

جامعة محمد خيضر - بسكرة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



عنوان المذكرة:

حل المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري

مذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون إداري

إشراف الأستاذ الدكتور:

عزري الزين

إعداد الطالبة:

عبود ميادة

الموسم الجامعي:

2017/2016

المقدمة

الدعاء

اللهم علمني بما ينفعني وانفعني بما
علمتني وزدني علما وشرح لي صدري
ويسر لي أمري وحل عقدة من لساني
يفقهو قولي

الإهداء

الحمد لله الذي أعانني على هذا العمل المتواضع الذي أهديه الى
رمز الحب والحنان ومنبع الدفاء الى الغالية التي يعجز اللسان عن
شكرها ويجف كل قلم عن إحصاء فضائلها الى الصدر الذي أشكو
له همومي حين تضيق بي الدنيا الى روعي وعمري وسر وجودي
والدتي العزيزة حفظها الله

الى من يدخر جهدا في تربيته وتعليمي حتى بلغت هذا المستوى
الى الذي غرس فيا القيم والأخلاق وحب العمل والتعلم الى من
تحمل لأجلي مالا تطيقه النفوس وتبيض له الرؤوس الى من ابتلع
الألم وصنع منه الإبتسامة لتحقيق أحلامي والدي العزيز حفظه الله
الى بذور الحب التي نمت في قلبي وسندي في الحياة إخوتي
وأخواتي

الى كل زملاء الدراسة والأصدقاء

كما أهدي هذا العمل المتواضع للأستاذ المحترم المشرف على مذكرة
تخرجي الأستاذ/ عزري الزين

عبود سيادة

المستقلة

المبحث التمهيدي:

مفاهيم عمل المنازعات

الضريبة

يجب على المكلفين بالضريبة قبل أن يلجأوا الى القضاء لرفع دعواهم ضد القرار الصادر عن الإدارة الجبائية، والذي من شأنه أن يجعله في حالة مزرية أو عوز، أن يتقدموا الى الإدارة ذاتها التي أصدرت القرار الضريبي وهذا محاولة من الإدارة الحديثة لفتح الطرق الشفافية وتكريس مبدأ العدالة فإذا ما وجد المكلف بالضريبة نفسه في حالة عدم القدرة في التخلص كليا او جزئيا من ديونه ، طالب منها التخفيض أو التعديل أو الإلغاء في الغرامة الجبائية، وأوجب عليه القانون اللجوء الى التظلم الإجباري أمام الجهة الإدارية المصدرة للقرار، فلعل هذه الجهة تراجع نفسها وتعديل أو تلغي القرار المتخذ ضده.

وإجبارية هذا الإجراء تؤدي الى رفض الدعوى شكلا في حال عدم احترامه، غير أن المشرع الجزائري لم يكتفي بهذا الإجراء كطريق من طرق الطعن ضد قرار الإدارة الجبائية، وإنما فتح أيضا سبلا أخرى وإن كانت إختيارية حيث ترك أمر اللجوء إليها من عدمه الى المعنى بالضريبة، فقد يتركها ويرفع الدعوى مباشرة أمام القضاء.

المبحث الأول/ المنازعة الضريبية:

إن الأهمية العلمية لدراسة المنازعات الجبائية من جانبها الإجرائي راجع الى التطور السريع والطارئ على مختلف القوانين، فمنذ دخول الجزائر الى اقتصاد السوق والمشرع يحاول مسايرة التحولات الطارئة في الميادين الاقتصادية وذلك بتعديل النصوص مما أدى الى عدم إلمام المواطنين والإدارات الجبائية والمكلفين بالضريبة بمحتوى هذه الأخيرة، ومن جهة أخرى فإن غموض النصوص القانونية والتي تحتاج الى شرح وتوضيح أدى الى إصدار تعليمات ومذكرات تفسيرية وشاحنة لهذه القواعد القانونية الشيء الذي أدى الى اختلاف في تطبيقها من مديرية الى أخرى ما لم نقل من مصلحة الى أخرى مما نتج عنه حتما فوارق واختلافات في فرض الضريبة.¹ كما أدى الى وقوع منازعات بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية سواء تعلق الأمر بوعاء الضريبة أو تصنيفها أو تحقيقها وباعتبار ان المنزعة الضريبية فرع من فروع المنازعات الإدارية فإن الطابع الإجرائي للمتازعين متماثل ولكن تحتفظ المنازعة الضريبية بخصوصيات لا توجد في مثيلاتها نظما قانون الإجراءات الجبائية.

¹ بوقبرين فافا واصحابها، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة الخامسة عشر 2006، الجزائر، ص2.

المطلب الأول: مفهوم المنازعة الضريبية

كلمة (منازعة) لغة تعني نزاع أو خصومة وتهدف الى كل شيء متنازع فيه، ويقابل كلمة منازعة باللغة الفرنسية *contentieux* وتقابلها بالغيرية شيء متنازع فيه، كذلك نجد كلمة نزاع بين المورد *Fournisseur* والمشتري *client* أو بين صاحب العمل وعماله كذلك النزاع القائم بين شركتين ومن أجل هذا أنشئت لدى الشركات والإدارات العمومية مصلحة مختصة بالمنازعات.

وبالنسبة للضرائب المباشرة فعبارة (منازعة) لها مفهوم محدد وشامل حيث يتضمن الأعمال والإجراءات التي تهدف الى التخفيض أو الإلغاء الكلي أو الجزئي لضريبة تم إقرارها.

تحتوي كلمة (المنازعة) في مادة الضرائب على معنيين في نفس الوقت، إحداهما عندما يستعمل اللفظ في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك فيما يتعلق بتحديد طرق تحصيل الضريبة أو مبلغها المفروض.¹

أما المعنى الواسع للفظ (المنازعة) فإنه يظهر حين استعمال اللفظ وإن لم يكن هناك نزاع بين المكلف بالضريبة والإدارة بل هناك وضعية معينة قد حلت به (مثل إفسار المكلف أو هلاك أمواله) يطلب المكلف على أساسها من الإدارة أن ترفق به، أو يطلب من الإدارة الضريبية أن تعدل ضريبة المبالغ فيها.

ويعرف ياكور عمر المنازعة بصفة عامة بقوله (يمكن تحديد المنازعة بصفة عامة بأنها مجموع القواعد التي تمكن من وجود حل لقضية متنازع فيها) ويعرفها الأستاذ أندري هارتي المستشار بمجلس الدولة الفرنسي بقوله (أن المنازعات الضريبية تشمل مجموع المنازعات المتولدة عن طريق قانون الضرائب). أما الأستاذ بن سحلي سعد فيري في تعريفه للمنازعة الضريبية أنها مجموعة القواعد المطبقة على التنازعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين والناجئة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة وبالبحث والتحقيق المخالفات من جهة أخرى.

ويرى الاستاذ زكرياء محمد بيومي بأنه يمكننا تعريف المنازعات بأنها (تلك التي تنازع في صحة أو شرعية بط الضريبة لمباشرة)، ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع

¹ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، در العلوم للنشر والتوزيع، جامعة المسيلة، 2008، ص7.

قد ربطت وفقا للقانون واللوائح أو لم تربط وفقا لها، وفي حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية ربط الضريبة فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا.¹

وهنا يمكننا استخلاص العناصر التالية من خلال مفهوم المنازعة:

- 1- إن المنازعة تقوم في بعض الأحيان بمناسبة امتناع المكلف عن تسديد ما فرضته عليه الإدارة الضريبية.
- 2- قد تقوم المنازعة عند تعديل قانون الضرائب المباشرة أو إلغاء نص تشريعي قد يترتب عليه استفادة فئة من دافعي الضرائب من التشريع الجديد.
- 3- قد تقوم المنازعة كذلك في حالة تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بالغش الضريبي.
- 4- بعد قيام المنازعة فإنه يتعين إيجاد الحل المناسب لإنهائها سواء عن طريق الإدارة الضريبية بعدما أن يتقدم إليها المكلف بتظلم أو يرفع النزاع مباشرة الى الجهات القضائية المختصة بعد تظلم المكلف وعدم حصوله على حقه من الإدارة الضريبية أو عدم الرد على تظلمه خلال المدة التي حددها القانون.² كما يمكن رفع النزاع (بعد التظلم) مباشرة الى القضاء بمعرفة الإدارة الضريبية إذا رأت لذلك مقتضى.

المطلب الثاني: عناصر الضريبة

الضريبة جزء من الجباية التي تتضمن أربعة أصناف من الإقتطاعات وهي الضريبة، الرسم الجبائي، الرسم الشبه جبائي، والإتاوة، فالضريبة تتميز عن الأصناف الأخرى بانها إقتطاع مالي إجباري وليست إختيارية وبدون مقابل ويختص القانون بتحديد وعائها.³

1- إقتطاع مالي:

في العصور القديمة كانت الضريبة تقطع او تدفع عينا إذ كان يققطع جزء من المحصول الزراعي لقاء الضريبة على الإنتاج الزراعي ولكن الوضع اختلف في العصر الحديث وذلك مع انتشار استعمال النقود

¹ فيجة حسين، المرجع نفسه، ص9.

² فريجة حسين، المرجع السابق، ص9.

³ فيلالى مراد ولونى يوسف، المنازعة الضريبية في النظام القانوني والقضائي الإداري الجزائري، مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة الخامسة عشر 2004-2007، ص3.

فأصبحت اهم وسيلة في أداء التعاملات الاساسية م يستوجب أن تدفع الضريبة في شكل نقدي وهو الأصل أما الإقتطاعات العينية فهي استثناء.

2- اقتطاع إجباري

أن يكون الإلتزام بأدائها واجبا على جميع المكلفين مادام تتوفر فيهم الشروط التي يحددها القانون. فهم ملزمون بأدائها دون ان يكون لهم الخيار في الكيفية وموعد دفعها فالضريبة في أغلب الدساتير لا تفرض إلا بقانون يصدر على السلطة التشريعية وتعتبر هذه القوانين إجبارية بالنسبة للكافة سواء مواطنين او أجانب مقيمين في الدولة باعتبارهم أعضاء متضامنين في بلد تقررت الضريبة فيه ولا

يمكن لأي شخص الإمتناع عن دفعها لأي سبب أو حجة كانت.

3- بدون مقابل:

دفع الضريبة يكون دون مقابل يعني ان المكلف لا يتمتع بأي مزية أو منفعة مقابل دفع الضريبة وهذا على عكس الرسم الجبائي أين يلقي المكلف بالسرم خدمة فإذا أنشئ رسم مثلا ولم يقرر له مقابل فهو ضريبة لأننا لا نعتد بالمصطلح أو التسمية، فالضريبة الإلتزام يعتمد على مدى قدرته المكلف على المساهمة في تغطية الأعباء العامة وليس على مدى تمتعه بالخدمات والمنافع.

4- يحددها القانون:

الضريبة لا بد أن تصدر بقانون فلا تفرض الضريبة ولا تعدل ولا تلغى إلا بموافقة السلطة التشريعية، وعند صدور القانون المتعلق بالضريبة لا تفرض فقط على المكلفين بها وإنما وفي المقابل نلزم الدولة بأحكامه عند فرض الضريبة وعند تحصيلها.

5- تمكن الدولة من تحقيقها:

بما ان الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة فإنها تمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وقد كانت في الماضي أداة لتوفير المال لتحقيق أهداف المجتمع من الجانب الاقتصادي والاجتماعي، كما تمثل للدولة موردا من الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها وزيادة أعبائها التي

تحقق منافع عامة للمجتمع. كما تحقق التوازن للاقتصادي والاجتماعي بين حقوق الخزينة العامة للدولة وحقوق الأفراد.

المطلب الثالث: جهات الإختصاص

يقوم النزاع بين الإدارة الضريبية المختصة وبين المكلف بشأن مقدار المبلغ المقدر كضريبة وعندئذ يمكن للمكلف أن يطعن في تقدير الإدارة الضريبية، ويمكننا القول بصفة عامة، أن هناك طريقتان للطعن في التقدير هما: طريق الطعن الإداري وطريق الطعن القضائي.

ويأخذ القانون الجزائري بالطريقتين معا، ولا يجوز للإلتجاء الى طريق الطعن¹ القضائي، إلا بعد استنفاد طريق الطعن الإداري.

فبالنسبة للطعن الإداري من طرف المكلف أمام مدير الضرائب المباشرة للولاية، ولقد أوجب المشرع الجزائري ان يباشر المكلف طريق لتظلم الإداري أمام إدارة الضريبة المختصة، قبل رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية.

ولا تقبل الدعوى أمام الغرفة الإدارية قبل اتباع طريق التظلم الإداري وهذا طبقا لنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹ فريجة حسين، المرجع السابق، ص 10.

تعتبر الضرائب إحدى أهم المصادر التي باءت الدول تعتمد عليها لتمويل أنفاقها، فالضريبة مبلغ من النقود تجبر الدولة، أو الهيئات العامة المحلية الفرد الى دفعه إليها بصفة نهائية ليست في مقابل انتفاعه بخدمة معينة، وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة.

فالمجلس التشريعي أي المؤسس الدستوري يهتم بنفسه بتنظيم أوضاع الضريبة بقانون يصدر عنه متضمنا تحديد وعاء الضريبة وأسس تقديرها، وبيان قيمتها والملتزمين بآدائها، والمسؤولين عنها، وكذلك قواعد ربط هذه الضريبة وتحصيلها، وتوريدها وكيفية آدائها وضوابط تقادمها وكيفية الاعتراض، والتظلم الإداري، والغرامات والعقوبات المتعلقة بها.

لكن عمليا أثناء تطبيق النصوص القانونية وحساب وعاء الضريبة وكيفية تحصيلها، تنشأ علاقة متبادلة بين طرفين، الطرف الأول وهو الإدارة الضريبية والتي تتمتع بصلاحيات وامتيازات السلطة العامة، وطرف الثاني هو المكلف بالضريبة، يكون في أغلب الأحيان جاهلا للنصوص المطبقة عليه، فقد تقع الأخطاء في حساب الضريبة من طرف الإدارة أو تجاوز الصلاحيات القانونية عند قيامها بإجراءات المتابعة والتحصيل بلا شك يقوم المكلف برخصها ومعارضتها ومن ذلك، يقوم النزاع الضريبي.

فالمنازعة الضريبية تعبر عن الخلاف الذي يثور بين الغدارة الضريبية والغير، بمناسبة قيامها بوظائفها كفلها قانون الضريبة أو أي قانون آخر، وهي اول طريق الذي يسلكه صاحب الحق في المطالبة بحقه أمام الجهة المختصة بنظر هذه المنازعة .

ومن ذلك تظهر أهمية العلمية والعملية لموضوع المنازعات الضريبية، والتي تعتبر من الموضوعات الجديرة بالبحث، والتي لا تقتصر على النواحي الفقهية المتعلقة بتحديد طبيعة المنازعة وخصائصها وأسبابها، بل تتجاوز الى المجال العلمي حيث يتعلق الأمر بإجراءات هذه المنازعة، وتشكيل اللجان المختصة بها وآثارها.

وكذلك تتجلى أهمية هذا الموضوع في أن الضريبة المفروضة على المكلف بها والذي عادت ما يكون تاجرا، هل ربطت وفقا للقانون واللوائح أم لا. وفي حالة ما إذا تبين عدم ربط الضريبة فإنه يحكم بإلغائها كليا أو جزئيا، وبالتالي إبراز الطرق القانونية التي يتبعها المكلف بالضريبة لإنهاء النزاع الضريبي ووضع حد له.

لهذا رسم المشرع المكلف بالضريبة اتباع طريقتين هما الأول وهو التظلم (الشكاية) لدى المدير الولائي لضرائب، أي الإجراء الإداري أمام الجهات المختصة، وهي الإدارة الجبائية أو اللجوء الى اللجان الإدارية الذي يعتبر إجراء اختياري، أما الطريق الثاني فهو اللجوء الى القضاء لعدم جدوى المسلك الأول ورفضت الإدارة الجبائية الإستجابة لتظلم المكلف.

إن الأهمية العلمية والعملية لهذا الموضوع خاصة من جانبه الإجرائي راجع لتطور السريع والطارئ على مختلف القوانين فتدخل المشرع الجزائري محاولا منه مساندة التحولات الإقتصادية وهذا بتعديل نصوص وسنة لأخرى، مما أدى الى عدم الإلمام والإطلاع عليها من طرف الموظفين والمكلفين بالضريبة، وكذلك غموض البعض من هذه النصوص القانونية والتي تحتاج الى الشرح والتوضيح، أدى بتدخل الإدارة كل مرة بواسطة تعليمات ومذكرات، نظرا لظهور اختلافات في التطبيق من مديرية الى أخرى الشيء الذي يؤدي الى اختلاف في فرض الضريبة.

لهذا كان لا بد من المشرع بالتدخل لإصلاح النظام الجبائي ليصبح أكثر دقة واسجام مع التطورات الإقتصادية حيث من أبرز ما قام به المشرع الضريبي الجزائري في فترة ما بعد الاستقلال اتباع سياسة القضاء على اختلاف الأحكام الضريبية تدريجيا بين الجنوب وبقية الوطن.

حيث قام بوضع قاعدة أساسية بإصدار قانون الضرائب والرسوم المماثلة بالأمر رقم (76-101) بتاريخ 1976/12/09.¹ ثم أدخل المشرع إصلاحا جذريا على جل القوانين الجبائية وذلك بموجب القانون رقم 36/90 الصادر بتاريخ 2001/12/22 المتضمن لقانون المالية لسنة 2002 بقانون الإجراءات الجبائية وكذلك أخيرا القانون رقم 18/15 مؤرخ في 2015/12/30 يتضمن قانون المالية لسنة 2016.

ونظرا لاهية الضريبة في تمويل خزينة الدولة من جهة ومن جهة أخرى توضيح الرؤية وتبسيط الإجراءات المكلف بها، تجعله سيهم في دفعها وبالتالي مساهمته في التنمية الإقتصادية، وكذلك التقليل من النزاعات الضريبية وتوفير للجهد والمال.

فالاشكالية التي يتمحور من خلالها هذا البحث هو الكشف عن مدى تمكن المشرع الجزائري من خلال نصه وتعديله لمختلف القوانين الضريبية أن يخلق نوعا من التوازن في تحقيق المساواة في المراكز

¹ أمر رقم (101-76) بتاريخ 09/12/1976 يتضمن قانون الضرائب لمباشرة الرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية رقم 102، بتاريخ 22/12/1976، ص 1432.

القانونية بين المكلف بالضريبة والذي عادت ما يكون تاجرا، وبين الإدارة الجبائية التي تتصف بامتياز السلطة العامة .

هل وفق المشرع الجزائري في وضع آليات قانونية لحل المنازعات الضريبية؟

وهذا نتساءل عن مدى استطاعة المشرع من ايجاد نوع من التوازن في المراكز القانونية من خلال من

منحه سبل عديدة للمكلف بالضريبة يلجا إليها إذ رأى أن حقه ضائع، سواء بتقدير الضريبة أو عملية حسابها أو ربطها أو إذا كانت غير شرعية أي مخالفة للنصوص القانونية، كذلك الإجراءات الإدارية التي منحها المشرع للمكلف هل هي بسيطة وسهلة أم هناك نوع من التعقد والبطء.

كذلك توضيح الفائدة المنتظرة من إحداث اللجان الإدارية مع أن اللجوء إليها اختياريا من طرف المكلف بالضريبة، أن سيكتمل حقه أو يتنازل عنه ويلجأ مباشرة الى القضاء .

