مقدرة ما يجنيه من فائدة من النفقة العامة لصعوبة تحديد مقدار النفع الخاص من المنفعة العامة.

\* إجبارية بصفة نهائية يعني أن المكلف بها يخضع بصفة إلزامية للضريبة التي تحددها الدولة في التشريعات الجبائية المحددة لأساليب التحصيل وطرق التقدير، كما أن هذا الاقتطاع المالي لا يمكن استرجاعه.

\* بدون مقابل ويقصد بذلك بأن المكلف يؤدي الضريبة وال يمكنه طلب خدمة أو منفعة خاصة من الدولة للاستفادة به مقابل دفعه للضريبة.

\* تحقيق النفع العام والقصد منه هو سيادة المنفعة العامة على نحو يسمح للأفراد للاستفادة منها دون تمييز كالمرافق العامة والهياكل الأساسية.

### ثالثا: أنواع الضريبة

نميز في الضرائب الأنواع التالية:<sup>3</sup>

#### 1-الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية

الضرائب النسبية هي تلك الضرائب التي يبقى معدلها ثابت، رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة، وهي تحقق نوعا من العدالة بين المكلفين بالضريبة وكذا وضوحها الأمر الذي يساعد على الادخار والاستثمار، أما الضرائب التصاعدية هي الضريبة التي تزداد قيمتها الحقيقية بازدياد المنتج أو الخدمة الخاضعة للضريبة؛ أي يتغير سعر هذه الضريبة مع تغير قيمة الوعاء الضريبي، فتزداد قيمة الضريبة عند زيادة قيمة المنتج أو الخدمة الخاضعة لها.

<sup>1</sup> - طاهر الجناي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتاب للطباعة والنشر، بغداد، 1990. ص71.

<sup>2</sup> - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2023، ص 13-18.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص 23-32.

## 2- الضرائب على الأشخاص وضرائب رؤوس أموال

فالضريبة تفرض على الأشخاص بغض النظر عما يملكونه من رؤوس أموال، في حين الضريبة على الأموال فهي تفرض على ما يملكه الشخص من رؤوس أموال، وتمتاز بعدالتها لأنها مرتبطة بحجم الأموال.

## 3- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

الضرائب المباشرة تنتقل بشكل مباشر من الشخص المكلف بالضريبة إلى الخزينة العامة مع انتقال عبئها بشكل كامل؛ أي أنّ الشخص المكلف بها هو الذي يتحملها، وتُصنّف الضرائب المباشرة إلى (ضريبة الدخل وضريبة رأس المال)

وتكون غير مباشرة إذا كانت القيمة الماليّة التي يدفعها الشخص المكلف بها بشكل مؤقت، ومن الممكن نقل عبئها الضريبيّ لشخص آخر، وتُفرض هذه الضريبة أحياناً على الخدمات أو العناصر الاستهلاكيّة، ويتمّ تسديدها بشكل غير مباشر من خلال الشخص الذي يريد استهلاك شيء ما، أو استخدام خدمات تتبع للضريبة، وتُصنّف الضرائب غير المباشرة إلى: (الضريبة الاستهلاكيّة والضرائب على التداول).

## 4- الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة

الضريبة الوحيدة هي الضريبة التي يخضع لها كامل دخل الفرد، ويعدّ هذا الدخل متعدد المصادر ولكنّه يرتبط مع ضريبة واحدة، أما الضرائب المتعددة فهي الضرائب التي تحصل من خلالها الحكومة على إيراداتها الضريبية بالاعتماد على أكثر من مصدر للدخل.

## الفرع الثاني: النظام الجبائي في الجزائر.

النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، أي أن المكلفين هم المسؤولون عن التصريح ودفع مختلف الضرائب التي يخضعون لها. ومع ذلك، تحتفظ الإدارة بالحق في التحقق، بأثر رجعي، من صحة هذه التصريحات. يتضمن النظام الضريبي الحالي عدة ضرائب، من أهم الضرائب المباشرة التي نميزها:

## أولاً: تعريف النظام الجبائي.

لقد تعددت تعريفات النظام الضريبي عند الاقتصاديين والمختصين في علم المالية نوجز بعضها فيما يلي:

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

يعرف الأستاذ الاقتصاد والمالية العامة عطية عبد الواحد النظام الضريبي على أنه: "مجموعة من الضرائب المطبقة في لحظة معينة في بلد معين، بالإضافة إلى الجهاز المسؤول عن ضمان الاقتطاع الضريبي اللازم لتمويل تدخل السلطة العامة"<sup>1</sup>.

أما محمد دويدار فقد عرف النظام الضريبي الوضعي بأنه: "مجموعة الضرائب التي يفرضها القانون المالي في دولة معينة في فترة زمنية معينة من تاريخ اقتصادها الوطني"<sup>2</sup>.

أما الدكتور سعيد عبد العزيز عثمان فيرى أن النظام الضريبي يتمثل في: "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضريبة) ضرائب نوعية، ضرائب دخل، ضرائب ثروة، ضرائب جمركية ... إلخ (، تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة بطريقة محددة من خلال التشريعات الضريبية المُصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية ومذكرات تفسيرية تسعى لتحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الجبائية بصفة عامة، وأهداف النظام الجبائي بصفة خاصة"<sup>3</sup>.

أما الاستاذ قدي عبد المجيد فقد: "عرفه بأنه مجموعة القواعد والأصول الحاكمة للمجتمع الضريبي الممثل في الممولين والادارة الضريبية، فهو يعبر عن مجموع الضرائب المطبقة بالفعل في اقتصاد ما"<sup>4</sup>.

تعقد النظام الضريبي في الجزائر نتيجة للجمع بين الضرائب النوعية، ونظام الضرائب العامة ولكثرة الإعفاءات وكثرة النصوص التشريعية، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.

- عدم مرونة النظام الضريبي
- تشوه بنية النظام الضريبي (جباية عادي، جباية بترولية).
- اختلال هيكل الإيرادات الضريبية بهيمنة الضرائب غير المباشرة فيه، ويضاف إلى ما ذكر مشكلة الضغط الضريبي المرتفع كنتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها.
- الغش والتهرب الضريبي، فقد دفع الضغط الضريبي المرتفع الذي يقع على المكلف إلى تهرب هذا الأخير من دفع الضريبة سواء بصفة كلية أو بصفة جزئية.

<sup>1</sup> عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر، 2000، ص 517.

<sup>2</sup> محمد دويدار، نظرية الضريبة والنظام الضريبي، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1999، ص 113.

<sup>3</sup> سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات نظم قضايا معاصرة)، الدار الجامعية مصر، 2007، ص 323، 324.

<sup>4</sup> قدي عبد المجيد، السياسة الضريبية في الجزائر محاولة للتقييم السياسات الاقتصادية في الجزائر، جامعة الجزائر 13 ماي 2013، ص 128.

- عجز النظام الضريبي القديم على مواجهة الندرة بزيادة العرض، وذلك يعود إلى:
  - \* القيود المفروضة على الاستثمار الخاص ذات طابع إداري وسياسي وتقني.
  - \* الحساسية المفرطة اتجاه الاستثمارات الأجنبية.
  - \* القيود على الواردات نتيجة احتكار الدولة للتجارة الخارجية.<sup>1</sup>

### ثانيا: خصائص النظام الضريبي.

من خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج ما يلي:

- أن النظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب المطبقة داخل الدولة مهما كان نوعها (ضرائب على الدخل، ضرائب على الاستهلاك، ضرائب على الأملاك... إلخ).
  - أن النظام الضريبي يطبق خلال فترة زمنية معينة بحيث كلما طالت الفترة كلما تغير النظام الجبائي بسبب اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي يمر بها المجتمع.
  - أن النظام الضريبي يطبق داخل إقليم البلد دون أن يتعداه إلى الأقاليم الأخرى، إذ أن لكل بلد له خصوصيات تختلف عن البلدان الأخرى.
  - أن النظام الضريبي يتقرر بمجموعة من التشريعات والقوانين الجبائية بالإضافة إلى بعض اللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الجبائي وأجهزته المختلفة.
  - إن الغاية من تطبيق النظام الضريبي هي الحصول على الأموال اللازمة لتنفيذ أهداف الدولة الحديثة الرامية إلى تحقيق سياستها العامة، سواء كانت سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية.<sup>2</sup>
- ### ثالثا: أنظمة الإخضاع الضريبي.

تعتمد الإدارة الجبائية الجزائرية مبدئيا لتقدير المادة الخاضعة للضريبة إلى ثلاثة أنظمة للإخضاع الضريبي (Régimes D'impositions)، وذلك حسب مستوى المادة الخاضعة للضريبة المحققة من طرف المكلفين بالضريبة وذلك كما يلي:

<sup>1</sup>-محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة بسكرة، 2014-2015، ص150.

<sup>2</sup>- سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص 15.

## 1- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

هو نظام تم استحداثه بموجب قانون المالية لسنة 2007، حيث يخضع له صغار المكلفين بالضريبة سواء الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون بما فيهم أصحاب المهن الحرة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثمانية مليون دينار جزائري (8.000.000) دج<sup>1</sup>، حيث يتميز هذا النظام بوجود ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) تجمع بين الرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة (TVA). والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، فالمكلفين بالضريبة الخاضعين لهذا النظام غير ملزمين بمسك محاسبة منتظمة، وإنما سجل للمبيعات والمشتريات يكون مؤشر عليه من طرف إدارة الضرائب، كما أنهم غير ملزمين بإيداع تصريحات جبائية شهريا ما عدا بالنسبة للتصريح بالوجود عند بداية ممارسة النشاط وكذا التصريح السنوي لرقم الأعمال الذي يودع لدى مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط<sup>2</sup>.

## 2- نظام النظام الحقيقي:

يخضع لهذا النظام كبار المكلفين بالضريبة (أنشطة الترقية العقارية، البيع بالجملة، نشاط التصدير والاستيراد، الأشغال العمومية والري والبناء...)، من الأشخاص الطبيعيين وكذا الأشخاص المعنويين (الشركات بمختلف أنواعها) الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ ثمانية مليون دينار جزائري (8.000.000) دج<sup>3</sup>، حيث يرتكز هذا النظام على مبدأ التصريح الجبائي من خلال قيام المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحات جبائية بالمادة الخاضعة للضريبة لدى إدارة الضرائب في آجال معينة، مع احتفاظ هذه الأخيرة بحقها في الرقابة فيما بعد من أجل التأكد من صحة تلك التصريحات المكتتبه من طرف هؤلاء المكلفين وتعديله إذا بني على غش أو خطأ<sup>4</sup>، بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال يقل أو يساوي مبلغ ثمانية مليون

<sup>1</sup> - أنظر المواد 282 مكرر 1، 282 مكرر 2، 282 مكرر 3، 282 مكرر 4، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 17- والمادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>4</sup> - أنظر المادتين 20 و152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

دينار جزائري (8.000.000) دج، واختاروا نظام هذا النظام يجب عليهم إيداع طلب بدي مفتشية الضرائب التابع له مقر نشاطهم.<sup>1</sup>

يتكون النظام الحقيقي من نوعين للإخضاع الضريبي هما: الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية.

### 3- نظام النظام المبسط:

هو نظام ضريبي خاص بالمهنة غير التجارية سهل حيث تحدد الضريبة من الربح الحقيقي يخضع لهذا النظام الأشخاص المكفون بالضريبة الذين لا يخضعون للضريبة الجرافية الوحيدة والذين يقدر رقم أعمالهم السنوي أقل أو يساوي ثمانية مليون دينار جزائري (8.000.000 دج). يتعين على المكفون بالضريبة أن قَدِّموا في الثلاثين يوماً الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة يشمل كل الأرباح المهنية غير التجارية، فالمكفون بالضريبة الخاضعين لهذا النظام ملزمين بمسك دفتر يومي وسجل مؤشرين عليه وممضين من طرف إدارة الضرائب.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - أنظر المادة 03 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 31 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## المطلب الثاني: مفهوم المنازعة الضريبية

عند قيام إدارة الضرائب بوظائفها المحددة قانوناً باتجاه الغير، يسعى كل طرف إلى تحقيق أهدافه على حساب الطرف الآخر، مما قد ينشب عليه خلاف يعبر عنه بالمنازعة الضريبية تتمتع هذه الأخيرة بخصوصية عن المنازعات الأخرى، من حيث أطرافها وطبيعتها القانونية وكذا أنواعها والأسباب التي تؤدي إلى نشوبها، لذا سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى:

الفرع الأول: تعريف المنازعة الضريبية أهميتها وأهدافها.

الفرع الثاني: أنواع وأسباب المنازعات الضريبية.

الفرع الأول: تعريف المنازعة الضريبية أهميتها وأهدافها

ظهرت المنازعات الضريبية في الأنظمة الليبرالية مع تطور الأنشطة التجارية والمالية المربحة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون، ومع تنامي نشاط الإدارة وتعدد هيكلها وحاجاتها إلى امكانيات مالية ضخمة للقيام بمسؤولياتها الأساسية المتعددة في كل المجالات، فكل التشريعات تجيز للمكلف الاعتراض على الضريبة المترتبة عليه.<sup>1</sup>

### أولاً: تعريف المنازعة الضريبية

تعددت تعريفات المنازعة الضريبية في الفقه، فهناك من يأخذ بالتعريف الضيق للمنازعة الضريبية وهناك من يأخذ بالتعريف الواسع.

بالنسبة للتعريف الضيق، " فإن المنازعة الضريبية هي مجموعة الخلافات التي تنشأ بمناسبة مباشرة إدارة الضرائب لنشاطها في تحديد وعاء الضريبة وتحصيلها والقواعد القانونية المقررة للفصل فيها.<sup>2</sup>

ويعرفها البعض الآخر على أنها: " مجموعة الخلافات التي تنشأ بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة بمناسبة ممارسة الإدارة لصلاحياتها، والقواعد القانونية للفصل فيها، على أن تقتصر هذه القواعد خصوصاً على الإجراءات الضريبية دون أن تتعداها إلى القواعد العامة في الإجراءات الإدارية".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد علي عوض الحرازي، المنازعات الضريبية ووسائل إنهاؤها، ط1، دار النهضة العربية، مصر، 2002، ص3.

<sup>2</sup> فريجه حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008، ص 8.

<sup>3</sup> برحمان محفوظ، الإطار القانوني والتنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري، أطروحة الدكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة البليدة، 2007، ص 248.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

أما التعريف الواسع للمنازعة الضريبية فهي ذلك التي تشمل مجموعة النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب.<sup>1</sup>

لم يُعرف المشرع الجزائري المنازعة الضريبية إنما أورد ضمن الإجراءات الجبائية شروط ومضمون ومواعيد المنازعة، والجهة المختصة بالفصل في المنازعة، فتحت عنوان الإجراءات الخاصة بالمنازعات خصص لذلك الجزء الثالث للإجراءات الخاصة بالمنازعات من خلال المواد من 70 إلى المادة 142 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>2</sup> إلا أنه باستقراء المادتين 92 و93 منه يتضح أن المشرع الجزائري قد أخذ بالمعنى الواسع للمنازعة الضريبية.

**ثانياً: أهمية المنازعات الضريبية وأهدافها**

**أ- أهمية المنازعات الضريبية**

تتمثل أهمية للمنازعات الضريبية فيما يلي:

- بالنسبة للإدارة الجبائية: تسمح لها بتقييم عمل مصلحها المكلفة بتسيير الملفات الجبائية هذا من جهة، وتجنب اللجوء إلى القضاء للتحكيم من جهة أخرى، كما تسمح لها بتعزيز وتطوير العلاقات مع المكلفين بالضريبة.

- بالنسبة للمكلف بالضريبة: توفر له الحماية القانونية لمصالحه، حيث تمكنه من استرداد حقوقه؛

**ب- أهداف المنازعات الضريبية.**

يهدف النزاع الضريبي مهما كان حجمه وتنوع أسبابه، إلى تحقيق ما يلي:

\* في مجال الوعاء: تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء أو حساب الضريبة أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي؛

\* في مجال التحصيل: تصحيح الأخطاء المرتبطة بالتحصيل الجبري أو إلى بطلان إجراءات المتابعات؛

<sup>1</sup>- طاهري حسين، المنازعات الضريبية شرح قانون الإجراءات الجنائية، دارالخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص5.

<sup>2</sup>- أنظر المواد 70 إلى 142 من قانون الإجراءات الجبائية 2024

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

\* في مجال الطعن الولائي: تحسين ظروف ومناخ الأعمال للمكلفين بالضريبة الذين يواجهون صعوبات مالية ظرفية، وذلك من خلال استعطاف الإدارة الضريبية لإعفائه أو التخفيف من ديونه الضريبية عندما يوجد في حالة العسر المالي أو مروره بوضعية مالية سيئة.<sup>1</sup>

الفرع الثاني: أنواع وأسباب المنازعات الضريبية.

### أولاً: أنواع المنازعات الضريبية

يتفرع النزاع الضريبي إلى فرعين أساسيين، يتعلق الأول بوعاء الضريبة أما الثاني فيرتبط بتحصيلها.

#### 1- منازعات الوعاء الضريبي

إن النزاع الضريبي في مادة الوعاء الضريبي يدور ويتمحور أساساً حول الخطأ سواء في وعاء الضريبة أو في حسابها أو بشأن الاستفادة من حقوق أو امتيازات يقرها القانون الضريبي وقد اعتبر المشرع الجزائري طبقاً للمادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية كل شكوى يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي تدخل في اختصاص الطعن النزاعي.

#### 2- منازعات التحصيل

وهو الذي يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من الإدارة لضمان تحصيل الضريبة حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها، ويتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية.<sup>2</sup>

#### ثانياً: أسباب المنازعات الضريبية

من أهم الأسباب التي تؤدي إلى حدوث المنازعات الجبائية:<sup>3</sup>

#### 1- أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي

الانحراف التشريعي الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمّل العبء الجبائي. ويعد التعارض بين التشريع الجبائي ومختلف التشريعات ذات الصلة

<sup>1</sup> خروبي هني، قندز بن توتة، تعزيز منازعات الوعاء الضريبي في إطار إصلاح وعصرنة المنظومة الجبائية في الجزائر المجلة العصرية للدراسات القانونية، الكلية العصرية الجامعية رام الله، فلسطين، مج1، ع01، 2023، ص39.

<sup>2</sup> محمد أمين كويدمي، سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، مج8، ع2، جامعة البليدة، 2019، ص63.

<sup>3</sup> فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008، ص31.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

بالجباية، في الواقع العملي نجد أنّ التشريع الجبائي يكون من خلال عدّة قوانين وذلك حسب نوع الجباية المراد سنّها ونتيجة كثرة القوانين من جهة وكثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة أخرى كل ذلك يؤدي إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة وعدم قياس المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية، ممّا يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.

### 2-أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية

إنّ تعسّف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات الممنوحة لهم، ومن أشكالها قيام هؤلاء الأعوان بتقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلاءم مع القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما قد يتجاوز أعوان الإدارة الضريبية لمهامهم القانونية أثناء فرض الجباية وتحصيلها.

كما إن انتشار الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة والإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي والإداري الذي يسري في الإدارة الضريبية، ممّا يؤدي إلى تفويض العملية المهنية لأعوان هذه الإدارة، ممّا ينتج عنه محاباة لبعض المكلفين بالضريبة ومغالاة بخصوص الوعاء الجبائي وتحصيل الدين الجبائي من ذمّة المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

### 3-أسباب مرتبطة بالمكّلفين

نقص الوعي الجبائي لدى المكلفين بدفع الضريبة ممّا، يؤدي إلى عدم وفائهم بالتزاماتهم اتجاه الدولة، وهذا النقص سببه قلة الثقافة المالية لدى مكّلف بالضريبة في المجال الجبائي يتجلّى في نقص الثقافة المالية والوعي الجبائي في الإهمال الذي يقوم به المكلف تجاه التزاماته الجبائية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - محمد أمين كويدي، سامية بوضياف، مرجع سابق، ص 63.

## المبحث الثاني: الشكاية (التظلم الإداري) .

يبدو أن المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية 2024، أبقى على شرط التظلم في هذا النوع من المنازعات نظرا لخصوصيتها وتمتعها بالطابع التقني الذي كثيرا ما يصعب على القاضي فهمه من دون الاستعانة بخبير أو خبراء مختصين، أو الاهتداء لمل يرده من استنتاجات في التظلم أو الشكاوى، من خلال الحوار الكتابي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية الساعي لإيجاد أحسن وأسرع الحلول للنزاعات وتجنب النفقات الإضافية وتضييع الوقت باللجوء للطريق القضائي الذي يتميز بطول الإجراءات، كما يمكن التظلم الإدارة من استدراك الأخطاء المرتكبة في تقييم وعاء الضريبة أو في حساباتها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وهذا طبقا لنص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>1</sup>، وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: مفهوم الشكاية والشروط المتعلقة بها وآجال تقديمها.

المطلب الثاني: النظر والبت في الشكاوى الضريبية.

### المطلب الأول: مفهوم الشكاية والشروط المتعلقة بها وآجال تقديمها

تعد الشكاوى الضريبية وسيلة لدفع الإدارة نحو مراجعة قراراتها، بحيث تقوم بمراقبة نفسها بنفسها دون تدخل من أي طرف خارجي.<sup>2</sup>

وبهذا تعد خطوة مهمة وأداة أولية في يد المكلف بالضريبة من أجل الدفاع عن نفسه أمام الإدارة حتى تقوم بمراجعة عميقة لما أقرته من ضرائب في حقه، وسوف نتطرق من خلال هذا المطلب إلى:

الفرع الأول: مفهوم الشكاية الضريبية.

