

جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق



عنوان المذكرة

التسوية القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون  
تخصص: قانون الأعمال

إشراف الأستاذة:

- حايذ فاطمة

إعداد الطالبتين:

- بوزيان نسرين

- باعوز ابتسام

لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة	الصفة
د/ سحوت جهيد	أستاذ محاضر "ب"	جيجل	رئيسا
د/ حايذ فاطمة	أستاذ محاضر "ب"	جيجل	مشرفا ومقررا
د/ بركايل رضية	أستاذ محاضر "ب"	جيجل	مناقشا

السنة الجامعية: 2021/2020

عَلَّمَ الْقُرْآنَ

## الشكر والعرفان:

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والشكر له أن هدانا فاستهديننا، ورزقنا فشكرنا وحرمنا فحمدنا  
وصبرنا فالشكر لله أولا الحمد والثناء له دائما وأبدا، أن أعانتنا على إنجاز هذا العمل المتواضع  
ووقفنا وسدد خطانا

نتوجه بجزيل الشكر للأستاذة الدكتورة المشرفة:

"حايذ فاطمة"

التي لم تبخل علينا بإرشاداتها وتوجيهاتها القيمة، وتزويدنا بمختلف المراجع والمعلومات المفيدة  
والتي نتمنى لها التوفيق في عملها ومشوارها التدريسي ومزيد من النجاحات والتألق.  
وأیضا جزيل الشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم قبول مناقشة هذا البحث  
المتواضع.

كما نتوجه بالشكر إلى كل أساتذة كلية الحقوق الذين كان لهم الفضل طيلة مسارنا الدراسي وإلى  
كل طلبة الحقوق خصوصا دفعة الماستر تخصص قانون أعمال لسنة 2021.

وفقكم الله وجزاكم

نسرين - ابتسام

# إهداء

وأقدم إهداء هذا النجاح الى عائلتي

أمي وأبي اللذان كان لهما الفضل الكبير في دراستي وإعطاء كل الدعم لي من أجل  
الوصول الى هذا اليوم ،

كذلك أتقدم بشكر الكبير لأخوي

كل من عبد الجليل و سفير ، وأختي الوحيدة والصغرى رحمة ،

كما أتقدم بشكر لصديقاتي شكرا جزيلا جميعكم

لكم كل الفضل لوصولي الى هذا اليوم وتحقيق هذا النجاح .

نسرين بوزيان

# إهداء

أهدي تخرجي هذا إلى

أمي وأبي الغاليين اللذان كان لهما الفضل في تحقيق هذا النجاح في هذه  
الرحلة العلمية

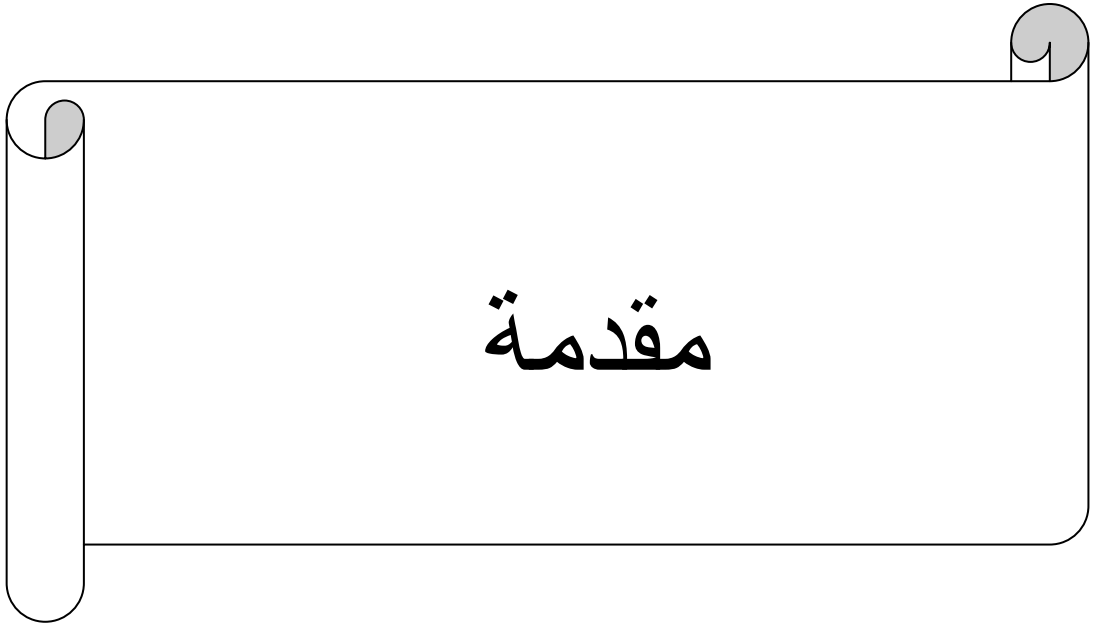
كما أهدي تخرجي هذا إلى

كافة أسرتي كل باسمه وصفته ومكانته ،

كما أهدي تخرجي هذا إلى من قاسمني الحياة وكان سنداً لي زوجي العزيز.

باعوز ابتيسام

شكراً



مقدمة

تعرف الضريبة بأنها رسوم الزامية تفرض من قبل جهة حكومية، على الأفراد والشركات وتقع على عاتق من يدفع العبء الضريبي .

تعرف أيضا بأنه عبارة عن اقتطاع نقدي يلزم الأفراد بشكل اجباري ونهائي وبدون مقابل وتستعملها الدولة كسياسة من أجل تمويل خزائنها، ومن أجل تغطية الأعباء العامة ،وتعتمدها الدولة من أجل تمويل انفاقاتها<sup>1</sup>.

وبناء على التقسيم السائد للضريبة تنقسم الى ضرائب المباشرة و ضرائب غير مباشرة، بحيث تعرف الضريبة المباشرة، على أنها الضريبة التي تورد الى الخزينة العمومية من قبل المكلف بها قانونا، بمعنى أن العبء الضريبي يستقر على المكلف بها، ولا يمكن تحميلها لأي طرف آخر مهما كانت صفته ،مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، أما الضرائب غير المباشرة فهي ضرائب يكون العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونا الى المستهلك.

ان العدالة الضريبية تقتضي أن يتحمل كل مكلف بالضريبة على حد قدرته التكليفية وتحقيق المساواة ، في المراكز القانونية بين المواطنين أمام الضرائب<sup>2</sup>، وبالتالي ارتأينا أن تقتصر دراستنا على موضوع المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة فقط دون الضرائب الأخرى، لكون الضرائب المباشرة أقدر على تحقيق العدالة الضريبية من غيرها .

من ذلك تظهر الأهمية العلمية لموضوع الدراسة هو أن موضوع المنازعات الضريبية والتي يعتبر دات أهمية كبيرة من أجل العديد من الدراسات والتطور السريع على مختلف القوانين المتعلقة بضرائب، ذلك أن الضرائب المباشرة هي أكثر أنواع الضرائب اثارة للمنازعات، بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب.

<sup>1</sup> \_رفعت محجوب ، المالية العامة ، دار النهضة ، بيروت ، 1979 ، ص197.

<sup>2</sup> \_انظر المادة 64 من دستور 1996 ن الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 438/96 ، المؤرخ في 1996/12/08 ، الجريدة الرسمية رقم 76، المعدل والمتمم.

وكذلك تتجلى أهمية هذا الموضوع في أن الضريبة المفروضة على المكلف بها، هو أن المشرع الجزائري وضع أمام المكلف بالضريبة، إتباع طريقتين من أجل تحصيل حقوقه.

تتمثل الطريقة الأولى في التظلم الإداري (الشكاية) لدى مدير الضرائب أي اجراء اداري اجباري في المنازعات الضريبية، على عكس ما جاء في قانون الإجراءات المدنية<sup>1</sup> أي في المواد المدنية الذي يعتبر اجراء اختياري، والطريقة الثانية فهو اللجوء الى القضاء، وذلك لعدم جدوى المسلك الأول أي أن المكلف بالضريبة لم يستطع أن يتحصل على مبتغاه، فيختار الطريق القضائي وهذا راجع للرفض إدارة الضرائب الاستجابة للتظلم المكلف بالضريبة.