الإجراءات القضائية الممنوحة من طرف المشرع هل تتسم بالسرعة في البت للمنازعات الضريبية وتختلف جو من الاستقرار .

كل هذه التساؤلات نحاول الإجابة عليها وتوجيهها باتباع منهاج وصفيا مع الإستعانة بأسلوب المقارنة أي المنهج المقارن في كثير من الأحيان مع ما أقره المشرع والقاضي الفرنسي، من مبادئ وأحكام، ولقد أردنا أن تكون دراستنا عملية تصنيفية كان علينا الإستعانة بمجموعة من الأحكام والقرارات القضائية والاجتهادات القضائية سواء الصادرة عن المحكمة العليا أو مجلس الدولة.

ولقد كان من الضروري للإمام بالموضوع اتباع خطة تتماشى ومراحل سير النزاع الضريبي ابتداء من المرحلة الإدارية وصولا الى المرحلة القضائية وبصدور حكم نهائي في الدعوى وبالتالي قسمنا البحث الى فصلين .

نتناول في الفصل الأول المرحلة الإدارية في فض المنازعات الضريبية ونظرا لتنوعها قسمنا هذا الفصل الى ثلاثة مباحث، نتناول في المبحث الأول منازعات الوعاء الضريبي وفي المبحث الثاني منازعات التحصيل الضريبي وفي المبحث الثالث، المنازعات أما اللجان الإدارية .

كما نتطرق في الفصل الثاني فنتناول فيه المرحلة القضائية في حل النزاع الضريبي، والذي قسمناه على ثلاثة مباحث نتناول في المبحث الأول اختصاص الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي وفي المبحث الثاني كيفية استئناف قرارات الغرفة الادارية أمام مجلس الدولة ، المبحث الثالث القضاء الاستعجالي في المواد الجبائية.

الفصل الأول:

التسوية الإدارية لمنازحات

الوعاء والتحصيل الضريبي

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

مرحلة التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي هي مرحلة ذات أهمية كبيرة فهي تعتبر المرحلة الأولى أمان الإدارة، باعتبارها المرحلة الحاسمة والإجراء الجوهري الممنوح للمكلف لدفاع عن حقه، وذلك عندما يكون الغرض منها الحصول على استدراك الاخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، كذلك تعتبر المرحلة الإدارية وسيلة الإدارة الجبائية من تصحيح أخطائها قبل اللجوء الى القضاء.

فحاولنا تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث هي:

المبحث الاول: نتناول فيه منازعات الوعاء الضريبي.

المبحث الثاني: نتناول في منازعات التحصيل الضريبي.

المبحث الثالث: نتناول فيه المنازعات أمام اللجان الإدارية.

يمكننا تعريف المنازعة الجبائية بصفة عامة بأنها كل خلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة ناشئ عن تطبيق أحكام القانون الجبائي، وبذلك فهي تتعلق بصحة أو شرعية ربط الضريبة أو بكيفية تحصيلها.

وتتخصر المنازعات الضريبية في صنفين هما: منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل.

المبحث الأول: منازعات الوعاء الضريبي.

يقصد بالوعاء في إدارة الضرائب المرحلة الإدارية التي يقوم فيها الإدارة الجبائية بتقدير المستحقات التي تقع على كاهل الممون جراء خطأ محاسبي أو تهرب ضريبي مقصود... وينتج عن ذلك إعداد جداول التحصيل محددة لقيمة هذه المستحقات.¹

ونظرا للخصوصيات التي ميز بها المشرع مرحلة منازعة الوعاء وبالأخص من حيث إجراءات وشكليات وآجال تقديم الشكاية، خصصنا لها مبحثا نتناول فيه بالتفصيل، الشكاية شكلها ومحتواها، والآجال التي تقدم فيها، وننتهي بكيفيات التحقيق في الشكوى والبت فيها

المطلب الأول: التظلم الإداري المسبق.

بالنظر الى التعديلات المتكررة للأحكام والنصوص الضريبية بمقتضى قوانين المالية المتعاقبة نجدها تجمع كلها على إلزامية إجراء التظلم الإداري المسبق وهذا غن دل على شيء إنما يدل على الدور الذي يمثلته هذا الإجراء لأنه يتعدى كونه مجرد إجراء للمرور الى الطعن القضائي، فهو الى جانب اعتباره شرط إلزامي قبل رفع الدعوى الجبائية فهو يعد وسيلة لتقليل من طرح المنازعات الجبائية أمام القضاء في حالة التوصل الى حل النزاع على مستوى الإدارة أو اللجان الضريبية بما يعود بالفائدة على المكلف والإدارة معا.²

وقد حدد المشرع الجزائري في المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية الغرض من النزعي وهو:³

أ- إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها.

ب- الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

وقد نصت المدة 71 من قانون الإجراءات الجبائية على إلزامية اللجوء الى تقديم شكوى بنصها الصريح " يجب أن توجه الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، طبعة 2011، دار هومة، ص 83.

² وفاء شيعاوي، الأحكام للإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة مقدمة ليل شهادة دكتوراه علوم في الحقوق، تخصص قانون اعمال، كلية الحقوق بسكرة، 2009، ص 17.

³ المادة 70 من قانون الاج.ج، المعدلة بموجب المادة 41 من قانون المالية رقم 06-24 المؤرخ في 2006/12/26 الجريدة الرسمية عدد 85، 2007.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

أعلاه حسب الحالة الى المدير الولائي للضراب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، يسلم وصل بذلك الى المكلف بالضريبة¹

إذن فالمكلف بالضريبة ملزم أوليا وإجباريا بإرسال شكواه حسب الحالة الى:²

- مدير كبريات المؤسسات
- رئيس مركز الضرائب
- رئيس المركز الجوّاري للضرائب
- المدير الولائي للضرائب

الفرع الأول: آجال تقديم الشكوى

يعتبر احترام الآجال المنصوص عليها قانونا شرطا أساسيا لقبول الشكاية أو التطلع الإداري المسبق.

ولقد حددت المادة 1/72 من قانون الإجراءات الجبائية أجل الشكاية بنصها التالي: "مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في المقاطع أدناه تقبل الشكوى الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في تحصيل وحصول الاحداث الموجبة لهذه الشكاوي.³

ويختلف حساب الميعاد وآجال تقديم الشكوى باختلاف موضوعها أننا نجد نوعين من الآجال:

أولا: الآجال العامة

كقاعدة عامة تقبل الشكايات الى غاية 31 ديسمبر من السنة التي أدرج فيها جدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى، فالجدول الذي أدرج للتحصيل مثلا في شهر فيفيري 2010 يسري الأجل المحدد لرفع الشكوى بالنسبة لهذه الحالة الى غاية 31 ديسمبر 2011.⁴

هذا ما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 15/06/1985 تحت رقم 42780، بخصوص قضية (خ.ع) ضد نائب مدير الضرائب بتلمسان فوفقا لما هو ثابت في قضية الحال فإن المدين بالضريبة سدد دينه الضريبي بتاريخ 26/01/1982 بعد التبليغ الذي استلمه في 28/12/1981 في حين

¹ م 71 قانون الاج.ج المعدلة بموجب المادة 42 من قانون المالية، رقم 06-24 مصدر سابق.

² وزارة المالية، الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، طبعة 2012، ص 95.

³ ج م 72 فقرة 1 قانون الاج.ج المعدلة والمتمم بموجب المادة 43 من قانون المالية، رقم 06-24، مصدر سابق.

⁴ العيد صالح، المرجع السابق، ص 85.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

أن طلب التخفيض لم يقدم إلا بتاريخ 1983/12/32، أي بعد انقضاء الاجل المنصوص عليه قانونا والمحدد أساسا في 1982/12/31، وعليه صادقت المحكمة العليا على قرار المجلس القضائي عندما صرح بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الأجل المحدد، أما إذا كانت الضريبة لا تتطلب إدراجها في الجدول فالأجل كالتالي:¹

- إذا تعلق الامر بالاقتراعات من المصدر للضريبة محل النزاع فغن الشكوى تقبل الى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تم فيها الإقتطاع.

أما في حالة التي دفعت فيها الضريبة محل النزاع كما هو الحال بالنسبة للقضية السابقة الذكر ولم يسبق ذلك تبليغ للضريبة الواجبة التسديد، فإن الشكايا تقبل الى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الدفع.

ثانيا: الأجل الإستثنائية

يتم تحديد بداية الأجل حسب كل نوع من الشكاوي كما يلي:²

- بالنسبة للأخطاء المتعلقة بإرسال الإنذارات الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية الموالية لسنة استلام هذه الإنذارات أي أ الإدارة تقوم بإرسال جدول الضريبة الى عنوان خاطئ لخطأ في إرسال جدول الضريبة ويعلم المكلف بالضريبة بالخطأ فإن سريان تاريخ الشكوى يبدأ من إعادة صيغ جدول الضريبة وإرسالها ثن إستلامها من طرف المكلف.
- بالنسبة للخطأ أو ازدواجية في فرض الضريبة الى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية للسنة التي تيقن فيها المكلف بوجود خطأ أو ازدواجية في فرض الضريبة.
- الإقتطاع من المصدر (بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على ارباح الشركات)، الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية الموالية للسنة التي تم خلالها تطبيق الإقتطاع من المصدر.
- الضريبة المدفوعة تلقائيا من طرفكم، الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية المواة للسنة التي تم بعنوانها دفع الضريبة.
- التخفيضات الخاصة المتعلقة بالرسم العقاري، كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة (كتهديم عقار مبنى كان خاضعا للضريبة على الاملاك العقارية، شغور منزل أو

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص13.

² وزارة المالية، المرجع السابق، ص96.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

محل مؤجر، توقف مصنع عن النشاط) الى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية للسنة التي وقع فيها الحدث الموجب للضريبة.

- الاعتراض على الأسس المعتمدة في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة في أجل ستة أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار النهائي بالجزافي.

يمكن للمكلف بالضريبة الاستفادة من التأجيل لدفع الحقوق والعقوبات المتعلقة بالوفاء المحتج عليها الى حين صدور قرار الإدارة الجبائية المتعلقة بشكواكم النزاعية ولكن مع إلزامية دفع قسط من مبلغ الضريبة عليها لدى قباضة الضرائب المختصة يساوي نسبة 20% من المبلغ الاجمالي كما يمكن للمكلف بالضريبة إتمام ملف شكواه في أجل 30 يوما يسري من تاريخ الاستدعاء الموجه له من الادارة الجبائية قصد إتمام ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لعدم نزاعه، غير أن عدم امتثال المكلف بالضريبة لذلك بعد انتهاء لأجل تصبح غير مقبولة وتصدر الإدارة الجبائية قرارها بالرفض.¹

وعليه يمكننا التوصل الى القول بأن سريان الأجل لا يبدأ إلا من:²

- أ- تاريخ بلوغ الرسالة المضمونة الى مق المكلف بالضريبة.
- ب- تاريخ تسلّم الرسالة مضمونة الوصول مع الاعلام بالبلوغ من المكلف إذا تسلمها قبل توجيهها الى مقره.
- ت- إذا صادف آخر لأجل الشكوى 31 ديسمبر يوم عطلة رسمية تطبق القاعدة الخاصة بتمديد الآجال الى يوم عمل يليه ما لم يرد نص خاص بذلك.
- ث- إن الاجل في تقديم الشكاية، وحتى رجوعنا لقرارات مجلس الدولة نجد أنها اعتبرت إجراء الشكاية المرضية من النظام العام حين يتعين على القاضي إثارته من تلقاء نفسه.

الفرع الثاني: الشروط الشكالية ومحتواها.

أوجب المشرع الجزائري أن تقدم الشكاية في شكل معين أو تحتوي بيانات ومعلومات لكي تتمكن الإدارة من الإطلاع عليها ودراستها.

أولا: شروط الشكاية

طبقا للمادة 169 مكرر والمادة 275 من قانون الإجراءات المدنية¹ ويعد التظلم الإداري إجراء

¹ الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 97.

² وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 32.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

إلزامي لقبول الدعوى الإدارية بالمجلس القضائي لأنه يهدف الى تحقيق الرقابة القضائية على أعمال الإدارة قبل طرحها أمام القضاء ويعتبر من النظام العام ويتعين على القاضي إثارته تلقائيا.

ولكن يعد صدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية² طبقا لأحكام المادة 830 منه، أصبح النظام الإداري جوازي يعود القرار في اتخاذه الى الشخص المعني بالقرار الإداري طبعاً لم تنص القوانين الخاصة على خلاف ذلك.

اما فيما يخص النظام الإداري المسبق في المنازعات الجبائية فقد ميز المشرع الجزائري والجبائي بين فئتين من الضرائب، إذ يعد النظام الإداري المسبق شرطا لازما لقبول الدعوى الجبائية في ما يخص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على قيمة الاعمال وذلك طبقا للمادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية فقد نص المشرع الجبائي على إلزامية هذا الإجراء قبل رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية.³

في حين لا يعتبر شرط التظلم المسبق شرطا لازما لرفع الدعوى فيما يتعلق برسوم أو حقوق التسجيل والطابق وكذلك الضرائب غير المباشرة وهذا طبقا للمواد 102 من قانون التسجيل و489 من قانون الضرائب غير المباشرة وعليه يجب على المكلف بالضريبة فيما يخص الفئة الأولى من الضرائب قبل أن يقوم بأي طعن أمام القضاء في قرارات الإدارة الضريبية أن يقدم تظلم او شكاية الى إدارة الضرائب ذاتها وهذا كشرط إلزامي وسابق لقبول كل طعن قضائي ، فلا تكون الدعوى القضائية في منازعات الضرائب المباشرة مقبولة ما لم تكن مسبقة وجوبا شكاية يرفها المكلف بالضريبة الى إدارة الضرائب.⁴

وقد اشترط المشرع لقبول الشكاية توفر شروط شكلية وأخرى موضوعية.

¹ الامر رقم 66-154 المؤرخ في جوان 1966 المتضمن قانون الاجراءات المدنية المعدل والمتمم.

² القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 ديسمبر 2008 المتضمن لقانون الاجراءات المدنية والادارية الجديدة الرسمية العدد 21.

³ وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 19.

⁴ وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 20.

1- الشروط الشكلية:

حسب نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الشكوى يجب أن تتوفر على الشروط

التالية:¹

أ- أن تكون فردية: يعني أن يكون المدعي شخصا بمفرده ويستثنى بذلك:

- المكلفون الذين تفض عليهم الضريبة جماعيا.
- أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية.

ب- يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة: ومعناه أن لا تكون متعلقة

بعدة أنشطة وتضم أنواع متعددة من الضرائب والرسوم أو متضمنة نوعين من الطلبات كالإعفاء في حالة الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيف في حالة عوز المكلف بالضريبة.

ت- أن تكون الشكاية على ورق عادي: فقد اكتفى المشرع الجبائي بتقديم الشكاية الى الإدارة على

ورق عادي غير مدموغ، وقد أعفى المشرع إخضاع الشكاية لحقوق الطابع بغرض تسهيل المهمة على المكلف للمطالبة بحقوقه بدون اية نفقات أو تكاليف وقد كان المشرع الفرنسي يستوجب تحرير الشكاية على ورق مدموغ وذلك الى غاية صدور قانون 1977، وهدف المشرع من وراء ذلك هو التقليل قدر الإمكان من الشكايات غير المؤسسة التي ترفع للإدارة الضريبية لاعتبار أن نفقات الورق المدموغ لا تسترجع بعد ذلك.

ث- الموطن: على المدعي أن يذكر بدقة موطنه في الجزائر، فإذا كان مقيما بالخارج فيجب عليه أن

يتخذ موطنه في الجزائر (المادة 75 من الإجراءات الجبائية، الفقرة الأخيرة) أما إذا تعلق الأمر بمؤسسة أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر خاضعة للرسم على القيمة المضافة T.V.A، فإنه يجب على المؤسسات أن تعتمد ممثل عنها يقيم بالجزائر لدى إدارة الضرائب، والذي يلتزم بالأخذ على عاتقه كل التصرفات التي تقوم بها هذه المؤسسة بخصوص الرسم المذكور، أما فيما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فإننا نرجع بشأنها أولا الى الإتفاقيات والمعاهدات الدولية تفاديا للازدواج في فرض الضريبة.²

¹ العيد صالح، المرجع السابق، ص 87.

² أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 15.

ج- التوقيع: رغم أن الشكوى غير خاضعة لحقوق التسجيل إلا أن المشرع اشترط أن تكون ممضاة من طرف المعني بالأمر بنفسه أو وكيله القانوني.¹

2- الشروط الموضوعية:

يجب على المدعي تفصيل دعواه وذلك بالعرض المفصل لمحتوى دعواه والدفع التي يتقدم بها وطبيعة الاعتراضات بمبرراتها وحججها وبالتالي يقع عبء إثبات سوء تقييم الوعاء (الأساس الضريبي) أو الغلط المادي الذي ارتكبه لمصلحة الجبائية على المدعي.

وعليه يجب أن تتضمن الدعوى الشروط الموضوعية التالية:

- ذكر الضريبة وقيمة المالية المتنازع عليها.
- بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة وإرفاق الجدول المحدد لقيمة الإقتطاع أو الدفع.
- مناقشة ملخص طبيعة النزاع أو الدفع التي يقدمها الإقتطاع لتصحيح الخطأ الإداري وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الإقتطاع.

وكننتيجة عامة فإن ارتكاب خطأ جوهري يؤدي الى عدم قابلي الشكوى للمناقشة وبالتالي يتم رفضها من قبل المدير الولائي آليا، وهذه الأخطاء الجوهرية هي:²

- 1- غياب توقيع المدعي بخط اليد.
- 2- في حالة غياب الوكالة المدموغة والمسجلة قبل تقديم الدعوى.
- 3- الشكاوي الجماعية (المتفرقة) والشكاوي المتعلقة بعدة بلديات أو نشاطات.

يعتبر كل خطأ آخر خطأ قابل للتصحيح من طرف المدعي ويسمح له بتداركه وفق ما تبنيه المراسلات البيئية.

ثانيا: محتوى الشكاية

إن مضمون الشكاية يختلف باختلاف موضوعها:³

¹ العيد صالح، المرجع السابق، ص 88.

² العيد صالح، المرجع السابق، ص 89.

³ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 16.

أولاً: بالنسبة للضرائب المباشرة أوجب المشرع أن تحتوي شكاية المكلف الموجه الى إدارة الضرائب على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكو موضوعها موافقا وطبيعة الضريبة المتنازع عليها.

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.

- **في 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.
- **في حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة هنا كذلك يمكن أن نفرق بين حالتين:**
 - إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقا لإجراءات التسعيرة الإدارية أو التقدير الإداري ورفض اقتراح الإدارة من المكلف ففي هذه الحالة فإن عب إثبات الخطأ الواقع في التقدير الطابع على الشاكي، وبالتالي لا بد عليه من تقديم أدلة لإثبات وجود الخطأ في التقدير.
 - إذا كان التقدير على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فإن المشتكي يحدد من طلبه الوضعية الحقيقية لأملك التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة لغرض إثبات خطأ الإدارة، وعلى العموم فإن المشتكي عليه أن يبحث على الجهة التي يقع عليها أعباء الإثبات في موضوع النزاع.