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية والشكلية للشكاية الضريبية

الفرع الثالث: آجال تقديم الشكاية الضريبية

<sup>1</sup> المادة 70 من القانون رقم، 01/21 المعدل والمتمم، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، المؤرخ في: 22 / 12 / 2001

ج ر العدد 79، مؤرخة في: 23 / 12 / 2001

<sup>2</sup> باهي هشام، بن محمد محمد، شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام القضاء الإداري، مجلة

الاجتهاد القضائي، مج 12، ع 01، مارس 2020، ص 47

## الفرع الأول: مفهوم الشكاية الضريبية

لا نجد تعريفاً مباشراً وصريحاً للشكاية الضريبية في التشريع الجزائري، لكنها موجودة معنى بوصفها تظلماً إدارياً مشروطاً لصحة رفع الدعوى أمام القضاء الإداري في القرارات التي تصدرها إدارة الضرائب.<sup>1</sup>

عادة ما ترتبط الشكوى في المجال الإداري بتسمية التظلم الإداري المسبق، وبالتالي يصبح مفهوم الشكوى كما يلي:

"أن يقدم صاحب الشأن الذي صدر القرار في مواجهته التماساً إلى الإدارة بإعادة النظر في قرارها الذي سبب إضراراً بمركزه القانوني"<sup>2</sup>.

أما الشكوى الضريبية فيمكن تعريفها على أنها:

"مجموعة من القواعد الواجب إتباعها للمطالبة وحماية الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية"<sup>3</sup>

كما عرفت على أنها: "أول طريق أوجب المشرع على المكلف سلوكه عندما يريد الاعتراض على قرار السلطة المالية أي الطعن في صحة قرار التقدير الضريبي"<sup>4</sup>.

يتضح لنا مما سبق أن الشكوى الضريبية هي أولى مراحل المنازعة الضريبية، وهذه الأخيرة تتميز بخصوصية عن باقي المنازعات الإدارية، إذ لا بد من سرعة الوصول للاستقرار الضريبي، لأن بقاء النزاع مستمراً يضر بمصالح الدولة التي تمثلها مديرية الضرائب، وذلك في صورة عدم دخول الإيرادات اللازمة وفي التوقيت المناسب، كما يضر بمصالح المكلف بالضريبة في صورة عدم وضوح مستقبل هذا النزاع مع احتمال تضاعف الأعباء المالية التي يتحملها.<sup>5</sup>

1- زعبي عمار، سلطاني آمنة، الشكوى الضريبية-ضمانة للمكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة، مجلة الفكر الاقتصادي والسياسي، مج4، ع2، جامعة الاغواط، 2020 ص03.

2- حسين طاهري، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005، ص 09.

3- فضيل كوسة، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 116

4- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، التشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص 292.

5- عبد الباسط وفاء، المنازعات الضريبية وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2007، ص 35.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

فيهدف المكلف بالضريبة طبقاً لأحكام المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية 2024 من وراء شكايته (طعنه النزاعي) إلى الإلغاء الكلي أو الجزئي لهذه الضريبة ويكون ذلك بسبب إحدى الحالات التالية:

- 1- ارتكاب مصلحة الضرائب لخطأ في وعاء الضريبة أي قاعدة الحساب الضريبي، أو بعبارة أخرى أساس فرض الضريبة.
- 2- ارتكاب خطأ في حساب الضريبة.
- 3- صدور نص تشريعي أو تنظيمي يمنح هذا المكلف الحق في إعفاء كلي أو جزئي من الضريبة الملقاة على عاتقه (استرداد الضريبة).<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: الشروط الموضوعية والشكلية للشكاية الضريبية

أحاط المشرع الجزائري الشكاية الضريبية بجملة من الشروط الموضوعية والشروط الشكلية يجب توفرها:

#### أولاً: الشروط المتعلقة بشكل الشكاية

بمراجعة المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية نجد أنها تضمنت جملة من الشروط الواجب توافرها في الشكاية، تتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

أولاً: أن تقدم الشكوى كأصل عام بشكل فردي أي متعلقة بمكلف واحد، واستثناءاً يمكن أن تكون

تقدم شكوى جماعية أي أن تشمل مجموعة من المكلفين، وذلك في حالة فرض الضريبة عليهم جماعياً أو أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة كما هو الحال في شركات الأشخاص كشركة تضامن SNC

ثانياً: حسب الفقرة الثانية من المادة 2/73 لا يشترط تقديم الشكوى على ورق مدموغ بل يكفي تحريرها على ورق عادي، أي أنها لا تخضع لحقوق الطابع.

ثالثاً: أن تخص الشكوى موضوعاً واحداً أي أنها لا تتعلق بعدة أنشطة، فقد عبرت المادة 73 في فقرتها الثالثة على ذلك بـ: "يجب تقديم شكوى منفردة لكل محل خاضع للضريبة".

رابعاً: تحت طائلة عدم القبول ينبغي بيان نوع الضريبة موضوع التظلم، ورقم المادة من الجدول الذي أقرت بموجبه الضريبة، هذا في حالة تبليغ المكلف بالضريبة بنسخة من الجدول المرفق

<sup>1</sup>- أنظر المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup>- أنظر المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

بالإنداز، حيث يحمل هذا الجدول التاريخ والرقم، وفي الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع الجدول، فإن المكلف بدفع الضريبة لا يبلغ بنسخة من الجدول بل يبلغ عادة بحوالة الخزينة فعليه أن يرفق هذه الوثيقة بالشكوى، لأنها هي التي تثبت مبلغ الاقتطاع.

**خامسا:** كقاعدة عامة لا بد أن تتضمن الشكوى توقيع المكلف للشكوى بخط يده، غير أنه وحسب ما تضمنته المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن أن توقع الشكوى من طرف وكيل بشرط:

- أن يكون ذلك بموجب وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية وغير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل، وذلك قبل تقديم الشكاية، ويتم إرفاق الشكوى بالتوكيل أو يقدم إلى الإدارة منفصلا، وقد نصت المادة 75 على أنه: "يتعين على كل شخص حائز على وكالة والذي لا يتدخل لحساب نشاطه المنهي التصديق على توقيعه لدى مصالح البلدية المؤهلة قانونا".<sup>1</sup>

وبعفى من هذا الشرط المحامين المسجلين قانونا في قائمة المحامين، والأشخاص الذين لديهم وفقا لوظائفهم صفة حق التصرف باسم المكلف بالضريبة (أجراء المؤسسة المعنية)، أو إذا كان الموقع قد أعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى.

**سادسا:** اختيار موطن في الجزائر بالنسبة للمكلفين وكذا الأشخاص الذين أعذروا شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى المقيمين خارج التراب الجزائري، وبالتالي فكل المراسلات الخاصة بشكاويهم ترسل إليهم حسب العنوان المختار، ويعتبر في حكم الموطن المختار: مكتب المحامين في حالة تقديم الشكوى من طرف محام نيابة عن المكلف بالضريبة المقيم في الخارج وكذا عنوان الوكيل في حالة تقديمها منه نيابة عن المكلف بالضريبة المقيم بالخارج، والعنوان الذي تتواجد فيه احدى مراكز أو مصالح المكلف بالضريبة المقيم بالخارج.<sup>2</sup>

### ثانيا: الشروط المتعلقة بموضوع الشكاية

اشتترطت المادة 73 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية أن تحتوي الشكاية، وذلك تحت طائلة عدم قبولها على عرض ملخص لوسائل دفاع المشتكي واستنتاجاته على الشكل التالي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup>-أنظر المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup>- عبد العزيز أقران، الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص 12

<sup>3</sup>- حسين فريجة، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعة الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب، الجزائر، 1999، ص

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

**أولاً:** عرض ملخص لوسائل الدفاع والأسانيد المعتمد عليها، فعلى المعارض بغية تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة الجبائية أن يعرض وسائل دفاعه، وهنا يجب التمييز بين الطلبات التي يكون موضوعها تصحيح أخطاء بسيطة وتلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي. وهنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها:

\* تصحيح أخطاء بسيطة

\* وبين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة، أو التي يسعى من خلالها المكلف بالاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

**1- حالة الخطأ البسيط:** في هذه الحالة يمكن أن تكون الشكوى في شكل عرض موجز للأسباب التي يتجلى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيح هذا الخطأ.

**2- حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة:**

هنا كذلك يمكن أن نفرق بين حالتين:

أ- إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقاً لإجراءات التسعيرة الإدارية أو التقدير الإداري ورفض اقتراح الإدارة من المكلف ففي هذه الحالة فإن عبئ إثبات الخطأ الواقع في التقدير يقع على الشاكي، وبالتالي لا بد عليه من تقديم أدلته لإثبات وجود الخطأ في التقدير المادة 12 من قانون إجراءات الجبائية.

ب- إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأماكن التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة لغرض إثبات خطأ الإدارة وعلى العموم فإن المشتكي عليه أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبئ الإثبات في موضوع النزاع.<sup>1</sup>

**ثانياً:** عرض المكلف بالضريبة لطلباته: بعد عرض المكلف للأسباب التي دفعته إلى عدم القبول بمبلغ الضريبة وتقديم الوسائل والمبررات قصد تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة عند فرض الضريبة يقوم بعرض طلباته ويوضحها بكل دقة سواء كان غرضها تخفيض الضريبة أو الإعفاء منها.

**ثالثاً:** إمكانية تقديم طلب تأجيل الدفع: حسب المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن للمكلف تضمين شكواه طلب إرجاء دفع الضريبة فيما يخص صحة أو مقدار الضريبة المفروضة عليه، ويترتب على قبول الإدارة الضريبة لطلب المكلف تأجيل تحصيل الحقوق

<sup>1</sup> - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، بدون طبعة، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 25.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

الباقية إلى غاية صدور القرار في الشكاية. غير أنه لقبول طلب التأجيل القانوني للدفع لابد من استيفاء الشروط الواردة في نفس المادة التي تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

أ- تضمين الشكوى طلب صريح بتأجيل القدر المتنازع فيه من الضرائب فقط.  
ب- تقديم الشكوى ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 72، 73، 75، من قانون الإجراءات الجبائية، ولضمان صحة الطلب على المكلف أن يثبت بأنه قدم لقاibus الضرائب مبالغ الضمان من خلال دفع مبلغ يساوي 20% من الضرائب المتنازع عنها، التي يودعها المكلف بدفع الضريبة ويستلم وصل بذلك، وهذا الوصل يعتبر شرطا مهما لقبول الطلب، وللفضل في هذا الطلب تقوم إدارة الضرائب بعد استلامها لشكاية المكلف بالضريبة المتضمنة طلب إرجاء الدفع، بعد التأكد من توافر الشروط الشكلية لها بدراستها من حيث الموضوع بأن المكلف لم يستعمل طرق احتيالية من أجل تنظيم إعساره، وأنه لا يتعلق الأمر بالتوقف عن النشاط وتصفية المؤسسة ولا بتوقيف التسوية لاستعمال الغش، ثم تقوم بتحديد المبلغ الضريبي المراد تأجيل دفعه تبعا للمعلومات الواردة في الشكوى التي رفعها المكلف بالضريبة، وبعد ذلك تسجل (تدون) بالأحمر في سجل الشكايات وملف التحقيق، ويتم إعلام قابض الضرائب المختص والمكلف بتحصيل الضرائب بواسطة رسالة بطلب المشتكي تأجيل الدفع.

لقاibus الضرائب المختص إقليميا دور هام بعد صدور القرار فيما يخص طلب إرجاء الدفع، حيث يقوم بتبليغه ويتخذ إجراءات التحصيل في حالة رفض طلب الإرجاء، أما في حالة قبوله، فإنه يقوم بوقف إجراءات المتابعة التي كان قد باشرها من أجل تحصيل مبالغ الضرائب التي هي في ذمة المكلف وذلك إلى غاية صدور القرار النهائي من الإدارة الجبائية بشأن الشكوى التي تقدم بها المكلف بالضريبة، أما فيما يخص العقوبات التأخرية فإن تقديم طلب إرجاء الدفع لا يوقف سريانها إلا أنه يقطع مواعيد دعوى التحصيل.

ج- أن يحدد ويبين بدقة في الشكوى المبلغ الذي يطالب بتخفيضه أو الذي يراه غير مؤسس نهائيا أو الذي فيه خطأ سواء في حسابه أو وعائه.

د- أن يتعلق موضوع الاحتجاج بالضرائب التي مارست عليها الإدارة حقها في رقابة التصريحات، وتلك التي مارست بشأنها تحقيقا مصّوبا أو تحقيقا معمقا في الوضعية الجبائية، وفقا للمواد من 18 إلى 21 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>1</sup>-أنظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

هـ- دفع مبلغ يساوي 30% من قيمة الضرائب المفروضة على المكلف أمام القابض المختص؛ وتمثل هذه الحصة المدفوعة ضمانا لتحويل الضريبة، بالتالي المكلف يستفيد من إيقاف دفع نسبة 70% من مبلغ الضرائب المستحقة والمتنازع بشأنها.

و- ألا يتعلق طلب تأجيل الدفع بمنازعة تخص ضرائب مثقلة بزيادات مطبقة في حالة الغش الجبائي.<sup>1</sup>

وتجدر الإشارة إلى أن الإرجاء القانوني للدفع بناء على طلب المكلف يمكن أن يكون محال للإنهاء من طرف السلطة المختصة في حالة ظهور أحداث من شأنها تهديد تحصيل الدين الجبائي موضوع هذا الإرجاء، وذلك حسب الفقرة الرابعة من المادة من قانون الإجراءات الجبائية 74.<sup>2</sup>

**ملاحظة هامة:** يربحاً تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض مزدوج أو أخطاء مادية تم اثباتها من طرف إدارة الضرائب إلى غاية صدور القرار النزاعي، دون أن يكون المكلف بالضريبة مضطراً إلى تقديم ضمانات أو دفع مبلغ 30% من الضرائب المتنازع فيها.<sup>3</sup>

### الفرع الثالث: آجال تقديم الشكاية الضريبية

نصت المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية على مواعيد تقديم التظلم أمام الإدارة الجبائية، وعلى المكلف بالضريبة لكي تكون شكواه مقبولة قانوناً أن يقدمها وفقاً لهذه الآجال فكل شكوى لم تقدم إلى الإدارة الضريبية المختصة خلال هذه المواعيد يترتب عنها عدم قبولها من الإدارة الضريبية.

لقد تم ضبط شروط وإجراءات الشكوى في قانون الإجراءات الجبائية، وذلك تحت طائلة عدم قبولها وتمثل تلك الشروط فيما يلي:

\* ويتم قبول الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى (فإذا أدرج الجدول للتحصيل في شهر جانفي 2020 مثال فإن الأجل المحدد لرفع الشكوى يسير إلى غاية 2021/12/31) سواء تعلق الأمر بـ:

<sup>1</sup>- بوعافية رضا، المنازعة الضريبية في التشريع الجزائري (الرسم على القيمة المضافة نموذجاً)، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، مج 60، ع 65، جامعة المسيلة، ديسمبر 2021، ص 1533.

<sup>2</sup>- أنظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>3</sup>- بوعافية رضا، مرجع سابق، ص 1534.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

- الحالات التي تكون فيها الضريبة الـ تتطلب إدراجها في الجدول كحالة الاقتطاعات من المصدر فإن الشكوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاع.

- في حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة، فالأجل يبقى ساري إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الازدواج أو الخطأ في فرض الضريبة.

- في حالة الخطأ في توجيه الإنذارات، فالأجل في هذه الحالة ينتهي كذلك في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف بالضريبة الإنذار الجديد.

\* يجب أن تقدم الشكاوى المتعلقة بتقدير رقم الأعمال للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في أجل ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ التبليغ النهائي لإشعار التقييم.

\* يجب تقديم الشكاوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل، قبل انقضاء الشهر الرابع (04) الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.<sup>1</sup>

إذن تقدم الشكاوى من طرف المكلفين بالضريبة والموجهة أساسا إلى المدير الولائي للضرائب وفقا لما نص عليه المشرع في مختلف القوانين الجبائية إلى آجال عامة وخاصة.<sup>2</sup>

### أ- الآجال العامة:

كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى.

أما إذا كانت الضريبة لا تتطلب إدراجها في الجدول فالآجال تصبح كالآتي:

- إذا تعلق الأمر باقتطاعات من المصدر للضريبة محل النزاع فإن الشكوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاع

- أما في الحالة التي دفعت فيها الضريبة محل النزاع فإن الشكاية تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الدفع.

<sup>1</sup>-أنظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup>-عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص12

ب-الأجال الاستثنائية:

- حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة: الأجل ينتمي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعال بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة

- حالة الخطأ في توجيه الإنذارات: سواء أكان الخطأ راجع إلى الإدارة أو إلى ظهور جديد في الملف فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف للإنذار الجديد.<sup>1</sup>

ج-الأجال الخاصة:

التخفيضات الخاصة المتعلقة بالرسم العقاري: كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة (كتهديم عقار مبني كان خاضعا للضريبة على الأملاك العقارية، شغور منزل أو محل مؤجر، توقف مصنع عن النشاط...إلخ)، ففي هذه الحالة ينتهي الأجل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة وقوع الحادثة.<sup>2</sup>

المطلب الثاني: النظر والبت في الشكاوى الضريبية

الجهات الإدارية المعنية بدراسة الشكاوى تختلف حسب قيمة الضريبة المفروضة المحددة قانونا وحسب الجهة التي أصدرت قرارات التحصيل وإجراءات المتابعة، بدأ بالتحقيق في الشكاية وصولا إلى الجهة التي تتخذ القرار والبت في الشكاية، وعليه قسمنا هذا المطلب إلى:

الفرع الأول: التحقيق في الشكاية الضريبية.

الفرع الثاني: اتخاذ القرار بشأن الشكاية الضريبية.

الفرع الأول: التحقيق في الشكاية الضريبية

بعد تلقي الإدارة الجبائية لشكاية المكلف بالضريبة وتسجيلها في سجل خاص تسلمه وصلا بذلك، ثم تحال على المفتش المختص الذي قام بتأسيس الضريبة من أجل التحقيق فيها، لأنه يملك معلومات أكثر من غيره حول فرض الضريبة، وهذا ما نصت عليه في المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>3</sup>، ويتم التحقيق في الشكاوى من جانبين كما يلي:

<sup>1</sup>-أنظر المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup>-عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص12

<sup>3</sup>-حسين فريجه، إجراءات المنازعة الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 23

أولاً/ من حيث شكل الشكاية:

ويقصد يقوم بتفحصها من الجانب الشكلي عندما يستقبل مفتش الضرائب الشكاية<sup>1</sup>، بالتحقيق من الجانب الشكلي للشكاية التأكيد من ورود جميع الشروط التي جاءت بها المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية المتعلقة بشكل ومضمون الشكاية، وكذا التأكد من تقديمها في المواعيد الواردة في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية والتأكد من توجيهها إلى السلطة المختصة القانونية بها حسب المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية. وعند التأكد من توفر كل الشروط والاقتناع بأحقية طلبات المكلف يكتب المفتش على الطلب ملاحظة: "طلب مقبول شكلاً".<sup>2</sup>

أما إذا كان ملف الشكوى منقوصاً من أية وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه من شأنها دعم فإن الفقرة ما قبل الأخيرة من المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، أتاحت للمكلف المشتكي فرصة لاستدراك ذلك النقص واستكمال الوثائق المدعمة لطلباته، إذ يقوم مفتش الضرائب الذي يحقق في الشكوى بتبليغ المدير الولائي للضرائب بذلك، ويقوم هذا الأخير بتبنيه المشتكي لضرورة إصلاح العيب الوارد فيها بتكملة ملف الشكوى، وذلك خلال أجل 30 يوماً من اعتبارا من تاريخ استلام الرسالة الموصى بها الموجهة من قبل إدارة الضرائب والتي بموجبها منح هذه الفرصة، وفي هذه الحالة لا تسري الآجال الممنوحة للإدارة للفصل في تلك الشكايات والمنصوص عليها في المادتان 76 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية إلا اعتباراً من تاريخ استلام الإدارة جواب المكلف بالضريبة، وإذا تعذر الرد خلال هذا الأجل أو كان هذا الرد ناقصاً قامت الجهة المكلفة بالفصل في الشكوى بتبليغ قرار عدم قبولها للشكاية للمعني الذي له الخيار بين الطعن في هذا القرار أمام لجان الطعن الإدارية المختصة أو اللجوء بشأنه للمحكمة الإدارية، حسب الفقرة الأخيرة من المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>3</sup>

ثانياً/ من حيث موضوع الشكاية:

بعد تفحص مفتش الضرائب المكلف بالتحقيق في الشكوى الجانب الشكلي لها، ينتقل إلى الجانب الموضوعي ويقوم في هذه المرحلة بالتحقيق من صحة المعلومات والوقائع الواردة في

1- طاهري حسين، المنازعات الضريبية (شرح لقانون الإجراءات الجبائية)، مرجع سابق، ص 10

2- أنظر المواد 71-72-73 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

3- نبيل مياراكو، يامة إبراهيم، طرق تسوية المنازعات الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء حسب مستجدات التشريع الجزائري، مجلة القانون والمجتمع، جامعة الاغواط، مج 10، ع 2، 2022، ص 223-224.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

الشكوى وتفحص ودراسة الوسائل القانونية المعروضة من المكلف دعما لادعاءاته، وله في سبيل ذلك استدعاء المكلف للحصول منه على كل المعلومات والتوضيحات الضرورية المتعلقة بموضوع شكواه، كما له الانتقال إلى عين المكان، لإجراء التحقيقات الضرورية وله كذلك الاتصال بالإدارات العمومية والمؤسسات والجماعات المحلية من أجل الاطلاع على الوثائق التي يرى أنها تساعد في إجراءات التحقيق والوصول إلى أفضل النتائج، وعلى المفتش المكلف بالتحقيق أن يدقق في الشكاية، كذلك من أجل تبيان الطرف الذي يقع عليه عبء الإثبات، هل يقع على المشتكي أم الإدارة الجبائية.<sup>1</sup>

وبعد انتهاء المفتش من جمع المعلومات والقيام بجميع التحريات اللازمة في الموضوع، يقوم بتحرير اقتراحاته التي يراها مناسبة لحل النزاع، وذلك في شكل تقرير يرسله إلى الإدارة الجبائية التي كلفته بإجراء التحقيق، من أجل اتخاذ القرار المناسب في موضوع الشكاية، ويرسل قراره إلى الجهة الإدارية التي لها صالحية الفصل فيها والتي أخطرت به بموجب جدول إرسال.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: اتخاذ القرار بشأن الشكاية

بعد الانتهاء من التحقيق في الشكوى من قبل المفتش المكلف بذلك\*، وإرسال تقريره المتضمن اقتراحاته إلى الإدارة الضريبية التي كلفته بذلك والمتمثلة سواء في المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب، إذ تنص المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: "يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 أعلاه، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة..."<sup>3</sup>

<sup>1</sup>-العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، دار هوم، الجزائر، 2011، ص 89.