حيث أن رفع الدعوى الضريبة تكون في الغالب من طرف المكلف بالضريبة، والذي يتبع إجراءات محددة منصوص عليها قانونا . ولعل أن الأهمية الكبيرة لهذا الموضوع هي في جانبه الإجرائي، ونظرا للتطور السريع والطارئ لمختلف قوانين الضرائب فتدخل المشرع الجزائري مسائرا لتحولات الاقتصادية، وهذا بتعدياته الكثيرة للنصوص القانونية في هذا الموضوع عن طريق قوانين المالية.

وهذا أدى بعدم المام وإطلاع المكلفين بالضريبة لهذه التعديلات وغموضها، والتي تحتاج الى شرح وتوضيح التي تقوم بها إدارة الضرائب كل مرة بواسطة تعليمات ومذكرات، ونظرا لظهور اختلافات في تطبيق من مديرية ضرائب الى أخرى، الشيء الذي يؤدي الى اختلاف فرض الضريبة، لهذا كان لا بد من المشرع الى التدخل للإصلاح النظام الجبائي ليصبح أكثر دقة وانسجام، وذلك مع مختلف التطورات الاقتصادية.

---

<sup>1</sup> \_قانون ر قم 09/08 مؤرخ في 25 /02/ 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد: 21، صادر في 2008/04/23.



وبهذا قام المشرع بوضع قاعدة أساسية بإصدار قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالأمر (76-101) بتاريخ 1976/12/09<sup>1</sup> ثم أدخل المشرع الجزائري اصلاحا جديا على جل القوانين الجبائية وذلك بموجب القانون رقم 36/90 الصادر بتاريخ 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 المعدل لقانون الضرائب المباشرة<sup>2</sup>، وكذلك تعديل قانون الإجراءات الجبائية الذي عدل بقانون رقم 01-21 الصادر بتاريخ 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002<sup>3</sup>، وبهذا أصبح النظام الجبائي يتضمن قواعد وأحكام مقننة في نصوص خاصة.

وتكمن أهداف دراسة موضوع منازعات الضرائب المباشرة أمام الجهات القضائية، من أجل شرح مختلف مراحل التي تمر بها هاته المنازعات، وتوضيح وشرح إجراءات سير الدعوى الضريبية التي تتمتع بخصوصية عن غيرها من الدعوى الأخرى، وذلك وفقا للتعديلات الجديدة التي طرأت على المجال الضريبي.

ومن أسباب اختيارنا لهذا الموضوع، السبب الموضوعي الذي دفعنا الى اختيار هذا الموضوع هي الخصوصية التي تكتسبها المنازعات الضريبية، والمركز القانوني للمكلف بالضريبة من خلال التعديلات المستمرة التي قام بها المشرع الجزائري.

وسنتطرق إلى مختلف الإجراءات سواء أكانت إجراءات التي يتبعها المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب.

<sup>1</sup> \_ الأمر 101\_76 ، المؤرخ في 12/9 /1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الصادر جريدة الرسمية عدد 102، صادر في 22 /12/ 1976، المعدل والمتمم.

<sup>2</sup> \_ قانون رقم 36\_90 ، المؤرخ في 1990/12/31، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية، عدد 57، الصادر في 1990.

<sup>3</sup> \_ قانون رقم 01\_21 المؤرخ في 2001/12/22 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية ، عدد 79 ، المؤرخة في 23 ديسمبر 2001، المعدل والمتمم .

أما الرغبة الشخصية التي أدت بنا الى دراسة هذا الموضوع هو نظرا للأهمية موضوع الضرائب بالنسبة للأفراد والتي في بعض الأحيان تكون في غير صالح الأفراد، ولهذا قمن باختيار هذا الموضوع من أجل التوضيح أكثر للإجراءات وكيفية سير هذه الدعاوى وفق للتعديلات التي طرأت عليها وطرق تحصيل الأفراد لحقوقهم.

خلال ما سبق سنحاول دراسة هذا الموضوع بتفصيل من خلال طرحنا للإشكالية التالية:

كيف يمكننا اعتبار للجوء المكلف بالضريبة الى القضاء الإداري كضمان كافي لحمايته في مواجهة الإدارة الضريبية التي تتميز بامتيازات السلطة العامة؟.

وللإجابة عن هذه الإشكالية وبتباعنا المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من خلال تحليل للمواد القانونية المتعلقة بموضوع المنازعات الضريبية سواء أكانت في قانون الإجراءات الجبائية أو مواد المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية مع مختلف التعديلات، والإطلاع على قرارات والاجتهادات القضائية، الذي يقتضي منا تحليلها من اجل معرفة مدى فعاليتها في حماية المكلف بالضريبة، ولضمان حماية المكلف بالضريبة رفع الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية (كفصل أول )، واستئناف حكم الإداري أمام مجلس الدولة (فصل ثاني).

الفصل الأول  
المنازعة الضريبية أمام المحاكم  
الإدارية

تضمن قانون الإجراءات الجبائية في الفصل الثالث القسم الأول شروط وإجراءات سير الدعوى الضريبية المباشرة أمام المحاكم الإدارية<sup>1</sup>.

لقد كان المشرع الجزائري في السابق كان يمنح الاختصاص بالنسبة للمنازعات الضرائب الضريبية إلى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي وذلك طبقا لقانون الإجراءات المدنية وكذلك لقوانين الضرائب المختلفة بحيث كان يعتمد على المعيار العضوي في ذلك .

وبعد صدور قانون الإجراءات الجبائية لسنة 1998 قد تم تحويل الاختصاص في منازعات الضرائب المباشرة من الغرفة الإدارية إلى المحكمة الإدارية وذلك في قانون المالية لسنة 2002 في مادته 122<sup>2</sup> التي تنص على (يمكن أن ترفع قرارات الصادرة عن مدير الضرائب بالولاية: والمتعلقة بالاحتجاجات موضوع النزاع والتي لا ترضى بصفة كاملة للمعنيين بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص طبقا للأحكام المادة 133 أذناه أمام المحكمة الإدارية).

في حين ان إشكال الاختصاص بالنظر في منازعات الضريبية في بعض الدول كفرنسا مثلا والتي كان حول اختصاص القضاء الإداري هو مختص لفض المنازعات المتعلقة بالضرائب المباشرة، والقضاء العادي يختص لفض النزاعات الضرائب غير المباشرة وما يخرج عن هذا النطاق فإنه يرجع لحل إشكالية تنازع الاختصاص إلى قاعدة السلطة العامة<sup>3</sup>. ونجد أن المشرع الجزائري قبل اللجوء إلى الطريق القضائي ألزم المكلف بالضريبة أثناء رفعه الدعوى التقييد بشروط محددة قبل تحريك الدعوى العمومية.

<sup>1</sup> \_قانون رقم 01-21، ق.ا.ج، المرجع السابق .

<sup>2</sup> \_أنظر الى المادة 122، ق.ا.ج، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_قانون رقم 98-02 المؤرخ في 30 ماي 1998 المتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية، عدد37، صادر في1998.

وكذلك إدارة الضرائب في حالة رفع الدعوى من طرفها وهاته الشروط تعتبر أساس مهم من اجل قبول الدعوى لدى المحكمة الإدارية(مبحث أول).

وكذلك بالنسبة للاحتزام الإجراءات سير الدعوى والمواعيد وتقديم الطعون وفق الشكليات المطلوبة (مبحث ثان).

## المبحث الأول:

## شروط قبول الدعوى الضريبية المرفوعة أمام المحاكم الإدارية

من المعروف أنه عند رفع الدعوى امام القضاء يجب أن تتوفر على شروط معينة ومحددة سواء أكانت شروط شكلية أو شروط من الناحية الموضوعية.

وتعرف شروط قبول الدعوى بأنها تلك الشروط التي يجب أن تتوفر لعرض نزاع ما على القضاء الإداري بحيث أنه ينتج عن عدم احترام هذه الشروط عدم قبول الدعوى الضريبية. و لدراسة شروط قبول الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية<sup>1</sup>. فإذا كان المكلف بالضريبة هو الذي قام برفع الدعوى الضريبية فيجب أن تتوفر فيه شروط لقبول الدعوى(المطلب الأول). وإذا كان الطرف الذي رفع الدعوى هي إدارة الضرائب فيجب هي الأخرى ان تتوفر فيها عدة شروط ( المطلب الثاني).