المطلب الثاني: التحقيق في محتوى التظلم والبت في الشكوى

سنتاول في هذا المطلب كيفية إجراءات التحقيق في الشكاية عندما تصل الى مصلحة الضرائب (الفرع الأول)، و ثم نتعرض (الفرع الثاني) الى البت في الشكوى.

الفرع الأول: التحقيق في الشكاية

حينما تتسم مديرية الضرائب للولاية شكاية المكلف بتسديد الضريبة تقوم بتسليم وصل للمكلفين الذين يطالبون بذلك وفقا لما نصت عليه المادة 389 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثل، وتسجل الشكاية في سجل مخصص لهذا الغرض وإخبار قابض الضرائب بطلب تأجيل الدفع إن وجد ذلك ثم تحال الشكاية لمفتش أو مراقب الضرائب المباشرة، الذي يتبع مكان قرض الضريبة المتنازع عليها ذلك من أجل التحقيق فيها، وإذا رأى مفتش الضرائب بأن الشكاية مشوبة بعيب يمكن إصلاحه، يمكنه إطلاع المدير عليه وهذا الأخير يطلب من المكلف بتسديد الضريبة أن يصلح هذا العيب الشكلي الوارد بالشكاية ويمكن لمدير

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

الضرائب للولاية أن يرفض الشكاية مباشرة إذا رأى بأن هذه الشكاية مشوبة بعيب شكلي، مثل تقديم الشكاية بعد فوات المدة المحددة قانونا وهي تهدف الى تخفيض لا يمكن قبوله بصفة تلقائية.¹

وفيما يتعلق بالشكايات المقبولة شكلا، فإن مدير الضرائب للولاية يقوم بإجراء تحقيق بواسطة مصالحه، ذلك بحيث يتولى مفتش الضرائب المباشرة المختص بالتحقيق لكونه الذي قام بفرض الضريبة موضوع النزاع، وكونه أعلم من غيره بواقعتها، ويستطيع المفتش أن يرسل ملخص الشكاية الى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه خلال خمسة عشر (15) يوما وذلك طبقا لنص المادة 392 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، بعد تلقيه رأي رئيس المجلس الشعبي البلدي إن كان هناك رأي يقوم المفتش بدراسة الشكاية من جانبها الشكلي، ثم الجانب الموضوعي مع فحصه للوسائل المعروضة.²

ويمكن للمفتش أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة المطروحة. كما يمكن إجراء تحقيقات في عين المكان، وله أيضا حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات والجماعات المحلية على الوثائق التي يراها قد تساعد في تحقيقه للشكاية، وبعد تكملة هذه الأعمال التحضيرية يحرر تقريرا مبدئيا يبرز فيه الحلول التي يرى أنها مناسبة وفقا للمعطيات الموجودة لديه وطبقا للنصوص القانونية السارية المفعول مع ذكر كل الأدلة والأسانيد التي بنى عليها تقدير الضريبة محل النزاع، ويوجهه الى المدير الولائي للضرائب لاتخاذ القرار المناسب دون أن يكون هذا الأخير ملزما بما توصل إليه رئيس المفتشية.³

ويبيت مدير الضرائب بالولاية في الشكاوي، في أجل ستة (6) أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها وذلك حسب أحكام المادة 76 من الفقرة الثانية قانون الإجراءات الجبائية. فهو يختص بالشكاوي المتعلقة بالمبالغ التي لا تتجاوز عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج) وتختص الإدارة المركزية بالشكاوي المتعلقة بالأعمال التي يتجاوز مبلغها الإجمالي للحقوق والعقوبات خمسين مليون دينار (50.000.000 دج)، يتعين على مدير الضرائب بالولاية الأخذ برأي الإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب)، في هذه الحالة، يمدد الأجل المشار إليه أعلاه الى ثمانية (08) أشهر.⁴

¹ فريحة حسين، المرجع السابق، ص 24

² فريحة حسين، المرجع السابق، ص 24.

³ امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 30

⁴ طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية، الجزائر 2005، ص 90

الفرع الثاني: البت في الشكوى

توجه الشكاية النزاعية وفقا للمادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية حسب الحالة الى مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى التابع له مكان فرض الضريبة، وإذا كان الأصل العام في الشكاية النزاعية المقدمة الى إدارة الضرائب، وهو النظر فيها والبت فيها من المدير الولائي مع الإشتراك كل من له علاقة بالتحقيق في موضوع النزاع.

أولا: البت في الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب

يبت مدير الضرائب للولاية في الشكاوي المتعلقة بالأعمال التي يتجاوز مبلغها الإجمالي للحقوق والعقوبات عشرة ملايين دينار جزائري طبقا لنص المادة 77 الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية، فبعد تقديم هذا الطلب ينتظر المكلف بالضريبة ببيت المدير الولائي فيه إما بالرفض أو القبول الجزئي كي يتمكن من اللجوء الى القضاء بعد استنفائه القيد أما إذا كان قبول كلي لطلبه فإن المنازعة القضائية تصبح منعدمة، فالشكوى تبدأ من مجرد طلب على ورق عادي ولكن مجرد وصولها الى مديرية الضرائب للولاية تتحول الى واقعة قانونية بالغة الأهمية ويكون للمدير صلاحيات واسعة للبت فيها إما بالقبول الكلي أو الجزئي أو الرفض¹ غير أنه بالرجوع للمادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدل بالمادة 47 من قانون المالية 2007²، والتي جاءت بالذكر أنه " لمدير الضرائب بالولاية صلاحية تفويض كل سلطة قراره أو جزء منها لقبول أو رفض الشكوى الى الأعوان المعنيين الذين لهم رتبة مفتش رئيسي عل الأقل" ويتم الإتفاق بين المدير المفوض ومن ينوب عنه والذي له رتبة مفتش رئيسي (أي المفوض له) على أن يكون اختصاص هذا الأخير فيما يلي:

- النطق بالرفض أو الجزئي في الشكاوي.
- عرض المنازعة على المحاكم الإدارية.

فالشكوى تدرس أولا من حيث الشكل ثم من حيث الموضوع فيعاد حساب الضريبة من جديد حسب كل حالة مع فحص لكل الوسائل المعروضة إذا تبين أن هناك خطأ سواء في الوعاء أو في التقدير أو الزيادة أو السهر من طرف الإدارة حتى يتمكن من تحديد مقدار التصحيح من تخفيض أو إلغاء أو تعويض، وعند التحقيق في الشكوى يجوز له استدعاء المكلف من أجل التوضيح ثم يوقع رئيس المفتشية على الشكوى ويختتم عليها ثم يحرر تقرير يضع فيه مقترحاته ويعود الملف الى المديرية الفرعية للمنازعات لإبداء الرأي فيه ثم

¹ بويكر عبد الغني - قروش أنس، المرجع السابق، ص 25.

² القانون 06-24 المؤرخ في 6 ذي الحجة عام 1427 الموافق ل 26 ديسمبر 2006 المتضمن لقانون المالية 2007.

توجه الى رئيس المصلحة لإبداء رأيه بعد دراستها، ويكون إما بالموافقة أو المعارضة لتكمل مسارها الى رئيس المكتب لإبداء رأيه فيها وأخيرا يعاد الملف الى مديرية الضرائب ليصدر المدير الولائي للضرائب القرار المناسب سواء بالرفض الكلي أو القبول مع تخفيض كلي أو تخفيض جزئي وحسب المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بالمادة 46 من قانون المالية لسنة 2007 فإن المدير الولائي للضرائب وكذا رئيس المركز الجواربي يبت في الشكوى في مدة أقصاها 6 أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها ويمكن أن يمدد الى ثمانية أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.¹

1) حالة الرفض الكلي للشكوى:

يتعين أن يكون الرفض مسبب ومعللا حتى يتمكن المشتكي من تقديم دفعه، إذا أراد أن يعرض النزاع على لجان الطعن الإدارية المختصة، أو يرفع دعواه أمام محكمة الإدارية، وقد أوجب المشع الجبائي تسبب رفض الشكاية لتمكين المشتكي (المتظلم) من مناقشة سبب الرفض أمام المحكمة الإدارية، رغم أنه لم يحدد جزاء عدم تسبب قرار الرفض والذي يعد ضمانا أساسية بالنسبة للمكلف، ودليل على جدية الإدارة في دراسة شكايات من أجل التوصل لحل دون اللجوء للقضاء.²

2) حالة التخفيض الجزئي أو الكلي:

ونكون أمام هذه الحالة إذا اكتشفت إدارة الضرائب أثناء التحقيق أخطاء وقعت فيها مما يجعل مدير الضرائب يتخذ قرار التخفيض الكلي أو الجزئي حسب الحالة والذي يوجه الى قابض الضرائب المختص حتى يتمكن هذا الأخير من عدم التحصيل أو إعادة المبلغ إذا تم ذلك والإدارة ملزمة بتبليغ قرارها الى المكلف بالضريبة طبقا للمادة 1/77 من قانون الاجراءات الجبائي، كما يجب أيضا أن توجه نسخة الى المفتشية التي أسست الشكاية وأخرى الى القابض المعني، ويكون التبليغ صحيحا إذا ما سلم قرار التخفيض الى المكلف بالضريبة وإذا ما قبل هذا الأخير بالقرار يتوقف المنازعة وإذا لم يرضى به فله مواصلة الاجراءات إما أمام لجان الطعن الإدارية وإما أمام القضاء.³

ثانيا: البت في الشكوى من طرف الإدارة المركزية

¹ بوبكر عبد الغني - قروش أنس، المرجع السابق، ص 27.

² وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 35.

³ فريجة حسين، المرجع السابق، ص 46.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

تفصل الإدارة المركزية¹ بقرار في الشكاوي النزاعية المقدمة إثر التدقيقات التي تقوم بها مصلحة

الأبحاث والتدقيقات المكلفة بالرقابة الضريبية على المستوى الوطني، حيث أن صلاحيات الإدارة المركزية تكون في جميع القضايا ذات الصلة بالتدقيقات المنجزة من طرف مصلحة البحث والتدقيق تخضع لاختصاص الإدارة المركزية مهما كانت المبالغ المنازع فيها وطريقة التسوية المتمسك بها من طرف الأعوان المدققين أثناء عملية التدقيق مثل رفض المحاسبة التلقائي... الخ، ويبت في هذه الشكاوي خلال 6 أشهر موزعة بين المستوى المحلي الذي يدوم فيه التحقيق مدة 4 أشهر والمستوى المركزي يدوم فيه التحقيق شهرين، وبعد التحقيق على المستوى المحلي يتم إحالتها من طرف مدير الضرائب للولاية الى الإدارة المركزية (مدير المنازعات) مصحوبة برأيه وجوبا ثم يحال الملف الى مديرية الأبحاث والتدقيقات لإبداء لرأيها ثم ترك الى مديرية المنازعات التي تتولى دراسة الملف اعتمادا على ما هو موجود لديها من وراء وعلى أساس ذلك تصدر رأيها الذي يعتبر إلزامي لإدارة الضرائب للولاية المختصة إقليميا، ويتم تبليغ المكلف بالضريبة برأيها بواسطة رسالة موصى عليها مصحوبة بإشعار الاستلام

- اختصاص الإدارة المركزية بالفصل في الشكاوي المنصوبة على مبلغ يفوق 50.000.000 دج، فبموجب أحكام المادة 2/77 من قانون الاجراءات الجبائية يتعين لزوما على المدير الولائي للضرائب الأخذ برأي الإدارة المركزية بخصوص جميع الشكاوي المتعلقة بالأعمال التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات عشر ملايين دينار جزائري.

فمدير للولاية لا يفصل قانونا في الشكاوي المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة T.V.A إلا إذا أخذ مسبقا رأي الإدارة المركزية والتزم به.

ولعل أهم ما تختص به الإدارة المركزية:²

- الضرائب الصادرة عن المصالح الضريبية والتي تفوق مبلغها الإجمالي 50.000.000 دج من الحقوق والغرامات بعنوان الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة.
- التصحيحات الضريبية التي تقوم بها المديرية الفرعية للرقابة الضريبية في مجال الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ويفوق مبلغها 50.000.000 دج.

¹ عبد العزيز أمقران، مقال عن عريضة رفع الدعوى في المنازعات الضريبية المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص 2003، ص9.

² عبد العزيز أمقران، المرجع نفسه، ص10.

- طبقا للمادة 2/77 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الإدارة المركزية تبت في هذه الشكاوي في أجل 6 أشهر (في أجل 3 أشهر على كل مستوى، المحلي والمركزي) ومن ثم يحيل مدير الضرائب الملف مشفوعا برأيه الى الإدارة المركزية، التي تصدر رأيا ملزما لمدير الضرائب للولاية، وفي هذه الحالة يجب أن يكون القرار مسببا ويبلغ المكلف بالضريبة بالقرار بواسطة رسالة موصى عليها مصحوبة بإشعار استلام، هذا فيما يخص إن كان القرار متعلق بالقبول الجزئي أو الرفض الكلي للشكوى إما إذا كانت مقبولة فيكون التبليغ برسالة عادية.¹

ثالثا: البت في الشكوى من طرف مدير المؤسسات الكبرى

لقد جاءت المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية التي عدلتها المادة 60 من قانون المالية 2003² بهيئة جديدة مكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى والتي يختص مديرها بالفصل في كل الشكاوي المقدمة من طرف الأشخاص المعنوية أو تجمعات الأشخاص المعنوية المشكلة بقوة القانون وشركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي تساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية 100 مليون دج وكذا جمعيات الشركات المشكلة بقوة القانون والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون دج إضافة الى الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية بالجزائر

إذن وكخلاصة فإن سلطة البت في الشكوى النزاعية تعود حسب الحالة الى:³

- مدير كبريات المؤسسات بالنسبة للشكاوي، النزاعية الخاضعة لاختصاصه.
- المدير الولائي للضرائب الخاصة بالشكاوي النزاعية المقدمة من طرف:
 - المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصه الإقليمي.
 - المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، بالنسبة للشكاوي النزاعية التي يتجاوز مبلغها فيه 10.000.000 دج.
 - المكلفين بالضريبة التابعين للمراكز الجوارية للضرائب بالنسبة للشكاوي النزاعية التي يتجاوز مبلغها المتنازع فيه 5.000.000 دج.

¹ حركات ابو بكر عبد الغني - قروش انس، المرجع السابق، ص 29.

² قانون رقم 11/02 المؤرخ في 2003/12/24 والمتضمن قانون المالية لسنة 2003، المعدلة للمادة 303، الفقرة الأولى لقانون الضرائب المباشرة، الجريدة الرسمية، 86 لسنة 2002.

³ وزارة المالية، المرجع السابق، ص 97.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

- رئيس مركز الضرائب بالنسبة للشكاوي النزاعية التابعة لاختصاصه والتي يقل أو يساوي مبلغها 5.000.000 دج.

إضافة ال ذلك عندما تتعلق الشكاوي النزاعية بقضايا يتجاوز فيها المبلغ الإجمالي للضرائب والغرامات 50.000.000 دج يتعين على المدير الولائي للضرائب في هذه الحالة طلب رأي الموافق للإدارة المركزية.

لذلك عندما تتعلق الشكاوي النزاعية بقضايا يتجاوز المبلغ الإجمالي للضرائب والغرامات مائة مليون دينار (100.000.000 دج) يتعين على مدير كبريات المؤسسات طلب رأي الموافق للإدارة المركزية. أما فيما يتعلق بأجل البت في الشكاوي فهو كالآتي:

يبت رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوي التابعة لاختصاصه كل منهم في أجل 4 أشهر اعتباراً من تاريخ استلام الشكاوي.

يحدد هذا الأجل بستة أشهر عندما تكون الشكاوي تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب.

غير أن أجل معالجة الشكاوي النزاعية يقلص ال شهرين بالنسبة للشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، أما بالنسبة للشكاوي النزاعية التي تتطلب رأي موافق للإدارة المركزية فإن الأجل يمدد الى ثمانية أشهر، ويتم تبليغ القرارات الصادرة الى المشتكي أو الى وكيله من طرف الهيئة المختصة حسب الحالة بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار الإستلام الى العنوان المحدد في الشكاوي.

لا يمكن للمكلف بالضريبة إتباع الطرق الأخرى للطعن حتى صدور الرفض الكلي أو الجزئي للشكاوي ما عدا في حالة عدم صدور قرار التبليغ في الآجال المحددة للبت في شكواه وفي هذه الحالة يمكن له رفع دعواه مباشرة أمام المحكمة الإدارية وهذا في أجل أربعة أشهر من تاريخ استلام التبليغ بالقرار الصادر سواء تم هذا التبليغ قبل أو بعد الآجال المحددة للبت أو في أربعة أشهر بعد انقضاء الآجال المحددة للبت.¹

¹ وزارة المالية، المرجع السابق، ص 98.

المبحث الثاني: منازعة التحصيل الضريبي

حول المشرع سلطة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الضريبية لقاibus الضرائب المختلفة في

اختصاص إقليمه الولائي، بعد التبليغ الرسمي للمكلف بالضريبة وفقا لأحكام المادة 612 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹ بما تضمنه السند التنفيذي، ويجب أن يشمل التكليف على البيانات المعتادة وفقا لأحكام المادة 613 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تنص على ما يلي: " يجب أن يشمل التكليف بالوفاء تحت طائلة قابلية للإبطال فضلا عن البيانات المعتادة ما يأتي:²

- اسم ولقب طالب التنفيذ وصفته، شخصا طبيعيا أو معنويا موطنه الحقيقي وموطن مختار له في دائرة اختصاص محكمة التنفيذ،
- بيان المصاريف التي يلزم بهل المنفذ عليه،
- بيان مصاريف التنفيذ والأتعاب المستحقة للمحضرين القضائيين،
- توقيع وختم المحضر القضائي".

يمكن طلب إبطال التكليف بالوفاء أمام قاضي الاستعجال خلال 15 يوما الموالية لتاريخ التبليغ الرسمي للتكليف بالوفاء ليفصل فيه في أجل أقصاه 15 يوما.

فضمان التحصيل الجبري يعتبر من امتيازات السلطة العمومية المعترف بها لإدارة الضرائب إذ قبل كل إجراء م إجراءات التحصيل الجبري، يجب أن تكون الرسوم والحقوق المستحقة مؤسسة قانونا وعليه بكل أشكال المتابعة التي تبدأ مباشرة ووجوبا بتبليغ سند إجراء المتابعة ثم الحجز ثم بيع أملاكه وبالمقابل منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الإعتراف وذلك بطرح النزاع أمام القاضي الإداري في الأمور المستعجلة كتدبير وقتي الى غاية الفصل في موضوع الدعوى الضريبية.

وسنحاول دراسة هذا المبحث ضمن الخطة التالية: ففي المطلب الأول أتطرق الى طلب تأجيل الدفع أما المطلب الثاني فسأدرس فيه الاعتراض على المتابعات

¹ تنص المادة 612 من قانون الإجراءات المدنية" يجب أن يسبق التنفيذ الجبري التبليغ الرسمي للسند التنفيذي وتكليف المنفذ عليه بالوفاء بما تضمنه السند التنفيذي في أجل خمسة عشر يوما.

نطبق للتبليغ الرسمي للتكليف بالوفاء أحكام المواد 406 الى 416 من هذا القانون.

² فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار الهومة للطباعة، الجزائر 2011، ص74.