<sup>2</sup>-نبيل مياراكو، يامة إبراهيم، مرجع سابق، ص 224.

\*-مفتشية الضرائب بالنسبة للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي والجزافي معا (وهما من اختصاص مدير الضرائب بالولاية).

- مركز الضرائب ويتبع له المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي المبسط.

- المركز الجواربي للضرائب ويخضع له المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، والرسم العقاري، والجباية الفلاحية.

<sup>3</sup>-أنظر المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

أولاً: البت في الشكوى من قبل المدير الولائي للضرائب.

يصدر المدير الولائي للضرائب قراره حول الشكايات المقدمة من المكلف بالضريبة وفقاً للمعطيات القانونية والإدارية المتوفرة لديه، وذلك في إطار اختصاصه الموكل إليه قانوناً بموجب المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>1</sup> والطعن الموجه إليه لا يوقف الدفع غير أن للشاكي الاستفادة من تأجيل للدفع إذا توفرت الشروط المذكورة في المادة 74 والمذكورة آنفاً.

### 1- مجال اختصاص مدير الضرائب بالولاية:

يبث المدير الولائي للضرائب في الشكاوى التالية:

- تلك المتعلقة بالقضايا التي يقل مبلغها الإجمالي 300.000.000 دج (ثلاثمئة مليون دينار جزائري)، مع الإشارة إلى أنه فيما يخص الشكاوى التي تتعلق بالشكاوى النزاعية التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق والعقوبات وغرامات الوعاء الضريبي المبلغ المذكور أعلاه على المدير الولائي للضرائب الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية، بحيث تنص المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: "يتعين على مدير الضرائب بالولاية التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية، بالنسبة لكل شكوى نزاعية يتجاوز مبلغها ثلاثمئة مليون دينار (300.000.000 دج)، وللمدير الولائي للضرائب طبقاً للمادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية أن يفوض سلطة قراره للأعوان الموضوعين تحت سلطته مع مراعاة شروط التفويض التي يحددها مقرر صادر عن المدير العام للضرائب.<sup>2</sup>

وبناء على التقرير الذي يعده مفتش الضرائب يقوم المدير الولائي للضرائب بإصدار قرار مسبب ومعلّل بالأسس القانونية، تطبيقاً لنص الفقرة الخامسة من المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية التي تفرض على الهيئات الإدارية (المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب)، أن تراعي عند إصدار قراراتها مهما كانت طبيعتها الأسباب وأحكام المواد التي بنيت عليها، ويمكن أن يتضمن قرار مدير الضرائب بالولاية رفضاً كلياً أو جزئياً لطلبات المكلف بالضريبة أو تخفيضاً جزئياً أو كلياً بالضريبة، ويقوم بتبليغ القرار هذا القرار للمكلف بالضريبة أو وكيله في العنوان الوارد في الشكوى بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالوصول، واستناداً للتسبيب الذي اعتمده مدير الضرائب بالولاية يستطيع

<sup>1</sup>-أنظر المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup>-أنظر المواد 78-79 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

المكلف أن يبني قناعته بأن يرضى بمحتواه، أو أنه يرفض محتوى القرار وفي هذه الحالة يمكنه تقديم طعن أمام لجان الطعن الإدارية أو أمام القضاء حسب اختياره.<sup>1</sup>

## 2-الأجل الممنوح للمدير الولائي للضرائب للفصل في الشكاوى:

فيما يخص الأجل الممنوح للمدير الولائي للضرائب للفصل في الشكاوى فينبغي أن نميز بين الحالات التالية:

1-يجوز له أن يفصل في الشكاوى فوراً إذا تعلقت بشكاوى يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائياً. وتجدر الإشارة إلى أنه في حالة طلب الإدارة الجبائية من المكلف بالضريبة تكملة ملف الشكاوى فلا يبدأ سريان الآجال إلا من يوم استلام الإدارة لجواب المكلف، كما يمكنه إذا اكتشف خطأ ظاهر ارتكب عند إعداد الضريبة أن يمنح تخفيضاً لحصص أو جزء منها والمتضمنة الضرائب والرسوم طبقاً لنص المادة 95 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>2</sup>

2- عليه أن يفصل في الشكاوى خلال شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

3- عليه أن يفصل فيها في غضون (6) ستة أشهر يبدأ حسابها من يوم تقديم الشكاوى أمام الإدارة الجبائية من قبل المكلف بالضريبة ويمدد هذا الأجل بشهرين ليصبح ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي المطابق أو الموافقة للمديرية العامة للضرائب.<sup>3</sup>

### ثانياً: البت في الشكاوى من قبل رئيس مركز الضرائب.

أجازت الفقرة الثانية من المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية للمكلف بالضريبة اللجوء لرئيس مركز الضرائب بعد استنفاد الشروط الشكلية والموضوعية المتعلقة بالشكاوى والمنصوص عليها في المادتين 73 و75 من القانون نفسه، وهذا التظلم لا يعلق دفع الضريبة غير أنه يمكن للشاكي تقديم طلب للاستفادة من أحكام المادتين 74 و80 فقرة 2 قانون الإجراءات الجبائية، ويطلب تأجيل لدفع القدر المتنازع بشأنه من الضرائب شريطة أن تتوفر الشروط التي تم ذكرها أعلاه (المادة 74)، وقد أعطت هذه المادة لرئيس مركز الضرائب صالحيّة الفصل في بعض القضايا إما بالرفض أو القبول الجزئي أو الكلي لطلبات المكلفين بالضريبة، وقبل الفصل

<sup>1</sup>-نبيل مياراكو، يامة إبراهيم، مرجع سابق، ص226.

<sup>2</sup>-أنظر المادة 1/95 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>3</sup>- أنظر المادة 2/76 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

في الشكوى يحيل رئيس مركز الضرائب الشكوى لمفتش الضرائب الذي قام بإعداد الضريبة محل النزاع ليقوم بدراسة مدى توفرها على الشروط الشكلية والموضوعية، وبعد تلقي رئيس مركز الضرائب للتقرير الذي يعده مفتش الضرائب يقوم بالفصل في الشكاية.<sup>1</sup>

### 1-مجالات اختصاص رئيس مركز الضرائب:

يختص رئيس مركز الضرائب بالفصل باسم مدير الضرائب الولائي في القضايا النزاعية التي لا يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق وغرامات الوعاء الضريبي المدرجة والناجمة عن نفس إجراء فرض الضريبة عن سبعين مليون دينار أو يساويها (70.000.000 دج) طبقاً للفقرة 2 من المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية، ولرئيس مركز الضرائب صلاحية تفويض اختصاصه بالفصل إلى الأعوان الموضوعين تحت سلطته وفقاً للشروط الواردة في مقرر المدير العام طبقاً للفقرة 2 من المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>2</sup>

### 2-آجال الفصل من قبل رئيس مركز الضرائب:

على رئيس مركز الضرائب أن يفصل في الشكوى طبقاً لأحكام المادة 76 فقرة 2 خلال أجل أربعة (4) أشهر من تاريخ استلام الشكوى، وينبغي أن تبلغ القرارات الصادرة عن رئيس مركز الضرائب بموجب رسالة مضمّنة مع الإشعار بالاستلام، كما ينبغي أن تكون هذه القرارات مسببة ومعللة بأحكام المواد التي بنيت عليها، وذلك لتمكين الشاكي إذا لم يكن راضياً بمضمونها من ممارسة حقه في الطعن فيها خلال 4 أشهر من تاريخ استلامه لها.<sup>3</sup>

### ثالثاً: البت في الشكوى من قبل رئيس المركز الجوّاري للضرائب.

أعطت الفقرة 3 من المادة 77 لرئيس المركز الجوّاري للضرائب صلاحية الفصل باسم المدير الولائي للضرائب في بعض القضايا إما بالرفض أو القبول الجزئي أو الكلي لطلبات المكلفين بالضريبة والرامية للاستفادة من تخفيض كلي أو جزئي للضرائب التي ينازعون بشأنها، وقبل الفصل في الشكوى يحيل رئيس المركز الجوّاري للضرائب الشكوى لمفتش الضرائب الذي قام بإعداد الضريبة محل النزاع ليقوم بدراسة مدى توفرها على الشروط الشكلية والموضوعية المتعلقة بالشكوى والمنصوص عليها في المادتين 73 و75 المذكورتين، وبناءً على التقرير الذي يعده هذا الأخير يقوم رئيس المركز الجوّاري للضرائب بالفصل في الشكاية. غير أن

<sup>1</sup>-نبيل مياراكو، يامة إبراهيم، مرجع سابق، ص234-235.

<sup>2</sup>- أنظر المواد 2/77-2/78 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>3</sup>- أنظر المادة 2/76 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

التظلم المرفوع لرئيس المركز الجوّاري للضرائب في هذه الحالة لا يعلق دفع الضريبة ومع ذلك يمكن للشاكي تقديم طلب للاستفادة من أحكام المادتين 74 و 80 فقرة 2 قانون الإجراءات الجبائية ويطلب تأجيلاً لدفع القدر المتنازع بشأنه من الضرائب شريطة توفر شروطه.<sup>1</sup>

### 1- نطاق الاختصاص النوعي لرئيس المركز الجوّاري للضرائب:

تدخل ضمن نطاق الاختصاص النوعي لرئيس المركز الجوّاري للضرائب كل الشكاوى النزاعية المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركزه، كما يمارس صلاحياته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل أو يساوي مبلغها الإجمالي من الحقوق وغرامات الوعاء الضريبي المدرجة والناجمة عن نفس إجراء فرض الضريبة ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)، وعلى غرار المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب يجوز لرئيس المركز الجوّاري للضرائب تفويض اختصاصه بالفصل إلى الأعوان الموضوعين تحت سلطته وفقاً للشروط الواردة في مقرر المدير العام طبقاً للفقرة 2 من المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>2</sup>

### 2- آجال الفصل من قبل رئيس المركز الجوّاري للضرائب: ٠

يجب الفصل في الشكاوى خلال أجل أربعة (4) أشهر من تاريخ استلام الشكاوى بقرار مسبب ومعلّل بأحكام المواد التي بني عليها، المكلف بالضريبة بمحتواها بموجب رسالة مضمّنة مع الإشعار بالاستلام، لتمكين الشاكي إذا لم يكن راضياً بمضمونه من ممارسة حقه في الطعن فيه خلال 4 أشهر من تاريخ استلامه له.<sup>3</sup>

### رابعاً: البت في الشكاوى من طرف الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى.

لم تدرج المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية مديريةية المؤسسات الكبرى ضمن الهيئات التي ينبغي اللجوء إليها لاستكمال الإجراءات الأولية، إذ اكتفت هذه المادة بذكر مدير الضرائب بالولاية ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوّاري للضرائب، أما الأحكام المتعلقة بمديرية المؤسسات الكبرى فقد جاء بها جزء مستقل من القانون ذاته هو الجزء الخامس تحت عنوان

<sup>1</sup>-نبيل مياراكو، يامة إبراهيم، مرجع سابق، ص 240.

<sup>2</sup>- أنظر المواد 2/78-3/77 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>3</sup>- أنظر المادة 2/76 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

"الأحكام المتعلقة بالهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى" بداية من المادة 160، وبالأخص الباب السادس من هذا الجزء والمتعلق بالاحتجاجات.<sup>1</sup> غير أن الفقرة الثانية من المادة 172 أحالت فيما يتعلق بأجال رفع الشكوى أمام مديرية المؤسسات الكبرى للمادة 72 من القانون نفسه، كما أحالت للمادة 73 بخصوص شكل الشكوى ومحتواها.

### 1- نطاق الاختصاص النوعي للهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى:

تنص المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية على سلطة مدير الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى في البت في كل الشكاوى المتعلقة بالضرائب المفروضة على المؤسسات التي تختص بها، كما تختص بالفصل في الطلبات والشكاوى الرامية لاسترداد مبالغ الرسم على القيمة المضافة والتي يقدمها الأشخاص المعنويين المذكورين حصرا في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية. والمتمثلة في:

- الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات الذي خضع للتشريع المتعلق بالمحروقات، المعدل والمتمم؛
- الشركات الأجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتا في إطار تعاقدية يخضع للنظام الحقيقي عندما يساوي مبلغ العقد أو العقود أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.
- شركات رؤوس الأموال وكذا شركات الأشخاص الذين اختاروا الخضوع للنظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال كما هو منصوص عليه في المادة 136\* من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التي تساوي رقم أعمالها السنوي أو يفوق مبلغ يحدد بموجب قرار من وزير المالية.

<sup>1</sup>- أنظر المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

\*-المادة 136: تخضع للضريبة على أرباح الشركات: 1-الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء: أ/ شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة. ب/ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة. ج/ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل. د/ الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة 2-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري. كما تخضع لهذه الضريبة: أ/ الشركات التي تتجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12. ب/ الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

- تجمعات الشركات عندما يساوي رقم الأعمال السنوي إحدى الشركات العضوة أو يفوق مبلغ يحدد بموجب قرار من وزير المالية، والمتعلقة بالعمليات التي يكون مبلغها الإجمالي أربعمائة مائة مليون دينار جزائري ( 400.000.000 دج)، وفي الحالات التي يتجاوز فيها النزاع هذا المبلغ يتعين على مدير المؤسسات الكبرى الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية.

وعملا بأحكام المادة 172 الفقرة 7 من قانون الإجراءات الجبائية يجوز لمدير المؤسسات الكبرى النطق تلقائيا بتخفيض أو استرداد الضرائب الناتجة عن أخطاء مادية أو تكرار في فرض الضريبة تطبيقا لأحكام المادة 1/95 من القانون ذاته.<sup>1</sup>

وطبقا لنفس المادة الفقرة 6 يمكن لمدير المؤسسات الكبرى أن يفوض سلطته في البت في الشكاوى النزاعية وطلبات استرداد مبالغ الرسم على القيمة المضافة، للأعوان الخاضعين لسلطته، وفقا للشروط المحددة بموجب مقرر المدير العام للضرائب.<sup>2</sup>

### 2- آجال الفصل في الشكوى من طرف المديرية:

طبقا للمادة 172 فقرة 5 على مديريةية المؤسسات الكبرى الفصل في الشكوى خلال أجل يقدر بستة (6) أشهر ابتداء من تاريخ استلامها إياها، غير أنه عندما تتعلق الشكوى بعمليات يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات ستمائة مليون دينار جزائري (600.000.000 دج)، فإنه في هذه الحالة يتعين على مدير المؤسسات الكبرى الأخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية، وعندئذ يحدد أجل البت بثمانية (8) أشهر.<sup>3</sup>

وينبغي أن يكون القرار الصادر عن المديرية معللا ومبينًا أحكام المواد التي بني عليها، ويُبلغ للشاكي بموجب رسالة مضمنة مع الإشعار بالاستلام، لتمكينه من ممارسة حقه في الطعن. إذ يمكن تصوّر الحالات التالية في القرار الصادر عنه:

- إما أن يوافق على طلبات الشاكي، وإما أن يرفضها كليًا أو جزئيا.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>- أنظر المادة 7/172 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup>- أنظر المادة 6/172 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>3</sup>- أنظر المادة 5/172 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>4</sup>- أنظر المادة 9/172 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

01- جدول يوضح آجال واختصاصات جهات الفصل في الشكاية الضريبية

الرقم	المبلغ الإجمالي المستحق بـ: دج	الجهة المختصة بالنظر	الآجال القانونية
01	يقل أو يساوي ثلاثون مليون (30.000.000 دج)	رئيس المركز الجوارى للضرائب	أربعة (04) أشهر
02	يقل أو يساوي سبعون مليون (70.000.000 دج)	رئيس مركز الضرائب	أربعة (04) أشهر
03	يقل أو يساوي ثلاثمائة مليون (300.000.000 دج)	المدير الولائي للضرائب	ستة (06) أشهر
04	يتجاوز ثلاثمائة مليون (300.000.000 دج)	المدير الولائي للضرائب مع الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية للضرائب	ثمانية (08) أشهر
05	يقل أو يساوي ستمائة مليون (600.000.000 دج)	مدير كبريات المؤسسات	ستة (06) أشهر
06	يتجاوز ستمائة مليون (600.000.000 دج)	مدير كبريات المؤسسات مع الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية للضرائب	ثمانية (08) أشهر

### المبحث الثالث: التظلم أمام اللجان الإدارية للضرائب.

إن لجان الطعن الإدارية للضرائب، تمثل فكرة مبتدعة في إجراءات المنازعات الضريبية حيث لجأ المشرع إلى تنظيم تعاون ما بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة، ومن أجل أن يعطي هذا التعاون نتائجها الإيجابية، أنشئت لجان تسمى لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة<sup>1</sup>، والتي كان إنشاءها لأول مرة بموجب الأمر رقم: 654/68 المؤرخ في: 1968/12/30، في نص المادة 23 مكرر منه والمتضمن قانون المالية لسنة 1969، وقد أدخل عليها عدة تعديلات فيما بعد بموجب المادة 46 من الأمر 93/70 المؤرخ في 31/12/1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1993 ثم دونت فيما بعد التنظيمات المتعلقة بهذه اللجان في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1976 في المواد (359.360.361) من الباب الثاني، ثم ورد إنشاء هذه اللجان في القسم السادس من الباب الثاني في المواد من 300 إلى 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان طعن قبل إحالتها إلى مجالس القضائية، حيث تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أو من طرف إدارة الضرائب<sup>2</sup>، ومنه قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: لجان الطعن الضريبية.

المطلب الثاني: التظلم أمام لجنة المصالحة فيما يخص ضرائب التسجيل.

المطلب الأول: لجان الطعن الضريبية.

تلعب هذه اللجان دورا مهما في تقريب وجهات النظر بين المكلف والإدارة الضريبية وإعادة النظر في النزاع، وقد تساهم تبعا لتشكيلتها أو تكوينها في حماية المكلفين من تعسف الإدارة الضريبية، بالإضافة لما قد تحققه الإجراءات أمامها من ضمانات لا يستهان بها، ذلك أن تخويل المكلفين بالضريبة إمكانية عرض نزاعاتهم على لجان متخصصة، وذلك لما تتمتع به من مركز أسمى من مراكز الأفراد، وما يتميز به القانون الجبائي من طابع السلطة العامة بشكل أكبر بكثير من القانون الإداري، بالإضافة إلى التخفيف عن طريق هذه اللجان من

<sup>1</sup> حسين فريجة، منازعات الضرائب المباشرة، مرجع السابق، ص 42.

<sup>2</sup> سليم قصاص، المنازعة الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، جامعة قسنطينة، 2007-2008، ص 66

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

الخاصية الإجبارية للضريبة حيث نظم تعاون بين الإدارة التي تفرض الضريبة والمكلفين بدفعها للخزينة العامة.<sup>1</sup>

فبعد حصول المكلف بالضريبة لقرار الإدارة بالرفض الكلي أو الجزئي فإنو يجوز له اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالرفض<sup>2</sup>، حيث تختص هذه اللجان بالفصل في جميع أوجه الخلاف بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة<sup>3</sup> بحيث ترفع إليها الطعون بخصوص الخلافات المرتبطة بتقدير وعاء الضريبة أو حسابيا، أو من أجل الحصول على امتياز ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي<sup>4</sup>، وهذا ما نستعرضه في:

الفرع الأول: تشكيلة لجان الطعن الإداري.

الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن الإدارية.

الفرع الثالث: الإجراءات أمام لجان الطعن الإدارية.

الفرع الأول: تشكيلة لجان الطعن الإداري

يتعين على المكلف بالضريبة أن يقدم في طلبه إلى اللجان الإدارية للطعن استنتاجاته ودفعه التي جعلته يعترض على الضريبة المفروضة عليه، وذلك حسب الآجال المقررة في ذلك، وطبقا للمادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>5</sup>

تتمثل لجان الطعن الإدارية في اللجنة الجهوية واللجنة المركزية، وتم استبدال لجنة الطعن للدائرة بالولائية واستبدلت اللجنة الولائية بالجهوية، بينما أبقى على لجنة الطعن المركزية كما هي دون أي تعديل، بموجب قانون المالية لسنة 2019

ونظرا لأهمية تسوية النزاعات بين المكلفين بالضريبة والإدارة وتفاذي اللجوء إلى القضاء، اعتمد المشرع في انتقاء أعضاء لجان الطعن أن تتوفر فيهم مؤهلات ومهارات علمية وعملية في عدة مجالات لها علاقة بالحماية كالمحاسبة والتجارة والقانون، وهذا بهدف توفير الضمانات الكافية للمكلف بالضريبة في إيجاد حل للمنازعات القائمة مع إدارة الضرائب.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> - حايذ فاطمة، المرجع السابق، ص 71.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>3</sup> - أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 102

<sup>4</sup> - أنظر المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>5</sup> - أنظر المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>6</sup> - رحمانى حسيبة، خصوصية الطعن الإداري في المنازعة الجبائية، مجلة طبنة للدراسات العلمية الاكاديمية، مج 6، ع 1، المركز الجامعي بريك، الجزائر، 2023، ص 606.