## المطلب الأول: شروط قبول الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة

وضع المشرع الجزائري شروط خاصة بالدعوى التي يقدمها أو يرفعها المكلف بالضريبة وذلك ضد قرار إدارة الضرائب وذلك بعد تلقيهم آراء اللجان الطعن الإدارية إذا كانت لا ترضيهم وفي هذه الحالة يطعن المكلفين بالضريبة في قرارات الإدارة الضريبية مباشرة بعد تلقيهم آراء اللجان الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية<sup>2</sup>.

وحتى يتمكن المكلف بالضريبة من رفع هذه الدعوى أمام المحكمة الإدارية وجب توفر شروط شكلية الشروط المنصوص عليها في نص المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية من عريضة افتتاح الدعوى والمفصلة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذلك في ما

<sup>1</sup> \_عمر محمد الشوبكي، مبادئ الرقابة على الأعمال الإدارة وتطبيقها في الأردن، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، الأردن سنة 1980، ص 143.

<sup>2</sup> \_ رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص 86.

يخص الاختصاص القضائي الذي لم يتطرق القانون الجبائي لأحكامه كونه شرط أساسي قبول الدعاوى في القواعد العامة وكذلك في ما يخص الشرط الإلزامي الذي نص عليه قانون الإجراءات الجبائية<sup>1</sup> اعتبر أن التظلم لإداري شرط إلزامي في الدعاوى الضريبية على عكس قانون الإجراءات المدنية والإدارية الذي أشار إلى أن التظلم الإداري كشرط اختياري في الدعاوى المدنية وذلك مع احترام الآجال القانونية الذي نص عليها قانون الإجراءات الجبائية لرفع الدعوى الضريبية .

أما في ما يخص الناحية الموضوعية فإن الدعاوى التي ترفع من طرف مكلف بالضريبة على أساس دعواه والتي تكون محل نزاع والتي تخص دعاوى التحصيل الضريبي ودعاوى الوعاء الضريبي . فتوجد هناك شروط شكلية لقبول الدعوى الضريبية (الفرع الأول) وشروط موضوعية (كفرع ثاني)

### الفرع الأول: الشروط الشكلية

لقد تضمن قانون الإجراءات الجبائية في القسم الثاني الفصل الثالث الشروط المتعلقة بالشكل حيث نصت المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>2</sup> على: (يجب توقيع عريضة افتتاح الدعوى من قبل صاحبها عند تقديم العريضة من قبل وكيل وتطبيق في هذه الحالة أحكام نص المادة 75 أعلاه ،يجب أن تتضمن كل عريضة عرض صريحا للرسائل وإذا جاءت على اثر قرار صاد عن مدير الضرائب بالولاية فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.

<sup>1</sup> قانون 21\_01، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية ،مرجع سابق.

<sup>2</sup> المادة 83 من القانون ق.إ.ج ، المرجع السابق.

لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص الضريبة غير تلك الواردة في شكوى الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية ولكن يجوز في حدود تخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدة أين كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضة افتتاح الدعوى.

باستثناء عدم توقيع على الشكوى الأولية يمكن أن تغطي العيوب الشكلية المنصوص عليها في نص المادة<sup>1</sup> 73 أعلاه في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية).

وبالإضافة إلى هذه الشروط المتعلقة بعريضة افتتاح الدعوى لا ننسى الشرط الأساسي لقبول الدعوى الضريبية، أن يكون هناك تظلم إداري مسبق لدى إدارة الضرائب قبل اللجوء إلى القضاء وهو يعتبر إجراء إلزامي في منازعات الضرائب على عكس ما جاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وعلى المدعى عند استيفاء هذه الشروط لا يهمل شروط هامة وهي الاختصاص القضائي والآجال القانونية لرفع الدعوى القضائية الذي حددها المشرع الجزائري وحتى نقوم بتفصيل جيدا في هذه الشروط قمنا بالتقسيم كآلاتي:

#### أولاً- الشروط المنصوص عليها في القواعد العامة:

لقد تضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية عدة شروط لقبول الدعوى الضريبية لم ينص عليها في القواعد الخاصة والتي سنذكرها كآلاتي :

<sup>1</sup> \_المادة 73، ق.إ.ج، المرجع السابق.



## 1- عريضة افتتاح الدعوى:

عند اطلاعنا على قانون الإجراءات الجبائية أو قانون الضرائب المباشرة لا نجد فيه على شكل معين ينبغي فيه إفراغ عريضة الضرائب، وبالتالي نرجع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية الذي نص على أحكام العريضة.

في نص المادة 1815<sup>1</sup>، منه أن رفع عريضة افتتاح الدعوى تكون موقعة من طرف محامي وكذلك يجب أن تحتوي على البيانات المنصوص عليها .

### أ\_ شكل عريضة افتتاح الدعوى:

بيانات عريضة افتتاح الدعوى بحيث يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى على بيانات المنصوص عليها في نص المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهي الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى<sup>2</sup>.

بحيث عريضة افتتاح الدعوى يجب أن تكون مكتوبة وتحمل اسم ولقب المدعى وموطنه فإن لم يكن له موطن معلوم فأخر موطن له.

يجب أن تكون الكتابة باللغة العربية أن تكون مترجمة للغة العربية.

عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل والتي تؤسس عليها الدعوى.

الإشارة عند الاقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى ولا تكون عريضة افتتاح الدعوى مقبولة إلا إذا توفرت فيها هذه الشروط التي ذكرناها سابقا<sup>3</sup>.

1\_ أنظر المادة، 815، ق.ا.م.ا، مرجع سابق.

2\_ أنظر المادة 15، المرجع نفسه.

3\_ مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 256.

ولكي نفصل في هذه العناصر كآلاتي:

### أ-1 \_ بيانات العريضة:

تحتوي بيانات عريضة افتتاح الدعوى على:

بيانات المدعي أن هذه البيانات تهدف إلى تحديد هوية طرفي الدعوى تحديداً دقيقاً وذلك حتى لا يفاجئ المدعى بدعوى مجهولة المصدر أن معرفة هوية المدعى قد تساعد إلى حد كبير المدعى عليه في تحضير وسائل دفاعية بطريقة مناسبة من جهة ومن جهة أخرى فإن تحديد هوية وموطن المدعى عليه بدقة يؤدي كذلك إلى سهولة تحديد الشخص المطلوب تكليفه للحضور الجلسة وينتفى أي خطأ محتمل في تنفيذ الحكم عد صدوره على شخص آخر غير المعني بسبب عدم تحديد البيانات الشخصية بدقة وفي الحقيقة فإنه يصعب القول بأن هذه البيانات المدعى من النظام العام ولا يجوز تصحيحها أنه إذا كانت النصوص المتعلقة بالإجراءات الدعوى الإدارية أمام المجالس<sup>1</sup>.

لا تشير إلى الطبيعة القانونية لهذه البيانات فإذا كانت معتبرة من النظام العام أما إذا كان الأمر كذلك فإن النص آخر وارد ضمن الأحكام العامة للقانون الإجراءات المدنية وإدارية تشير إلى موضوع بشكل عام وغير مباشر وبما أن بيانات الأطراف لا تتعلق بأسس النظام العام القضائي والمصلحة العامة وقد شرعت المصلحة الخصوم كما بينها قبل قليل فإنها في رأينا ليست من النظام العام بمعنى أن إغفال ذكر مهنة أحد الأطراف مثلاً لا يؤدي إلى عدم قبول العريضة إلا إذا أثاره الخصوم ولم يتم تصحيحه أما إذا تنازل عنه الخصم هذا الإجراء لمصلحته فإن الدعوى تبقى مقبولة وغنى عن بيان القول أن هذه البيانات ليست

<sup>1</sup> \_ مسعود شيهوب ، المرجع السابق ، 257.

جوهرية ولا تؤثر على حقوق الدفاع حتى تعتبر أساسا لمصلحة العامة والنظام القضائي وبالتالي من النظام العام<sup>1</sup>.

### أ-2\_ عريضة افتتاح الدعوى تكون مكتوبة وتحمل اسم ولقب المدعى وموطنه:

يقصد بالكتابة ذلك الطلب الذي يؤخذ شكل العريضة وليست مجرد الكتابة العادية بحيث تودع العريضة لدى أمانة الضبط بالمحكمة. مقابل الوصل يثبت تسجيلها لدى سجل الدعوى وذلك نصت عليه المادة<sup>2</sup> 821 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ( تودع العريضة بأمانة الضبط المحكمة الإدارية مقابل دفع الرسم القضائي مالم ينص القانون على خلاف ذلك) أما في ما يخص توقيع العريضة فقد نصت عليها المادة<sup>3</sup> 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن عريضة افتتاح الدعوى تكون موقعة من طرف محامي مع الإمضاء وأي تخلف لأحد هذه الشروط يؤدي إلى عدم قبولها شكلا من المحكمة الإدارية.