المطلب الأول: طلب تأجيل الدفع

يجوز للمكلف بالضريبة وفقاً لأحكام المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية تقديم طلب إلى مدير الولائي للضرائب يلتزم فيه بتأجيل دفع قيمة الضرائب المتنازع فيها مع مراعاة جميع الشروط والإجراءات التي يجب توفرها وفقاً لأحكام المادتين 72 و73 من قانون الإجراءات الجبائية، في طلب تأجيل مقدم من طرف المكلف بالضريبة، والتي يجب عليه الإلتزام بها، هذا ما سنبينه في الفرعين التاليين:

الفرع الأول: شروط طلب التأجيل

حتى يصبح طلب تأجيل الدفع الذي يلتزم فيه المكلف بالضريبة من المدير الولائي للضرائب بتأجيل دفع الضريبة المتنازع عليها، يجب عليه مراعاة الشروط التالية:¹

- تقديم شكواه في الآجال والشروط المحددة قانوناً.
- التحديد صراحة في شكواه المبلغ المتنازع عليه والمراد تأجيل دفعه.
- تحديد القيمة أو على الأقل تحديد القواعد التي يتم عليها حساب التخفيض.
- إخبار القابض المسؤول عن التحصيل بواسطة سالة نموذجية، عن نية المشتكي في تأجيل دفع الضريبة المتنازع عليها.
- تقديم ضمانات خاصة لتغطية مبلغ الضرائب، التي يمكن أن تمنح لأجلها آجال للدفع، وفي حالة عدم تقديم الضمانات، فالمكلف الذي طلب الاستفادة من تأجيل الدفع يمكن متابعته عن طريق البيع للجزء المتنازع فيه من الضريبة حتى وإن كان القرار المتعلق بشكواه قد أخذ نهائياً من قبل مدير الضرائب للولاية، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2005/03/08.²

الفرع الثاني: دور قابض الضرائب

عندما يستلم قابض الضرائب طلب تأجيل الدفع يأخذ كل المقاييس النافعة لتكوين ضمانات خاصة لضمان تحصيل الضريبة، التي يكون دفعها مؤجلاً، مع أخذ شكوى المكلف بالضريبة بعين الاعتبار، إذ أن له كل الصلاحيات لتقييم طبيعة وقيمة الضمانات المقدمة، هذا ما نص به مجلس الدولة في قراره الصادر

¹ فريحه حسين، المرجع السابق، ص111.

² فيصل كوسة، المرجع السابق، ص77.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

بتاريخ 2005/03/08 حيث أن المستأنف عليه يهجم من دعواه الى وقف تنفيذ سند الضريبة" ويراعي قابض الضرائب الى الاحتياطات اللازمة التي من شأنها أن تجعل المكلف بالضريبة يقدم الضمانات الكفيلة

لضمان تحصيل حصة الضرائب المقر لتأجيل دفعها، ويأخذ في الحسبان وضع والتزام وسلوك الشاكي إزاء إدارة الضرائب من حيث تسديد الضرائب في آجالها، واحترامه لجداول التسديد بالتقسيط الممنوح له وفي حالة الرفض يقوم قابض الضرائب بتبليغ المكلف بالضريبة بقرار رفض طلب تأجيل التسديد وفي كل الحالات يجب على قابض الضرائب أن يبلغ المدير الولائي للضرائب كل النتائج والإجراءات المتوصل إليها بخصوص طلبات المكلف بالضريبة.

كما نص على هذه الصورة من صور منازعات التحصيل المادة 158 من قانون الإجراءات الجبائية، ومؤداها أنه يحق للمكلف بالضريبة الذي يكون قد نازع في شكواه المقدمة حسب مقتضيات المادتين 70 و 71 من نفس القانون، في مدى تأسيس الضرائب المفروضة عليه، الحصول على تأجيل لدفع الضريبة محل النزاع أو جزء منها، شريطة أن يكون قد طلب في شكواه الاستفادة من مقتضيات المادة 185 وتقديم الضمانات الكفيلة بضمان تحصيل الضريبة.¹

وليس للتأجيل القانوني للدفع أثر موقف وذلك اعمالا للقاعدة العامة والمطبقة كذلك في مجال الضرائب، التي مفادها أنه لا تكون للطعون القضائية في قرارات السلطات الإدارية أثر موقفة،² أي أن إدارة الضرائب تواصل تحصيل الضريبة طالما لم يصدر حكم قضائي يقضي بإفادة المكلف بالضريبة بتأجيل الدفع، ويجوز للمكلف بالضريبة الذي يطلب تأجيل الدفع، أن يتقدم باعتراض خلال أربعة أشهر من استلام تبليغ الإشعار بالدفع ويكون الاعتراض محللا ومسببا مع إرفاقه بالتكليف بالحضور أما المحكمة الإدارية وفقا لأحكام المادة 158 من قانون الاجراءات الجبائية.

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 79.

² تنص المادة 833 من قانون الاجراءات المدنية والادارية" لا تقف الدعوى أمام المحكمة الادارية تنفيذ القرار الاداري المتنازع فيه ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، غير أنه يمكن للمحكمة الادارية أن تأمر بناء على طلب الطرف المعني، بوقف تنفيذ القرار الاداري.

المطلب الثاني: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة

إن الشكايات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة المتعلقة بالمتابعات التي يباشرها قابض الضرائب ضدّهم قصد تحصيل أموال الخزينة العامة، يمكن أن تكتسي الاعتراض على إجراء المتابعة (الفرع الأول) والاعتراض على التحصيل القسري (الفرع الثاني) وهذا ما سوف نتعرض عليه من خلال الآتي:

الفرع الأول: الإعتراض على إجراءات المتابعة

نميز في هذه الحالة نوعين من المنازعات:

أولاً: الإعتراض على سند إجراء المتابعة

لا بد أن يتوفر سند المتابعة على بيانات أساسية وعدم ذكرها يدفع المكلف بالضريبة الى طلب إلغاء السند كونه غير صحيح شكلاً وهو ما أقرته المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية إذ يجب على المعترض تقديم شكواه تحت طائلة البطلان أمام المدير الولائي للضرائب المختص، ويحق للمعترض اللجوء الى المحكمة الإدارية في أجل شهر ابتداء من قرار المدير في حالة صدور قرار بالرفض الكلي أو الجزئي أو الضمني.

ثانياً: طلب استرجاع الأشياء المحجوزة

فالمشرع حفاظاً منه على توازن المراكز القانونية بين الإدارة والمكلف بالضريبة فإنه بالرغم من إجازته للإدارة بحجز أموال المكلف لاستقاء ديون الخزينة العامة فإنه أوجب عليها إجراءات لا بد من احترامها وإلا اعتبر تصرفها باطلاً هذا من جهة ومن جهة أخرى أجاز للمكلف أن يعترض على هذا التصرف ولكن ألزمه كذلك باحترام إجراءات معينة فبالرجوع الى ما نصت عليه المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية فإننا نجد المشرع أجاز لإدارة الضرائب أن تباشر الحجز على أموال المدين ولكن ضمن الشروط والإجراءات المحددة لذلك.

بالمقابل يمكن للمكلف الذي مست أمواله بهذا الإجراء المباشر من طرف الإدارة (قابض الضرائب) أن يطلب إلغائه إذا تبين له بأن هناك أخطاء ارتكبت أثناء تنفيذ الحجز الذي قامت به قانونياً تتمثل في

الآتي: أثناء توجه الأعدار للمكلف لتسديد ما عليه في الآجال الممنوحة له، أو لم يتحصل على أجل إضافي من قابض الضرائب القائم بالمتابعة.¹

الفرع الثاني: الإعتراض على التحصيل القسري

خول المشرع للمكلف بالضريبة أن ينازع في شرعية حق الخزينة العمومية وذلك بأن يتعرض على الإلتزام بالدفع أو مقداره، وتسوية هذا النزاع المتعلق بالتحصيل على المعترض كإجراء إجباري أن يتقدم بشكوى خلال شهر ابتداء من تاريخ السند الأول بالتحصيل القسري تحت طائلة البطلان أمام المدير الولائي للضرائب.²

فكس ما تعرنا له بالنسبة للإعتراض على سند إجراء المتابعة والمتعلق أساسا بشكل الإجراء، فإن الاعتراض على التحصيل القسري يمس أساسا بالموضوع، ويتعلق سواء بوجود الإلتزام ككل أو جزء منه، أو الوجوب الوفاء به وبالتالي فالإعتراض هنا يتعلق بموضوع المتابعة لا بشكلها وبيباشر هذا الاعتراض بنفس الشروط والإجراءات التي سبق التعرض لها، سواء تعلق الأمر أمام القضاء ويعود هنا كذلك الاختصاص القضائي للغرفة الإدارية بالمجلس إلا أنه تجدر الملاحظة ان الاعتراض هنا 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 كما سنتعرض له أثناء تناولنا لكيفيات طلب إيقاف التسديد.³

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 30.

² عبد الرزاق زاغر - وفاء شيعاوي، منازعات التحصيل الجبري ووقف التنفيذ، الملتقى الوطني الثاني حول الاجراءات الجبائية، المنعقد بجامعة قالمه، بتاريخ 21. 22 أفريل 2008، ص 80.

³ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 29.

المطلب الثالث: طلب إيقاف التسديد

إن منازعة المكلف بالضريبة إدارة الضرائب في تقديرها للضريبة أو اجراءات التسديد أو بصفة عامة مهما كان موضوع المنازعة لا نوقف التسديد غلا بأمر صادر من قاضي الاستعجال.

لدراسة هذا المطلب ينتظر الى اجراءات إيقاف التسديد (الفرع الأول) ثم إتفاق الضمان (الفرع الثاني) وأخيرا إيقاف التسديد (الفرع الثالث).

الفرع الأول: إجراءات إيقاف التسديد

إن الشكاية في حد ذاتها لا توقف تسديد المبالغ المتنازع علنها، غير أنه وبالرجوع الى المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري، فإنه يجوز لمن قدم شكايته ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 72.73.17.75.76 من هذا القانون، أن يطلب إيقاف التسديد بخصوص المبالغ المتنازع عليها لآكن بتوفر الشروط نذكر منها:¹

- أ- أن تكون الشكاية قد قدمت ضمن الآجال والشكل المنصوص عليهما في المواد 72.73 من هذا القانون.
 - ب- أن يذكر المكلف في شكواه بأنه يطلب صراحتا تطبيق نص المادة 74 من نفس القانون بخصوص إيقاف الحصة المتنازع عنها.
 - ت- أن يحدد ويبين في الشكوى بدقة المبلغ الذي يطلب تخفيضه أو الذي يراه غير مؤسس نهائيا أو الذي فيه خطأ سواء في حسابه أو في وعائه.
 - ث- أن يذكر في شكواه بأنه يستطيع أن يقدم للقابض ضمانات الكافية لتحصيل المبلغ المطلوب إيقاف تسديده ويجوز أن تكون الضمانات مبالغ مالية توضع لدى أمين الخزينة في حساب خاص، أو عقار يسجل بخصوصه رهن لصالح الخزينة العامة.
- فإذا ما قدم الطلب في شكله القانوني واحترمت فيه الاجراءات المطلوبة فإنه يطلب من المكلف أن يتقدم لدى القابض المختص لإبرام اتفاق الضمان.

الفرع الثاني: اتفاق الضمان

فالقابض لمختص اقليميا بعد إعلامه من طرف المدير الولائي للضرائب ببنية المكلف التي أفصح عنها في طلبه الخاص بإيقاف التسديد، وباعتباره المسؤول المباشر عن تحصيل المبالغ المتنازع عنها، يقوم

¹ فضيل كوسه، المرجع السابق، ص 87.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

باستدعاء المكلف المعني ليبرم معه الإتفاق المتعلق بالضمان الخاص بالمبلغ المطلوب تسديده مع الأخذ بعين الإعتبار سيرة المكلف، أما إذا كانت الضمانات المقدمة غير كافية لتغطية المبالغ المتنازع عنه، فيجب على القابض إبلاغ المدير الولائي للضرائب بذلك ليتخذ القرار اللازم في الوقت المحدد (4 أشهر)، مع تبليغه للمكلف لتمكنه من اتخاذ الإجراء الممنوح له قانونا، بيث يجوز في حالة قار الرفض من المدير الولائي أن يلجأ الى رفع دعوى استعجالية أمام قاضي الاستعجال المختص في الأمور الإدارية، بشرط أن يودع الى الخزينة العامة المبلغ المتنازع عنه كضمان مع إرفاق سند الإيداع مع العريضة وإلا رفضت دعواه كلا وهذا ما ورد الص عليه في القانون الفرنسي، أما بالنسبة للمشرع الجزائري فإننا نجد قد منح سلطة تقدير المبالغ المقدمة كضمان من حيث تغطيتها لمبلغ الدين الضريبي للقابض القائم بالمتابعة، دون أن يحدد هذا المبلغ.

الفرع الثالث: إيقاف التسديد

لقد نص المشرع على إمكانية أخرى لإيقاف التسديد غير التي تطرقنا لها أعلاه، وخصها بإجراءات ذكرها في المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري نوجزها فيما يلي:¹

- أن يقدم الطلب في الآجال والشكل، طبقا لنص المادتين 72 و73 من هذا القانون،
- أن يذكر صراحة في شكواه بأنه يريد الإستفادة من أحكام المادة 74 أعلاه،
- أن يقدم ما يثبت بأنه قد قام بتسديد 30% من الضريبة المتنازع عنها، هذه النسبة تم تخفيضها الى 20% بموجب قانون المالية لسنة 2007.

غير أن إيقاف التسديد هذا يسري الى غاية تبليغ القرار الصادر من طرف المدير الولائي، ذلك بخصوص النزاع المطروح، كما يمكن للمكلف إذا لم يرضه القرار وأراد الطعن فيه أمام اللجان أن يطلب من

جديد نفس الإجراءات إيقاف التسديد مع تسديد 20% مرة ثانية من مبلغ الضريبة المطعون فيها إلا أن إيقاف التسديد هذا يمكن رفضه من طرف مدير الولائي للضرائب إذا تبين سوء نية المكلف وتم التأكد من أنه يهدف خلال طلبه الى:

- 1- كسب الوقت لتنظيم إعساره.
- 2- التوقف عن النشاط وتصفية المؤسسة.
- 3- المعني كان محل شكوى بخصوص التهرب الضريبي.

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص47.

المبحث الثالث: المنازعات أمام اللجان الإدارية

إن الهدف من إنشاء هذه اللجان هو محاربة ووضع حد للنزاع الضريبي في بدايته دون وصوله للقضاء، وهذه اللجان هي مجرد تنظيم إداري لمحاولة التقريب بين وجهات النظر للإدارة الجبائية وللمكلف، فلجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة، تمثل فكرة مبتدعة في اجراءات المنازعة الضريبية، حيث لجأ المشرع الى تنظيم التعاون ما بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة، ومن أجل أن يعطي هذا التعاون نتائج الإيجابية (انشئت لجان تسمى لجان طعن الإدارية لضرائب المباشرة)¹. والتي كانت محل إنشاء لأول مرة بموجب الامر رقم 654/86 المؤرخ في 1968/12/30 في نص المادة 23 مكرر منه والمتضمن قانون المالية لسنة 1969 وادخل عليها عدة تعديلات فيما بعد آخرها تعديل بموجب المادة 26 والمادة 27 من الأمر رقم 18/15 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016.

وتخض المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن، قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية وتعد مرحلة لجان الطعن مرحلة غير إلزامية.

¹ فريحة حسين، المرجع السابق، ص 42.

المطلب الأول: لجان الطعن الإدارية لضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة

لقد ورد أحداث هذه اللجان في الجزء الرابع، القسم الخامس في المواد 300 الى 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتم إلغائها وتحويلها الى قانون الإجراءات الجبائية بموجب التعديل الوارد في القانون: 24/06 المؤرخ في 2007/12/27 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 المواد 50/48 كما ورد إحداث تعديلات على هذه اللجان القسم الخامس مكرر قسم الإجراءات الجبائية في المواد 26 والمادة 27 المعدلة للمادة 81 من انون الإجراءات الجبائية فالمادة 27 من قانون المالية رقم 18/15 المؤرخ في 18 ربيع الأول عام 1437 الموافق 30 ديسمبر سنة 2015 الذي يتضمن قانون المالية لسنة 2016، تعدل أحكام المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وتحدد كما يأتي :

المادة 81 مكرر¹ تنشأ لجان الطعن الآتية:

الفرع الأول: اللجنة الولائية

أولاً: تكوين اللجنة الولائية

تنشأ لدى كل ولاية، لجنة طعن لضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال تتشكل من:

- محافظ حسابات يعينه مصف الخبراء المحاسبين ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون رئيساً، في حالة وجود محافظ حسابات بالولاية، وفي الحالة المخالفة، يختار أعضاء اللجنة الولائية لطعن من بينهم رئيساً.
- عضو (1) من المجلس الشعبي البلدي،
- ممثل (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير،
- ممثل (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير،
- ممثل (1) عن مصف خبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين،
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية لتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية،

¹المادة 26 ، 27 ، أمر رقم 18-15 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 يتضمن قانون المالية 2016.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية المدير الولائي، وحسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين لهم على التوالي، رتبة نائب مدير أو رئيس المصلحة الرئيسية.

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة أحد الأعضاء في اللجنة يتم القيام بتعيين جديد، يمكن للجنة أن تضم وإن اقتضت الحاجة خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.

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

يخضع أعضاء اللجنة للإلتزام بالسر المهني المنصوص عليه بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانياً: اختصاص اللجنة الولائية

تبدي اللجنة رأياً حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) والتي سبق وان أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) 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) يوماً من تاريخ انعقاد الاجتماع.

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بالأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً، وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكتاب حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب خلال أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.¹

الفرع الثاني: اللجنة الجهوية

أولاً: تكوين اللجنة

¹المادة 26 ، 27 ، أمر رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 يتضمن قانون المالية 2016.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال وتتشكل من:

- محافظ حسابات يعينه مصف الخبراء المحاسبين، ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون رئيساً،
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله، برتبة نائب مدير،
- ممثل (1) عن المديرية الجهوية للخرزينة، برتبة نائب مدير،
- ممثل (1) عن المديرية الجهوية المكلف بالتجارة، برتبة نائب مدير،
- ممثل (1) عن المديرية 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 الكائن مقرها بالولاية،
- ممثل (1) عن مصف الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين،

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

يمكن للجنة أن تعين، إن اقتضت الحاجة، خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.

توكل مهام كل من كتاب اللجنة ومقرر اللجنة على عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب، يعينه المدير الجهوي للضرائب.¹

ثانياً: اختصاص اللجنة

تبدي اللجنة رأياً حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون (20.000.000 دج) ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق وإن أصدرت الإدارة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوماً من تاريخ انعقاد اجتماعها.

¹ المادة 26 ، 27 ، أمر رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 يتضمن قانون المالية 2016.

يجب ان تتم الموافقة على آراء اللجان بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس ، وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكتاب، حسب الحالة، الى المدير الولائي لضرائب خلال أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

الفرع الثالث: اللجنة المركزية للطعن

أولاً: تكوين اللجنة

تنشأ لدى الوزراء المكلفة بالمالية، لجنة مركزية لطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال. وتتشكل من:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثلة المفوض قانونا، رئيسا.
- ممثل (1) عن وزارة العدل يكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل (1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل (1) عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة يكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل (1) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير،
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية تجارة والصناعة،
- ممثل (1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة،
- مدير كبيريات المؤسسات.¹

وفي حالة الوفاء أو الاستقالة أو اقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد،

يمكن للجنة أن تعين، إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري، يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن المديرية العامة للضرائب بصفته مقررا للجنة، تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة لضرائب، يعين المدير العام لضراب أعضائها.