## 1- اللجنة الولائية للطعن

تنشأ لدى كل ولاية، لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، مشكلة كما يأتي:<sup>1</sup>

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات رئيساً؛
  - 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 واحد (1) عن الغرفة الوطنية لمحافظ الحسابات؛
  - ممثل واحد (1) عن غرفة التجارة والصناعة للولاية؛
  - ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية؛
  - المدير الولائي للضرائب، أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين لهم، على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسة؛
  - ممثل (1) عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين.
- في حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة.
- يمكن للجنة أن تضم، إذا اقتضت الحاجة، خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.
- يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب.
- يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسرية المهنية المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.
- في حالة تعارض المصالح، لا يمكن لمحافظ الحسابات المشاركة في النقاشات والمداولات في الجلسة العامة، أثناء دراسة ملفات الطعن الخاصة بزيائهم.
- لما يتعلق الانسحاب من المناقشات والمداولات بالرئيس، تخول رئاسة اللجنة لعضو يتم تعيينه بالتصويت بالأغلبية من طرف أعضاء اللجنة الحاضرين.

<sup>1</sup> - أنظر المادة 81 مكرر، الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## 2- اللجنة الجهوية للطعن

تنشأ لدى كل مديرية جهوية، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، مشكلة كما يأتي:<sup>1</sup>

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيساً؛
  - المدير الجهوي للضرائب وممثليه، برتبة نائب مدير؛
  - ممثل (1) عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير؛
  - ممثل (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.
  - ممثل (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب برتبة نائب مدير؛
  - ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة؛
  - ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائنة مقرها بالولاية؛
  - ممثل (1) عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين
  - ممثل (1) عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين.
- في حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة.
- يمكن للجنة أن تضم، إذا اقتضت الحاجة، خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.
- يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب.
- يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسرية المهنية المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.
- في حالة تعارض المصالح، لا يمكن للخبراء المحاسبين المشاركة في المناقشات والمداولات في الجلسة العامة، أثناء دراسة ملفات الطعن الخاصة بزبائنهم.
- لما يتعلق الانسحاب من المناقشات والمداولات بالرئيس، تخول رئاسة اللجنة لعضو يتم تعيينه بالتصويت بالأغلبية من طرف أعضاء اللجنة الحاضرين.

<sup>1</sup> - أنظر المادة 81 مكرر، الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

### 3- اللجنة المركزية للطعن

تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، مشكلة كما يأتي:<sup>1</sup>

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا رئيسا؛
  - ممثل (1) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير؛
  - ممثل (1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
  - ممثل (1) عن وزارة الصناعة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
  - ممثل (1) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
  - ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة؛
  - ممثل (1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة؛
  - مدير كبريات المؤسسات.
- في حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة.
- يمكن للجنة أن تضم، إذا اقتضت الحاجة، خبيراً موظفا يكون له صوت استشاري.
- يعيّن المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب، بصفته مقرراً للجنة.
- تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، يعيّن المدير العام للضرائب أعضاءها.
- يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.
- في حالة تعارض المصالح، لا يمكن للخبير المحاسبي المشاركة في النقاشات والمداولات في الجلسة العامة، أثناء دراسة ملفات الطعن الخاصة بزيائتهم.

<sup>1</sup>- أنظر المادة 81 مكرر، الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن الإدارية

### 1- اللجنة الولائية للطعن:

تختص اللجنة الولائية للطعن بالنظر في الشكاوى المكلفين بخصوص الطلبات تتعلق بالعمليات التي يقل أو يساوي مجموع المبالغ من الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة عشرون مليون دينار ( 20.000.000 دج) ، مع اشتراط أن تكون الإدارة الضريبية قد أصدرت قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي، بخصوصها. تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما، من تاريخ انعقاد اجتماعها، كما يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة كاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.<sup>1</sup>

### 2- اللجنة الجهوية للطعن:

تتمثل اختصاصات لجنة الطعن بالمديرية الجهوية في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على رقم الأعمال فيما يلي:

تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال عشرون مليون دينار (20.000.000 دج)، والتي يقل أو يساوي مجموع مبالغها سبعون مليون دينار ( 70.000.000 دج)، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها القرار بالرفض الكلي أو الجزئي وملاحظة لسير أعمال هذه اللجنة فإنها تجتمع بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ولا يصح الاجتماع إلا بحضور أغلبية الأعضاء، كما تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين يوما من تاريخ انعقادها كما أنه يجب أن تتم الموافقة على الآراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - أنظر المادة 81 مكرر، الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 81 مكرر، الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

### 3- اللجنة المركزية للطعن:

تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات للضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) ، والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي. الطلبات المقدمة من طرف المكلفون بالضريبة الذين يتبعون لاختصاص مديريات كبريات المؤسسات والتي أنشأت من أجل التكفل بتسيير المؤسسات ذات الرأسمال يفوق 100 مليون دينار جزائري.

تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيا حول الطعن التي يقدمها المكلفون التابعون لمديريات الكبريات المؤسسات والتي أصدقت هذه الأخيرة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي. يمكن للجنة أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي.<sup>1</sup>

#### الفرع الثالث: الإجراءات أمام لجان الطعن

الطعن أمام اللجان لا يوقف دفع الضرائب محل النزاع، غير أن للشاكي الاستفادة من تأجيل للدفع إذا توفرت الشروط المذكورة في المادة 74 والمذكورة آنفا زيادة على ضرورة تسديد مبلغ يساوي 20% من الحقوق والعقوبات محل النزاع من جديد (ليصبح المبلغ الإجمالي المسدد بمناسبة تقديم طلب الإرجاء أمام المدير الولائي للضرائب وأمام اللجنة المختصة هو 40% من الحقوق والعقوبات محل النزاع).

على اللجنة المختصة أن تفصل في الطعن الموجه إليها خلال 4 أشهر من تاريخ استلامها له حسب المادة 80 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، وينبغي أن يكون قرارها معللا تطبيقا للمادة 81 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، ويأخذ قرار اللجنة أحد الأشكال التالية:

• المصادقة على تقرير الإدارة وبالتالي تأييد ما ذهبت إليه، وهو ما يعتبر رفضا للطلبات الواردة في الطعن الموجه من قبل المكلف كليا أو جزئيا، وفي هذه الحالة يحق للشاكي رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية خلال أجل أربعة (4) أشهر من تاريخ تبليغه بقرارها، وهو نفس الأجل الممنوح للشاكي لتقديم دعوى قضائية أمام القضاء، في حالة عدم قيام اللجنة المختصة بالفصل خلال أجل 4 أشهر الممنوح لها، إذ اعتبرت الفقرة الثانية من المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية ذلك رفضا ضمنيا يجيز للمكلف رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية

<sup>1</sup> - أنظر المادة 81 مكرر، الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

خلال أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح لها للبت في الطعن. وبالرجوع للمادتين 1/80 والمادة 81 مكرر في سطرها الثاني من قانون الإجراءات الجبائية نستشف أن الطعن أمام اللجنة المختصة بالنظر في قرارات المدير الولائي للضرائب تختص بالنظر في القرارات الصريحة التي يصدرها هذا الأخير فقط ولا تشمل القرارات الضمنية.<sup>1</sup>

عدم المصادقة على تقرير الإدارة وهو ما قد يعتبر قبولاً لطلبات المكلف كلياً أو جزئياً، وعندئذٍ تحدد مبالغ التخفيض أو الإعفاء الذي تقترحه لفائدة الشاكي، ويبلغ الشاكي بمضمون هذا القرار من طرف الجهة التي نظرت في التظلم الإداري الأول (مدير المؤسسات الكبرى، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب، رئيس المركز الجوّاري للضرائب) وذلك في غضون شهر واحد من تاريخ انتهاء اجتماع اللجنة.<sup>2</sup>

وفي هذه الحالة أعطت المادة 81 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية للإدارة المصدرة للقرار محل طعن الشاكي الحق فيما يلي:

الأصل أن قرارات مختلف اللجان تكون نافذة (ملزمة)، واستثناء عندما تكون هذه القرارات مخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول به، فعندئذٍ لا تكون نافذة وفي هذه الحالة يحق لمدير المؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب إصدار قرار مسبب برفض هذا القرار الصادر عن اللجنة ويبلغ الشاكي بذلك.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أنظر المادتين 80 - 81 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup> - نبيل ميباركو، يامة إبراهيم، مرجع سابق، ص 230.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 4/81 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## المطلب الثاني: التظلم أمام لجنة المصالحة فيما يخص ضرائب التسجيل

هي عبارة عن لجان محدثة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، ويكمن دورها في محاولة التوفيق بين مصالح إدارة الضرائب من جهة ومصالح المكلف بضريبة التسجيل من جهة أخرى<sup>1</sup>، وسنوضح ذلك فيما يلي:

الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجنة المصالحة.

الفرع الثاني: اختصاصات لجنة المصالحة.

الفرع الثالث: كيفية اللجوء إلى لجنة المصالحة.

### الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجنة المصالحة

على مستوى مديرية الضرائب بالولاية توجد مصلحة تقويم التي تقوم بإعادة الحق المعني بالتسجيل إذا قبل صاحب الشأن بالتقويم يدفع المبلغ أمام قابض الضرائب المختص إقليميا، أما في حالة رفض التقويم يتقدم باعتراض أمام لجنة المصالحة المنصبة على مستوى مديريات الضرائب بالولاية، وتتشكل هذه اللجنة من:

- مديرية الضرائب على مستوى الولاية رئيسا؛

- مفتش التسجيل؛

- مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية والعقارية؛

- قابض الضرائب المختلفة؛

- مفتش الضرائب المباشرة؛

- موثق تعيينه الفرقة الجهوية للموثقين المعنية؛

- ممثل عن إدارة الولاية.

وقد أجرى المشرع بموجب قانون المالية لسنة 2021 تعديلا على هذه التشكيلة، أين استبدل قابض الضرائب ورئيس مفتشية الضرائب بمديرين فرعيين للعمليات والرقابة الجبائية، واستغني عن ممثل لإدارة الولاية كما أضاف أعضاء جدد من خارج إدارة الضرائب وهم:

<sup>1</sup> - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص70.

- عون عقاري يعينه الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين؛

- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية؛

- مهندس خبير عقاري يعين من طرف هيئة المهندسين الخبراء العقاريين.<sup>1</sup>

وتوسع هذه التشكيلة إلى عضوين من المجلس الشعبي الولائي إذا تعلق الأمر بالضريبة على الأملاك.

أما فيما يخص شروط التعيين في باللجنة والتزام أعضائها، يعين الأعضاء الموظفين باللجنة لمدة عامين وتكون عهدهم قابلة للتجديد، كما يخضعون لالتزام السر المهني، أما الأعضاء الغير الموظفين فلم يحدد قانون التسجيل أي شروط خاصة بهم.

ورغم التشكيل المختلط إلا أن هذا التأليف لم يتضمن ممثلين عن المكلف بالضريبة، وخاصة أن المشروع جعل من هذه اللجان ممراً اجباراً في حال عدم قبول إدارة الضرائب لتصريحات المكلف بحقوق التسجيل من ثم إعادة التقدير من طرف هذه الأخيرة وكذلك على أساس اعتبار هذه المرحلة بمثابة تظلم اداري مسبق.<sup>2</sup>

#### الفرع الثاني: اختصاصات لجنة المصالحة

وتختص هذه اللجان في الأساس بتقدير أو إعادة تقدير الأموال بالنسبة لجميع العقود المتعلقة بـ:

- الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها، والزيائن والسفن والبواخر.
  - الحق في الاجار أو الاستفادة من وعد بالإيجار لكل عقار أو جزء منه.
- وإثر تعديل المادة 38 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية أضاف المشرع العقود المتعلقة بالأسهم والحصص الاجتماعية، التي تعني كل الشركات مهما كان نوعها شركات أشخاص وعلى رأسها شركة التضامن أو شركات أموال.

<sup>1</sup>- سماعين عيسى، إجراءات تسوية المنازعات الجبائية العقارية المتعمقة بحقوق التسجيل ورسم الإشهار العقاري الناجمة عن مراقبة النقص في الثمن وإعادة التقدير للممتلكات (مع دراسة حالة عملية)، مجلة القانون العقاري، مخبر القانون والعقار، جامعة البليدة 02، مج 07، ع 14، جوان 2021، ص 160.

<sup>2</sup>- يعقوب عبد الكريم، النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب، مجلة دراسات اقتصادية، ع 38، أوت 2019 جامعة قسنطينة، ص 279.

كما شمل هذا التعديل استحداث حكم خاص بالمكلف بالمراقبة، أين نص صراحة على عدم إمكانية إجراء المراقبة على التقييمات إلا من قبل أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل، تحت طائلة بطلان الإجراءات الجديدة والمتمثلة في الإعلام المسبق بالمراقبة والإعلام بالحق في الاستعانة بمستشار.

أما بخصوص المنقولات فقد ورد بنص المادة 38 مكرر 2، عبارة "يقبل عن القيمة التجارية للأموال المنقولة" فيتضح من خلالها أنه في حالة ورود عقد يتعلق بالتنازل عن منقول وقد خضع للتسجيل يمكن إعادة تقييمه أيضا.

ويكون تدخل هذه اللجان إذا تبين للمصالح الجبائية نقصان الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من أطراف العقد، حيث يمكن في هذه الأحوال لإدارة الضرائب إعادة تقدير الثمن المصرح به وذلك على أساس عدم مطابقته للقيمة التجارية للأموال محل التصرف.<sup>1</sup> بموجب التعديلات التي وردت في قانون المالية لسنة 2021، فقد نظم المشرع الإجراءات السابقة للجوء للجنة التوفيق، والمتعلقة بإجراء المراقبة على تقييمات الأموال محل العقود السالفة الذكر وإعادة تقديرها.<sup>2</sup>

ومن بين الضمانات التي أقرها المشرع في هذا السياق عدم إمكانية إجراء المراقبة إلا بعد الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة وذلك قبل عشرة (10) أيام من الشروع في المراقبة. يجب أن يحتوي إشعار التقييم على بيانات إلزامية من بينها أسماء ورتب الأعوان المقيمين العقد محل المراقبة، تاريخ ووقت حضور المكلف بالضريبة للمصلحة. كما أن للمكلف بالضريبة خيار الاستعانة بمستشار أثناء كل مراحل المراقبة، وفي حالة تغيير أعوان التقييم يجب تبليغ المكلف بالضريبة كتابيا ليتأكد من رتبهم التي تخولهم القيام بهذا الإجراء تحت طائلة البطلان.

<sup>1</sup> سميرة بلغواطي، دريس كمال فتحي، إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقا للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021، مجلة الفكر القانوني والسياسي، مج7، ع1، جامعة الاغواط، 2023، ص1240.1241

<sup>2</sup> أنظر المادة 55 من قانون رقم 20-16 مؤرخ في 16 جمادى الأولى عام 1442 الموافق 31 ديسمبر 2020، يتضمن قانون المالية لسنة 2021، ج ر، العدد 83، الصادرة بتاريخ: 31 ديسمبر سنة 2020،

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

وقد عالج قانون المالية 2021 حالة تخلف المكلف بالضريبة عن الحضور، أين ألزم الإدارة بإرسال استدعاء ثاني لأجل عشرة (10) أيام من تاريخ استلامه، هذا على عكس ما كان معمول به قبل التعديل.

وفد أقر المشرع من خلال هذا الإجراء حتى تكون هناك معاينة ميدانية للعون للمال محل التقييم ومعرفة حالته الحقيقية والظروف المحيطة به والتي من خلالها يمكنه تقدير قيمته، وإن كان المشرع لم يجعله إجراء إجباريا على العون إلا إذا طلبه المكلف بالضريبة على الرغم من أهمية هذا الإجراء.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: كيفية اللجوء إلى لجنة المصالحة

يمنح المكلف أجل ثلاثون (30) يوما من تاريخ تسلم تبليغ التقييم لإرسال رده، ويمكنه خلالها تقديم معلومات إضافية، وخلال هذه المدة يلزم العون المقيم بتقديم جميع الشروحات الشفوية المفيدة للمكلف، وبانقضاء هذه المدة تكون أما ثلاث حالات:

**الحالة الأولى:** عدم إجابة المكلف، باستثناء حالة القوة القاهرة يعد قبول ضمني وليس له الحق في اللجوء للجنة التوفيق (المصالحة).

**الحالة الثانية:** القبول الصريح للمكلف، وفي هذه الحالة لا يمكن الطعن في التقييم لاحقا، كما لا يمكن مراجعة التقييم من قبل الإدارة إلا في حالة الأفعال التدليسية المذكورة في المادة (119) من قانون التسجيل.<sup>2</sup>

**الحالة الثالثة:** الرد على تبليغ التقييم من المكلف في أجل ثلاثون (30) يوما، يتم بعدها إعداد تبليغ تقييم نهائي من أجل إبلاغ المكلف بالنتائج النهائية لهذه المراقبة، ويشار في هذا التبليغ أن للمكلف إمكانية طلب رأي لجنة التوفيق الولائية في أجل ثلاثون (30) يوما من تاريخ الاستلام باليد أو البريد المضمون مقابل إشعار بالاستلام، وذلك في نطاق اختصاصها الذي توجد فيه الممتلكات أو المسجلة فيه، إذا تعلق الأمر بالقوارب.<sup>3</sup>

لا يرفع الخلاف حول تقييم الأموال إلا بناء على طلب من المكلف بالضريبة إلى لجنة التوفيق حيث لم يكن اللجوء إلى لجنة التوفيق حكرا على الإدارة حيث أنه في حالة رفض المكلف

<sup>1</sup> سميرة بلغواطي، دريس كمال فتحي، مرجع سابق، ص1245.

<sup>2</sup> أنظر المادة 119 من قانون التسجيل المعدلة والمتممة بموجب المادة 17 من القانون رقم 11 / 16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011 المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية العدد 72، مؤرخة في 29 / 12 / 2011.

<sup>3</sup> سميرة بلغواطي، دريس كمال فتحي، مرجع سابق، ص1246.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

بالضريبة للأسس الجديدة يوجه طلبه أليا إلى لجنة التوفيق ولو لم يطلب ذلك، وبذلك فإن الإدارة مجبرة لتقديم الطلبات التي رفض أصحابها التوقيع على عقود إذعان أمام لجنة التوفيق بصورة آلية.

تجتمع اللجنة بتوفر النصاب الذي لا يجب أن يقل على خمسة أعضاء بعد استدعاء المكلف عشرون (20) يوما قبل الجلسة لإبداء رأيها حول الطلب في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام كاتب اللجنة للطلب.

يجب أن يكون رأي اللجنة مبررا، ويتعين على رئيس اللجنة إعلام المكلف بالضريبة بالأساس الضريبي الذب توصلت إليه اللجنة بعد انتهاء الاجتماع.

يبلغ كل من القرار المتضمن رأي اللجنة والجدول الضريبي إلى المكلف بالضريبة من طرف مدير الضرائب بالولاية خلال أجل ثلاثة (03) أشهر ابتداء من تاريخ ابداء الرأي الصادر عن لجنة التوفيق.

يعتبر رأي لجنة التوفيق نافذا في مواجهة الإدارة والمكلف على حد سواء طبقا لنص المادة 38 مكر.2.<sup>1</sup>

فهذه اللجان ليست مرافق عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة، كما أن آراءها تصدر غالبا لخدمة المصلحة الشخصية للمكلفين بالضريبة، وهذا ما يجعلنا نقول أن الرأي يختلف عن القرار، ويعرف هذا الأخير على أنه: "العمل القانوني الانفرادي الصادر عن مرفق عام ولذي يحدث تحقيقا للمصلحة العامة.

ويلاحظ تذبذب المشرع الجزائري في توجهه فمرة يستعمل مصطلح رأي حول ما تصدره اللجان الإدارية للطعن وهذا واضح من خلال المادة 81 في الفقرات الأولى والثالثة والرابعة، ومرة يستعمل مصطلح القرار وهذا واضح أيضا من خلال المادة 81 الفقرة الثانية، وباعتبار أن ما يصدر عن هذه اللجان يعتبر بمثابة آراء وليست قرارات، حسب الرأي الراجح، وجب على المشرع الجزائري تدارك ذلك باستبدال مصطلح "قرار" بمصطلح "رأي".<sup>2</sup>

ومن ناحية مدى إلزامية آراء اللجان الإدارية لطرفي النزاع فهي ملزمة بالنسبة للإدارة الضريبية فلا بد من تنفيذها مباشرة بعد صدورها دون أن يكون لذا الحق في تأجيل التنفيذ أو تعليقه، إلا في حالة أن تكون مخالفة لنص تنظيمي أو تشريعي فتصبح حينها غير ملزمة (المادة 81/4)

<sup>1</sup> - أنظر المادة 38 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية 2024

<sup>2</sup> - لعلوي محمد، المرجع السابق، ص 1027.

## الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

وقد كانت سابقا تعتبر غير ملزمة كون أن الإدارة الضريبية كان لها الحق في تعليق رأي اللجان الإدارية ورفع دعوى قضائية أمام القضاء الإداري.