### أ-3\_ تحرير العريضة باللغة العربية:

معناه أن جميع المستندات المقدمة للمحكمة تكون باللغة العربية أو مترجمة للعربية وكذلك مع ذكر الضريبة المعترض عليها مع ذكر بيان رقم المادة من الجدول التي سجل تحتها هذه الضريبة وفي حالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع<sup>4</sup>.

### أ-4\_ يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرض صريح للوسائل:

<sup>1</sup> \_مسعود شيهوب، المرجع نفسه.

<sup>2</sup> \_أنظر الى المادة 821 ، ق.ا.م.ا ن المرجع السابق .

<sup>3</sup> \_أنظر الى المادة 815 ، المرجع نفسه.

<sup>4</sup> \_مسعود شيهوب ، المرجع السابق ، ص258.

يقصد بها إذا كان القرار صادر من طرف مدير الضرائب يجب أن ترفق العريضة بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه، وكذلك لا يجوز للمعني الاعتراض أمام المحاكم الإدارية على حصص الضريبة، وغير تلك الواردة في شكواه والموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية لكن لا يجوز له في حدود تخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدة أيا كانت ولكن ذلك بشرط أن يعبر عنها في عريضة افتتاح الدعوى<sup>1</sup>.

### ب\_ مضمون العريضة:

يجب أن تتضمن العريضة على عرضا موجزا للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى، وكذلك الإشارة إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى عند الاقتضاء بالإضافة إلى تضمين العريضة على جميع البيانات المذكورة سابقا المدعى وموطنه وكذلك بيانات المدعى عليه.<sup>2</sup>

### ج\_ إيداع العريضة:

تودع العريضة الافتتاحية حسب نص المادة 821<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لدى أمانة الضبط لدى المحكمة الإدارية مقابل دفع رسم.

### 2\_ الاختصاص النوعي :

نصت المادة 800 من ق. ا.م. ا. على أن المحاكم الإدارية هي جهات ولاية العامة في

<sup>1</sup> \_ مسعود شيهوب ، المرجع السابق ، ص 258.

<sup>2</sup> \_ عبدى الله سلايم وآخرون ، المنازعات الضريبية ، مجلة المجلس الدولة ، دون عدد ، منشور الساحل ، الجزائر ، 2003 ، ص 22.

<sup>3</sup> \_ المادة 821 ، ق. ا.م. ا. المرجع السابق.

المنازعات الإدارية باعتبار أن الدعوى الضريبية من دعاوى القضاء الكامل فان المحاكم الإدارية هي المختصة للفصل في هذه الأخيرة<sup>1</sup>.

ويصدر قانون الإجراءات المدنية والإدارية ونصه صراحة على اختصاص المحاكم الإدارية بجميع دعاوى القضاء الكامل من خلال نص المادة 801 من ق.ا.م.ا وعدم الاقتصار على المنازعات المدنية الدولة والولاية والبلدية وكذا المؤسسات العمومية ذات الصيغة الإدارية والرامية الى طلب التعويض. والجديد الذي جاء به قانون 09\_08 خول بموجب المادة 1/801 من المحاكم الإدارية النظر في دعاوى المتعلقة بمصالح الدولة الغير ممرزة على مستوى الولاية.<sup>2</sup>

### 3\_الاختصاص الإقليمي:

لم ينص قانون الإجراءات الجبائية فيما يخص بالاختصاص الإقليمي في منازعات الضريبية ولا كن منصوص عليه في القواعد العامة وبتحديد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

اذ تنص المادة 803<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على (أن يتحدد الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية تبقى للمادة 37،38<sup>4</sup> من نفس القانون وعليه في القاعدة العامة على أنه يؤول الاختصاص الإقليمي للمحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه ولو لم يكن له موطن معروف فيعود الاختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له في حالة اختيار موطن يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار ما لم ينص القانون على خلاف ذلك).

<sup>1</sup>\_المادة 800 ، المرجع نفسه.

<sup>2</sup>\_المادة 800،من ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>3</sup>\_المادة 803 المرجع نفسه .

<sup>4</sup>\_أنظر المادة 37، 38 ، المرجع نفسه.

وفي حالة تعددهم يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن احدهم.

أما فيما يخص الدعوى الضريبية فلقد نصت المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ذلك.

تنص المادة 804<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية (على أنه ترفع الدعوى وجوبا أمام المحاكم الإدارية في المواد المبينة أدناه في مادة الضرائب أو الرسوم أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة والرسم).

وعلى هذا الأساس ينعقد الاختصاص في مواد الضرائب والرسوم إلى المحكمة الإدارية التي يقع في دائرتها مقر إدارة الضريبة التي فرضت الضريبة، وذلك سواء أكانت الدعوى من المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب وهذا انطلاقا من أحكام قانون الإجراءات المدنية الإدارية وذلك نظرا لعدم تحديد قانون الإجراءات الجبائية الاختصاص الإقليمي في منازعات الضرائب المباشرة.<sup>2</sup>

### ثانياً\_ الشروط المنصوص عليها في القواعد الخاصة:

توجد نصوص خاصة الزم بها المشرع الجزائري المكلف بالضريبة من أجل قبول الدعوى الضريبية والتي نذكرها كالآتي:

#### 1\_ شرط التظلم الإداري المسبق

<sup>1</sup> \_أنظر الى المادة 804 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق .

<sup>2</sup> \_عبدى الله سلايم وآخرون، مرجع سابق ،ص23.

## أ\_ التظلم الإداري المسبق

في القواعد العامة وبالتحديد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وفي نص المادة 830<sup>1</sup> من القانون السابق الذكر لم يجعل التظلم الإداري المسبق شرط من شروط قبول الدعوى في المنازعات المدنية، ولم يكن إجراء إلزاميا وإنما هو إجراء اختياري بحيث استعمل المشرع الجزائري مصطلح يجوز<sup>2</sup>.

أما في قانون الإجراءات الجبائية وبالتحديد في نص المادة 70 71<sup>3</sup> من قانون الإجراءات الجبائية المؤرخ في 03 ديسمبر 2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 يعتبر التظلم الإداري إلزاميا في منازعات الضرائب فالمكلف بالضريبة ملزم بتقديم تظلم إلى الجهة الإدارية قبل اللجوء إلى القضاء. يرفع التظلم في حالة شعور بالتعسف في تقدير الضريبة فيكون التظلم من أجل محاولة استدراك الأخطاء المرتكبة في الضريبة سواء أكان التظلم خاص بدعاوى الوعاء الضريبي أو دعاوى التحصيل الضريبي<sup>4</sup>.

ولهذا اشترط المشرع الجزائري قبل اللجوء إلى الجهات القضائية ، يقدم التظلم الإداري المسبق إلى إدارة الضرائب من أجل استصدار قرار صريح أو ضمني بشأن موضوع التظلم ويتم هذا الإجراء قبل اللجوء إلى لجأ الطعن الإدارية بحيث يعتبر التظلم الإداري المسبق إجراء جوهريا من النظام العام في منازعات الضريبة.

ذلك طبقا لقرار المجلس الدولة (بالتالي للقاضي إثارته من تلقاء نفسه من خلال بحثه عن عريضة افتتاح الشكوى وذلك طبقا لما جاء في نص المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية)، ولكن الإشكال الجزائي من طرف المستأنف يتعلق بمدى استيفاء

<sup>1</sup> أنظر الى المادة 830 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق .

<sup>2</sup> \_ المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ أنظر المادة 70،71 ، ق.ا.ج، المرجع السابق.

<sup>4</sup> \_ زين العابدين بن ناصر، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وجدان للطباعة والنشر ، مصر، 1974، ص 194.

الدعوى الأصلية شرط شكلي جوهرى والمتمثل في مدى احترام الطعن الإداري المسبق قبل رفع الدعوى<sup>1</sup>.