ثانياً: اختصاص اللجنة

تبدي اللجنة المركزية لطعن رأيها حول ما يأتي:

¹المادة 26 ، 27 ، أمر رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 يتضمن قانون المالية 2016.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

- الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.
 - القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار 70.000.000 دج والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي. تجتمع اللجنة المكلفة بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض، يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ الاجتماع.
- ويمكن للجنة كذلك أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي.

يجب أن يوافق أغلبية الأعضاء الحاضرين على آراء اللجنة وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، يبلغ كاتب اللجنة الآراء التي يمضيها الرئيس، حسب الحالة، الى المدير الولائي لضرائب المختص اقليميا أو الى مدير كبريات المؤسسات في أجل عشرين (20) يوما ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

كما أن المادة 26 من قانون المالية 2016 التي تعدل أحكام المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية، وتحرر كما يأتي.

المادة 81: يمكن أن تبدي لجان الطعن رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا بالنسبة لرسوم على رقم الأعمال، والرامية إما الى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي كما أنه بعد اصدار اللجنة لقراراتها يجب أن تعلل الآراء الصادرة عنها.

ويبلغ القرار للمكلف بالضريبة في أجل شهر واحد، حسب الحالة، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي لضرائب وتعتبر آراء اللجان نافذة باستثناء تلك الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم ساري المفعول.¹

عندما يصدر راي اللجنة مخالفا صراحة لأحد أحكام القانون أو التنظيم ساري المفعول، فإن على مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي لضرائب إصدار قرا مسبب بالرفض بشأنه والذي يجب أن يبلغ الى الشاكي. باستثناء ممثلي إدارة الضرائب يعين أعضاء لجان الطعن لمدة ثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد.

¹المادة 26 ، 27 ، أمر رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 يتضمن قانون المالية 2016.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

يمنح لأعضاء لجان الطعن تعويض الحضور والمشاركة، تحدد قيمته وكيفية منحه عن طريق مقرر صادر عن الوزير المكلف بالمالية.

المطلب الثاني: اللجنة الإلتماسية

حسب المادة 42 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة لأحكام المادة 93 من قانون الاجراءات الجبائية وتحرر كما يلي:

المادة 93¹ يجوز بالمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عوز.

تمنح هذه الإعفاءات أو التخفيفات الى المدين بالرسم حسن النية تبعا لعناصر يجب البحث عنها في مواظبته العادية بالنظر الى التزاماته الجبائية وكذا الجهود المبذولة من طرفه ليتخلص من ديونه.

لا يمكن للإدارة الجبائية في حالة غش تخفيض أو تخفيف الضرائب أو لغرامات أو العقوبات الجبائية التي يتعرضون لها في المجال الجبائي.

تعاين هذه الطلبات مع مراعاة الحدود والشروط الآتية:

- في مجال الرسوم على رقم الأعمال، لا تكون الغرامات المعدة تطبيقا للمادة 128 من قانون الرسوم على الأعمال موضوع الإعفاء الولائي كليا أو جزئيا من طرف الإدارة.
- لا يمكن التماس تخفيف أو تخفيض الغرامات في مجال الرسوم على رقم الأعمال من طرف المدين بالرسم إلا بعد أن يسدد الحقوق الأصلية.²
- يجب أن لا يكون لتخفيضات في الغرامات الجبائية المنصوص عليها في قانون الضرائب غير المباشرة، الممنوحة من طرف الإدارة إثر إرجاع الغرامة المحكوم بها على المخالف الى رقم أقل من مبلغ تعويض التأخير الذي سيكون مستحقا إذا ما طبقت أحكام المادة 540 من هذا القانون. خول البت في الشكاوي المكلفين بالضرائب:
- المدير الجهوي المختص اقليميا، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي عندما يفوق المبلغ المطلوب لتخفيض أو التخفيف 5000.000 دج

¹ المادة 93 معدلة وتمتم بموجب المادة 40 ق.م لسنة 2005 و 48 من ق.م لسنة 2011 و 42 من ق.م لسنة 2012.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

- لمدير الضرب بالولاية، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الولائي، عندما يكون المبلغ المطلوب لتخفيض أو التخفيف أقل أو يساوي 5.000.000 دج

يتم إحداث اللجان المذكورة أعلاه وتشكيلها وسيرها تبلغ الإدارة الجبائية في أجل أقصاه ثلاثين يوما (30) اقتراح التخفيض المشروط الى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موسى عليها مقابل إشعار بالاستلام، يبين فيه المبلغ المقترح للتخفيض وكذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي، وتمنح أجل ثلاثين (30) يوما للمكلف بالضريبة من أجل إيداء قبولها أو رفضه.

في حالة قبول المكلف بالضريبة، فإنه يبلغ بالقرار التخفيض المشروط عن طريق رسالة موسى عليها مقابل إشعار بالاستلام.

- عندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا بعد استثناء الإلتزامات المدونة به وموافقة السلطة المختصة، لا يمكن إتخاذ أي إجراء نزاعي أو إعادة السير فيه من أجل إعادة النظر في الغرامات والعقوبات التي كانت موضوعها هذا التخفيض أو الحقوق المرتبطة بها.

المطلب الثالث: اللجنة التوفيقية

يتمثل دور هذه الهيئة المحدثة على مستوى المديرية الولائية لضرائب في محاولة التوفيق بين الخزينة العامة من جهة، ومصالح المكلف من جهة أخرى، في مجال حقوق التسجيل، واللجوء الى هذه اللجنة يعد طريقا إجباريا بالنسبة للعدارة لكي تتمكن من إصدار أمر تحصيل الرسوم المستحقة عن الأموال المسجلة.¹

ونتعرض فيما يل الى تكوين اللجنة (الفرع الأول)، واختصاصاتها(الفرع الثاني).

الفرع الأول: تكوين اللجنة

تتكل لجنة المصالحة المنصبة على مستوى مديريات الضرائب بالولايات من:

- المدير الولائي للضرائب رئيسا
- مفتش التسجيل.*

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص70.

*بعد إعادة هيكلة المصالح الجبائية سنة 1994 أصبح الاختصاص يؤول لمفتش من مصلحة التقييمات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

- مفتش من مديرية أملاك الدولة.
- قابض الضرائب المختلفة المختص إقليميا.
- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية.
- ممثل عن إدارة الولاية.

ويقوم بمهام كتابة اللجنة مفتش من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالولاية المكلف بإعادة التقويمات في ميدان التسجيل، والذي يحضر الجلسة بصفة استشارية.

الفرع الثاني: اختصاصات اللجنة

تختص اللجنة الولاية للمصالحة النظر الى كل التقديرات الضريبية في مجال التسجيل، والمتعلقة أساسا بجميع العقود أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة لها والزيائن والسفن والبواخر، وأيضا حق الإيجار لكل عقار أو جزء منه.

فللجنة المصالحة تعتبر صلح إداري وجوبي إذ يمكن للمكلف بالضريبة المنازعة لديها في أساس فرض الضريبة فيمكنه من خلالها مطالبة الإدارة بمراجعة موقفها فتعدل ما توصلت إليه أو تلغيه تماما، وبالتالي التوصل الى حل ينهي النزاع بين الطرفين.

الفصل الثاني:

الآليات القطاعية لتسوية

المنازعات الضريبية

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

تسمى هذه المرحلة القضائية المنازعات في الدعوى الضريبية التي يحركها المكلف أو الإدارة الضريبية أمام القضاء والتي عهد إليها القانون بالفصل في مثل هذه الدعاوي.

ويقصد بالدعوى الضريبية السلطة التي خولها القانون للمكلف للإلتجاء القضاء للفصل في وجود أو مشروعية دين الضريبة، وهذه السلطة ذات صيغة إجرائية.

ويمكن القول أن الدعوى الضريبية هي وسيلة منح الحماية القضائية لأي من الطرفين عند الإعتداء على حقه.

وكذلك باعتبار ما تمثله الرقابة القضائية من ضمان لحماية المكلفين من تعسفات وأخطاء الإدارة العمومية.

قسمنا هذا الفصل الى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: تناولنا فيه الاختصاص والتقاضي أمام الغرفة الإدارية (المحكمة الإدارية)

المبحث الثاني: نتناول فيه كيفية استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة.

المبحث الثالث: نتناول فيه القضاء الاستعجالي في المواد الجبائية.

المبحث الأول: التقاضي على مستوى المحكمة الإدارية

تطبيق للمعيار العضوي تختص المحاكم الإدارية بالنظر في النزاعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم، سواء تمت مباشرة الدعوى من قبل المكلف أو من الإدارة، إن هذه الدعاوي كقاعدة عامة لا ينجم عن إقامتها أثر موقوف، حيث تم تطبيقها وفقا لقانون الاجراءات المدنية والإدارية.

إلا أنه نجد إجراءات وشروط قبول الدعوى تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة ومن جهة أخرى تختلف باختلاف القرار المطعون فيه، فيما إذا كان القرار صادرا مباشرة من مدير الضرائب الولائي، أو كان بناء على شكوى المكلف، أو كان بناء على رأي لجان الطعن الإدارية، أو أن القرار المطعون فيه خاص بإجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي، فهناك أحكام خاصة في مختلف القوانين الجبائية يتم تطبيقها في ميدان المنازعات الضريبية، فالقاضي له دور كبير، فهو يشارك في مجريات الدعوى وسيرها، هذا ما يسمح له من تحقيق عبء عدم المساواة التي تكتنف دور المدعي في مواجهة الإدارة.¹

ودراسة هذا المبحث تنطرق الى اجراءات رفع الدعوى (المطلب الأول)، ثم التحقيق في الدعاوي(المطلب الثاني)، وأخيرا قرار المحكمة الإدارية (المطلب الثالث).

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص76

المطلب الاول: رفع الدعوى

ترفع الدعوى القضائية الإدارية بموجب عريضة كتابية تحتوي على مجموعة من البيانات والوثائق المستندات المطلوبة قانوناً، وتجرى عمليات التحقيق والمعينة والخبرة على أساس المسائل القانونية المطروحة في عريضة الدعوى كتابية، وتجرى هذه العمليات كتابياً.¹

ورفع الدعوى ليس حكراً على الملف وحده، بل يجوز للإدارة الضريبية أن تلجأ للقضاء لمنازعة المكلف أو الطعن في قرار لجان الطعن للإدارية للضرائب المباشرة والقيمة المضافة.²

وعلى هذا سنقوم بتقسيم هذا المطلب الى فرعين، نتناول في الفرع الاول رفع الدعوى من قبل المكلف بالضريبة، والفرع الثاني ستعرض لكيفية رفع الدعوى من طرف الإدارة

الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

يمكن للمكلف أن يطعن في جميع القرارات الصادرة عن المدير الولائي لضرائب أمام المحكمة الإدارية إذا لم ترضيه، وذلك برفع الدعوى الجبائية بعد استئناف جميع الاجراءات الطعن الإداري.

فقد ألزم قانون الإجراءات الجبائية المكلف بالضريبة بتقديم شكاية (تظلم) الى مدير الضرائب بالولاية قبل اللجوء الى القضاء، فعدم رفع الطعن المسبق يؤدي الى عدم قبول الدعوى المرفوعة أمام القضاء.

فللمكلف له حق الاعتراض في مختلف إجراءات التحصيل والمتابعة بما في ذلك سند التحصيل، التحصيل القسري، إلغاء الحجز أو الاعتراض عليه، الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري، ولقبول دعوى المكلف لا بد من توافر شروط محددة لذلك، ونتناولها فيما يلي:

¹ عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزء الثاني، الجزائر، 2005، ص 257.

² امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 83.

أولاً: شرط التظلم الإداري المسبق

نجد أساس هذه القاعدة بالإجراءات الخاصة بالمنازعات الضريبية التي تتأثر من طرف المكلف في المواد 70.71.72.73 من قانون الاجراءات الجبائية المتعلقة بمنازعات الوعاء الضريبي، والمواد 74 و145، 146 المتعلقة بمنازعات التحصيل واجراءات المتابعة.

يتضح من خلال هذه النصوص أن المشرع أوجب على المدعي قبل التوجه الى المحكمة الإدارية، التوجه أولاً الى المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب (حسب الحالة) وذلك بغرض صدور قرار إداري صريح أو ضمني حتى يتمكن بعد ذلك الطعن أمام القضاء الإداري.

وتتطوي هذه القاعدة على ثلاثة نتائج:¹

- 1- أنها تحمي المتقاضي، عن طريق منعه من تقديم دعوى قضائية لا فائدة منها، إذا كانت الإدارة مستعدة لتلبية طلبه.
- 2- أنها تحمي الإدارة، ذلك بمنحها مهلة لمراجعة نفسها.
- 3- أنها تسهل مهمة القاضي، طالما أن المناقشة القضائية سوق تنصب حصراً على مضمون القرار المطعون فيه، باعتباره يحدد كلفة النزاع المراد حسمه.

ثانياً: مواعيد رفع الدعوى

شرط الميعاد نصت عليه المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث أوجبت رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر، ابتداء من يوم استلام إشعار الذي يبلغ من خلال مدير الضرائب الولائي المكلف، بالقرار المتخذ بشأن الشكواه، سواء أكان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادة 76، الفقرة الثانية والمادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

¹ محيو أحمد، المنازعات الادارية، ترجمة فائز انجق وبيوض خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003، ص75.

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

كما يمكن أمام الجهة القضائية المختصة خلال نفس الأجل المذكور أعلاه، في القرارات المبلغة من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المواد 80.81.81 مكرر من هذا القانون.¹

وإذا لم يتحصل المشتكي على إشعار بقرار مدير الضرائب الولائي يمكن له في الآجال المنصوص عليها بالنسبة للمادتين 76 فقرة 2 و 77، أن مفاد هذه النصوص أن يبيت المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب وكذا رئيس المركز الجهوي للضرائب في الشكاوي المتعلقة باختصاص كل منهم في أجل ستة (6) أشهر، اعتبارا من تاريخ تقديمها كما يمدد هذا الأجل الى ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.

كم أشارت المادة 77 بأن تبت الإدارة المركزية في الشكاوي التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 20 مليون دج، ويتم تبليغ القرار الى المكلف عن طريق المدير الولائي للضرائب خلال أجل ثمانية (08) :

اشهر. وهنا مكن للمشتكي أن يرفع دعواه الى المحكمة الادارية خلال الأشهر الأربعة (04) الموالية للأجل المذكور أعلاه.

ثالثا: الشروط المتعلقة بشكل الغريضة ومحتواها

سنتناول هذامن خلال ما يأتي:

1- الشكل:

لقد أورد المشرع في المادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري شروط متعلق بالشكل يجب توافرها في دعوى المكلف والمتمثلة في:

¹ تتضمن المادتين 81.80، الاجراءات أمام لجان الطعن، بحيث يمكن للمكلف الذي يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه اللجوء الى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام القرار. فلا يمكن رفع الطعن الى اللجنة بعد رفع الدعوى اتجاه المحكمة الادارية، وتبدي لجان الطعن راي حول طلبات المكلفين بالضريبة ، اما المادة 81 مكرر تحدثت عن نشأة اللجان.

أ/ تحرير العريضة في ورق مدموغ:

طبقا للمادة 83 من نفس القانون فقد أوجب المشرع تحرير عريضة الدعوى على ورق مدموغ. وتسمية الورق المدموغ كانت تعني في سابق ورقا معيناً يتم الحصول عليه م إدارة الضرائب بمقابل مالي، وهو الأمر الذي كان معمولا به في منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر طيلة فترة الإستعمار، أما في الوقت الحاضر فيقصد بالورق المدموغ الورق العادي وعليه الطابع البريدي أي طابع الدمغة الخاضع لقانون الطابع.¹

ب/ أن تكون موقعة من طرف صاحبها:

يجب أن تكون عريضة الدعوى المقدمة أمام المحكمة الإدارية الموقعة من قبله.²

وهذا يدل على أن المكلف بالضريبة تقدم إلى المحكمة الإدارية، بمحض إرادته، وعليه فإن عدم توقيع العريضة يؤدي إلى عدم قبولها شكلا.

وقد نص قانون الاجراءات الجبائية على إلزامية التوقيع، فأوجب في المادة 73 أن تتضمن الشكوى توقيع صاحبها تحت طائلة عدم القبول، كما استثنى في المادة 83 الفقرة 4 عدم التوقيع من العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 - سالفه الذكر -، والتي يمكن أن تغطي في العريضة الموجهة إلى المحكمة الادارية، وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل المدير الولائي للضرائب.

كم اشارت المادة 83 الفقرة الاولى عن إلزامية توقيع العريضة من قبل صاحبها عند تقديم هذه العريضة من قبل الوكيل، وتطبق هذه الحالة أحكام المادة 75 من قانون الاجراءات الجبائية، والتي يقتضي بأنه يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير، أن يستظهر وكالة قانونية، غير أنه، لا يشترط تقديم وكالة على المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين ولا على إجراء المؤسسة المعنية.

¹ وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص72.

² المادة 83، الفقرة الاولى من قانون رقم 01-21، المصدر السابق.

2- محتوى العريضة:

يجب ان تتضمن العريضة المقدمة الى المحكمة الإدارية تحت طائلة البطلان بيانات نصت عليها المادة 83 الفقرة الثانية من قانون الاجراءات الجبائية حيث جاء فيها ما يلي:

" يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل، إذ جاءت على اثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المتعرض عليه".
من خلال نص هذه المادة يتبين لنا أن المشرع قد أوجب أن تحتوي عريضة الدعوى عرض صريح للوسائل، وان ترفق اشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه.

أ/ يجب أن تتضمن العريضة البيانات العامة:

طبقا لأحكام المواد 13 و 15 و 816 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، وأحكام المادتين 75 و 83 من قانون الاجراءات الجبائية، فغن الدعوى الجبائية لا تقبل شكلا إلا إذا تم رفعها من قبل ذي صفة ومصالحة*¹ ويجب أن تتضمن عريضة الدعوى الجبائية البيانات العامة الواجب توافرها في جميع الدعاوي المتمثلة في الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى واسم ولقب المكلف بالضريبة أو وكيله القانوني وموطنه ، الإدارة الجبائية، مقرها وموضوع الدعوى.

ب/ يجب أن تتضمن العريضة عرضا صريحا للوقائع

لقد أوجب قانون الاجراءات الجبائية أن تتضمن العريضة المقدمة الى المحكمة الإدارية عرضا صريحا للوسائل، أي عرضا للوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة ادعاءات المدعي.²
على المكلف تحديد طبيعة الوسائل التي يذكرها، والتي تأسس عليها الدعوى.

¹ ابقى المشرع الجزائري على الشرطين الاساسين لقبول الدعوى: الصفة تعني صاحب الحق، والمصلحة تعني المنفعة، وهناك مصلحة قائمة تستند على الحق والغرض من الدعوى وهو حماية هذا الحق من العدوان، ومصلحة محتملة قد تتولد مستقبلا وقد لا تتولد أبدا، بينما أحال الأهلية بوصفها شرطا موضوعيا الى المادة 64 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، كما قيد مجال تدخل القاضي تلقائيا وحصره في انعدام الصفة والاذن.