وبالنسبة للمكلف بالضريبة فلا تعتبر ملزمة له فبإمكانه إذا لم يرضى بالرأي المقدم من هذه اللجان رفع دعوى قضائية أمام القضاء الإداري (المادة 1/82)، وللتنبية، فالدعوى ترفع ضد الصادر عن الإدارة الضريبية المختصة التي تبلغه الرأي الموافق للجان الطعن (المادة 3/ 81) فلا بد من ترجمة الرأي الصادر عن اللجان الإدارية إلى قرار تصدره جهة إدارية (إدارة الضرائب) وهذا حتى يستطيع المكلف بالضريبة ممارسة حقه في الطعن أمام القضاء (المادة 1/82).<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - أنظر المادتين 81-82 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

الفصل الثاني:

التسوية الإدارية

لمنازعات التحصيل

الضريبي

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي من أهم المؤشرات لقياس فعالية النظام الضريبي، وهذا لأنه يمثل بلوغ الضريبة مرحلتها النهائية، أي المرحلة التي تجسد انتقال الأموال من المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية، والذي يتم تلقائياً وفقاً لمبدأ أن دين الضريبة هو دين محمول لا مطلوب أو عن طريق حمل المكلف بالضريبة جبراً على دفعها.

ونظراً لأهمية التحصيل الضريبي وانعكاساته على حجم موارد الخزينة العمومية، دأب المشرع الجزائري على وضع تدابير قانونية تهدف إلى تعزيز آليات التحصيل الضريبي، وذلك من خلال تحديد إجراءات تحصيل الضرائب والرسوم والحقوق، الهيئة المخولة حصرياً بالتحصيل، الموظف المكلف بالتحصيل والآجال الممنوحة له للقيام بعملية التحصيل، أنواع سندات التحصيل وآجال استحقاقها، ضمانات المكلف بالضريبة في إطار التحصيل الضريبي، لهذا سنقوم بالتطرق إليه من خلال:

المبحث الأول: إجراءات المنازعة في التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني: لجان الطعن من أجل العفو والتخفيض الضريبي.

### المبحث الأول: إجراءات المنازعة في التحصيل الضريبي

بعد مرحلة تحديد الوعاء الضريبي تأتي مرحلة تحصيل الضريبة بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة، وهناك طريقتين للتحصيل الضريبي فإما أن يكون التحصيل ودي وعن طواعية من المكلف الذي يقوم بتسديد ما عليه من قيمة الضريبة إلى خزينة الدولة، وإما أن يكون التحصيل جبري وهنا تلجأ الإدارة الضريبية إلى إتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف به، وتنتهي مرحلة التحصيل الودي بعد قيام الإدارة الضريبية بإرسال الإنذارات إلى المكلف بالضريبة ولا يستجيب لهذه الإنذارات<sup>1</sup>، نتعرض في هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: الاعتراض على إجراءات التحصيل الضريبي.

<sup>1</sup> - أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية - دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، ع15 (خاص)، جامعة البليدة 2، 2021، ص121.

### المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي

تعتمد الإدارة الضريبية في إجراءات المتابعة حسب طبيعة التحصيل الضريبي طريقتين هما: التحصيل الودي للضريبة أو ما يعرف بالطريقة العادية، بحيث تعتبر هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة.<sup>1</sup> ففي حالة امتناع المكلف بالضريبة عن تسديد الديون عند تبليغه بإلزام الدفع، يحق بعدها لإدارة الضرائب فقط عند استحالة تحصيل دين الخزينة العمومية من ذمة المكلف الضريبة بالطريقة الودية، أن تلجأ إلى الطريق الثانية والتي تعتبر بمثابة طريق استثنائية للتحصيل الضريبي.<sup>2</sup> فبعد تحديد الوعاء الضريبي وتحديد الضريبة الواجبة التسديد، ألزم المشرع الجزائري الإدارة الجبائية باحترام بعض الإجراءات والآجال قبل وضع الضريبة حيز التحصيل<sup>3</sup>، وهو ما سنتناوله في: الفرع الأول: شروط مباشرة إجراءات التحصيل الجبري.

الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الودية.

الفرع الثالث: إجراءات التحصيل الجبرية.

### الفرع الأول: شروط مباشرة إجراءات التحصيل الجبري

منح المشرع الضريبي صلاحيات واسعة لقابض الضرائب في مجال التحصيل الضريبي، وهو المؤهل قانونا لممارسة إجراءات التحصيل الجبري، ويقوم أعوان المتابعة بتنفيذ تلك الإجراءات بأمر منه وتحت مسؤولية ومتابعة المدير الولائي للضرائب، وقبل مباشرة هذه الإجراءات يتعين عليهم التأكد من توافر الشروط الآتية:

#### 01 /تحقق وجود الدين الضريبي: لا يستطيع قابض الضرائب أن يباشر إجراءات التحصيل

الجبري ما لم يكن المكلف المعني حائزا على سند التحصيل محرر قانونا، ويشمل الدين الضريبي العناصر التالية:

- كافة أنواع الضرائب والرسوم المباشرة وغير المباشرة وكافة الغرامات والتعويضات والإجازات المفروضة استنادا لقوانين الضرائب.

<sup>1</sup>- ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2012، ص32

<sup>2</sup>- بن ذهبية رباب ريمة، منازعات التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2015-2016، ص9

<sup>3</sup>- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص25

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

• جميع عائدات ومبيعات أملاك الدولة،

• سائر الأموال الأخرى التي ينص التشريع الضريبي بتحصيلها، كما يشترط كذلك في الدين المراد تحصيله بموجب طرق التحصيل الجبري أن يكون مما تضمنه سند التحصيل موضوع التنفيذ الجبري والمحرم بصفة قانونية وبلغ إلى علم المكلف بالضريبة، وإلا كانت إجراءات المتابعة باطلة وغير مشروعة يتعين إلغاؤها.<sup>1</sup>

**02/ حلول أجل استحقاق الدين الضريبي:** يتعين على أعوان التنفيذ والمتابعة قبل مباشرتهم لإجراءات التحصيل الجبري أن يتأكدوا من حلول أجل استحقاق الدين الضريبة ولم يتم الوفاء به حيث أنه وطبقا لأحكام المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تلتزم الإدارة الضريبية بتحصيل الضرائب المباشرة والرسوم في اليوم السادس عشر، الذي يلي اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل.<sup>2</sup>

**03/ التحقق من إتمام إجراءات و شروط التحصيل الودي لدين الضريبة:** لقد نص المشرع الضريبي على الواقعة المنشئة للضريبة و الآجال القانونية التي يتعين على المكلف بالضريبة تسديد دينه الضريبي خلالها سواء كان دفعة واحدة أو على شكل أقساط، وهذا حسب النظام الجبائي المتبع، وبحلول هذه الآجال وقيام الإدارة بإتمام كافة التدابير المتعلقة بالتحصيل من إصدار الجداول الضريبية وإشعار المكلف بتاريخ الشروع في التحصيل، إلا انه لم يرقم بالوفاء وعدم التزامه بدفع دينه الضريبي، وكاستثناء أجاز المشرع الضريبي لقابض الضرائب بمباشرة إجراءات التنفيذ الجبري على أموال المتخلفين.<sup>3</sup>

**04/ معاينة امتناع المكلف عن الوفاء بالدين الضريبي:** ويتعين كذلك على أعوان المتابعة معاينة وضعية المكلف بالضريبة بعدم امتناعه عن أداء التزاماته الضريبية وعدم تسديده للضريبة المفروضة عليه بالرغم من تبليغه وإشعاره بحلول أجل استحقاق الدين الضريبي إلا أنه امتنع عن أداء دينه الضريبي في الآجال الممنوحة له.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 21

<sup>2</sup> عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة مجلة القانون العقاري، ع 15(خاص)، جامعة البلية، 2021، ص54.

<sup>3</sup> اخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران،

2016 / 2015، ص 14

<sup>4</sup> عيسى قسايسية، مرجع سابق، ص55.

**05/ عدم سقوط حق الإدارة الضريبية بالتقادم في المطالبة بالدين الضريبي:** ويتعين كذلك على أعوان المتابعة التأكد من أن الحقوق المطالب بها لم يمسه التقادم، على اعتبار أن الإدارة لم تطالب المكلف خلال أربع سنوات من تاريخ استحقاق الدين الضريبي، ويترتب عن ذلك هو أن كل الإجراءات المتعلقة بالتحصيل باطلة وبدون أثر بعد هذه الفترة، وعلى سبيل المثال يحدد الأجل الممنوح للإدارة، بأربع (04) سنوات، للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضي استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة ويبدأ أجل التقادم السالف الذكر اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي اختتمت أثنائها الفترة التي تم فيها فرض الضريبة على المداخيل.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الودية**

هي مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى مصالح الضرائب بمختلف أشكالها والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة الولائية لتحويلها هذه الأخيرة إلى الخزينة العمومية المركزية وفقاً للقواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها، وتتم العملية إما نقداً أو بما يماثلها من صكوك بنكية أو شيكات بريدية أو اقتطاعاً.<sup>2</sup>

وعليه فلا يجوز متابعة المكلف في المرحلة بين تاريخ بداية التحصيل وقبل أجل الاستحقاق وكل إجراء تنفيذي في حق المكلفين في هذه المرحلة يعد باطلاً، لأن عملية المتابعة والتحصيل الجبري لا تسري إلا بعد سريان تاريخ استحقاق الضريبة، لأن المشرع الجزائري مكن المكلف بالضريبة من خلال هذه الطريقة من القيام بعملية إبراء ديونه تجاه الخزينة العمومية دون مطالبته بذلك من طرف الإدارة الضريبية، وذلك لتفادي تعرضه لغرامات مالية على التأخير في الأداء.

فتملك الإدارة الضريبية عدة أشكال وطرق تقوم بواسطتها بجمع مختلف ديونها لدى المكلفين بها، بحسب طبيعة الضريبة المفروضة وبحسب طبيعة الشخص المفروضة عليه هذه الضريبة وهي كما يلي:

### أولاً: طريقة الدفع المباشر في النظام الضريبي الجزائري

تسمى هذه الطريقة أيضاً بطريقة الدفع الإداري أو العفوي والتي تقتضي قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع الضريبة إلى خزينة الدولة ودون مطالبة الإدارة له بأدائها<sup>3</sup>، وعادة ما يتم تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للمكلفين التابعين للنظام الحقيقي من خلال الدفع الشهري للحقوق

1- أنظر المادة 106 من قانون الإجراءات الجبائية

2- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة، الجزائر، ط4، 2008، ص45

3- محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص158

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

الفورية خاصة بالنسبة للرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، حقوق الطابع وغيرها، حيث يقوم المكلف بالضريبة ومن تلقاء نفسه بملأ التصريح الدوري (G50)، من خلال حساب الضرائب التي يخضع لها ودفعها لدى إدارة الضرائب قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تحققت خلاله المادة الخاضعة للضريبة.<sup>1</sup>

وتستعمل هذه الطريقة في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزافي من خلال ملأ التصريح التقديري وكذا التصريح النهائي برقم الأعمال إضافة إلى دفع الضريبة الجزافية التقديرية والنهائية الناتجة عن ذلك.

كما تستعمل هذه الطريقة في دفع وتحصيل الضريبة على المداخل الإيجارية، ودون إشعار مسبق لإدارة الضرائب، وذلك عن طريق قيام المؤجر للعقارات المبنية وغير المبنية بملأ التصريح الجبائي الخاص بذلك نموذج (G51) \*، وإيداعه لدى إدارة الضرائب التابع لها مكان تواجد العقار المؤجر مصحوبا بدفع الضريبة المستحقة عليه خلال 30 يوم الموالية لتاريخ استحقاق مبلغ الإيجار.<sup>2</sup>

### ثانيا: طريقة الدفعات في النظام الضريبي الجزائري

وتسمى أيضا طريقة التسيقات، حيث تسمح هذه الطريقة للممول بدفع الضريبة على دفعات في شكل أقساط دورية تدفع خلال السنة وذلك حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة ثم تتم التسوية النهائية للضريبة بعد حسابها بحيث يدفع الممول ما قد يقل عن قيمة الضريبة المحسوبة (تكملة الضريبة) أو يسترجع ما قد يزيد عنها (فائض في الدفع)<sup>3</sup>، حيث نص المشرع الجبائي الجزائري على تطبيق هذه الطريقة في دفع الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلفين بها طواعية ودون إشعار مسبق من طرف إدارة الضرائب وذلك من خلال تسديد ثلاث تسيقات قيمة كل واحدة منها 30% من مبلغ الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة وذلك في التواريخ التالية: من 20 فيفري إلى 20 مارس، ومن 20 ماي إلى 20 جوان ومن 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر على الترتيب، إضافة إلى دفع رصيد للتصفية الناتج عن ذلك

<sup>1</sup> - أنظر المادتين 1/76 و 78 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2024

\*-نموذج G51 هو عبارة عن تصريح جبائي مخصص للتصريح ودفع الضريبة على المداخل الإيجارية.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024.

<sup>3</sup> - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 112

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

بعد خصم مبلغ التسبيقات من مبلغ الضريبة المستحقة على الأرباح عن طريق التصريح السنوي قبل 30 أبريل من السنة الموالية.<sup>1</sup>

كما يتم تطبيق هذه الطريقة أيضا في دفع الضريبة على الدخل الإجمالي للأرباح المهنية من طرف المكلفين بها الذين فاق مبلغ الضريبة على الدخل المفروضة عليهم للسنة السابقة مبلغ 1500 دج، وذلك من خلال أداء تسبيقين مع رصيد للتصفية<sup>2</sup>، بنفس كيفية حساب ودفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.

### ثالثا: طريقة الاقتطاع من المصدر في النظام الضريبي الجزائري

وتسمى أيضا الحجز من المنبع، حيث تقوم هذه الطريقة على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون بحجز مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليه حقوق، ودفعها إلى خزينة الدولة نيابة عنهم.<sup>3</sup>

وقد نص القانون الجبائي الجزائري على تطبيق هذه الطريقة فيما يخص تحصيل الضريبة على المداخل الأجرية (IRG/S)، فأرباب العمل مطالبون باقتطاع مبلغ الضريبة من أجور ورواتب مستخدميهم وتسديدها نيابة عنهم إلى إدارة الضرائب قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر أو الفصل الذي تم خلاله دفع تلك الأجور.<sup>4</sup>

### رابعا: طريقة إصدار سند للتحصيل في النظام الضريبي الجزائري

تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول (أوردة فردية)، تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها، ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في أجل معينة، وعادة ما تلجأ إلى تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للضرائب التي تستدعي طبيعتها ذلك كالرسم العقاري والرسم التطهيري، حيث تقوم إدارة الضرائب كل سنة بإرسال إشعار بالدفع إلى الخاضعين للرسم الذين يكونون مطالبين بتسديده قبل اليوم الأخير من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ إدراج الجدول للتحصيل<sup>5</sup>، كما يمكن تطبيق هذه الطريقة ضد المكلفين بالضريبة الذين لا يقومون بالدفع المباشر لديونهم الجبائية كما هو الحال في اعتماد

1- أنظر المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024.

2- أنظر المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024.

3- ناصر مراد، مرجع سابق، ص 113

4- أنظر المواد 75، 128 / 1، وكذا 129 / 1، 2/129 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024.

5- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، ص 97

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

طريقة الإخضاع التلقائي للضريبة وكذا في حالة التقويم الجبائي على إثر رقابة جبائية، حيث أن كل إغفال أو خطأ أو نقص يتم اكتشافه في التصريحات على إثر مراقبة جبائية يمكن تسويته عن طريق إعداد وارد فردي في أجل أربع سنوات الممنوح للإدارة الجبائية من أجل استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: إجراءات التحصيل الجبرية

فإذا تقاعس المكلف بالضريبة في تسديد ديونه الجبائية المستحقة الأداء ورفض تسديدها طواعية تستطيع إدارة الضرائب اللجوء إلى التحصيل الجبري لحقوقها الجبائية عن طريق إتباع مجموعة من الإجراءات القسرية (توجيه إنذارات تخويفية، غلق المحلات التجارية والمهنية لمدة معينة، تجميد الأموال لدى الغير الحائزين، حجز ممتلكات المكلف، البيع في المزاد العلني المنع من الحصول على بعض الامتيازات، الإكراه البدني...)<sup>2</sup>.

أما التحصيل الجبري فيعتبر أحد تطبيقات التنفيذ الجبري التي تنص عليه القواعد العامة، ويقصد بالتنفيذ الجبري على أنه مجموع الإجراءات التي تجريها السلطة العامة بإشراف القضاء ومراقبته وفقا للقانون ويصرف النظر عن إرادة المدين وإلجباره على الوفاء بالتزاماته بوسائل معينة يخولها القانون لجهة معينة، وتحت إشراف القضاء ورقابته، وفي هذا الإطار هناك من عرف التحصيل الجبري لدين الضريبة على أنه مجموع الإجراءات والتدابير التي تتخذها الإدارة الضريبية لإجبار المكلفين المتهاونين على أداء التزاماتهم الضريبية<sup>3</sup>.

ولقد حددت المادة 145 عدة مراحل للمتابعة حيث نصت على ما يلي: "تتم المتابعة على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين، وتتم المتابعة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية، تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع غير أن الغلق المؤقت أو الحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة"<sup>4</sup>.

1- أنظر المواد 19، 38 / 2هـ، وكذا المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية 2024

2- عيسى قسايسية، مرجع سابق، ص53.

3- سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري مجلة القانون العقاري، ع 15 (خاص) جامعة البلدة، 2021، ص25.

4- أنظر المادة 145 قانون الإجراءات الجبائية 2024.

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

فمن خلال هذه المادة نستنتج أن درجات المتابعة تصنف حسب درجة ردعها إلى:

### أولاً: الإنذار أو الإشعار

وهو تصرف قانوني تحضيري سابق لكل الإجراءات الجبرية، حيث يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين في هذا الأخير حصة الضريبة المطلوب أدائها وكذا شروط الاستحقاق وتاريخ الشروع في التحصيل ومن بين شروطه نجد:

- وجوب إرفاقها بحوالة الخزينة محررة سلفاً .

- إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم في ظرف مختوم.<sup>1</sup>

كما تلجأ الإدارة إلى استعمال طريق إشعار الغير الحائز (مدين المكلف)، الذي ورد في نص المادة 144 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، بهدف تحصيل دينها الضريبي وذلك بمجرد تحديد مقداره وحلول آجاله القانونية ومثال ذلك إشعار الشيك والحسابات، وإن لم تتمكن الإدارة من استيفاء حقها بعد استعمالها لهذا الإجراء وذلك لمدة أقصاه ثمانية (8) أيام، تلجأ إلى الإجراءات التنفيذية.<sup>2</sup>

### ثانياً: الحجز

أجاز المشرع الجزائري وفقاً لأحكام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية 2024 لإدارة الضرائب حجز أموال المكلف لاستيفاء ديون الخزينة العامة، ولكن أوجب المشرع عليها إجراءات لا بد من احترامها وإلا اعتبر تصرفها باطلاً.

وهناك 3 أنواع معروفة للحجز وهي :

**1- الحجز التحفظي:** تناوله المشرع الجزائري في المواد 646 إلى 666 قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري سنة 2008 وهو: "وضع أموال المدين المنقولة المادية والعقارية تحت يد القضاء ومنعه من التصرف فيها، ويقع الحجز على مسؤولية الدائن" وعليه فالهدف من هذا الإجراء هو التحفظ على أموال المدين ومنعه من التصرف فيها إضراراً بالدائن<sup>3</sup>، فأموال الخزينة العامة أولى بالحماية، لذلك فإن التشريعات الضريبية تقرر حق الإدارة

<sup>1</sup>- أنظر المادة 144 قانون الإجراءات الجبائية 2024.

<sup>2</sup>- عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع القانون العام، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010، ص 39

<sup>3</sup>- معزوز دليلة، مسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز-آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية-، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، مج6، ع3، جامعة الجلفة، 2021، ص255

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

الضريبة في أن توقيع الحجز التحفظي على أموال المكلف إذا تبين للإدارة الضريبية أن أموال الخزينة العامة مهددة بالضياع.<sup>1</sup>

كما سمح المشرع الضريبي باللجوء إلى الحجز التحفظي بموجب نص المادة 156 قانون الإجراءات الجبائية 2024<sup>2</sup>، ويتم اللجوء إلى هذا الإجراء في حالة حصول المدين على التأجيل القانوني للدفع وفي حالة عدم تقديمه لضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمكن أن يمنح من أجلها أجالاً للدفع، وفي غياب هذه الضمانات يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها، ويكون هذا الإجراء بمثابة إجراء استثنائي الهدف منه المحافظة على أموال الخزينة العمومية من الضياع.<sup>3</sup>

2- الحجز التنفيذي: وهو وضع أموال المدين تحت يد القضاء لاستفتاء الدائن الحاجز لحقه من هذه الأموال أو من ثمنها بعد بيعها.<sup>4</sup>

وبالرجوع إلى نص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية نجدها تحدثت بصورة واضحة عن الحجز التنفيذي بقولها "... كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين..."، وعليه فالحجز التنفيذي يمكن أن يقع على منقولات كما يمكن أن يقع على عقارات المكلف بالضريبة.<sup>5</sup>

### ثالثاً: الغلق المؤقت للمحلات

لقد نظم المشرع الضريبي إجراءات الغلق المؤقت للمحل التجاري في قانون الإجراءات الجبائية في أحكام المادة 146 منه، حيث أنه إجراء يصدر إما من مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب كل في حدود اختصاصه القانوني بعد الامتناع عن سداد الدين الضريبي من المكلف.