وحيث أن مديرية الضرائب تدفع بالمواد 72، 73، 74، من قانون الإجراءات الجبائية بحجة أنها تطبق على جميع المنازعات بحقوق التسجيل وتوجه المعنيين بتقديم تظلم مسبق قبل رفعهم الدعوى بحيث أنه قبل تعديل 2009 كانت المنازعات المنصبة على سند التحصيل بحيث كانت لا مجال للتطبيق المواد 72، 73، 74،<sup>2</sup> من قانون الإجراءات الجبائية المتعلقة بمنازعات الوعاء المنصبة على الضرائب المباشرة<sup>3</sup>.

وبعد تعديل قانون المالية لسنة 2009 حل المشرع الجزائري إشكالية هذا الإجراء وقام بتعميم شرط تظلم الإداري المسبق على جميع أنواع الضرائب وكما أقر مجلس الدولة في قرار (أن دعوى استرجاع مبالغ مدفوعة بدون وجه حق لا من قانون الضرائب المباشرة بحيث أن القضية تتلخص وقائعها في تخضع الإجراء الطعن الإداري المسبق في مفهوم المادة 4329<sup>4</sup>، فإن المؤسسة المدعية بصفقتها مستثمرة في إطار برنامج الاستثمار في نشاط السياحي معفية من الضرائب إلا أنها فرضت عليها دون وجه حق مما أدى بها إلى رفع الدعوى القضائية انتهت بإبطال الضريبة المنازع فيه).

بالاستناد لهذا القرار وبعد إثبات المدعية تحديدها لجميع مبالغ الضريبة المفروضة عليها نتيجة استعمال إدارة الضرائب إجراء التحصيل الجزرية تقدمت المدعية لرفع دعوى ثانية من أجل مطالبة باسترجاع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق وبتعويض من أجل حرمانها

<sup>1</sup> \_قرار مجلس الدولة رقم 006325 الصادر في 25/02/2003، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر عدد خاص بالمنازعات الضريبية (2003)، ص 104.

<sup>2</sup> \_أنظر الى المواد 72،73،74، ن ق.ا.ج ، المرجع السابق .

<sup>3</sup> \_عائشة لكلل، المنازعة الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير جامعة الجزائر ، كلية الحقوق ، الجزائر ، 2014-2015 ص 21.

<sup>4</sup> \_ أنظر المادة 329 ،من القانون قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ، مرجع سابق.



من أموالها التي بقيت لدى إدارة الضرائب رغم صدور القرار المبطل لسبب تحصيلها فدفعت المدعية عليها مديرية الضرائب لولاية وهران بعدم التقديم المؤسسة المدعية شكوى مسبقة طبقا لنص المادة 397 398 من قانون الضرائب المباشرة ومجلس الدولة قضى أنه لا مجال لتطبيق هاتين المادتين في قضية الحال كونها تخص منازعات التحصيل في المجال الذي يظهر منه أن المدعية لا تتنازع عملية التحصيل إبقاء المبالغ المحصلة بحوزتها رغم صدور قرار قضائي ( يبطل سند تحصيلها وبالتالي لا مجال لوجوب التظلم المسبق نظرا لعدم تعلق النزاع في وعاء الضريبة أو تحصيلها بل أنه راجع إلى عمل مرفق إدارة الضرائب)<sup>1</sup>.

وفي الأخير فإن القيام بتظلم الإداري في منازعات التحصيل شرط أساسي لرفع الدعوى الضريبية تحت طائلة عدم قبولها شكلا، وكذلك هناك حالة ثانية في حالة تقديم أو القيام بعدة تظلمات من طرف المكلف بالضريبة فإن التظلم الذي يؤخذ به هو التظلم الأول وهذا ما قضى به مجلس الدولة<sup>2</sup>.

### ب\_ شكل التظلم:

يشترط الشكلية أن تقدم الشكوى منفردة بالنسبة لكل محل الخاضع للضريبة وأن يشار في الشكلية بكل وضوح إلى الضريبة المتنازع فيها، وإذا كانت الضريبة منشأة عن طريق الجدول يجب ذكر رقم مادة الجدول الذي قيدت فيه هذه الضريبة، وإذا لم تكن الضريبة موضوع تأسيس جدول تكون الشكاية مرفقة بوثيقة تثبت مبلغ الضريبة أو الدفع<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> \_ قرار مجلس الدولة، رقم 007470 بتاريخ 18 مارس 2003 ،صادر مجلة مجلس الدولة 2003،الجزائر عدد1، الغرفة الثانية.

<sup>2</sup> \_ عائشة لكحل، المرجع السابق،ص 23.

<sup>3</sup> \_ المادة 73 فقرة 1 ، ق.ا.ج ، المرجع السابق.

### ج\_أجل تظلم الإداري:

كي تقبل الشكاية من المكلف بالضريبة يجب أن تقدم خلال مدة حددها قانون الإجراءات الجبائية كآلاتي في نص المادة 72<sup>1</sup>.

(تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى. وينقضي أجل الشكاوى في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة وفي حالة أو اثر وقوع أخطاء في الإرسال حيث توجه له هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها).

كما ينقد في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء أخطاء أو تكرار أما عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول تقدم الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي فيها السنة التي تمت فيها الاقتطاعات إذا تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر وإذا تعلق الأمر بالحالات الأخرى تقدم الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر السنة التي تدفع فيها الضريبة برسما<sup>2</sup>.

### 2 \_ شرط احترام الآجال القانونية:

نص قانون الإجراءات الجبائية عن أجل رفع الدعوى الضريبية في نص المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>3</sup>، نصت على أنه يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية

<sup>1</sup> \_ المادة 72 ، ق ، ا ، ج ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> - المادة 72 ، من ق.ا.ج ، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 82 ، ق.ا.ج ، المرجع السابق.

المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه سواء أن كان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في نص المادتين 76<sup>1</sup>، 77 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>2</sup>.

كما يمكن الطعن أمام المحكمة الإدارية المختصة خلال نفس الأجل المذكور أعلاه في القرار المبلغ من طرف الإدارة بعد أخذ رأي لجأن الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية<sup>3</sup> ( يمكن لكل مشتكي لم يتحصل على الإشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية في الأجل المنصوص عليه) وبالنظر إلى نص المادة 76، 77 على أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال أجل أربعة أشهر الموالية للأجل المذكور أعلاه. بحيث نجد أن المادتين 76 و77 أنهما نصتا على أجال الفصل في الشكاوى المكلفين بالضريبة من طرف إدارة الضرائب وكل اجل حسب نوع المنازعة الضريبية فهناك شكاوى تصل مدة الفصل فيها إلى 8 أشهر حتى 12 شهر، فميعاد أربعة أشهر يبدأ من يوم استلام الإشعار الذي تبلغ بموجبه الإدارة الجبائية بالضريبة القرار المتخذ بشأن شكواه سواء أن تم هذا التبليغ قبل أو بعد انتهاء الآجال المحددة في المواد 76<sup>4</sup> الفقرة 2 الذي نصت على أنه يبيث رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوية للضرائب في الشكاوى التابعة الاختصاص كل منهم في أجل أربعة أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.

ويحدد هذا الأجل بستة أشهر عندما تكون الشكوى تابعة الاختصاص مدير الولائي للضرائب، يمدد الأجل إلى ثمانية أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية.

<sup>1</sup> \_ المادة 76 ، المرجع نفسه .

<sup>2</sup> \_ المادة 76 77 ، المرجع نفسه.

<sup>3</sup> المادة 81 فقرة 1 ، من ق.ا.ج ، المرجع السابق.

<sup>4</sup> المادة 76 فقرة 2، المرجع نفسه .

ويقلص هذا الأجل إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة .يوم استلام القرار المبلغ من طرف الإدارة الجبائية بعد أخذ رأي اللجان الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المادة 81 الفقرة<sup>1</sup>3، من قانون الإجراءات الجبائية هذا إلى جانب مراعاة القواعد العامة في احتساب الآجال المنصوص عليها في المادة 405<sup>2</sup>، من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تنص على (أن كل الآجال المنصوص عليها في هذا القانون تحسب كاملة أي من شهر إلى شهر فلا يحسب يوم التبليغ أو تبليغ الرسمية يوم انقضاء الأجل).