² Lounis Trotabas et Jean-Marier Cotteret, Droite fiscal. 4eme Edition, Dalloz Paris , 1980.

ج/ يجب أن ترفق العريضة باشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه:

أوجب المشرع الجبائي على المكلف بالضريبة أن يرفق عريضة الدعوى بالإشعار تبليغ القرار المعترض عليه حسب أحكام المادة 83 الفقرة الثانية من قانون الاجراءات الجبائية، وفي هذا المجال أصدرت المحكمة العليا قرار بتاريخ 1990/04/07 جاء فيه ما يلي:¹

" من المقرر قانوناً أن كل طلب يجب أن يحتوي صراحة على عرض للوسائل، وعندما يكون تابعا لقرار مدير الضرائب بالولاية، يجب أن يكون مرفقا بإشعار التبليغ الخاص مرفق بقرار المتنازع فيه، ومن ثم فإن القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد خطأ في تطبيق القانون.

ولما كان من الثابت - في قضية الحال - أن قضاة المجلس بقبولهم العريضة الافتتاحية للطاعن ضده رغم أن الطلب لم يكن مرفقا بإشعار التبليغ الخاص بقرار المدير، خرقوا القانون.

ومتى كان ذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه"

الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة

رفع الدعوى ليس حكرا على المكلف بالضريبة فحسب، بل يجوز للإدارة أن تعرض الامر للهيئة صاحبة الاختصاص، للنظر في منازعات الضرائب، لكن شرط أن تحترم الاجراءات التالية:

أولاً: ميعاد رفع الدعوى

خلال الأربعة اشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للد على الشكاوي المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، يجوز له أن يعرض الخلاف المطروح أمامه على المحكمة الإدارية للنظر فيه، ولكن يجب مراعاة ما يلي:

1- إطلاع المشتكي بان احتجاجه قد تم تحويله الى العدالة، واعلامه بانه غير ملزم بتقديم شكاية من

¹ المحكمة العليا، الغرفة الادارية، في 1990/04/07، القرار رقم 64255، المجلة القضائية، العدد 04 سنة 1991، ص232.

جديد، وأن شرط كتابة الطلب على وق مدموغ غير وارد في هذه الحالة.

2- إعلامه كذلك بالأجل الممنوح له للإطلاع على الملف المودع لدى المحكمة الإدارية، وهذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة أن رأى ذلك مناسباً، أو يعين عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء الى الخبرة وهذه المدة محددة ب: 20 يوماً.

أن ميعاد المحدد أعلاه لم يرد النص عليه في القوانين الضريبية ولكن نكتشفه من خلال تحليل نص المادة 82 الفقرة الأولى من قانون الاجراءات الجبائية، والتي منح المشرع من خلالها اجل أربعة أشهر للمكلف بالطعن في القرارات التي تصدر من مدير الولائي بخصوص الشكاوي المقدمة له. وأيضا من خلال المادة 76 الفقرة الثانية من نفس القانون التي حددت مدة دراسة الشكاوي للمكلفين من قبل مدير الضرائب، بأربعة (04) أشهر، والاجل المحدد يعود الى تفادي الازدواج في اللجوء الى العدالة.

ثانيا: شكل العريضة

لم ينص قانون الاجراءات الجبائية صراحة على شكل العريضة، فنلاحظ أن نص المادة 79 المعدلة في فقرتها الثانية ملغاة، كما أن المادة 84 ملغاة بموجب المادة 29 ن قانون المالية لسنة 2008. وبالاطلاع على مختلف النصوص الضريبية، نجد أن المشرع لم يحدد شكل معين بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف الإدارة أمام المحكمة الإدارية. ويلاحظ من خلال هذا، أن من الأحسن أن تبين الإدارة وبدق موقفها من المشكلة المطروحة عليها أثناء عرض النزاع على العدالة.

ملاحظة:

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

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

غير أنه يمكن للمدين أن يرجئ دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه، شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة.

يجب أن يقدم طلب تأجيل الدفع وفقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 834 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية .

كون الأمر المذكور اعلاه قابلا للاستئناف أمام مجلس الدولة في غضون خمسة عشر (15) يوما من تاريخ تبليغه.

المطلب الثاني: التحقيق في الدعاوي

سنتطرق في هذا المطلب الى إجراءات التحقيق (الفرع الأول)، ثم الى الخبرة (الفرع الثاني).

الفرع الأول: إجراءات التحقيق

سبق القول أن المشرع الجبائي في نص المادة 84 الملغاة، نجد أن اجراءات التحقيق العادية التي اعتمدت على احكام هذه المادة أصبحت غير مجدية - هذا ما نلاحظه من خلال الدراسة-.

أن اجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال من قبل القاضي بخصوص المنازعة المطروحة أمامه قصد الفصل فيها، هي مراجعة والانتقال الى المعاينة حسب المادة 85 من قانون الاجراءات الجبائية.

أولاً: مراجعة التحقيق

إذا رأى القاضي أن المنازعة المطروحة عليه غير جاهزة للحكم، فإنه يمكن له أن يأمر بمراجعة التحقيق على يد أحد أعوان الضرائب المباشرة، غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول وذلك بحضور المدعي او وكيله، وفي الحالات المنصوص عليها في المادة 76 -سألقة الذكر- بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين اثنين من أعضاء لجنة الطعن لدى الدائرة. وهذا وفقاً للمادة 85 الفقرة الثالثة من قانون الاجراءات الجبائية.

كما يحزر العون المكلف بمراجعة التحقيق محضراً يضمنه ملاحظات المدعي (المشتكي) وايضاً عند الإقتضاء، ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي، ويبيدي بدره برأيه في النزاع. وبعدها يرسل الملف الى المدير الولائي للضرائب لإبداء طلباته في الموضوع، ويحول الملف الى المحكمة الإدارية صاحبة الإختصاص للفصل في الموضوع.

ثانياً: الإنتقال الى المعاينة

تنص المادة 861 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية على مايلي:

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

" تطبق الأحكام المتعلقة بالمعاينة والإنتقال الى الأماكن المنصوص عليها في المواد من 146 الى 149 من هذا القانون أمام المحاكم الإدارية.

بالرجوع الى هذه المواد، فإنه يجوز للقاضي من تلقاء نفسه أو بطلب من الخصوم، القيام بإجراء معاينات أو تقييمات أو تقديرات أو إعادة تمثيل الوقائع التي يراها ملزمة وضرورية مع الإنتقال من عين المكان إذا اقتضى الأمر ذلك.

كما يحدد القاضي خلال الجلسة مكان ويوم وساعة الإنتقال، ويدعو الخصوم الى حضور العمليات.

ويمكن له أثناء تنقله، سماع أي شخص من تلقاء نفسه، أو بناء على طلب أحد الخصوم - عند الضرورة-.

يحرر محضر عن الإنتقال الى الأماكن، يوقعه القاضي وأمين الضبط ويودع ضمن الأصول بأمانة الضبط.

الفرع الثاني: الخبرة

الخبرة كوسيلة من وسائل التحقيق هي استشارة فنية يطلبها القاضي من تلقاء نفسه أو بناء على طلب أحد أطراف الدعوى لمساعدته على الفصل فيها، وقد استقر القضاء الإداري على الاخذ بتلك الوسيلة في مجال إثبات الدعوى الإدارية لعدم تعارضها مع طبيعة تلك الدعوى إضافة الى انتقال تنافرها مع روابط القانون العام.¹

¹ عبد العزي ز عبد المنعم خليفة، إجراءات التقاضي والإثبات في الدعاوي الإدارية، منشأة المعارف، الاسكندرية،

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

وتمثل الخبرة احد الاجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به محكمة الإدارية حيث يختار أشخاص من ذوي الاختصاص وتمنح لهم مهمة تقنية ويبدون ملاحظاتهم ويقومون بإعطاء تقديراتهم الضرورية لمسائل المنازعات.¹

وتهدف الخبرة الى توضيح واقعة مادية تقنية أو عملية محضة للقاضي، حسب أحكام المادة 125 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

وستتطرق فيما يلي الى تعيين الخبير ورده أولاً، واجراءات الخبرة ثانياً.

أولاً: تعيين الخبير ورده

إن اللجوء الى الخبرة في هذا المجال تقرره المحكمة الإدارية من تلقاء نفسها أو بناء على طلب الأطراف المتنازعة.

1-تعيين الخبير:

عندما تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة، فإنها تقوم بتعيين خبير حيث تسند له المهمة، إلا أنه يمكن أن تسند المحكمة الإدارية هذه المهمة الى ثلاثة (03) خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك وفي هذه الحالة، يعين كل طرف خبيره أي خبير يعينه المكلف بالضريبة، وخبير يعينه الإدارة، وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث وهذا وفقاً للمادة 86 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية.

ومهمة الخبير لا يمكن إسنادها الى الموظفين الذين شاركوا في إعداد الضريبة المتنازع فيها ولا الأشخاص الذين أبدوا في القضية، أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق حسب أحكام المادة 86 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية.

كما تضمنت المواد من 126 الى 131 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تعيين الخبراء. بحيث أشارت المادة 127 منه الى أنه في حالة تعدد الخبراء المينين، يقومون بأعمال الخبراء معاً، ويعدون تقريراً واحداً، وإذا اختلفت آرائهم يتعين على كل واحد منه تسبيب رأيه.

¹ فريجة حسين، المرجع السابق، ص 93.

2- رد الخبير:

يحق الى كل طرف (المكلف بالضريبة والغدارة) رد الخبير سواء كان معين من طرف المحكمة الإدارية أو من طرف الخصم، ويوجه طلب الرد الى المحكمة الإدارية، بحيث يجب أن يكون معللا في أجل ثمانية (08) أيام كاملة، اعتبارا من اليوم الذي يستلم فيه الطرف المعني بتبليغ اسم الخبير، وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة، ويبت في هذا الطلب بتا عاجلا بعد رفع الدعوى من طرف الخصم، وذلك طبق للمادة 86 الفقرة الرابعة من قانون الاجراءات الجبائية، واستنادا للمادتين 132 و133 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

ثانيا: إجراءات الخبرة

يقوم بأعمال الخبرة، خبير تعينه المحكمة الإدارية، بحيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية، كذلك المحتج، وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين وذلك قبل عشرة (10) أيام على الأقل من بدء العمليات.¹

ويقوم عون الإدارية بتحرير محضر الخبرة مع إضافة رايه فيه، ويقوم الخبراء بتحرير إما تقري مشترك وإما تقارير منفردة.

ويودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط لدى المحكمة الإدارية، حيث يمكن للأطراف التي تم إبلاغها، أن تطلع عليها في أجل عشرين (20) يوما كاملة.²

وفي الأخير بعد انتهاء عملية الخبرة يقدم الخبراء كشفا عن أمر تفرغهم ومصاريفهم وأتعابهم، وتتم تصفية ذلك من رئيس المحكمة الإدارية، طبقا للتعريف المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية (المادة 86 الفقرة 9 من قانون الإجراءات الجبائية).

¹ المادة 86 الفقرة السادسة من القانون رقم 11-21/ المصدر السابق.

² المادة 86 الفقرة السابعة والثامنة من نفس القانون، المصدر نفسه.

المطلب الثالث: قرار المحكمة الإدارية

طبقا لمحتوى المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية فإن القضايا المعروضة أما الجهة القضائية يحكم فيها طبقا لأحكام الأمر رقم 66-154/ المؤرخ في 08 يونيو 1966* والمتضمن قانون الإجراءات المدنية الجزائري المعدل والمتمم، فإنه يتعين على رئيس المحكمة الإدارية إتخاذ جميع الاجراءات اللازمة للفصل في القضية المتنازع فيها، التي تعرض عليه، بحيث أنه بعد انتفاء جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الطرفين وبعد ان تصبح القضية مهيئة للفصل فيها أي لا تحتاج الى تحقيق إضافي ويكون الأطراف فيها قد قدموا طلباتهم في الموضوع.¹

ويقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب وبحيل الملف الى النيابة العامة للإطلاع عليه وتقديم تقريرها في أجل شهر، وبعد ذلك يقوم العضو المقرر بالاتفاق مع الرئيس لتحديد الجلسة لئتم خلالها صدور القرار، يأمر بعدها الكاتب بأن يخطر النيابة العامة والأطراف المتنازعة وبتاريخ الجلسة قبل ثمانية (08) أيام على الأقل من تاريخ الانعقاد.

وسنتناول في هذا المطلب صدور القرار (الفرع الأول)، وآثاره (الفرع الثاني).

الفرع الأول: صدور القرار

يصدر القرار في جلسة علنية ، إلا إذا رأى المجلس أن في العلنية خطرا على النظام العام، فعند انعقاد الجلسة في ميعادها المحدد، يتم الماع الى قراءة تقرير المستشار المقرر المكتوب وملاحظات الأطراف الشفهية المقدمة سندا لمذكراتهم، واعداد القرار المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات اللازمة وأن يبلغ الأطراف.

*تم إلغاء هذا القانون بموجب القانون 09/08 المؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، مؤرخة فب 23-04-2008

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص104.

الفرع الثاني: آثار القرار

من الآثار الأساسية التي تنتج على القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية في مجال المنازعات الجبائية التنفيذ عندما يجوز هذا القرار لقوة الشيء المقضي فيه، وذلك في الحالة التي يتم فيها الطعن بالاستئناف خلال المواعيد المحددة قانوناً.

فإذا عدل هذا القرار ما اتخذته الإدارة، فليس من حقها التصل من نتائجه أما إذا كان لصالحها فإن الإجراءات التي تكون قد قامت بها لتحويل ديون الخزينة لدى المكلف تعد صحيحة، وتستمر في مباشرتها، إلا أنه بإمكان المكلف بالضريبة وخلال الموعد القانوني أن يقوم باستئناف هذا القرار أمام مجلس الدولة، كما يجوز للإدارة أن تستأنف الحكم بنفس الإجراءات.¹

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 107.

المبحث الثاني: التقاضي على مستوى مجلس الدولة

من المبادئ الجوهرية في الاجراءات، مبدأ التقاضي على درجتين، ومقتضى المبدأ، أنه يجوز للخصم الذي يخفق في دعواه أمام المحكمة التي نظرت في قضيته لأول مرة، أن يلجأ مرة ثانية الى جهة أعلى درجة لإعادة النظر في قضاء المحكمة التي أصدرت الحكم المطعون فيه، وهذا ما نصت عليه المادة 6 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.¹

ونص المشرع الجزائري في مادته 10 على أنه: "يفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتدائيا من قبل لمحاكم الادارية في جميع الحالات مالم ينص القانون على خلاف ذلك".² كما نصت المادة 2، الفقرة الثانية على انه: "أحكام المحاكم الإدارية قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة مالم ينص القانون على خلاف ذلك".³

كما أشارت المادة 90 من قانون الاجراءات الجبائية على انه يمكن الطعن في الأحكام الصادرة على الجهات القضائية الإدارية، أمام مجلس الدولة بواسطة الاستئناف.

وكذلك طبقا لأحكام المادة 902 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية، فإنه يختص مجلس الدولة بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية كما يختص أيضا كجهة استئناف، بالقضايا الخولة له بموجب نصوص خاصة.

ويعد الاستئناف وجه من أوجه الطعن العادي، عرفته المادة 332 من قانون الاجراءات المدنية والادارية من خلال الهدف المرغوب فيه، فالاستئناف حينئذ، طعن عادي يؤدي إما الى مراجعة الحكم المطعون فيه تعديلا لمنطوقه أو إلغاء لحكم الصادر عن جهة الدرجة الأولى.

¹ بربارة عبد الرحمان، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، (قانون رقم 08-09 مؤرخ في 23 فيفري 2008) منشورات بغداي، الطبعة الثالث، الجزائر 2011، ص28.

² قانون عضوي رقم 98-01، المؤرخ في 30 مايو 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيم وعمله، الجريدة الرسمية، العدد 37، لسنة 1998.

³ قانون رقم 98-02، المؤرخ في 30 مايو 1998، يتعلق بالمحاكم الادارية، الجريدة الرسمية، العدد 37، لسنة 1998.

وبالإضافة الى اختصاص مجلس الدولة كمحكمة أول وآخر درجة، تمتد ولايته، بوصفه محكمة استئناف، الى الأحكام الصادرة من المحاكم الادارية باعتباره جهة استئنافية تنظر النزاع من حيث الوقائع والقانون.¹

وعلى هذا الاساس نتناول في هذا المبحث شروط قبول الطعن بالاستئناف (المطلب الأول) وآثار الاستئناف (المطلب الثاني).

المطلب الأول: شروط الطعن بالاستئناف

لقبول الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة، يجب توافر مجموعة من الشروط، طبقا للقانون العضوي 98-01، المتعلق بمجلس الدولة، ولقانون الاجراءات المدنية والادارية.

وتتعلق هذه الشروط -أساس- بقرا المستأنف فيه وبالطاعن والاجراءات وبالمواعيد والجهة القضائية المختصة، وهذا ما سنتناوله فيما يلي:

الفرع الأول: محل الاستئناف

إن محل وموضوع الطعن باستئناف أمام مختلف الجهات القضائية هو -مبدئيا- حكم صادر من محكمة ابتدائية.²

وهكذا فقد نصت المادة 949، من قانون الاجراءات المدنية و الادارية على ما يأتي: "يجوز لكل طرف حضر الخصومة أو استدعى بصفة قانونية، ولو لم يقدم أي دفاع، ان يرفع استئناف ضد الحكم أو الأمر الصادر عن المحكمة الادارية، مالم ينص القانون على خلاف ذلك".

¹ سالم بن راشد العلوي، القضاء الاداري، دار الثقافة، الطبعة الأولى، الاصدار الاول، عمان الاردن، 2009، ص135.

² محمد الصغير بعلي، النظام القضائي الاداري الجزائري، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2009، ص159.

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

وعليه يشترط في القرار الصادر عن المحكمة الادارية، المطعون فيه بالاستئناف أمام مجلس الدولة أن يكون حكماً ابتدائياً، عل الرغم من أن المادة 949 جاءت مطلقة.

وبالرجع الى قانون الاجراءات الجبائية نجد المادة 91 الفقرة الأولى، قد نصت على أنه: "يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب، ل حسب مجال اختصاصه الاستئناف ضد القرارات الصادرة عن الغرفة الادارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف أنواعها والمؤسسة من قبل الضرائب".

وعليه فإنه يتم الاستئناف في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف أنواعها المؤسسة من طرف مصلحة الضرائب ضد القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية.

كما جاءت المادة 952 من قانون الاجراءات المدنية والادارية تنص على ما يأتي: "لا تكون الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع قابلة للاستئناف إلا مع الحكم الفاصل في موضوع الدعوى ويتم الاستئناف بعريضة واحدة".

أشارت المادة أعلاه الى تقييد قبول استئناف الاحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع* باستئناف الحكم الفاصل في موضوع الدعوى، ويتم الاستئناف بعريضة واحدة.¹

كما يشترط في محل الطعن بالاستئناف أن يكون عملاً قضائياً (حكماً) صادراً عن المحاكم الإدارية، وهذا بمقتضى المادة 800، الفقرة الثانية منها فإن المحاكم الإدارية تختص بالفصل في أول درجة، بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو احجى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفاً فيها، فالحكم المستأنف يكون صادراً من هيئة قضائية.