إذن في هذه الحالة عندما يتعذر تحصيل الضريبة بالطرق العادية وحفاظاً على أموال الخزينة العامة، وبناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، يُتخذ قرار غلق المحل التجاري للمكلف

1- حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، أطروحة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006، ص55

2- أنظر المادة 156 قانون الإجراءات الجبائية 2024.

3- معزوز دليلة، مسقم مريم، مرجع سابق، ص256

4- حمدي باشا عمر، طرق التنفيذ وفقاً للقانون رقم -08 \_ 09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومه، للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص214

5- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، مرجع سابق، ص151.

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

بالضريبة المعني بذلك، ولكن يجب أن يسبق هذا الإجراء توجيه تنبيه يبلغ للمعني يوما كاملا بعد تاريخ وجوب الاستحقاق.<sup>1</sup>

ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (6) أشهر، يقوم بتبليغ قرار الغلق للمكلف المعني بالإجراء من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي، وإذا لم يتمكن المكلف من التحرر من دينه الضريبي نهائيا أو لم يكتب سجلا للاستحقاق بموافقة صريحة من القابض القائم بالمتابعة ويقوم بتبليغ هذا القرار الخاص بالغلق في مهلة عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ.<sup>2</sup>

**رابعا البيع:**

يعتبر البيع الإجراء والوسيلة الأخيرة بيد إدارة الضرائب، ولا يمكن أن يحدث إلا بعد المرور بإجراء الحجز، بالتالي فهو إجراء للمتابعة نصت عليه المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية ويخص مباشرة الحجز التنفيذية، فهي المرحلة الوحيدة السابقة لعملية البيع، وذلك بعد التبليغ الرسمي لهذا الأمر للمحجوز عليه، ويكون التبليغ من طرف المحضر القضائي، فعند الاقتضاء يجوز القيام بالبيع المنفرد لإحدى أو لكل العناصر المادية المكونة لمحل التجاري المحجوز لكن يجب الحصول أولا على الترخيص المذكور في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية بحيث يمنح لقابض الضرائب رخصة البيع من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقاميا لكن هذا لا يكون إلا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، أما في حالة مرور 30 يوما دون الحصول على هذا الترخيص من هذه الهيئات يمكن لمدير المؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب حسب الحالة أن يرخص لقابض الضرائب المباشر بمتابعة البيع، لكن بالنسبة للمواد أو السلع سريعة التلف يمكن الشروع مباشرة في البيع المستعجل بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: الاعتراض على إجراءات التحصيل الضريبي

وضعت التشريعات الضريبية قيودا أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري، يتعين على الإدارة احترامها وإلا كان عملها باطلا وغير مشروع، وتعتبر هذه القيود بمثابة حقوق و ضمانات للمكلف بالضريبة لمواجهة السلطات المخولة للإدارة بهدف تحصيل الدين الضريبي، وعلى غرار

<sup>1</sup> - مانع سلمى، إجراءات المتابعات الضريبية ورقابة القاضي الإداري عليها، مجلة المفكر، ع14، جامعة بسكرة، 2017، ص184.

<sup>2</sup> - قصاص سليم، المنازعة الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص،

فرع قانون الاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007-2008، ص59

<sup>3</sup> - قصاص سليم، المرجع السابق، ص96

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

تلك التشريعات الضريبية نجد أن المشرع الجزائري بدوره منح العديد من الحقوق للمكلف بالضريبة وذلك سواء على مستوى الإجراءات العادية للتحصيل الجبري أو على مستوى الإجراءات الاستثنائية للتحصيل الجبري.<sup>1</sup>

تبدأ المتابعات مباشرة بموجب تبليغ سند إجراءات المتابعة، بعد يوم من استحقاق الضريبة وإتمام الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت للمحل والحجز ثم البيع، وفقا لأحكام المادة 145، وبالمقابل منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الاعتراض، على إجراءات المتابعة<sup>2</sup>، وقد تطرقنا في هذا المطلب إلى:

الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة.

الفرع الثاني: التأجيل القانوني للدفع.

الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة

إن الاعتراض الذي يقوم به المكلف بالضريبة في مجال الوعاء الضريبي يختلف عما هو عليه الحال في مجال التحصيل الضريبي، حيث رأينا أن موضوع الشكاوى في نزاع الوعاء الضريبي يدور حول الأخطاء المرتكبة في تحدد وعاء الضريبة أو حسابها.

في حين أن التظلم في مجال التحصيل الضريبي يتعلق باعتراض المكلف بالضريبة على شرعية شكل إجراء المتابعة أو الاعتراض على وجوب التحصيل أو التحصيل الجبري، وبالتالي فإن الاعتراض على المتابعات التي يقوم بها قابض الضرائب لغرض تحصيل الديون الجبائية، يمكن أن يتعلق بشكليات الإجراء أو موضوع المتابعة.<sup>3</sup>

فالمشرع الجزائري منح المكلف بالضريبة حق الاعتراض على إجراءات المتابعة، وذلك من خلال نص المواد: 153 ، 153 مكرر ، 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية 2024.

وفي هذا يمكن للمكلف أن يعترض على سند التحصيل أو على التحصيل الجبري.

**أولا: الاعتراض على سند التحصيل الضريبي**

لا بد أن يتوفر سند التحصيل على بيانات أساسية وعدم ذكرها يدفع المكلف بالضريبة إلى طلب إلغاء السند، وهذا ما أقرته المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية، وعلى المعترض تقديم شكاواه

<sup>1</sup> - عيسى قسايسية، مرجع سابق، ص 61.

<sup>2</sup> - فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 82.

<sup>3</sup> - عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، فرع القانون العام، جامعة تيزي وزو، 2010، ص 44-45.

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

أمام مدير الضرائب، كما يحق للمعترض اللجوء إلى القضاء في أجل شهر ابتداء من قرار المدير المتضمن قرار بالرفض الكلي أو الجزئي أو الضمني.<sup>1</sup>

ولا يقبل مباشرة الاعتراض على سند التحصيل إلا بعد انقضاء الأجل المتاح لرئيس المصلحة للبت في الشكوى علما أن هذا الاعتراض لا يوقف دفع المبلغ المستحق للخرينة العمومية وعليه فالمكلف بالضريبة ملزم بتقديم الضمانات الكافية لتغطية الدين المطالب به أو التسديد وفقا للمادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية.

الاعتراض لا يقطع تنفيذ المبلغ ومن حق الإدارة متابعة المكلف بالضريبة ومن دون انتظار قرار الجهة القضائية المختصة، ومن جهة أخرى إن رفع دعوى جزائية لا يؤثر على الإجراءات الواجب إتباعها قانونا من طرف الإدارة ومثل هذه الدعوى لا يعنيها.<sup>2</sup>

### ثانيا: طلب استرجاع المحجوزات.

أجاز المشرع للمعترض أن يقدم شكوى للمدير الولائي للضرائب ويجب عليه أن يدعم شكواه أو طلبه بكل وسائل الإثبات قصد استرجاع الأشياء المحجوزة، وحتى تتمكن الإدارة من أن تتخذ القرار مثل: عدم تلقي المعترض إنذار لتسديد ديونه، يقوم المدير الولائي للضرائب بطلب تأجيل بيع الأشياء المحجوزة ويستدعي قابض الضرائب من أجل تقديم المعلومات التي تتعلق بالقضية. ثم يقوم المدير الولائي للضرائب بعد تقديم الشكوى التي تحتوي على جميع البيانات اللازمة من ايداعها خلال شهر من أجل معالجتها من حيث الشكل والمضمون، ويتخذ المدير الولائي قراره بعد شهر من ايداع الشكوى إما بقبول طلب استرجاع المحجوزات حيث يتم تبليغ قابض الضرائب برفع اليد عليها، وإما برفض الطلب كليا أو جزئيا.<sup>3</sup>

### ثالثا: الاعتراض على التحصيل الجبري للضريبة

فالاعتراض على التحصيل يكون عكس ما تعرضنا له بالنسبة للاعتراض على سند إجراء المتابعة والمتعلق أساسا بشكل الإجراء، فإن الاعتراض على التحصيل الجبري يمس أساسا بالموضوع، ويتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه، أو وجوب الوفاء به فالاعتراض

<sup>1</sup> - أنظر المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية 2024

<sup>2</sup> - فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 84.

<sup>3</sup> - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 92-93

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

هنا يتعلق موضوع المتابعة لا بشكلها، وبياسر هذا الاعتراض بنفس الشروط والإجراءات التي سبق التعرض لها.<sup>1</sup>

تجدر الإشارة أن الاعتراض على التحصيل هنا شأنه في ذلك شأن الاعتراض على إجراء المتابعة لا ينتج أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف المتابعة بالرغم من أنه يتعلق بالموضوع ، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد قدم جميع الضمانات اللازمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب ، فإذا تبين للإدارة الضرائب أن الضمانات التي قدمها المكلف غير كافية بتسديد الدين الضريبي، فإنه يمكنها متابعة المكلف الذي طلب الاستفادة من هذا التدبير ، حتى ولو أدى ذلك إلى الحجز الضمني للجزء المتنازع فيه.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: التأجيل القانوني للدفع

الأصل أن الشكوى المقدمة من طرف المكلف للإدارة الضريبية لا توقف تسديد الحقوق التي في ذمة المكلف اتجاه الخزينة العمومية إلا أن المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، تعطي الحق للمكلف بطلب تأجيل التسديد بخصوص الأموال محل النزاع، إذ تنص على أن: "يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى مقدمة ضمن الشروط المحددة في المواد 72، 73 و75 من هذا القانون في صحة أو مبلغ الضرائب المفروضة عليه أن يربحاً القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن هذه الشكوى الاستفادة من الأحكام المقررة في هذه المادة شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها.

وفي غياب تقديم الضمانات يمكن للمكلف بالضريبة ان يربحاً دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 20 بالمئة من الضرائب المتنازع فيها لدى قابض لضرائب المختص.

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

يترتب على منح الارجاء القانوني للدفع تأجيل تحصيل الحقوق الباقية إلى غاية صدور القرار النزاعي، ويمكن أن يكون الارجاء القانوني للدفع الممنوح محل إنهاء من قبل السلطة المختصة في حالة ظهور أحداث من شأنها تهديد تحصيل الدين الجبائي موضوع هذا الارجاء.

<sup>1</sup> - أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 39.

<sup>2</sup> - بن ذهبية رباب ريمة، مرجع سابق، ص 42.

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

يرجأ تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض ضريبي مزدوج أو أخطاء مادية تم إثباتها من طرف إدارة الضرائب إلى غاية صدور القرار النزاعي دون أن يكون المكلف بالضريبة مضطرا إلى تقديم ضمانات أو دفع 20 بالمئة من الضرائب المتنازع فيها.<sup>1</sup>

ومنه يتضح أن قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2024 من خلال المادة 74 قد حفظ للمكلف بالضريبة حقه في إرجاء دفع الضريبة إلى غاية اتخاذ قرار نهائي بخصوص الضريبة محل النزاع لكن ذلك لا يكون الا بشروط لعل أهمها:

- تقديم شكوى من المكلف إلى الادارة الضريبية فحواها الاعتراض على قيمة المبالغ المطالب بها للسداد، على أن تتضمن شكواه طلب الاستفادة من أحكام المادة 74 في ما يتعلق بإرجاء دفع المبلغ الضريبي موضوع الشكوى والمستحق للخرينة العمومية.

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

- تقديم المكلف المعني لضمانات حقيقية من أجل الاستفادة من ذلك و إلا دفع مبلغ يساوي 20 بالمئة من الضرائب محل النزاع.

- دون أن 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 الضريبي.

- لا بد أن لا تكون هناك أي ظروف أو أحداث تهدد تحصيل الضريبة موضوع الإرجاء القانوني للدفع وإلا كان هذا الأخير محل إنهاء من الإدارة الضريبية المختصة.

<sup>1</sup> - أنظر المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية

## المبحث الثاني: لجان الطعن من أجل العفو والتخفيض الضريبي

قام المشرع الجبائي بعد إنشاءه للجان الضريبية المختصة بدراسة الطعون إلى استحداث لجان إدارية أخرى مختصة بالفصل في الطعون وهذا من أجل مراعاة حال المكلف الذي يواجه صعوبة في تسديد ما عليه اتجاه الخزينة (حالة العسر) ، حيث مكنه المشرع من خلال هذه اللجان أن يلتمس من الإدارة الجبائية طلب الإعفاء من بعض الضرائب أو التخفيض منها، أو طلب الإلغاء أو تخفيض الزيادات في الضرائب والغرامات الجبائية التي يتعرّض لها<sup>1</sup>، وسنتطرق في مبحثنا هذا إلى:

المطلب الأول: لجان العفو الضريبي.

المطلب الثاني: التخفيض الضريبي المشروط.

المطلب الأول: لجان العفو الضريبي

أحدث المشرع هذه اللجان لتخفيف العبء عن المكلف في الحالات التي يكون فيها عوز أو ضيق في مقدرته المالية، والتي لا تسمح له بتسديد ديونه الضريبية فيلجأ إلى هذه اللجان ليلتمس منها مساعدته وذلك بالتخفيف عنه أو بإعفائه من الضرائب والغرامات والزيادات المفروضة عليه قانوناً، وهذه اللجان تسمى بلجان العفو، فالمكلف يلتمس من خلال هذه اللجان اعفاءه من الضريبة أو التخفيف من الضرائب المفروضة عليه، وذلك في حالة اعساره وعدم قدرته على التسديد، فهذا الطعن الولائي يعد ضماناً هامة يمكن للمكلف المعسر الاستفادة منها، حيث أن المكلف عند تقديمه الطعن الولائي أمام لجان العفو، هو لا ينازع في أساس وصحة فرض الضريبة، فهو يقر بها ول كن يطلب من الإدارة مساعدته بسبب عدم قدرته على تسديد ما عليه من ديون للخزينة العامة حيث يلتمس طلب العفو إما من المكلف وإما من قابض الضرائب<sup>2</sup>، لذلك سندرس في المطلب الأول إلى:

الفرع الأول: تشكيلة لجان العفو واختصاصاتها.

الفرع الثاني: طلب المكلف بالضريبة.

الفرع الثالث: طلبات قابض الضرائب.

<sup>1</sup> محمد أمين كويدي، سامية بوضياف، مرجع سابق ص 68.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 138.

### الفرع الأول: تشكيلة لجان العفو واختصاصاتها

توجد ثلاث لجان مختصة في طلبات العفو والتخفيض الضريبي وهي لجنة الطعن الولائية، لجنة الطعن الجهوية ولجنة الطعن على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، حيث تم النص عليها في قانون الاجراءات الجبائية، وكذا في القرار رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991، المتضمن إنشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن الولائية، والقرار رقم 187 المؤرخ في 28 جوان 2009 صادر عن المديرية العامة للضرائب والمتعلق باللجنة الولائية للطعن الخاصة بمديرية المؤسسات الكبرى.<sup>1</sup>

#### 1- لجنة الطعن الولائية:<sup>2</sup>

تتشأ لجنة طعن لالتماس العفو على مستوى الولاية، حيث تتشكل من تسعة أعضاء وتختص بالنظر في الطعون المقدمة لها من طرف المكلف أو قابض الضرائب.

#### • تشكيلتها:

تتشكل لجنة الطعن الولائية حسب نص المادة 04 من القرار الصادر عن المدير العام للضرائب رقم 381 المؤرخ في 18/4/2013 من الأعضاء الآتية:

- المدير الولائي للضرائب رئيساً.
- المدير الفرعي للمنازعات عضواً مقراً.
- المدير الفرعي للعمليات الجبائية عضواً.
- المدير الفرعي للتحصيل عضواً.
- المدير الفرعي للرقابة الجبائية عضواً.
- رئيس مفتشية الضرائب والقابض، يتم تعيينهم من طرف المدير الولائي للضرائب لمدة سنة كعضوين.
- رئيس مركز الضرائب عضواً.
- رئيس المركز الجوارى للضرائب عضواً.
- كاتب اللجنة يعينه رئيس الم كتب المكلف بلجان الطعن.

<sup>1</sup> - صالحى العيد، مرجع سابق، ص 133

<sup>2</sup> - انظر المادة 04 من القرار رقم 381 المؤرخ في 18/4/2013، الصادر عن المدير العام للضرائب.

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

### • اختصاصاتها:

تختص هذه اللجنة في النظر في الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة أو قابض الضرائب عندما تكون الحصة الضريبية المطعون فيها تقل أو تساوي 5000000 دج، حيث تشمل الحصة الضريبية على مبلغ الضريبة الأصلي بالإضافة إلى مبلغ الزيادات والغرامات والعقوبات.

### 2- لجنة الطعن الجهوية:<sup>1</sup>

تنشأ لجنة طعن لالتماس العفو على المستوى الجهوي حيث تتشكل من خمسة أعضاء وتختص بالنظر في الطعون التي تكون ضد قرارات اللجنة الولائية للطعن.

### • تشكيلتها:

طبقاً للمادة 01 من القرار رقم 381 السالف الذكر تتشكل اللجنة الجهوية لطعن تتشكل من الأعضاء الآتية:

- المدير الجهوي للضرائب رئيساً.
- المدير الفرعي للرقابة الضريبية والمنازعات عضواً.
- المدير الفرعي للعمليات الضريبية والتحصيل عضواً.
- مديرين ولائيين للضرائب يعينهما المدير الجهوي للضرائب لمدة سنة.
- كاتب اللجنة رئيس مكتب الطعون بالمديرية الجهوية للضرائب.

### • اختصاصاتها:

تنظر اللجنة الجهوية للطعن في طلبات العفو لكل من المكلفين أو قابض الضرائب، عندما تكون الحصة الضريبية تفوق مبلغ 5000000 دج، كما تختص بالنظر في طلبات الطعون التي يكون مضمونها الطعن في قرارات اللجنة الولائية للطعن، حيث يمكن للمكلف أو القابض أن يطعن أمامها عندما يكون رد اللجنة الولائية للطعن سلبياً بخصوص التماس العفو الذي تقدم به، كما تنظر كذلك في طلبات التخفيض المشروط، إذا تجاوز المبلغ الاجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات 5000000 دج.

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

تنشأ لجنة طعن لالتماس العفو على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، وهي تتشكل من تسعة أعضاء حيث تختص بالنظر في طلبات التخفيض .

<sup>1</sup> - انظر المادة 01 من القرار رقم 381.

• تشكيلتها:

- تشكل لجنة الطعن على مستوى مديرية كبريات المؤسسات من الأعضاء الآتية:
- مدير كبريات المؤسسات رئيسا.
- المدير الفرعي للمنازعات لدى المديرية عضوا مقررا .
- المدير الفرعي للتسيير لدى المديرية عضوا.
- المدير الفرعي للجباية البترولية لدى المديرية عضوا.
- المدير الفرعي للرقابة الجبائية لدى المديرية عضوا .
- قابض المديرية عضوا.
- المدير الفرعي للجان الطعن لدى مديرية المنازعات الجبائية عضوا .
- المدير الفرعي للتقييم الجبائي لدى مديرية العمليات الجبائية والتحصيل عضوا .
- رئيس مكتب المنازعات الادارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات كاتباً للجنة.

• اختصاصاتها:

تختص هذه اللجنة في طلبات قابض الضرائب أو المكلفين بالضريبة مهما كانت قيمة الضرائب والغرامات المطعون فيها، كما تختص في النظر في طلبات التخفيض المشروط مهما كانت قيمة الغرامات المطعون فيها، ويقوم بكتابة اللجنة رئيس الم كتب المكلف بالمنازعات الادارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.<sup>1</sup>

الفرع الثاني: طلب المكلف بالضريبة

أجازت المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة، إمكانية طلب العفو من الضريبة المفروضة عليهم أو التخفيف منها في حالة العوز المالي وعجزهم عن إبراء ذمتهم اتجاه الخزينة العمومية، كما يمكنهم أيضا أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب والغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية يستفيد المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، من تقديم طعون ولائية للتماس العفو أو التخفيض من الضريبة. كما تخضع طلبات المكلفين لالتماسات العفو إلى جملة من الشروط ل كي يكون الالتماس مقبولا، منها ما هو شكلي ومنها ما هو موضوعي وهي :

<sup>1</sup>- صالحى العيد الوجيز، مرجع سابق، ص 139.

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

**1/ الشروط الشكلية:** تتمثل الشروط الشكلية التي يجب أن تتوفر في الطعن لالتماس العفو، من نفس الشروط الشكلية الواجب توافرها في الشكوى النزاعية باستثناء شرط الآجال، إذ يمكن للمكلف أن يقدم طلبه إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً أو لمدير كبريات المؤسسات حسب سجلت تحتها الضريبة المعنية الحالة وإرفاقه بالإنداز إن وجد، ورقم المادة من الجدول التي بهذه الشكوى، كما يمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها، في حالة ما إذا كانت الشكاوى تعني الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلديات.<sup>1</sup>

**2/ الشروط الموضوعية:** يتعين على المكلف الذي يلتمس العفو أو التخفيض من الضريبة، أن يقدم طلباً معللاً ومبرراً، وتقديم الحجج الكافية التي تمكن الإدارة الجبائية من اتخاذ القرار الاعفاء أو التخفيض، ويشترط كذلك أن يكون المكلف حسن النية، وهو ما يظهر من خلال الجهود المبذولة من طرفه لدفع ما عليه من ضرائب، لأنه في حالة الغش الضريبي لا تمنح الإدارة الجبائية أي تخفيف أو تخفيض عن الضرائب والعقوبات والغرامات.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: طلبات قابض الضرائب

وفقاً لنص المادة 94 والمادة 173 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن لقابض الضرائب تقديم طلب بإقرار انعدام قيمة الحصص الغير قابلة للتحصيل أو طلب تأجيل الدفع أو طلب الاعفاء من المسؤولية.