كما يجب مراعاة الحالات التي تنقطع بسببها الآجال طعن أمام المحكمة الإدارية المحددة على سبيل الحصر في المادة 832<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

#### ب\_ كيفية احتساب آجال طعن المكلف بالضريبة:

بالرجوع إلى القرارات القضائية نجد أن قرار مجلس الدولة<sup>4</sup> جاء بالحيثيات التالية، ( أن احتساب آجال الطعن تسري من تاريخ استلام المكلف بالضريبة القرار المتخذ بشأن طعنه أو من تاريخ انتهاء الأجل الممنوح للجنة البث في الطعن أن لم يتم تبليغه أن المستأنف يصر على عد تبليغه بقرار للجنة بينما تتمسك مديرية الضرائب بتبليغها بقرار اللجنة بتاريخ 21 ديسمبر 2001 ويقدم كدليل على مزاعمها إرسالية عن طريق البريد مضمونه وصول قرار اللجنة).

<sup>1</sup> \_ المادة 81 فقرة 3 ، من ق.ا.ج ،المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 405 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 832 ،المرجع نفسه.

<sup>4</sup> \_ قرار مجلس الدولة رقم 085298 الصادر بتاريخ 2014/06/12 الغرفة الثانية ، منقول عن عائشة لكحل ، مرجع سابق ، ص28.

وفي قرار مجلس الدولة جاء في حيثياته (أن تاريخ تحديد التبليغ وأنه بالرجوع إلى دفتر الإرسالية يتبين بأن الخانة الخاصة بالمستأنف لا تتضمن ختم البريد ولا يثبت الاستلام مما يجعل دفع المستأنف عليه غير المؤسس<sup>1</sup>).

حيث أن المادة 81 الفقرة 1<sup>2</sup> من قانون الإجراءات الجبائية تمنح المكلف أجل أربعة أشهر لرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية أما من تاريخ تبليغه القرار للجنة أو من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة للبت في الطعن حيث أن مديرية الضرائب أكدت على أن المستأنف تقدم بطعن أمام لجنة الدائرة للطعن بتاريخ 30 نوفمبر 2011 مما يجعل الدعوى المرفوعة في 30 أبريل 2012 في الأجل الذي تعين إلغاء الحكم المستأنف ويتضح من خلال هذا القرار أن المستأنف اتبع الإجراءات الصحيحة وهي الطعن الإداري الذي قضت بعدم قبول الدعوى المسبق ثم رفع الدعوى القضائية في الأجل القانوني وهو أربعة أشهر فقد قرار مجلس الدولة إلغاء الحكم المستأنف وتعتبر الآجال في الدعوى الضريبية من النظام العام ففي قرار صادر عن مجلس الدولة<sup>3</sup>، (بين (ب بن محمد) ضد مديرية الضرائب لولاية أدرار حيث تم استئناف القرار القاضي برفض الدعوى لعدم التأسيس القضاء من جديد بعدم قبول الدعوى الأصلية شكل لرفعها خارج الآجال القانونية ) تبقى للمادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>4</sup>، فمن هذا القرار نجد أن المكلف بالضريبة قد فاته أجل. أشهر قد فاته أجل الطعن لدى قرار مجلس الدولة وجوب تطبيق القانون بالالتزام بأجل المحدد لرفع الدعوى<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> \_ قرار مجلس الدولة رقم 30553 الصادر بتاريخ 21 ديسمبر، 2001، مجلة مجلس الدولة ، العدد 01 ، سنة 2001.

<sup>2</sup> \_ الى المادة 1/81 ، من ق.ا.ج ، المرجع السابق

<sup>3</sup> \_ قرار مجلس الدولة رقم 021061 الصادر بتاريخ 18 نوفمبر 2005 ، الغرفة الثانية، مجلة مجلس الدولة ، الجزائر ، عدد7، 2005.

<sup>4</sup> \_ المادة 82 من ق.ا.ج ، المرجع السابق.

<sup>5</sup> \_ المديرية العامة للضرائب، مدير المنازعات (المديرية الفرعية) المنازعات الإدارية والقضائية العدد رقم 02، ص3.

## الفرع الثاني: الشروط الموضوعية

هي الشروط التي يجب أن تتوفر في موضوع الدعوى التي يرفعها المكلف بالضريبة اتجاه الإدارة الضريبية فقد نص المشرع الجزائري على موضوع الدعوى التي يمكن المكلف بالضريبة أن يطعن في منازعات الضريبة، وفي ما يخص هذه الدعوى تنقسم إلى نوعين وهي دعاوى الوعاء الضريبي ودعاوى التحصيل الضريبي والتي سنفصل فيها كآلاتي:

## أولاً\_ أن يكون موضوع الطعن دعاوى الوعاء الضريبي:

ويقصد بالوعاء الضريبي هو المنبع أو مخزون الخزينة العمومية تضمن الدولة مؤونتها بواسطة الضرائب التي تفرضها الأشخاص أو بعبارة أخرى ما يخضع للضرائب الدعوى التي يمكن للمكلف بالضريبة أن يرفعها في الدعوى الوعاء الضريبي هي:

1\_ استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة وكذلك الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي.

2\_ الطعن من أجل الإعفاء من الضريبة بحيث نجد أن المكلف بالضريبة يطعن في أحد الدعوى الوعاء الضريبي أحد من الأشكال المنصوص عليها سابقا ونفصل فيها كآلاتي: والتي تتميز وتتشرك في نفس الإجراءات بحيث قد شملت المادة<sup>1</sup> 70 من قانون الإجراءات الجبائية، (شملت جميع أنواع الضرائب التي تخضع لنفس الإجراءات فقط الاختلاف الموجود هي أنه في دعوى الاسترداد المبالغ المقبوضة فترتبط بنوع الضريبة وهذا ما نصت عليه المادة<sup>2</sup> 116، كذلك في ما يخص بالتقادم هي أيضا تختلف في دعوى الوعاء فلكل ضريبة لها تقادم خاص بها.

<sup>1</sup> \_ المادة 70 من ق.ا.ج، المرجع السابق

<sup>2</sup> \_ المادة 116 ، المرجع نفسه.

## 1\_ الطعن في دعوى تهدف إلى استدراك وتصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء

### الضريبة:

على المكلف بالضريبة أن يرفع الطعن لدى إدارة الضرائب إذا كان يهدف من خلال هذا الطعن استدراك وتصحيح خطأ في الدعوى الضريبية، سواء أكان خطأ في حساب الوعاء الضريبي وكذلك الضرائب المدفوعة دون وجهي حق والتي يرفع المكلف بالضريبة طعن من أجل استرداد هذه الأموال التي دفعها، بحيث تخضع عملية تحديد الوعاء الضريبي إلى تقدير الذاتي للمكلف بالضريبة ومراقبته وهي صلاحيات إدارة الضرائب وذلك باعتبار أن دعاوى الوعاء تعتبر أو تشكل أساسا النزاعات بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة. ونشير أيضا أن هناك دعاوى سمح المشرع المكلف بالضريبة بالطعن فيها أمام إدارة الضرائب التي كان من المفروض إدراجها مع الدعاوى الوعاء وهي تتعلق بالتخفيض التلقائي أو المقاسات بين التخفيضات التي أوردها المشرع الجزائري بعد الطعن<sup>1</sup>.

## 2\_ الطعن في دعاوى الإعفاء الضريبي:

في السابق كان ينظر إلى الإعفاء الضريبي أنه مخالف لقاعدة العدالة والمساواة بين أفراد وهي تنقص من إيرادات الدولة ولكن بتطور الحياة الاقتصادية أصبح ينظر إليه نظرة وسيلة لتحقيق العدالة والتنمية المشرع قام بتنظيم هذه الإعفاءات في القانون الجبائي وبالتحديد في نص المادة 92<sup>2</sup>، منه التي تنص (تتلقى السلطة الإدارية طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها طلبات تلتزم من حظرتها بصفة ولائية الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانونا أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية وذلك في

<sup>1</sup> \_مالك عليان، الدعوى الضريبية في التظلم القانوني الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة الجزائر بن عكنون ، 2008، صص 19-45.

<sup>2</sup> \_أنظر المادة 92، من ق.ا.ج، المرجع السابق.

حالة عوز أو ضيق الحال يضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته إيذاء الخزينة)، والذي يكون من قبل إدارة الضرائب للإعفاء من الضرائب .

ومن أمثلة الإعفاء من الضريبة هي ما قضى به مجلس الدولة في قراره بتاريخ 2015/05/27 (أن استثمار الشباب في النشاطات ذات الطابع الإنتاجي وتقديم الخدمات هو الذي يكون موضوع إعفاء الضريبة لمدة 3 سنوات)<sup>1</sup>.