الفرع الثاني: الطاعن " أشخاص الخصومة في الاستئناف "

لقد وضع قانون الاجراءات المدنية والادارية قاعدة عامة تسري على مختلف الطعون، ومنها الطعن بالاستئناف سواء أمام القضاء العادي أو القضاء الاداري، وذلك وفقاً لأحكام المادة 13 منه تنص

*الحكم قبل الفصل في الموضوع هو الحكم التمهيدي والتحضيرى.

¹ بريارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص505.

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

على ما يأتي: "لا يجوز لأي شخص، التقاضي ما لم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون.

يثير القاضي تلقائياً انعدام الصفة في المدعي أو في المدعي عليه.

كما يثير تلقائياً انعدام الإذن إذا ما اشترطه القانون".

كما يتضح من خلال نص المادة 949 من نفس القانون بأن رفع الاستئناف ضد الحكم أو الأمر الصادر عن المحكمة الإدارية يكون من الطرف الذي حضر الخصومة أو استدعى بصفة قانونية ولو لم يقدم أي دفاع ما لم ينص القانون على ذلك.

وعليه، فإنه يشترط في أشخاص الخصومة في الطعن بالاستئناف توافر ما يلي:

أولاً: الصفة

الصفة في الاستئناف تقتضي أن يكون الحق في هذا الطعن مقتصرًا على من كان خصماً في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفته الشخصية أو كان ممثلاً فيها.¹

كذلك يقتضي الاستئناف إتحاد أطراف الخصومتين الابتدائية والاستئنافية فيه، وذلك من أجل ضمان:²

- احترام مبدأ التقاضي على الدرجتين من جهة،
- مراعاة قاعدة نسبية أثر الأحكام، من جهة أخرى.

وتأكيداً لذلك يتم قبول استئناف الغير الذي كان تدخل في الخصومة الابتدائية، خلافاً لتدخل الغير الاختصاصي لأول مرة في الخصومة الإستئنافية، وعدم جواز إدخاله فيها.

¹ أمزان عزيز، المرجع السابق، ص 112.

² محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص 161.

ثانيا: الأهلية

يقصد بأهلية التقاضي، اهلية الأداء لدى الشخص الطبيعي كما هو مبين في المادة 40 من القانون المدني، أما بالنسبة للأشخاص الاعتبارية فيتمتعون بأهلية التقاضي عملا بالمادة 50 من نفس القانون، وقد اصاب المشرع حينما استبعد الأهلية من دائرة شروط قبول الدعوى لأسباب عدة نذكر منها أن الأهلية وضع غير مستقر قد يتوفر وقت قيد الدعوى وقد تغيب أو تنقطع أثناء سير الخصومة.¹

انطلاقا من المادة 60 الى 66 من قانون الاجراءات المدنية والادارية تبين أن الأهلية شرط لصحة إجراءات التقاضي يتعلق بالنظام العام، بحيث يجوز التقاضي إثارته من تلقاء نفسه.

أما بالنسبة للخصوم فعلى من يتمسك بانعدام الأهلية على خصمه أن يثيره قبا أي دفاع آخر في الموضوع.

إن تخلف شرط الاهلية يؤدي الى بطلان اجراءات الطعن وليس عدم قبولها، وأسا ذلك أن الأهلة أي أهلية التقاضي لا تشكل شرطا لوجود الحق في الطعن وإنما شرطا لمباشرته، وأن الطعن عبارة عن مجموعة من الإجراءات.²

ثالثا" المصلحة

طبقا للمادة 335 الفقرة الرابعة، فإنه يجب أن تتوفر المصلحة في المستأنف لممارسة الاستئناف، ولهذا يجب لقبول الاستئناف أمام مجلس الدولة أن تكون مصلحة المستأنف.

ويقصد بالمصلحة المنفعة التي يحققها صاحب المطالبة القضائية وقت اللجوء الى القضاء.³

وبهذا يتضح أن الطاعن لا بد أن تكون مصلحة في الطعن، وإلا فإن الاستئناف أمام مجلس الدولة لا يقبل.

¹ بريارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص 45.

² هوام الشیخة، الطعن بالنقض أما مجلس الدولة، دار الهدى، عن مليلة الجزائر، 009، ص 67.

³ بريارة عبد الرحمان، المرجع نفسه، ص 43.

الفرع الثالث: إجراءات وميعاد الاستئناف

سوف نتطرق لهما من خلال ما يأتي:

أولاً: إجراءات الاستئناف

يشترط قانون الاجراءات المدنية الملغى لقبول الاستئناف ضرورة الالتزام بالإجراءات الآتية وفقاً لمحتوى المادة 241 منه:

- 1- اسم ولقب ومهنة وموطن كل من الخصوم.
- 2- إرفاقها بصورة رسمية من الحكم المطعون فيه.
- 3- موجز للوقائع، وأياً الأوجه التي بنى عليها الطعن، كما يجب إرفاقها بعدد من النسخ يمثل عدد الخصوم، وكذا الإصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإداع القضية.

أما بالنسبة لقانون الاجراءات المدنية والادارية فجاءت المادة 540 منه، لتضبط البيانات التي يجب أن تتضمنها عريضة الاستئناف تحت طائلة عدم قبولها شكلاً، عكس قانون الاجراءات المدنية الملغى الذي لم يكن يتضمن أي تحديد لصيغة أو مضمون معين لعريضة الاستئناف.

فطبقاً للمادة 540 من هذا القانون (قانون الاجراءات المدنية والادارية) التي تنص على ما يأتي:"

" يجب ان تتضمن عريضة الاستئناف تحت طائلة عدم قبولها شكلاً البيانات الآتية:

- 1- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف،
- 2- اسو لقب وموطن المستأنف،
- 3- اسم ولقب وموطن المستأنف عليه وإن لم يكن له موطن معروف فأخر موطن له،
- 4- عرض موجز للوقائع والطلبات والأوجه التي اسس عليها الاستئناف،
- 5- الإشارة الى طبيعة وتسمية الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني، أو الاتفاقي،
- 6- ختم وتوقيع المحامي وعنوانه المهني، مالم ينص القانون على خلاف ذلك".

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

وخلافا على ما كام مقرا في قانون الاجراءات المدنية الملغى بموجب مادتيه 110 و114 بأن الاستئناف يرفع بموجب عريضة تودع في كتابة ضبط المجلس القضائي، ويجوز رفع الاستئناف بعريضة تودع كتابة المحكمة التي أصدرت الحكم المطعون فيه بالاستئناف، وردت الإمكانيتين في النص الجديد ضمن مادة واحدة وهي 539 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية، في الفقرة الأولى والثانية.

وتقيد عريضة الاستئناف حالا في سجل خاص مرقم ومؤشر عليه من قبل رئيس المجلس القضائي تبعا لترتيب ورودها مع بيان أسماء والقاب الخصوم ورقم القضية وتاريخ أول جلسة، ويسجل أمين الضبط رقم القضية وتاريخ أول جلسة نسخ عريضة الاستئناف وتبليغ رسما من قبل المستأنف، للمستأنف عليه مع وجوب مراعاة عشرين (20) يوما على الأقل بين تاريخ تسليم التكليف بالحضور والتاريخ المحدد لأول جلسة.¹

ويجب على المستأنف القيام بالتبليغ الرسمي لعريضة الاستئناف، الى المستأنف عليه طبقا للمواد 404 الى 416 من هذا القانون، وإحضار نسخة من محاضر التبليغ الرسمي، والوثائق المدعمة للاستئناف في أول جلسة هذا حسب المادة 542، الفقرة الأولى من قانون الاجراءات المدنية والادارية.

ثانيا: ميعاد الاستئناف

تنص المادة 91 من قانون الاجراءات الجبائية الفقرة الثانية على ما يلي:

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

كما تنص المادة 950 من قانون الاجراءات المدنية والادارية على ما يأتي:

يحدد اجل استئناف الأحكام بشهرين (2) ويخفض هذا الأجل الى خمسة عش (15) يوما بالنسبة للأوامر الاستعجالية، ما لم توجد نصوص خاصة.

¹ بربارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص 381.

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

تسري هذه الآجال من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم الى المعني، وتسري من تاريخ انقضاء آجل المعارضة إذا صدر غيابيا.

تسري هذه الآجال في مواجهة طالب التبليغ".

الفرع الرابع: الجهة القضائية المختصة

ينعقد الاختصاص بالنظر في الطعن بالاستئناف الى مجلس الدولة، وذلك وفقا لأحكام المادة 902 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، التي سبق وإن تطرقنا لنص هذه المادة عندما تناولنا هذا المبحث.

المطلب الثاني: آثار الاستئناف

بعد صدور القرار الفاصل في النزاع عن المحكمة الادارية، باعتبارها جهة قضائية أول درجة أعطى المشرع للمتقاضين المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب من أجل مرجعة هذا القرار، فيترتب على هذا الطعن آثار تتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف

يتميز الاستئناف في المادة الإدارية بطابعه غير الموقوف، حيث تنص المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ما يأتي:

" الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف " عكس الطعن " بالاستئناف في المادة المدنية حيث تنص المادة 323 الفقرة الأولى من نفس القانون أعلاه على ما يأتي:

" يوقف تنفيذ الحكم خلال أجل الطعن العادي كما يوقف بسبب ممارسته".

يتضح من خلال المادة 323 أعلاه، أنها تؤكد الأثر الموقوف للطعن العادي خلال أجل ممارسته أو بسببه.

الفرع الثاني: قرار مجلس الدولة

البيانات العامة الواجب توافرها في الحكم الصادر عن المجلس الدولة نجدها في المادتين 275 و278 من قانون الاجراءات المدنية والادارية. وأن هذه المواد من 275 الى 278 جاءت مجزئة للمادة 38 من قانون الاجراءات المدنية الملغى هذه الأخيرة يصدر مجلس الدولة قراره ملتزما في ذلك بالمادة 38، كسائر الأحكام عن الهيئات القضائية الجزائرية.

ويتم تبليغ قرارات مجلس الدولة بواسطة كتابة الضبط، بموجب إرسال موصى عليه بعلم الوصول، الى محامي كل من الخمين المكلف بالضريبة ومصالحة الضرائب المعنية، وتبلغ القرارات بنصها الكامل الى الجهة التي أصدرت الحكم بواسطة النائب العام لدى المحكمة العليا.

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

بالرجوع الى نص المادة 278 قانون الاجراءات المدنية والادارية فإنه يوقع على أصل الحكم، الرئيس وأمين الضبط بالنسبة للأحكام الصادرة عن جهة أول درجة، ويضاف إليهما القاضي المقرر عندما يتعلق الأمر بقرار صادر عن المجلس القضائي نظرا لما لهذا القاضي من دور في اجراءات سير الخصومة والتوصل الى المنطوق، ويفظ أصل الحكم بعد التوقيع عليه مع ملف القضية في أرشيف الجهة القضائية، ويجوز للخصوم بناء على طلبهم استعادة الوثائق المملوكة لهم مقابل وصل الاستلام.¹

¹ بريارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص211.

المبحث الثالث: القضاء الاستعجالي في المادة الجبائية

ويقصد بالقضاء الاستعجالي: "الفصل في المنازعات التي يخشى عليها فوات الوقت فصلا مؤقتا لا يمس بأصل الحق، وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقتي ملزم للطرفين بقصد المحافظة على الأوضاع القائمة أو احترام الحقوق الظاهرة، أو صيانة مصالح الطرفين المتنازعين".¹

بما أن الطعن أمام القضاء الإداري في المادة الجبائية ليس له أثر موقف، فإن للقاضي الاستعجال الإداري يكون مختصا بتأجيل التحصيل الضريبي إذا توفرت الشروط، كما أنه مختص بالنظر طلب تأجيل المتابعة والمطالبة بالغرامة لغاية حل النزاع المطروح على قاضي الموضوع الإداري.²

ويخضع الاستعجال في المادة الجبائية طبقا للقواعد المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية تذكر منها مادته 146، ولأحكام الاستعجال الإداري المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وذلك وفقا للمادة 948 منه والتي تنص على ما يأتي:

" يخضع الاستعجال في المادة الجبائية لقواعد المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية ولأحكام هذا الباب".

يفهم من نص المادة المذكورة أعلاه أن أحكام هذا الباب يتضمن الاستعجال الإداري المنصوص عليها في المواد من 917 الى 948 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية الجديد رقم 09/08.

وعليه سوف نتناول هذا المبحث الشروط الموضوعية للطلب الاستعجالي (المطلب الاول) ونتعرض الى الشروط الشكلية (المطلب الثاني) وأخيرا نتناول استثناء الأمر الاستعجالي (المطلب الثالث).

¹ لحسين بن الشيخ آث ملويا، المنتقى في قضاء الاستعجال الإداري (دراسة قانونية، فقهية وقضائية مقارنة) دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص12.

² بريارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص477.

المطلب الأول: الشروط الموضوعية للمطلب الاستعجالي

وفقا للمادة 917 من قانون الإجراءات المدنية والادارية، يفصل في مادة الاستعجال بالشكلية الجماعية المنوط بها البت في دعوى الموضوع، وهذا خلافا للقانون القديم الملغى، والذي كان ينوط هذا الاختصاص لقاضي فرد.

فالاستعجال الذي يتطلب دعوى قضائية تنظر فيها التشكيلة الجماعية المنوط البت في الدعوى.

ونظمت المادة 919 من القانون المذكور أعلاه الجديد سلطات القاضي الاستعجال بقولها:

" عندما يتعلق الأمر بقرار إداري ولو بالرفض ويكون موضوع الطلب إلغاء كلي أو جزئي يجوز لقاضي الاستعجال ، أن يأمر بوقف تنفيذ هذا القرار أو وقف آثار معينة منه متى كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك، ومتى ظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار..".
(الفقرة الأولى منه).

عملا بهذه المادة، ينفرد وقف التنفيذ لكونه:¹

- 1- يؤمر به في مواجهة قرار إداري ولو بالرفض، أي قرار لا يستجيب لطلب الطاعن،
- 2- يأمر قاضي الاستعجال وليس من طرف تشكيلة جماعية،
- 3- يتعلق بقضايا الاستعجال الفوري. Réfère D, urgence.

ويشترط المشرع لوقف التنفيذ، ما يشترط في الاستعجال العادي بمعنى توفر ظروف الاستعجال المبررة، وعدم المساس بأصل الحق، لكن المشرع لو يقف عند منع الضرر، إنما أضاف شرطا لا نجده في وقف التنفيذ العادي، هو متى ظهر للقاضي من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار.

من خلال ذلك، سوف نتناول في هذا المطلب شرط الاستعجال (الفرع الأول)، ثم شرط عدم المساس بأصل الحق (الفرع الثاني).

¹ بريارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص462.

الفرع الأول: شرط الاستعجال

ويقصد به أن يترتب على تنفيذ القرار الإداري نتائج يتعذر تداركها، والقاضي وحده هو من يقدر ما إذا كان يترتب على تنفيذ القرار نتائج يتعذر تداركها من عدمه، لكي يأمر بوقف تنفيذ أو يرفض الطلب.

وجرى الفقه والقضاء على تعريف الاستعجال بأنه الخطر الحقيقي المحقق بالحق المراد حمايته والذي يلزم درؤه بسرعة لا توفرها إجراءات التقاضي العادي، فالمطلوب هو المحافظة على الحق الذي يخشى عليه أمر لا يحتمل الانتظار حتى يعرض أصل النزاع على قضاء الموضوع.¹

والاستعجال أصلا حالة غير عادية لا يخضع للأحكام العامة ولا يمكن إخضاعها لها وإلا ضاعت الحقوق نتيجة الظروف المحيطة بها، أما إذا اقترن الاستعجال بوضع غير مألوف يتطلب التدخل الفوري فتكون هنا بصدد حالة استثنائية أطلق عليها المشرع تسمية حالة الاستعجال القصوى وهي الحالة التي لا تقبل التأخر ولو لساعات.²

وجاءت المادة 921 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية تنص على ما يأتي:

" في حالة الاستعجال القصوى يجوز لقاضي الاستعجال، بأن يأمر بكل التدابير الضرورية الأخرى، دون عرقلة تنفيذ اي قرار إداري، بموجب أمر على عريضة لو في غياب القرار الاداري المسبق.

وفي حالة التعدي أو الاستلاء أو الغلق الإداري، يجب أيضا لقاضي الاستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه".

يتبين من نص المادة أعلاه، يجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بكل التدابير الضرورية بموجب أمر على عريضة ولو في غياب القرار الإداري المسبق.

¹ بريارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص222.

² ربار عبد الرحمان المرجع نفسه، ص227.

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

كما أن له أن يأمر بتنفيذ القرار الإداري المطعون فيه حينما يتعلق الموضوع بحالة التعدي¹ أو الاستلاء أو الغلق الإداري، وحالتي التعدي والاستلاء المذكورين في المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية الملغى، فالمشرع أضاف حالة أخرى تتضمن الغلق الإداري.

والغلق الإداري المنصوص عليه في المادة 921 أعلاه لا يقتصر على غلق المحلات الذي تمارسه إدارة الضرائب لتحصيل ديونها وفقا للمادة 146 من قانون الاجراءات الجبائية، وإنما يشمل كل قرار إداري يرمي الى الغلق كتصرف عقابي ضد صاحب المحل أو المؤسسة.

حيث تضمنت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية ما يأتي:

- اتخاذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية - حسب الاختصاص- وذلك بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع. بحيث لا يمكن تجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر.
- يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي.
- يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت، إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب في أجل عشرة (10) أيام بدء من تاريخ التبليغ.
- يمكن للمكلف المعني بإجراء الغلق المؤقت ان يطعن في القرار، من أجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها الى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجالي، بعد سماع الإدارة الجبائية. أو استدعائها قانونا، لا يوقف الطعن بتنفيذ قرار الغلق المؤقت. وهذا بالنسبة للفقرات 1.2.3.4 من هذه المادة أعلاه.

ويتدخل قاضي الاستعجال لإداري ابتداء من أجل وقف تنفيذ القرار المتضمن الغلق الإداري لا سيما إذا تبين له من ظاهر القرار الإداري المطعون بأنه صدر مخالفا للتشريع والتنظيم المعمول بهما، ليقوم قاضي

¹ يقصد بحالة التعدي: تصرف الاداة غير المشروع الذي يؤدي التى المساس بحقوق الافراد الاساسية كحق الملكية وغيره، أما الاستلاء وهو الاعتداء على الملكية العقارية الخاصة عن طريق احتلالها دون مبرر مشروع كان تستولي الادارة على مساحة غير مبنية ملك لأحد الخواص دون ان تكتسبها بطرق قانونية

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

الموضوع لاحقا بتفحص مدى مشروعيته، وقد استقر موقف القضاء على اعتبار القرار الإداري المتضمن الغلق خارج ما يسمح به القانون، هو قرار مشوب بعيب تجاوز السلطة يستوجب إبطاله.

الفرع الثاني: شرط عدم المساس بأصل الحق

يقصد بأصل الحق ، كل ما يتعلق بجوهره، فلا يجوز لقاضي الاستعجال ام ينظر في دعوى موضوعها منازعة جدية حول حق يدعيه الخصوم، فدعوى الملكية أو المطالب و بدن و كل دعوى ترمي الى استعادة حق تكون من اختصاص قاضي الموضوع.¹

وهذا وفقا لأحكام المادة 303 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص على ما يأتي:

" لا يمس الأمر الاستعجالي أصل الحق، وهو معجل النفاذ بكفالة أو بدونها رغم كل طرق الطعن، كما أنه غير قابل للمعارضة ولا للاستعراض على النفاذ المعجل.