#### • طلب انعدام قيمة الحصص غير قابلة للتحصيل:

يمكن لقابض الضرائب في الحالات التي يكون فيها التحصيل غير ممكن إما بسبب إعسار المكلف أو غيابه أو وفاته، ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجداول في التحصيل، أن يطلب من اللجنة إقرار انعدام الحصص غير القابلة للتحصيل.

#### • تأجيل الدفع

أجاز المشرع لمديرية كبريات المؤسسات تقديم طلب التأجيل بالنسبة للحصص التي يتم تحصيلها في نهاية السنة العاشرة الموالية لتاريخ تحصيل الجدول، حيث يقدم الطلب إلى مدير كبريات المؤسسات بعد أخذ رأي لجنة الطعون الولائية المنصوص عليها في المادة 173.

<sup>1</sup> - شهبوب رحمانى فتيحة، المنازعات الضريبية في ظل اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع

قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، ص. 102.

<sup>2</sup> - محمد أمين كويدي، سامية بوضياف، مرجع سابق ص 68.

• الإعفاء من المسؤولية

نصت المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية، على إبراء ذمة قابض الضرائب من المسؤولية كما نصت الفقرة الثالثة من المادة 173 مكرر من نفس القانون، أنه يمكن لقابض الضرائب من صياغة طلبات إعفاء من المسؤولية أو التخفيف منها بالنسبة للحصص التي رفضت كشوفات الحصص غير قابلة للتحصيل، بحيث لا أثر لهذه الطلبات سوى إبراء مسؤولية القابض، وبمفهوم المخالفة لا تبرئ ذمة المكلفين بالضريبة حيث يجب على القابض معاودة اتخاذ الاجراءات القسرية ضدهم، في حال تحسن أوضاعهم من جديد طالما لم يظلم التقادم.<sup>1</sup>

• بلاغ قرارات لجنة الطعن المختصة

يبلغ قرار اللجنة إلى المكلف عن طريق رسالة موصى عليها مع الإشعار باستلام، خلال مدة خمسة عشر يوما التي تلي اجتماع اللجنة حيث يكون قرار اللجنة إما:

- برفض طلب الالتماس.
  - القبول الجزئي لطلب الالتماس.
  - القبول الكلي لطلب الالتماس.
- أما بالنسبة للتخفيض المشروط فتبلغ الإدارة المكلف في أجل أقصاه ثلاثون يوما اقتراح التخفيض المشروط عن طريق رسالة موصى عليها مع الاشعار باستلام يبين فيها:
- المبلغ المقترح للتخفيض.
  - الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي.

<sup>1</sup> - أنظر المادة 94 والمادة 173 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية 2024

## المطلب الثاني: التخفيض الضريبي المشروط

تمنح الإدارة الجبائية بناء على طلب المكلف بالضريبة تخفيف من الغرامات الجبائية أو الزيادات في الضرائب بموجب عقد اتفاقي، فالتخفيض التعاقدي أو التخفيض المشروط عبارة عن التزام الإدارة الجبائية ممثلة بمديرياتها المختلفة، بتخفيض الغرامات وعقوبات التأخير في مقابل تعهد المكلف بالضريبة تسديد أصل الدين، وهذا طبقاً للمادتين 93 مكرر و173 من قانون الإجراءات الجبائية 2024 والتعليمة رقم: 656/2013 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب والتي شرحت مضمون المادتين السابقتين<sup>1</sup>، وهذا ما سنتناوله في:

الفرع الأول: تعريف التخفيض الضريبي المشروط.

الفرع الثاني: لجان الطعن المختصة بالتخفيض الضريبي المشروط.

الفرع الثالث: إجراءات التخفيض الضريبي المشروط.

الفرع الأول: تعريف التخفيض الضريبي المشروط

يعرف التخفيض الضريبي المشروط بأنه ذلك العقد الذي تقوم بموجبه الإدارة الجبائية والمكلف بوضع حد لنزاع نشأ عن طريق تقديم تظلم مسبق أو منع نزاع يمكن أن ينشأ نتيجة ضريبة محددة ومدرجة في التحصيل، وذلك بتقديم تنازلات متبادلة حيث تلتزم الإدارة الجبائية بالموافقة على تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية المفروضة، كما يلتزم المكلف من جهته بدفع المبالغ المتبقية على عاتقه في الأجل المحدد في العقد، ويتنازل عن كل إجراءات المنازعات التي تتعلق بالحقوق والعقوبات المالية والغرامات المنصوص عليها في العقد.<sup>2</sup>

وعليه فالتخفيض الضريبي المشروط عبارة عن عقد يتم من خلاله وضع حد لنزاع نشأ بين الإدارة الضريبية والمكلف، بتقديم هذا الأخير لشكوى نزاعيه أو تفادي قيام نزاع يمكن أن ينشأ نتيجة ضريبة محددة ومدرجة في التحصيل وذلك بتقديم تنازلات متبادلة، حيث تلتزم الإدارة الضريبية بالموافقة على تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية المطبقة، وفي المقابل يلتزم المكلف بدفع المبالغ المتبقية في ذمته عند حلول الأجل المحدد في العقد، وتنازله عن جميع الإجراءات

<sup>1</sup> لكل عائشة، دور التخفيض المشروط في تفادي نشوء المنازعات الضريبية، مجلة الفكر القانوني والسياسي، مج 5، ع 1

جامعة الأغواط، 2021، ص 295

<sup>2</sup> العيد صالح، مرجع سابق، ص 142

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

النزاعية المتعلقة بالحقوق والعقوبات المالية والغرامات موضوع العقد، حيث يعد التخفيض المشروط بالنسبة للمكلف بمثابة عقد إذعان<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: لجان الطعن المختصة بالتخفيض الضريبي المشروط

أقر المشرع ثلاث لجان مختصة بدراسة طلبات التخفيض المشروط وهي اللجنة ولائية واللجنة الجهوية ولجنة ثالثة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

#### 1- لجنة الطعن الولائية

وتتكون هذه اللجنة من مجموعة الأعضاء:

-المدير الولائي رئيساً.

-المدير الفرعي للمنازعات عضواً.

-المدير الفرعي للعمليات الجبائية عضواً.

-المدير الفرعي للتحصيل عضواً.

-المدير الفرعي للرقابة الجبائية عضواً.

-رئيس مفتشية وقابض ضرائب يعينهما المدير الولائي للضرائب لمدة سنة<sup>2</sup>.

وتتولى هذه اللجنة دراسة طلب التخفيض المشروط إذا كان مبلغ الغرامات الجبائية والعقوبات ≥ 500.000 دج.

#### 2- لجنة الطعن الجهوية

وتتكون هذه اللجنة من مجموعة الأعضاء:

-المدير الجهوي للضرائب رئيساً.

-المدير الفرعي للمنازعات على المستوى الجهوي.

-المدير الفرعي المكلف بالعمليات الجبائية على المستوى الجهوي.

-مديرين ولائيين يعينهما المدير الجهوي لمدة سنة<sup>3</sup>.

وتتولى هذه اللجنة دراسة طلب التخفيض المشروط إذا كان مبلغ الغرامات الجبائية والعقوبات < 500.000 دج

<sup>1</sup>- ناصر مراد، مرجع سابق، ص 85

<sup>2</sup>-أنظر المادة 03 من القرار رقم 16 المؤرخ في 28 / 05 / 1991، الصادر عن المديرية العامة للضرائب، والمتضمن انشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن الولائي.

<sup>3</sup>-أنظر المادة 03 من القرار رقم 16 المؤرخ في 28 / 05 / 1991،

### 3- لجنة الطعن الوطنية

وتتكون هذه اللجنة من الأعضاء:

-مدير كبريات المؤسسات رئيساً.

-المدير الفرعي للمنازعات لدى المديرية عضواً.

-المدير الفرعي للتسيير لدى المديرية عضواً.

-المدير الفرعي للجباية البترولية عضواً.

-المدير الفرعي للرقابة الجبائية لدى المديرية عضواً.

-قابض المديرية عضواً.

-المدير الفرعي للجان الطعن لدى مديرية المنازعات الجبائية عضواً.

-المدير الفرعي للتقييم الجبائي لدى مديرية العمليات الجبائية والتحصيل عضواً.

ويقوم بكتابة اللجنة رئيس المكتب المكلف بالمنازعات الادارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.<sup>1</sup>

ومنه فبالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات فإن مجال الاختصاص فيها يعود للجنة الطعن التابعة لنفس المديرية وذلك مهما كانت قيمة الغرامات الجبائية والعقوبات محل الطعن.

### الفرع الثالث: إجراءات التخفيض الضريبي المشروط

على المكلف بالضريبة الذي يرغب في الاستفادة من إجراء التخفيض المشروط تقديم طلب كتابي محرر على ورق عادي وموقع من طرفه، يلتمس من خلاله الاستفادة من هذا الإجراء، ويجب أن يرفق الطلب بالوثائق الضرورية للتعريف بالحقوق والغرامات موضوع الطلب، وذلك بهدف تحديد العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية موضوع الطلب، بالإضافة إلى الوثائق المتعلقة بوضعيته تجاه المنازعات (شكوى، مستخرج ضرائب...)<sup>2</sup>. ويمكن تقديم طلب التخفيض المشروط من دون أي شرط فيما يخص آجال التقديم.

<sup>1</sup>- أنظر القرار رقم 83 المؤرخ في 29/03/2008، الصادر عن المديرية العامة للضرائب، والمتضمن إنشاء وتكوين وسير

أعمال لجان الطعن الولائي بمديرية كبريات المؤسسات، والمعدل بموجب القرار رقم 187 المؤرخ في 28/06/2009.

<sup>2</sup>- صدوق المهدي، فعالية التخفيض المشروط كآلية للحد من المنازعات الضريبية، مجلة دفاتر السياسة والقانون، جامعة ورقلة

عدد خاص، جوان 2018، ص 349

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

كما يمكن أن تتضمن الشكوى الولائية الخاصة ما يلي:<sup>1</sup>

- الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدة قانونا.

- غرامات الوعاء الضريبي .

- غرامات التحصيل .

- غرامات جبائية.

وبالرجوع إلى الفقرة 04 من المادة 173 من قانون الإجراءات الجبائية نجد أنه يمكن للإدارة منح الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 160 من نفس القانون ( الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات الذي يخضع للتشريع المتعلق بالمحروقات، المعدل والمتمم، الشركات الأجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتا في إطار تعاقدى يخضع للنظام الحقيقي عندما يساوي مبلغ العقد أو العقود أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية، شركات رؤوس الأموال وكذا شركات الأشخاص الذين اختاروا الخضوع للنظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال كما هو منصوص عليه في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التي يساوي رقم أعمالها السنوي أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية، تجمعات الشركات عندما يساوي رقم الأعمال السنوي لإحدى الشركات العضوة أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية)، بناء على طلبهم وبصيغة تعاقدية، تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية وذلك استنادا إلى أحكام المادة 93 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>2</sup>

تقوم الإدارة الضريبية بتبليغ المكلف بالضريبة خلال أجل أقصاه ثلاثون (30) يوما بعرض التخفيض المشروط عن طريق رسالة موصى عليها مقابل وصل بالاستلام، تذكر فيه الإدارة المبلغ المقترح للتخفيض وكذلك جدول استحقاقات لتسديدات الضريبة، هذا بالنسبة للإدارة الضريبية. وبالنسبة للمكلف بالضريبة فيمنح له أجل ثلاثون (30) يوما من أجل إبداء قبوله أو رفضه، وفي حالة قبول المكلف بالضريبة، فيبلغ لهذا الأخير مقرر التخفيض المشروط عن طريق رسالة موصى عليها مقابل وصل بالاستلام.

<sup>1</sup>- لكحل عائشة، مرجع سابق، ص 295

<sup>2</sup>- أنظر المادة 160 معدلة بموجب المادة 59 من قانون الإجراءات الجبائية 2024

## الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

وعندما يصبح التخفيض المشروط نهائي بعد إتمام الالتزامات التي ينص عليها، والمصادقة من طرف السلطة المختصة، فإنه لا يمكن مباشرة أو استئناف أي إجراء نزاعي للاعتراض على الغرامات أو الغرامات المالية التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المتعلقة بها.<sup>1</sup> تقوم الإدارة الجبائية بتبليغ، خلال أجل أقصاه ثلاثون ( 30) يوماً، عرض تخفيض مشروط للمكلف بالضريبة عن طريق رسالة موسى عليها مقابل وصل بالاستلام، تذكر فيه الإدارة المبلغ المقترح للتخفيض وكذا جدول استحقاقات لتسديدات الضريبة، ويمنح أجل للرد بثلاثين يوماً (30)، للمكلف بالضريبة من أجل إبداء قبوله أو رفضه.

ففي حالة قبول طلب المكلف بالضريبة، يُبلغ لهذا الأخير مقرر التخفيض المشروط عن طريق رسالة موسى عليها مقابل وصل بالاستلام.

وعندما يصبح التخفيض المشروط نهائي بعد إتمام الالتزامات التي ينص عليها، والمصادقة من طرف السلطة المختصة، فإنه لا يمكن مباشرة أو استئناف أي إجراء نزاعي للاعتراض على الغرامات أو الغرامات المالية التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المتعلقة بها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - لكحل عائشة، مرجع سابق، ص 299.

<sup>2</sup> - أنظر المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية 2024

# الخاتمة

تمحورت دراستنا حول الطرق الودية لتسوية النزاعات الإدارية والتي تمثلت في الشكوى الضريبية بالإضافة لكونها إجراء إداري فهي طريقة لتسوية النزاع مع الإدارة نفسها قبل رفع الدعوى. فالشكوى الضريبية في منازعات الوعاء الضريبي، تُرفع أساساً عندما يحدث خطأ في تطبيق القانون أو تفسيره، فيعترض المكلف بالضريبة على الأخطاء التي ارتكبتها الإدارة في حقه، إما في تقدير وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما بغرض الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، وتعد الشكوى الضريبية تظلمً إدارياً إلزامياً، يسمح بتحقيق مبدأ العدالة من خلال تبادل وجهات النظر بين المكلف وإدارة الضرائب، وتجعل هذه الأخيرة تحرك رقابتها الذاتية على أعمالها لتحقيق مبدأ المشروعية، بالإضافة إلى إعمال نظام لامركزية القرار مما يسهم في تقريب المكلفين من إدارة الضرائب.

أما الشكوى الضريبية في منازعات التحصيل فتتعلق بالالتزام المكلف، بالوفاء بدين الضريبة والإجراءات التي تتخذها الإدارة الجبائية لتنفيذ هذا الالتزام جبراً عليه، وعلى هذا الأساس فإن هذا النوع من منازعات التحصيل لا ينشأ إلا أثناء إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، ولذلك لا يجوز للمكلف، وبمجرد تبليغه بقرار ربط وعاء الضريبة وقبل البدء في إجراءات التحصيل الجبري، رفع دعوى المنازعة في التحصيل وإلا كانت غير مقبولة لرفعها قبل الأوان.

وجاء قانون الإجراءات الجبائية بتوحيد مواعيد الشكوى الضريبية لمختلف أنواع الضرائب، التي لم تكن موجودة في ظل نصوص القوانين الضريبية الموضوعية، وهذا ما يذكر للمشرع.

يخضع التحقيق في شكوى نزاع الوعاء الضريبي إلى إجراءات ومراحل قانونية، بدءاً بمرحلة الفحص الأولي عن طريق جملة العمليات الهادفة، للتأكد من مدى صحة ودقة الإثباتات المقدمة من قبل المكلف وفقاً لمبدأ الوجاهية، هذا من جهة، ومن جهة ثانية تبيان ما إذا كانت الأسباب الواقعية والقانونية التي استند إليها قرار فرض الضريبة مشروعة، للوصول إلى قرار نهائي يبنّي على مبدأ التعليل الوجوبي، وهذا ما فعالية أكثر لإدارة الضرائب في أداء وظائفها، تحقيقاً لمصلحة الخزينة العمومية، دون إهدار المصلحة الخاصة للمكلف بالضريبة وإذا كانت مرحلة الفحص والتحقيق في الشكوى تعتمد في تحديد الاختصاص على معيار وظيفي استناداً لمبدأ المخاطبة

الجبائية، فإن مرحلة البت فيها تعتمد على معيار قيمي، من أجل تجسيد رقابة سلمية إلى جانب الشكوى الضريبية أمام إدارة الضرائب المختصة.

ويشكل الطعن أمام اللجان الضريبية آلية اختيارية ودية لتسوية منازعات الوعاء الضريبي، تقوم على أساس إشراك أطراف أخرى تتمتع بالخبرة الكافية في مجال الأنشطة المهنية التي يمارسها المكلف بالضريبة، كما عمل المشرع الجزائري على توزيع هذه اللجان عبر تراب الجمهورية، بشكل يحقق ضمانات للمكلف بالضريبة، وبغية تفضيل الحلول الجوارية لتسوية النزاع القائم خارج مرفق القضاء.

وقد توصلنا في هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نلخصها فيما يلي:

- تتمتع الإدارة الضريبية في إطار ممارستها للرقابة السابقة على المنازعات الضريبية بنوعيتها منازعات الوعاء والتحصيل بسلطات واسعة مقارنة بالضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة التي تكون محصورة ومحدودة.
- إن المنازعات الضريبية في النظام الجزائري تتميز بخصوصيات ومميزات تنفرد بها مقارنة بالمنازعات الإدارية بالأخرى إذ جعلها أكثر تعقيدا من غيرها من المنازعات.
- للتظلم الإداري أهمية بالغة من الناحية العملية، إذ يسمح بتبادل وجهات النظر بين المكلف والإدارة الضريبية، وبالتالي يستطيع المكلف بالضريبة أن يتقاضي بواسطة هذا الإجراء طريقا طويلا ومكلفا أمام القضاء، وبالتالي ينمي الثقة بين الطرفين، خاصة عندما تتراجع الإدارة عن قراراتها الخاطئة.
- لم تحض لجان الطعن الإدارية بالاهتمام الكافي من قبل المشرع مما جعلها غير معروفة لدى المكلفين، وكذا الغموض الذي يشوب النصوص القانونية المنظمة لها، أما فيما يخص الآراء التي تصدرها فهي غير ملزمة واللجوء إليها اختياري هذا ما أضعف الدور الذي تلعبه في تسوية النزاع الضريبي وعدم الإقبال عليها، فهنا على المشرع تفعيل دور هذه اللجان أو بإعطاء الطابع الإلزامي للآراء التي تصدرها.
- إن إجراءات الرد على الشكاية المقدمة أمام الإدارة الجبائية تتميز بالبطء فالأجل الممنوح للجهة المختصة بالنظر في شكاوى المكلفين طويلة جدا، كما نجد أن هذه الآجال تختلف من جهة إلى أخرى فالأجل الممنوح للمدير الولائي للضرائب ليس نفسه الأجل الممنوح لرئيس مركز

الضرائب صف إلى ذلك فإن الشكاوى توجه إلى هيئات بالنظر إلى المبلغ الضريبي المحدد لكل جهة.

- ومن بين الإجراءات التي منحها المشرع للمكلف بالضريبة الالتجاء إلى لجان الطعن الإدارية وذلك في حال عدم رضاه بالقرار الصادر عن الجهة المختصة بالنظر في الشكاوى حيث أن هذه المرحلة هي مرحلة اختيارية، قد يلجأ إليها المكلف أو يرفع النزاع مباشرة أمام القضاء الإداري أو يرضى بالقرار الصادر، فهذه اللجان تبدي رأياً حول طلبات المكلفين التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة وإما الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي.
- إن إجراء التخفيض المشروط له دور مهم في تفادي نشوء المنازعات الضريبية والمحافظة على أموال الخزينة العمومية لو تم تفعيله وتوعية المكلفين بالضريبة بمثل هاته التدابير.

### الاقتراحات

- حبذا ولو كان النظام الجبائي مستقراً في توحيد القوانين الضريبية من خلال إدماجها في قانون واحد، هي نقطة مهمة يجب مراعاتها حتى تتمكن الإدارة الجبائية من جهة بالإلمام بكل ما يخص مجال اختصاصه، والمكلف من جهة أخرى بمعرفة وتفادي اللبس وإدراكه لماهية التزاماته، لذا نقترح إعادة بناء نظام جبائي جزائري في إطار استراتيجية شاملة تأخذ بعين الاعتبار جميع المتغيرات.
- العمل على تبسيط إجراءات تقديم الشكاوى أمام إدارة الضرائب من خلال توحيد مواعيد تقديم الشكاوى وخاصة في مادة الوعاء الضريبي مع إعادة النظر في المجال الزمني لهذه الآجال خاصة تلك المتعلقة بمادة التحصيل الضريبي.
- إسناد التحقيق في الشكاوى إلى جهة أو مصلحة من إدارة الضرائب غير تلك الجهة أو المصلحة التي فرضت الضريبة.
- ضرورة التركيز على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من خلال برمجة أبواب مفتوحة على الجبائية، من أجل شرح التعديلات والأحكام الضريبية التي تأتي بينها القوانين المالية.

- ضرورة التركيز على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من خلال برمجة أبواب مفتوحة على الجباية، من أجل شرح التعديلات والأحكام الضريبية التي تأتي بيها القوانين المالية التكميلية، وتحسيسهم وتوعيتهم بمدى أهمية هذا النظام في ترقية اقتصاد البلاد.
- الاهتمام بالمستوى الثقافي والتكويني للأعوان، حتى يتسنى لهم تأدية مهامهم بأكثر فعالية وضرورة احترامهم لمواعيد وأجال التحصيل حتى لا تفقد الضريبة قيمتها المالية والعملية.