### ثانياً\_ وأن يكون محل الطعن دعاوى التحصيل:

حيث تصدر الإدارة قرار بتحصيل الضرائب باعتبار ان الإدارة تتمتع بامتياز الخزينة العامة في مادة التحصيل وحق الأفضلية في استيفاء ديونها وللإدارة أساليب ووسائل من أجل تحصيل هذه الضرائب من المكلف بالضريبة.

بحيث أنه يوجد نوعين من أنواع تسديد الضرائب<sup>2</sup>:

ضرائب على الدخل الذي يقتطع مباشرة من دخل العامل،الدخل الإجمالي،الدخل على أرباح الشركات وتوجد هناك أخرى تدفع نقدية وتنقسم منازعات تحصيل الضرائب إلى:

### 1\_منازعة موضوعية:

وهي التي تطلب فيها الحكم في موضوع المنازعة مثل الحكم ببطلان تحصيل الجبرية أو أي إجراء من إجراءاته<sup>3</sup>

<sup>1</sup> مجلة مجلس الدولة، الجزائر، عدد 7، 2005.

<sup>2</sup> \_رشيد خلوفي ، المرجع السابق، ص 86.

<sup>3</sup> \_المرجع نفسه.



## 2\_منازعة وقتية:

المنازعة الوقتية هي التي تطلب فيها الحكم في إجراء وقت إلى حين الفصل في موضوع النزاع مثل طلب الحكم في وقف التحصيل المؤقت وبالتالي فدعاوى التحصيل في المادة الضريبية موضوعها أساسا غلق المؤقت والحجز وكذلك الاعتراض على متابعات الدعوى ضد مدراء ومسيري الشركات، وكذا دعوى إرجاع الدفع (وقف التنفيذ) هي التي يستفيد منها المكلف بالضريبة أولا من وقف التنفيذ الإداري وثانيا يستطيع الحصول على الدفع الضرائب والرفض الصادر من طرف الإدارة الضريبية يعتبر قرار منفصلا عن عملية فرض الضريبة<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني : شروط قبول الدعوى المرفوعة من طرف إدارة الضرائب

ومن جهة أخرى يمكن للإدارة الضرائب حق رفع الدعوى الضريبية في حالة الطعن في آراء اللجان الطعن الولائية (لجنة الطعن بالدائرة ولجنة الطعن الولائية )، وكذلك لجنة الطعن المركزية واتضح لنا أن المشرع أعطى الحق لمدير الضرائب بأن يطرح النزاع على المحكمة الإدارية وهذه الدعوى لا بد من توفر الشروط التي لم ينص المشرع الجزائري على إجراء التظلم المسبق كشرط أساسي للقبول الدعوى المرفوعة من قبل إدارة الضرائب ولهذا الشروط الخاصة بدعوى إدارة الضرائب<sup>2</sup> شروط شكلية خاصة بإدارة الضرائب (كفرع أول ) ، وشروط موضوعية ( كفرع ثاني).

<sup>1</sup> \_رشيد خلوفي ، المرجع السابق، ص 86.

<sup>2</sup> \_ عبد العزيز أمقران، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص الجزائر، 2003، ص 16.

### الفرع الأول: الشروط الشكلية

وضع المشرع الجزائري شروط شكلية للإدارة الضرائب اذا كانت هي التي رفعت الدعاوى الضريبية وهي كالآتي:

#### أولاً- شروط منصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية:

نص قانون إجراءات المدنية والإدارية على شروط من أجل قبول الدعوى الضريبية والتي سنذكرها كالآتي:

#### 1\_ عريضة افتتاح الدعوى:

فلا ينص قانون الإجراءات الجبائية ولا قانون الضرائب المباشرة لا على شكل معين يتعين فيه إفراغ عريضة إدارة الضرائب فيه، ولا على أجل يتعين فيها عليها تقديمها خلاله وبالتالي يرجوع للقواعد العامة نجد أن عريضة إدارة الضرائب يجب أن تحتوي على :

#### أ\_ توقيع عرائض ومذكرات التدخل :

يجب ان تكون عرائض ومذكرات التدخل المقدمة باسم الدولة وباسم الأشخاص المشار إليها سابقا من طرف الممثل القانوني مدير المؤسسات الكبرى أو مدير الولائية للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب .

ب\_ اعفاء الدولة والولاية والبلدية والمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري من التمثيل

الوجوبي بمحامي في الادعاء أو الدفاع أو التدخل<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> \_ عبد العزيز أمقران ، المرجع السابق ، ص 17.

ج\_ مع مراعاة النصوص الخاصة عندما تكون الدولة والولاية أو البلدية أو مؤسسة ذات الصبغة الإدارية طرف في الدعوى بصفة مدعى أو مدعى عليه تمثل بواسطة الوزير المعني الوالي رئيس المجلس الشعبي البلدي على التوالي والممثل القانوني ذات الصبغة الإدارية<sup>1</sup> في ما يخص الممثل القانوني الإدارة الضرائب فقد نصت عليه المادة 81 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>2</sup>.

## 2\_ الاختصاص الإقليمي:

نصت المادة 803<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية (على أنه يتحدد الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية طبقاً للنص المادة 37 38).

بحيث أن مضمون نص المادة 37 يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها دائرة اختصاص موطن المدعى عليه وفي هذه الحالة فإن الاختصاص الإقليمي يؤول إلى المحكمة التي توجد فيها الإدارة الضريبية.

## ثانياً \_ شروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية:

لقد نص قانون إجراءات الجبائية على شروط خاصة بمنازعات الضرائب خاصة بالأجل القانوني الذي يتوجب فيه رفع الدعوى .

## 1\_ الميعاد القانوني لرفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب:

من خلال نص المادة 81 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>4</sup>، (في هذه الحالة تقوم هذه السلطات برفع الطعن ضد رأي اللجنة أمام المحكمة الإدارية في غضون شهرين

<sup>1</sup> \_مسعود شيهوب ، المرجع السابق ، ص 256.

<sup>2</sup> المادة 81 الفقرة 4، من ق.ا.ج، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 803 من ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>4</sup> \_ المادة 81 فقرة 4 ، ق.ا.ج، المرجع السابق.

المواليين لتاريخ استلام ذلك الرأي وفي الأصل الإدارة الجبائية تكون في موقع المدعى عليها واستثناء عن ذلك تمنح أو منح القانون لها رفع الدعوى أمام القضاء بدون أن تفصل في الشكاية المقدمة من طرف المكلف وبالتالي تتحول من مدعى عليها إلى مدعى).

### الفرع الثاني: الشروط الموضوعية

تتمثل الشروط الموضوعية في حالة رفع إدارة الضرائب الطعن في رأي اللجان وهي كالاتي :

#### أولاً- أن يكون رأي اللجان غير مؤسس:

لقد نص المشرع الجزائري في نص المادة 81 الفقرة 4<sup>1</sup> على أنه يعتبر رأي اللجان غير مؤسس فإن مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب ويعلق التنفيذ هذا الرأي على أن يبلغ الشاكي بذلك).

وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره والذي جاء فيه: (حيث أن الدعوى المرفوعة من قبل مديرية الضرائب ترمي إلى إلغاء قرار اللجنة الولائية والمحرة في 2004/06/07 المؤيد لقرار لجنة الدائرة أن القرار المستأنف الصادر عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء سيدي بلعباس رافضها لعدم التأسيس ومن خلال هذا القرار رأي مجلس الدولة بأن إدارة الضرائب لم توضح بأن قرار اللجنة غير مؤسس لعدم تقديمها حجج ودلائل قانونية بل اكتفت فقط بقولها بأن قرار اللجنة غير مؤسس)<sup>2</sup> أن نص المادة 301

<sup>1</sup> \_ المادة 81 فقرة 4 ، ق.ا.ج، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ قرار مجلس الدولة ، رقم 30134 المؤرخ في 2006/06/14 صادر في مجلة مجلس الدولة، العدد 8، سنة 2006

من قانون الضرائب المباشرة مدير الضرائب في رفع الدعوى ضد رأي اللجنة أمام القضاء<sup>1</sup> عندما هذه الأخيرة أي اللجنة تخالف حكما من أحكام قانون الإجراءات الجبائية حيث أن المستأنف لم يبين ما هي المخالفة القانونية المرتبكة من قبل اللجنة التي اكتفت بالقول أن اللجنة رفضت الحجج المقدمة لها من المستأنف وقبلت زعم المستأنف عليه حيث أن المجلس لا يرى هذا خرقا للإجراءات الجبائية المنصوص عليها في نص المادة 301 من قانون الضرائب المباشرة وإنما يدخل ضمن السلطة التقديرية للجنة مما يصرح برفض الدعوى لعدم التأسيس<sup>2</sup>.