وفي حالة الاستعجال القصوى يأمر القاضي بتنفيذ النسخة الأصلية للأمر حتى قبل تسجيله"

لقد جاءت الماد 303 أعلاه معدلة ومتممة للمادتين 186 و 188 من قانون الاجراءات المدنية الملغى، إلا أن أهم جديد استحدثته المادة 303 إضافة العبارة للنفاذ المعجل " رغم كل طرق الطعن" مما سيحول دون اتخاذ هذا السبيل ذريعة لوقف التنفيذ كما جرى عليه العرف القضائي.

وتنص المادة 918 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية الجديد 09/08 على ما يأتي:

" يأمر قاضي الاستعجال لا لتدابير المؤقتة.

لا ينظر في اصل الحق، ويفصل في أقرب الآجال".

فقاضي الاستعجال يفصل في التدابير المؤقتة وفي أقرب الآجال.

¹ بربارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص225.

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات

المطلب الثاني: الشروط الشكلية للمطلب الاستعجالي

تتخذ الاجراءات الخاصة بالاستعجال العريضة وتبليغها (الفرع الأول)، والنظر في القضية (الفرع الثاني)، وأخيرا اختتام التحقيق وإخطار الخصوم (الفرع الثالث).

الفرع الأول: العريضة وتبليغها

نتعرض للعريضة وتبليغها فيما يأتي:

أولاً: العريضة

تنص المادة 926 من قانون الاجراءات المدنية والادارية على وجب إرفاق العريضة الرامية الى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره، تحت طائلة عدم القبول، نسخة من عريضة دعوى الموضوع. أضاف المشرع نسخة من العريضة حتى يطمئن قاضي الاستعجال على وجود ارتباط حقيقي بين الدعوتين، وأن لأوجه المثارة تنسم بالجدية.

ومن حيث الشكل ايضاً يجب أن تتضمن العريضة الرامية الى استصدار التدابير استعجالية عرضاً موجزاً للوقائع والأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية - حسب أحكام المادة 925 من نفس القانون أعلاه.

ثانياً: التبليغ

وفقاً لأحكام المادة 927 من هذا القانون فإنه تطبق في مادة الاستعجال أحكام المادة 848 منه، المتعلقة بطلب التسوية والإعذار، لأن الطابع الاستعجالي للقضية يتنافى مع الأجل الطويلة والتمديد. وما تقتضيه المادة 928 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص على منح الخصوم آجال قصيرة من طرف المحكمة لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم بعد التبليغ الرسمي للعريضة.

الفرع الثاني: النظر في القضية

يفصل القاضي الجزائري وفقا لإجراءات¹:

- 1- وجاهية حماية للحق في الدفاع،
- 2- كتابية بالنسبة لعريضة افتتاح الدعوى ومذكرات الرد،
- 3- شفوية تخص إبداء الملاحظات أو سماع القاضي للخصوم.

وذلك وفقا للمادة 923 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

ومن خلال المادة 924، فقد ميز المشرع بين رفض الطلب والحكم بعدم الاختصاص:

- 1- الرفض يكون عندما يتوف الاستعجال في الطلب او يكون غير مؤسس فيصدر القاضي أمرا مسببا كي تمارس جهة الاستئناف قابتها.
- 2- يحكم القاضي بعدم الاختصاص بالنسبة للجهة القضائية الإدارية وليس للقاضي هنا أن يأمر بإحالتها الى الجهة المختصة.

وطبقا لأحكام المادة 929 عندما يخطر قاضي الاستعجال بطلبات مؤسسة وفقا لأحكام المادة 919 أو المادة 920 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية المتعلقة بوقف تنفيذ قرار إداري، إما لقيان جهد خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار أو ينتهك الحريات الأساسية، يستدعي الخصوم الى الجلسة في أقرب الآجال وبمختلف الطرق.

وحسب المادة 930 من نفس القانون تعتبر القضية مهياًة للفصل، بمجرد استكمال الإجراء المنصوص عليه في المادة 926 من هذا القانون، والتأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية الى الجلسة.

¹ بربارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص 469.

الفرع الثالث: اختتام التحقيق وإخطار الخصوم

تقتضي المادة 931 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية على أنه يختم التحقيق بانتهاء الجلسة، ما لم يقرر قاضي الاستعجال تأجيل اختتامه الى تاريخ لاحق ويخطر به الخصوم بكل الوسائل. الجديد أن المشرع أجاز توجيه المذكرات والوثائق الإضافية خلال الفترة الممتدة بين الجلسة وقبل اختتام التحقيق مباشرة الى الخصوم الآخرين بواسطة محض قضائي، ويقدم الخصم المعني دليل عما قام به أمام القاضي، يفتح التحقيق من جديد في حالة تأجيل الى جلسة أخرى.¹

وخلافا لأحكام المادة 843 من هذا القانون، يجوز إخبار الخصوم بالأوجه المثارة الخاصة بالنظام العام خلال الجلسة، والنظام العام وفقا للمادة 932 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، لا يحمل معنى مجموعة القواعد الضرورية لحفظ السلم الاجتماعي كما عرفه القضاء الجزائري، وإنما المسائل القانونية التي يحضر مخالفتها كقول المشرع بأن الاختصاص من النظام العام.

¹ بريارة عبد الرحمان، المرجع السابق، ص 471

المطلب الثالث: استئناف الأمر الاستعجالي

يجب أن يتضمن الأمر الاستعجالي الإشارة الى أحكام المادتين 931 و932 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية المتعلقين باختتام التحقيق وإخطار الخصوم. ويبلغ الأمر الاستعجالي حسب القواعد المقررة للتبليغ الرسمي، وعند الاقتضاء يبلغ بكل الوسائل في أقرب الآجال وذلك وفقا لأحكام المادتين 933 و934 من نفس القانون.

وتتمثل طرق الطعن بمناسبة الاستعجال الفوري فيما يأتي:

الفرع الأول: الأوامر النهائية

الأوامر الصادرة تطبيقا للمواد 919 و921 و922 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية غير قابلة لأي طعن ، وهي تتعلق بالترتيب، بحالة تنفيذ قرار إداري لقيام وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي خول مشروعية القرار وحالة الاستعجال القصوى وحالة تعديل التدابير التي سبق أن أمر بها القاضي.

الفرع الثاني: الأوامر القابلة للاستئناف

تخضع الأوامر الصادرة لأحكام المادة 920 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المتعلقة بالحريات العامة، للطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة خمسة عشر (15) يوما التالية للتبليغ الرسمي أو التبليغ.

وفي هذه الحالة، يفصل مجلس الدولة في أجل ثمان وأربعون (48) ساعة (حسب أحكام المادة 937 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية).

والمادة 938 من نفس القانون، تقتضي بأن في حالة استئناف أمر قضى برفض دعوى الاستعجال أو بعدم الاختصاص النوعي صدر وفقا للمادة 924 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويفصل مجلس الدولة في أجل شهر واحد(1)

اللائحة

إن التنوع والتطور المستمر الذي يلزم التشريع الجبائي يؤدي لا محالة الى صعوبة الإلمام بمختلف نصوصه، التي تتعرض للتعديل والإلغاء من حين لآخر وبالأخص إجراءاته النزاعية المختلفة والمعقدة، التي تخضع الى قواعد وأحكام غي تلك المعتادة والمألوفة في القانون العام والتي ينتج عنها إخلال التوازن بين المكلف بالضريبة باعتباره شخصا ملزما بأداء مستحقته الضريبية وإدارة الضرائب باعتبارها سلطة عامة مكلفة بتحصيل مستحقات الخزينة العامة.

من خلال الدراسة لموضوع التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية وفقا لتشريع الجزائري تسلط الضوء على مختلف المراحل والإجراءات التي تمر بهذا هذه المنازعة وكيفية تسويتها امام إدارة الضرائب.

فبالنظر الى منازعات الوعاء الضريبي نجد أنها المرحلة الأولى التي تمر بها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ حيث تقوم على تصحيح الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة الضريبية ولقد منح المشرع الجزائري من خلال القوانين الجبائية الحق للمكلف بان يرفض تسديد الضريبة لأي سبب يتمسك به كأن يدفع بانها غير مؤسسة وتعسفية.

فالإلتجاء الى هذه المرحلة يعطي الفرصة لإدارة الضرائب لمراجعة نفسها وتدارك الخطأ إن وجد والعدول عنه وذلك بغرض تفلح القضايا الضريبية عن الجهات القضائية والإكتفاء بحلها أمام إدارة الضرائب.

بالرجوع الى المشرع الجزائري نجد أنه نص عل إلزامية الإجراءات الشكلية الجبائية لكن ما لحضناه أن إجراءات الرد على الشكاية المقدمة أمام الإدارة الجبائية تتميز بالبطء الشديد فالأجل الممنوح للجهة المختصة بالنظر في الشكاوي المكلفين طويلة جدا.

ومن بين الإجراءات التي منحها المشرع للمكلف بالضريبة الإلتجاء الى لجان الطعن الإدارية وذلك في حالة عدم رضاه بالقرار الصادر عن الجهة المختصة بالنظر في الشكوى حيث أن هذه المرحلة الإختيارية .

أما فيما يخص آراء اللجان الإدارية نجد أنها غير ملزمة بحيث يمكن الطعن فيها أو إرجاء تنفيذها وهذا في الحالة التي يكون فيها قرار اللجنة مخالف لنص قانوني.

أما منازعات التحصيل الضريبي نجد أنها تتميز بنوع من الخطورة خاصة فيما يتعلق بالحجز الإداري وغلق المحل التجاري.

إلا أن هذا لا يعني أن المكلف لا يمكنه أن يعترض على إجراءات المتابعة بحيث يجب أن يتوجه بشكاية التي تأخذ شكل اعتراض على إجراءات المتابعة.

بالنظر الى المشرع الجزائري نجد أنه قد وفق في الكثير من التعديلات التي قام بها فهو دائما يراعي مصلحة الطرفين إلا أن ذلك لا يمنع من وجود بعض النفاثص.

والملاحظ خلال دراستنا هي كثة الحالات أو شغور القوانين الجبائية من كثير من الإجراءات وهذا راجع الى تشتت النصوص القانونية المنظمة للمنازعات الجبائية رغم محاولة جمعها في قانون الإجراءات الجبائية وهذا يؤدي الى عرقلة القاضي إذ تعترضه صعوبات حقيقية عند نظره في مثل هذه الدعاوي لكونه يعمل في ضوء تشريعين مختلفين، فالأول قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وأما الثاني فهو قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية، علاوة على وتيرة السرعة في تغيير القواعد والإجراءات المرتبطة بتقلبات التحولات الإقتصادية والإجتماعية حيث يتبين ذلك بوضوح من خلال قانون المالية التكميلي.

وفي الأخير نخرج بجملته من المقترحات:

- حتى تقوم إدارة الضرائب بأداء مهمتها بأكمل وجه يجب تدعيم جهودها وتكثيفها من أجل التقرب من المكلف بالضريبة لمعرفة المشاكل التي تعترضه وإبراز أهمية دفعه الضريبة المستحقة عليه ودورها في بناء الاقتصاد الوطني لأنها من الموارد المهمة للخزينة العامة وذلك بتفعيل دور الاعلام.
- كما يجب إنشاء قضاء مستقل ومختص في ميدان المنازعات الضريبية وتدعيمه بالدورات التكوينية للقضاة والاعوان لمواكبة التطور السريع لتشريع الجبائي.
- الاهتمام بتكوين اعوان وموظفي الإدارة الضريبية حتى يقوموا بمهامهم بشكل امثل.
- يجب محاولة التقليل من الإجراءات الطويلة في مجال المنازعات الضريبية ككل لأنها ترهق كاهل المكلف بالضريبة والخزينة العامة أيضا.

قائمة

المصادر والمراجع

أولاً: قائمة المصادر

- 1/ التعديل الدستوري الجزائري لسنة 1996.
- 2/ القانون رقم 84-17 المؤرخ في 7 يوليو 1984، المعدل والمتمم، المتعلق بقانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد 29، الموافق لـ 17 يولو 1984.
- 3/ قانون الضرائب المباشرة والسوم المماثلة، الجزائر، وزارة المديرية العامة للضرائب، المطبعة الرسمية، 1994.
- 4/ قانون عضوي رقم 98-01، المؤرخ في 30 ماي 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، الجريدة الرسمية، العدد 37، لسنة 1998.
- 5/ قانون رقم 98*02، المؤرخ في 22-12-2001 المعدل والمتمم، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 79، لسنة 2001.
- 6/ القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، مؤرخة في 23-04-2008.
- 7/ القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30-12-2015، المتضمن قانون المالية 2016، الجريدة الرسمية ن العدد 72، سنة 2015.

ثانياً: قائمة المراجع

أ/ الكتب

- 1/ أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع، دار الهدى، الطبعة الثانية، لجزائر، 2008.
- 2/ بريارة عبد الرحمن، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، منشورات بغدادي، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2011.
- 3/ يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، كلية التجارة دار النهضة لتوزيع، الجزائر، 2002

- 4/ العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة، 2008.
- 5/ طاهي حسين، المنازعات الضريبية- شرح قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، دار الخلدونية، القبة القديمة، الجزائر، 2007.
- 6/ لحسين بن شيخ آت ملويا، المنتقى في قضاء الاستعجال الاداري (دراسة قانونية فقهية وقضائية مقارنة)، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2007.
- 7/ محيو احمد، المنازعات الادارية، ترجمة فائق انجق وبيوض خالد، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- 8/ محيو أحمد، المنازعات الادارية، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 9/ هوم شيخة، الطعن بالنقض امام مجلس الدولة، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2009.
- 10/ سلم بن راشد العلوي، القضاء الاداري (دراسة مقارنة)، الطبعة الاولى، دار الثقافة، عمان، الاردن، 2009.
- 11/ عبد العزيز عبد المنعم خليفة، اجراءات التقاضي والاثبات في الدعاوي الادارية، منشأة المعارف، الاسكندرية، 2008.
- 12/ كوسة فضيل، الدعوى الضريبية واثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 13/ محمد الصغير بعلي، النظام القضائي الاداري الجزائري، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2009.
- 14/ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو علاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2003.
- 15/ علي زغود، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- 16/ عمار بوضياف، الوسيط في قضاء الإلغاء، الطبعة الاولى، دار الثقافة، عمان، الاردن، 2011.

17/ عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الادارية في النظام القضائي الجزائري، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

18/ فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008.

ب/ الرسائل والمذكرات

1/ وفاء شيعاوين الاحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في الحقوق، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010.

2/ بوقريون فاذا واصحابها، المنازعات الجبائية، مذكرة تخرج لنيل اجازة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة الثالثة عشر، ص22، الجزائر، السنة 2004-2005.

3/ فيلاي مراد، لونسى يوسف المنازعات الضريبية في النظام القانوني والقضائي الإداري الجزائري، مذكرة تخرج لنيل اجازة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة الخامسة عشر، السنة 2004-2007.

الفهرس

مقدمة

الفصل التمهيدي: عموميات على المنازعات الضريبية

- 6.....المبحث الأول: المنازعة الضريبية.....
- 7.....المطلب الأول: مفهوم المنازعة الضريبية.....
- 8.....المطلب الثاني: عناصر الضريبة.....
- 10.....المطلب الثالث: جهات الإختصاص.....

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء والتحصيل الضريبي

- 13.....المبحث الأول: منازعات الوعاء الضريبي.....
- 13.....المطلب الأول: التظلم الإداري المسبق.....
- 14.....الفرع الأول: أجل تقديم الشكوى.....
- 16.....الفرع الثاني: شروط الشكاية ومحتواها.....
- 20.....المطلب الثاني: التحقيق في محتوى التظلم والبت في الشكوى.....
- 20.....الفرع الأول: التحقيق في الشكوى.....
- 22.....الفرع الثاني: البت في الشكوى.....
- 27.....المبحث الثاني: منازعات التحصيل الضريبي.....
- 28.....المطلب الأول: طلب تأجيل الدفع.....
- 28.....الفرع الأول: شروط قبول طلب التأجيل.....

- 28..... الفرع الثاني: دور قابض الضرائب.....
- 30..... المطلب الثاني: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة.....
- 30..... الفرع الأول: الإعتراض على إجراءات المتابعة.....
- 31..... الفرع الثاني: الإعتراض على التحصيل القسري.....
- 32..... المطلب الثالث: طلب إيقاف التسديد.....
- 32..... الفرع الأول: إجراءات إيقاف التسديد.....
- 32..... الفرع الثاني: إيقاف الضمان.....
- 33..... الفرع الثالث: إيقاف التسديد.....
- 34..... المبحث الثالث: المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية.....
- 35..... المطلب الأول: لجان الطعن الإدارية لضرائب.....
- 35..... الفرع الأول: اللجنة الولائية.....
- 36..... الفرع الثاني اللجنة الجهوية.....
- 38..... الفرع الثالث: اللجنة المركزية.....
- 40..... المطلب الثاني: اللجنة الإلتماسية.....
- 41..... المطلب الثالث: اللجنة التوفيقية.....
- 41..... الفرع الأول: تكوين اللجنة.....
- 42..... الفرع الثاني: اختصاصات اللجنة.....

الفصل الثاني: الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

- 45.....المبحث الأول: التقاضي على مستوى المحكمة الإدارية.....
- 46.....المطلب الأول: رفع الدعوى.....
- 46.....الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة.....
- 51.....الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة.....
- 54.....المطلب الثاني: التحقيق في دعاوي.....
- 54.....الفرع الأول: إجراءات التحقيق.....
- 55.....الفرع الثاني: الخبرة.....
- 58.....المطلب الثالث: قرار المحكمة الإدارية.....
- 58.....الفرع الأول: صدور القرار.....
- 59.....الفرع الثاني: آثار القرار.....
- 60.....المبحث الثاني: التقاضي على مستوى مجلس الدولة.....
- 61.....المطلب الأول: شروط قبول الطعن بالاستئناف.....
- 61.....الفرع الأول: محل الاستئناف.....
- 62.....الفرع الثاني: الطاعن. أشخاص الخصومة في الاستئناف.....
- 65.....الفرع الثالث: إجراءات وميعاد الاستئناف.....
- 67.....الفرع الرابع: الجهة القضائية المختصة.....

68.....	المطلب الثاني: آثار الاستئناف.....
68.....	الفرع الأول: عدم وفق تنفيذ الحكم المستأنف.....
68.....	الفرع الثاني: قرار مجلس الدولة.....
70.....	المبحث الثالث: القضاء الاستعجالي في المادة الجبائية.....
71.....	المطلب الأول: الشروط الموضوعية لطلب الاستعجال.....
72.....	الفرع الأول: شروط الاستعجال.....
74.....	الفرع الثاني: شروط عدم المساس بأصل الحق.....
75.....	المطلب الثاني: الشروط الشكلية لطلب الاستعجالي.....
75.....	الفرع الأول العريضة وتبليغها.....
76.....	الفرع الثاني: النظر في القضية.....
77.....	الفرع الثالث: اختتام التحقيق وإخطار الخصوم.....
78.....	المطلب الثالث: استئناف الأمر الاستعجالي.....
78.....	الفرع الأول: الأوامر النهائية.....
78.....	الفرع الثاني: الأوامر القابلة للاستئناف.....
80.....	الخاتمة.....
83.....	قائمة المصادر والمراجع.....