قائمة المصادر

والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

### أ. القوانين والقرارات:

#### أ-القوانين

1. -القانون رقم 01 -21، المؤرخ في 2001/12/2، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ج ر، العدد 78، الصادرة بتاريخ 2001/12/23.
2. -قانون رقم 23-24 مؤرخ في 11 جمادى الثانية عام 1445 الموافق لـ 24 ديسمبر سنة 2023، المتضمن قانون المالية لسنة 2024، ج ر، العدد 86، الصادرة في 18 جمادى الثانية عام 1445 الموافق لـ 31 ديسمبر سنة 2023.

#### ب-القرارات

- 1-القرار رقم 16 المؤرخ في 28 / 05 / 1991، الصادر عن المديرية العامة للضرائب، والمتضمن انشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن الولائي.
- 2-القرار رقم 16 المؤرخ في 28 / 05 / 1991، الصادر عن المديرية العامة للضرائب، والمتضمن انشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن الولائي
- 3-القرار رقم 381 المؤرخ في 18/4/2013، الصادر عن المدير العام للضرائب.

### II. الكتب:

1. - العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2011
2. - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، بدون طبعة، دار الهدى، الجزائر، 2005
3. - طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتاب للطباعة والنشر، بغداد، 1990
4. - طاهري حسين، المنازعات الضريبية شرح قانون الإجراءات الجنائية، دارالخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007
5. -فارس السبتي المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، 2008 دار هومة، الجزائر
6. - فريجة حسين، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعة الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب، الجزائر، 1999

7. - فريجه حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008
  8. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2023،
  9. محمد علي عوض الحرزي، المنازعات الضريبية ووسائل إنائها، ط1، دار النهضة العربية، مصر، 2002
  10. حمدي باشا عمر، طرق التنفيذ وفقا للقانون رقم -08 \_ 09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومه، للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012
  11. سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2008
  12. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات نظم قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، مصر، 2007
  13. عبد الجواد نايف، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة الجامعة، بغداد، 1967
  14. عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، القاهرة، دار النهضة العربية، 2000
  15. فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011
  16. محمد خير العكام، يوسف شباط، المالية العامة، قسم الدراسات القانونية، جامعة دمشق، 2006-2007
  17. محمد دويدار، نظرية الضريبة والنظام الضريبي، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1999
  18. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، ط4، 2008
  19. يلس شاوش بشير، المالية العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
- ### III. الأطروحات والرسائل الجامعية
- #### أ- الأطروحات
1. برحمانى محفوظ، الإطار القانوني والتنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري، أطروحة الدكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة البليدة، 2007
  2. محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة بسكرة، 2014-2015

ب-الرسائل الجامعية

1. اخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران، 2015 / 2016
  2. بن ذهبية رباب ريمة، منازعات التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2015-2016
  3. تابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2012
  4. حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، أطروحة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006
  5. سليم قصاص، المنازعة الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، جامعة قسنطينة، 2007-2008،
  6. شهبوب رحمانى فتيحة، المنازعات الضريبية في ظل اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خدة، 2013
  7. عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، فرع القانون العام، جامعة تيزي وزو، 2010
- IV. المجالات والندوات:**

1. أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبائي في تعظيم الحصيلة الضريبية -دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبائي وفق النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، ع15(خاص)، جامعة البليدة، 2021.
2. بوعافية رضا، المنازعة الضريبية في التشريع الجزائري (الرسم على القيمة المضافة نموذجاً)، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، مج 60، ع 65، جامعة المسيلة، ديسمبر 2021

3. خروبي هني، قندز بن توتة، تعزيز منازعات الوعاء الضريبي في إطار إصلاح وعصرنة المنظومة الجبائية في الجزائر، المجلة العصرية للدراسات القانونية، الكلية العصرية الجامعية رام الله، فلسطين، مج01، ع01، 2023
4. رحمانى حسيبة، خصوصية الطعن الإداري في المنازعة الجبائية، مجلة طبنة للدراسات العلمية الاكاديمية، مج6، ع1، المركز الجامعي بربكة، الجزائر، 2023
5. سماعين عيسى، إجراءات تسوية المنازعات الجبائية العقارية المتعمقة بحقوق التسجيل ورسم الإشهار العقاري الناجمة عن مراقبة النقص في الثمن وإعادة التقدير للممتلكات) مع دراسة حالة عملية (، مجلة القانون العقاري، مخبر القانون والعقار، جامعة البليدة 02، مج 07، ع 14، جوان 2021
6. سماعين عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري مجلة القانون العقاري، ع 15(خاص) جامعة البليدة، 2021
7. سميرة بلغواطي، دريس كمال فتحي، إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقا للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021، مجلة الفكر القانوني والسياسي، مج7، ع1، جامعة الأغواط، 2023
8. صدوق المهدي، فعالية التخفيض المشروط كآلية للحد من المنازعات الضريبية، مجلة دفاتر السياسة والقانون، جامعة ورقلة عدد خاص، جوان 2018 لعلوي محمد، المنازعات الضريبية، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، جامعة خنشلة، مج 09، ع 01، السنة 2021،
9. عبد العزيز أمقران، الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، 2003
10. عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة مجلة القانون العقاري، ع 15(خاص)، جامعة البليدة، 2021
11. لكل عائشة، دور التخفيض المشروط في تقاضي نشوء المنازعات الضريبية، مجلة الفكر القانوني والسياسي، مج 5، ع 1 جامعة الأغواط، 2021
12. مانع سلمى، إجراءات المتابعات الضريبية ورقابة القاضي الإداري عليها، مجلة المفكر، ع14، جامعة بسكرة، 2017

13. محمد أمين كويدي، سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، مج8، ع2، جامعة البليدة
14. معزوز دليلة، مسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز-آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية-، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، مج6، ع3، جامعة الجلفة، 2021
15. نبيل ميباراكو، يامة إبراهيم، طرق تسوية المنازعات الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء حسب مستجدات التشريع الجزائري، مجلة القانون والمجتمع، جامعة الاغواط، مج10، ع2، 2022،
16. يعقوب عبد الكريم، النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب، مجلة دراسات اقتصادية، ع 38، أوت 2019 جامعة قسنطينة،
17. قدي عبد المجيد، السياسة الضريبية في الجزائر محاولة للتقييم السياسات الاقتصادية في الجزائر، الملتقى الوطني حول السياسات الاقتصادية في الجزائر، جامعة الجزائر، 13 ماي 2013

# الملاحق



## Rappel du dispositif relatif au régime de l'IFU

- L'IFU s'applique aux personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou non commerciale dont le CA ou les recettes professionnelles n'excède pas **30.000.000 DA** (article 282 ter du CDITA).
- Le taux de l'IFU est fixé comme suit : **5%** pour les activités de production et de vente de biens et **12%** pour les autres activités (article sexiès 282 CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de déposer une déclaration prévisionnelle entre **le 1<sup>er</sup> et le 30 juin** de chaque année (article 1<sup>er</sup> du CPF).
- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder eux-mêmes au calcul de l'impôt dû et de reverser le montant intégral de l'impôt à la recette des impôts dont il relève au moment du dépôt de la déclaration. Ces derniers peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt. Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle, de **50%** du montant de l'impôt forfaitaire unique (IFU). Pour les **50%** restant, leur paiement s'effectue en deux versements égaux, **du 1<sup>er</sup> au 15 septembre et du 1<sup>er</sup> au 15 décembre** (article 365 du CIDTA).
- Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire leurs déclarations prévisionnelles au plus tard, **le 30 décembre** de l'année du début de l'activité et de procéder spontanément au paiement du montant intégral de l'IFU dû (article 3bis CPF).
- Dans le cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré au titre de l'année (N), les contribuables soumis à l'IFU doivent souscrire une déclaration complémentaire entre **le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1** (Article 282 quater du CIDTA).
- Le minimum d'imposition est fixé à **10.000DA** (article 365 bis). Ce minimum est ramené à **5.000DA** pour les contribuables éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi, ANSEJ - ANGEM - CNAC- (article 282- octiès).
- Les contribuables peuvent opter pour le régime du réel en respectant les conditions ci-après :
  - Délai d'option au régime du réel : pour relever du régime du réel, le contribuable doit notifier son option au service d'assiette gérant son dossier fiscal avant **le 1<sup>er</sup> février** de la première année au titre de laquelle celui-ci désire appliquer le régime du réel ;
  - Durée de l'option : l'option est valable pour une durée **de 3 ans** (la dite année et les deux années suivantes). Pendant cette période l'option est irrévocable (article 3 du CPF).
- Les contribuables IFU doivent tenir, un registre côté et paraphé par les services fiscaux, récapitulé par année, contenant le détail de leurs achats, appuyé des factures et de toutes pièces justificatives. En outre, ils doivent également tenir dans les mêmes conditions, un registre côté et paraphé, contenant le détail de leurs ventes. De même, les contribuables exerçant une activité de prestation doivent tenir un livre journal suivi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes et dépenses professionnelles (article 1 du CPF).
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration. (Article 282 quater du CIDTA).

## Tذكير بالاحكام المتعلقة بالضريبة الجزائية الوحيدة

- تطبق الضريبة الجزائية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا او غير تجاري والذين لا يتعدى رقم أعمالهم أو إيراداتهم المهنية ال **30.000.000 دج**( المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ).
- يحدد معدل الضريبة الجزائية الوحيدة كما يلي: **5%** لأنشطة الإنتاج او بيع السلع و **12%** فيما يخص جميع النشاطات الأخرى( المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ).
- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري في الفترة الممتدة ما بين 1 و 30 جوان من كل سنة ( المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة ان يقوموا باحتساب مبلغ الضريبة المستحقة كما يتوجب عليهم تسديد مبلغ الضريبة الكلي لدى قباضة الضرائب التابعين لها لحظة ايداعهم لتصريحاتهم. كما يمكن لهؤلاء اللجوء للدفع الجزئي للضريبة وفي هذه الحالة لا بد عليهم تسديد **50%** من قيمة الضريبة الجزائية الوحيدة عند ايداعهم لتصريحهم التقديري، فيما يخص ال **50%** المتبقية فتسدد على دفعتين متساويتين- الأولى من **1 إلى غاية 15 سبتمبر** و **الثانية من 1 إلى غاية 15 ديسمبر** (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائية الجدد ايداع تصريحاتهم التقديرية في أجل اقصاه **30 ديسمبر** لسنة بداية النشاط مع القيام بتسديد المبلغ الكلي للضريبة الجزائية المستحقة( المادة 3 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية).
- في حالة ما إذا تم تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به للسنة (ن) يتوجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة ايداع تصريح تكميلي في الفترة الممتدة ما بين **20 جانفي و 15 فيفري** **للسنة N+1** ( المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ).
- حدد مبلغ **10.000 دج** كحد ادنى للضريبة ( المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ). يخفض هذا المبلغ الى **5.000 دج** للمكلفين المستفيدين من أجهزة دعم التشغيل "ANSEJ, ANGEM, CNAC" ( المادة 282 مكرر 6).
- بإمكان للمكلفين بالضريبة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي مع احترام الشروط التالية:
  - أجل اختيار نظام الربح الحقيقي: حتى يخضع المكلف بالضريبة لنظام الربح الحقيقي يجب عليه أن يقوم بتبليغ مصلحة الوعاء الضريبي التي تشرف على تسبير ملفه الجبائي قبل **1 فيفري** من السنة الأولى التي يريد أن يخضع خلالها للنظام الحقيقي .
  - مدة الاختيار: يكون طلب اختيار المكلف بالضريبة للخضوع لنظام الربح الحقيقي ساريا لمدة **3 سنوات** ( السنة المذكورة و السنتين الموليتين لها )حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه( المادة 3 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة مسك سجل مرقم و مؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيص سنوي و تسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بالفواتير و غيرها من المستندات الثبوتية و يتعين عليهم زيادة على ذلك ، ضمن نفس الشروط مسك سجل مرقم و مؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.
- كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم و تقيده فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم و نفقاتهم المهنية ( المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- تملك الإدارة الجبائية حق مراجعة الأسس المصرح بها في حالة ما هناك إنقاص في التصريحات المدلى بها( المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ).

# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

سلسلة ج رقم 51 / 2023

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

DIW de .....

Structure .....

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية .....

مصلحة .....

الضريبة على الدخل الاجمالي

المداهيل الناتجة عن إيجار، ذات طابع مدني، لعقارات مبنية أو غير مبنية

(المادة 42 و 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

تصريح يقوم مقام حافظة اشعار بالدفع، يكتب في اجل أقصاه اليوم العشرون ( 20 ) من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار لدى قبضة الضرائب التابع لها مكان تواجد العقار المؤجر

## I - معلومات متعلقة بالمؤجر و المستاجر

### 1. تعيين المؤجر:

- الاسم، اللقب: .....

- العنوان: .....

بلدية: .....، ولاية: .....، الرمز البريدي: 111111

- رقم التعريف الجبائي (1): 111111 111111111111111111

- رقم التعريف الوطني: 11111111111111111111

### 2. تعيين المستاجر:

- الاسم، اللقب او اسم المؤسسة: .....

- العنوان: .....

بلدية: .....، ولاية: .....، الرمز البريدي: 111111

- رقم التعريف الجبائي (1): 111111 111111111111111111

- رقم التعريف الوطني: 11111111111111111111

## II - معلومات متعلقة بالعقار المستاجر

- طبيعة العقار المستاجر (2): .....

- عنوان او موقع العقار: .....

بلدية: .....، ولاية: .....، الرقم البريدي: 111111

- رقم المادة للعقار المستاجر: .....

- استعمال العقار المستاجر (3):  سكني  مهني او تجاري  فلاحي

- فترة العقد: من ..... الى .....

- وتيرة دفع الإيجار (4): .....

## III - مبلغ الضريبة المستحقة

مبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية أقل أو يساوي 1.800.000 دج (املأ الخانات المناسبة في الجدول الموالي)			
المبلغ المستحق	المعدل	مبلغ الإيجارات الخامة	التعيين
- المداهيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية:			
.....	7%	.....	- المداهيل المتأتية من إيجار ذات طابع سكني
.....	15%	.....	- المداهيل المتأتية من إيجار عقار ذات استعمال تجاري او مهني غير مزود بالأثاث او المعدات و كذا تلك المتأتية من الإيجار لفائدة الشركات
- المداهيل الناتجة عن إيجار العقارات غير المبنية:			
.....	15%	.....	- المداهيل المتأتية من إيجار العقارات غير المبنية ذات استعمال غير فلاحي
.....	10%	.....	- المداهيل المتأتية من إيجار اراضي ذات استعمال فلاحي
المبلغ الاجمالي: .....			

(1) المكلفون بالضريبة الذين لديهم رقم تعريف جبائي، ملزمون بملء هذا الاطار.

(2) تحديد طبيعة العقار (ممتلكات غير مبنية، سكنات ذات استعمال فردي، سكنات ذات استعمال جماعي، ...).

(3) ضع علامة في الخانة المتعلقة باستعمال العقار المؤجر.

(4) تحديد وتيرة دفع الاجور (شهر، فصل، سنة، ...).

مبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية الذي يتجاوز 1.800.000 دج (املأ الخانات المناسبة في الجدول الموالي)

المبلغ المستحق	المعدل	مبلغ الإيجارات الخامة	التعيين
.....	%7	.....	- المداخل المتأتية من إيجار عقارات من أي نوع والتي تخضع لضريبة مؤقتة

**توضيح :**

الاجور الخامة السنوية التي تتعدى 1.800.000 دج، خاضعة لضريبة مؤقتة بمعدل قدره 7%، و التي يتم خصمها من الاخضاع الضريبي النهائي للدخل الاجمالي الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن المكلف بالضريبة . كما ان هؤلاء المكلفون بالضريبة ملزمون باكتتاب التصريح السنوي للدخل الاجمالي، سلسلة ج رقم 01 .  
تستفيد المداخل الناتجة عن ايجار ذات طابع سكني من تخفيض بنسبة 25% وهذا عند اكتتاب التصريح السنوي للدخل الاجمالي، سلسلة ج رقم 01 .

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.

ختم و إمضاء المعني

ب..... في .....

**طرق التسديد**

<input type="checkbox"/>	دفع بصك بنكي رقم .....	في .....	مسحوب على الوكالة .....
<input type="checkbox"/>	دفع بصك بريدي رقم .....	في .....	.....
<input type="checkbox"/>	الدفع نقدا		

**اطار مخصص لقباضة الضرائب**

ختم و إمضاء امين الصندوق

ب..... في.....

المبلغ المدفوع بالأرقام والحروف :

.....

.....

رقم وصل الدفع : ..... في .....

الفقه ريس

## الفهرس

	الإهداء.....
	الشكر والعرفان.....
أ	مقدمة.....
6	الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي.....
6	المبحث الأول: ماهية الضريبة والمنازعة الضريبية.....
7	المطلب الأول: مفهوم الضريبة.....
7	الفرع الأول: تعريف الضريبة، خصائصها وأنواعها.....
9	الفرع الثاني: النظام الجبائي في الجزائر.....
14	المطلب الثاني: مفهوم المنازعة الضريبية.....
14	الفرع الأول: تعريف المنازعة الضريبية أهميتها وأهدافها.....
16	الفرع الثاني: أنواع وأسباب المنازعات الضريبية.....
18	المبحث الثاني: الشكاية (التظلم الإداري).....
18	المطلب الأول: مفهوم الشكاية والشروط المتعلقة بها وأجال تقديمها.....
19	الفرع الأول: مفهوم الشكاية الضريبية.....
20	الفرع الثاني: الشروط الموضوعية والشكلية للشكاية.....
24	الفرع الثالث: آجال تقديم الشكاية.....
26	المطلب الثاني: النظر والبت في الشكاية الضريبية.....
26	الفرع الأول: التحقيق في الشكاية الضريبية.....
28	الفرع الثاني: اتخاذ القرار بشأن الشكاية الضريبية.....
36	المبحث الثالث: التظلم أمام اللجان الإدارية للضرائب.....
36	المطلب الأول: لجان الطعن الضريبية.....
37	الفرع الأول: تشكيلة لجان الطعن الإداري.....
41	الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن الإدارية.....
42	الفرع الثالث: الإجراءات أمام لجان الطعن.....
44	المطلب الثاني: التظلم أمام لجنة المصالحة فيما يخص ضرائب التسجيل.....
44	الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجنة المصالحة.....

45	الفرع الثاني: اختصاصات لجنة المصالحة.....
47	الفرع الثالث: كيفية اللجوء إلى لجنة المصالحة.....
51	الفصل الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.....
51	المبحث الأول: إجراءات المنازعة في التحصيل الضريبي.....
52	المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي.....
52	الفرع الأول: شروط مباشرة إجراءات التحصيل الجبري.....
54	الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الودية.....
57	الفرع الثالث: إجراءات التحصيل الجبرية.....
60	المطلب الثاني: الاعتراض على إجراءات التحصيل الضريبي.....
61	الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة.....
63	الفرع الثاني: التأجيل القانوني للدفع.....
65	المبحث الثاني: لجان الطعن من أجل العفو والتخفيض الضريبي.....
65	المطلب الأول: لجان العفو الضريبي.....
66	الفرع الأول: تشكيلة لجان العفو واختصاصاتها.....
68	الفرع الثاني: طلب المكلف بالضريبة.....
69	الفرع الثالث: طلبات قابض الضرائب.....
71	المطلب الثاني: التخفيض الضريبي المشروط.....
71	الفرع الأول: تعريف التخفيض الضريبي المشروط.....
72	الفرع الثاني: لجان الطعن المختصة بالتخفيض الضريبي المشروط.....
72	الفرع الثالث: إجراءات التخفيض الضريبي المشروط.....
77	الخاتمة.....
82	قائمة المصادر والمراجع.....
88	الملاحق.....
91	الفهرس.....

## ملخص الدراسة:

تتفرد المنازعات الضريبية بخصوصيات تميزها عن غيرها من المنازعات الإدارية الأخرى، التي تتجلى أساساً في الجانب الفني والتقني للمادة الضريبية، وكذا خضوع التسوية الودية لقانون مرن وسريع التعديل من خلال قوانين المالية المتعاقبة، ويسعى المشرع لجعل النزاع الضريبي يقف عند التظلم الإداري.

فالشكوى الضريبية تعتبر آلية إجبارية لتسوية النزاع الضريبي ودياً، أما لجان الطعن النزاعي فهي تمارس رقابة خارجية على قرار إدارة الضرائب، كآلية اختيارية لتسوية النزاع الضريبي، تقوم على أساس إشراك فاعلين من قطاعات مهنية مختلفة، تتوفر فيهم خبرة كافية في مجال الأنشطة المهنية التي ينتمي إليها نشاط المكلف، لفتح حوار غير مباشر من أجل تفضيل الحلول الجوراية لتسوية المنازعات الضريبية.

**الكلمات المفتاحية:** المنازعة الضريبية، المكلف بالضريبة، إدارة الضرائب، الشكوى الضريبية، لجان الطعن.

## Study summary

Tax disputes are unique in their peculiarities that distinguish them from other administrative disputes, which are mainly reflected in the technical and technical aspect of the tax material, as well as the subjection of amicable settlement to a flexible and quickly amended law through successive finance laws, and the legislator seeks to make the tax dispute stop at the administrative grievance.

The tax complaint is a compulsory mechanism for settling the tax dispute amicably, while the dispute appeal committees exercise external control over the decision of the tax administration, as an optional mechanism for settling the tax dispute, based on the involvement of actors from different professional sectors, who have sufficient experience in the field of professional activities to which the taxpayer's activity belongs, to open an indirect dialogue in order to favor unfair solutions to settle tax disputes.

**Keywords :** tax dispute, taxpayer, tax administration, tax complaint, appeal committees.