كذلك في حكم قضائي الصادر عن المحكمة الإدارية بالأغواط (حيث أن الدعوى الواردة على إلغاء قرار طعنه لدائرة أفلو المؤرخ في 18 ديسمبر 2013 على أساس أنه جاء مخالفا للتشريع الجبائي وغير مؤسس حسب مقتضياته في التخفيض أو الإعفاء وحيث أن المدعى عليها تدفع بكون القرار اللجنة المؤسسة على الإجراء الصحيحة والتي خلصت منها اللجنة إلى تخفيض الضريبة حسب ما هو ثابت بالشرح والتفصيل بالملزمة الوجوبية، وحيث أن المحكمة بالرجوع إلى قرار اللجنة فإنه سبب على كون المعنى قليل النشاط أو ظروفه الصحية تعفيه من ذلك ولكن حيث بالرجوع إلى التشريع الجبائي فإن الإعفاء أو التخفيض أو غيره من الإفادات الجبائية، لا يمكن تأسيسها إلا بناء على نص تنظيمي أو تشريعي وأن الحالات الصحية والاجتماعية تخرج عن نطاق مما يؤدي إلى إلغاء القرار الطعن لعدم التأسيس ومن خلا هذا الحكم نرى بأنه تم إلغاء القرار اللجنة لعدم التأسيس، ولكن الدعوى كانت موجهة من طرف إدارة الضرائب نحو المكلف بالضريبة وليس ضد اللجنة<sup>3</sup>).

<sup>1</sup> \_أنظر إلى المادة 301 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> \_ المادة 301، من قانون الضرائب المباشرة.

<sup>3</sup> \_حكم المحكمة الإدارية بالأغواط تحت رقم 14/00065 بتاريخ 16 /04 /2014.

## ثانياً - صاحب الحق في رفع الدعوى الضريبية ممثلاً إدارة الضرائب:

نصت المادة 81 الفقرة 4<sup>1</sup> من قانون الإجراءات الجبائية بخصوص صراحة في حالة رفع الطعن ضد رأي اللجان وذلك في ما جاء في ومضمونها تقوم هذه السلطات مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الضرائب أو رئيس الجوّاري للضرائب برفع طعن من رأي اللجنة إلى المحكمة الإدارية في غضون شهرين المواليين لتاريخ استلام الرأي في حين أن هناك من يرى أن الإدارة الضرائب توجد في وضعية امتيازية عن وضعية المكلف بالضريبة دون وجود مبرر لعدم التساوي بينهما فهي تستطيع في أي مرحلة من مراحل الدعوى تغيير الوجه التأسيس طلبها أو دفاعي حتى ولو كان الوجه لا يعد وجهاً من النظام العام لأنه من المفروض قانوناً فقط الأوجه المتعلقة بالنظام العام هي التي تثار في أي مرحلة كانت عليها الدعوى أما المكلف بالضريبة فلا يمكن الخروج عن إطار التظلم المقدم عن إدارة الضرائب<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> \_ المادة 4/81 ، ق.ا.ج ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 81 الفقرة 4 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

## المبحث الثاني

## سير الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية

تخضع إجراءات سير الدعوى الضريبية أمام جهات القضاء الإداري لأحكام قانون الإجراءات الجبائية فيما ورد بشأنه نص خاص وإلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية فيما لم يرد بشأنه نص خاص<sup>1</sup>.

بحيث لا يكون للمكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية بشأن توجيه سيرها لأنه بعد تقديم عريضة الدعوى للمحكمة الإدارية، تصبح الدعوى في يد القاضي وتحت تصرفه، إذ يحرك جميع الإجراءات ويتقصى الأدلة لتهيئة الدعوى للفصل فيها، فموقفه ليس كموقف القاضي المدني الذي يراقب فقط سير الإجراءات دون أن يوجهها<sup>2</sup>.

## المطلب الأول: التحقيق في الدعوى الضريبية الإدارية

يتم التحقيق في الدعوى الضريبية من خلال إتباع إجراءات عامة منصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وإجراءات خاصة منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية والتي سندرجها لاحقاً بالتفصيل بحيث تعد هذه الإجراءات حقيقة يتمتع خلالها القاضي بدور توجيه الدعوى<sup>3</sup>.

## الفرع الأول: الإجراءات العامة في التحقيق

الإجراءات العامة في التحقيق هي نفسها إجراءات التحقيق المعمول بها في المنازعات الإدارية العامة، والمنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية بحيث سنبين فيها

<sup>1</sup> \_ السيد بسيوني حسين ، دار القضاء في المنازعة الإدارية، مطابع دار الشعب، القاهرة، 1988، ص 197-215.

<sup>2</sup> \_ المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2005، ص 77.

دور القاضي وأطراف الخصومة وبالإضافة إلى عبء الإثبات في الدعوى<sup>1</sup>.

### أولاً- دور القاضي وأطراف الخصومة في التحقيق:

على غرار القاضي المدني فإن القاضي في الخصومة الإدارية، يعتبر هو السيد الذي يسير لإجراءات الدعوى، بالإضافة إلى أنه يسعى إلى إثبات الوقائع محل النزاع لا يكون وحده في هذه الحالة بل وسائل الإثبات تكون بيد الأطراف المتخاصمة، وبالتالي تتضح إجراءات التحقيق العامة بفعل كل من القاضي الإداري وأطراف الخصومة<sup>2</sup>.

#### 1\_ دور القاضي الإداري في التحقيق:

القاضي الإداري وبعد اضطلاع على العريضة وتبين من أن حل القضية مؤكد يجوز له أن يقرر بأنه لا مجال ولا محل للتحقيق ويحيل الملف إلى النيابة العامة التي يجب أن تضع تقريرها في أجل شهر، ولكن أن يتبين العكس ضرورة إحالة القضية للتحقيق<sup>3</sup> فإن القاضي يقوم باختيار مستشار مقرر الذي يشرف على الإجراءات التحقيق .

والسؤال المطروح هنا عن مدى قابلية شرط محاولة الصلح للتطبيق في المنازعة الضريبية المعروضة على القاضي الإداري لقبول الدعوى شكلا هنا في هذه الحالة تضاربت الآراء الفقهية والتي خرجت في الأخير، وحسب رأي الأستاذ عبد العزيز أمقران، فإن شرط محاولة الصلح لا بد العمل به في مجال المنازعات الضريبية لأسباب التالية<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> \_ أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص82.

<sup>2</sup> \_ المرجع نفسه، ص83.

<sup>3</sup> \_ المرجع نفسه، ص83.

<sup>4</sup> \_ الحسين بن شيخ آت ملويا، مبادئ الإثبات في المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،

2001، ص94.



أ\_ أن موضوع المنازعة الضريبية غايته النهائية تحصيل مبالغ مالية:

تعتبر ديونا للخزينة العمومية طبقاً لقانون المالية والرخصة السنوية للتحصيل الصادرة عن السلطة التشريعية عن طريق قانون المالية، وبالتالي مادام المسألة تتعلق بمصالح الخزينة الهوية فإنه لا مجال للمصالحة<sup>1</sup>.

ب\_ أن قاضي الضريبة يفصل في المنازعة الضريبية باعتبارها منازعة:

من منازعات القضاء الكامل ويتمتع بصلاحيات واسعة في حدود<sup>2</sup>، ما هو منصوص عليه في التشريع الضريبي وعليه فإن إجراء محاولة الصلح المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية يطبق في المنازعات الإدارية ولا يطبق في منازعات الضرائب المباشرة لعدم جدواها<sup>3</sup>.

2\_ دور أطراف الخصومة في التحقيق:

نصت المادة 124 من قانون المالية لسنة 2002 على ما يلي:

أ\_ تحال الدعاوي لإبداء فيها على مدير الضرائب بالولاية الذي يأمر بالتحقيق فيها غير أن هذا التحقيق لا يكون إجباري أن تعلق الأمر بدعاوي يشوبها إسقاط أو عيب شكلي يجعلها جائزة القبول نهائياً<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> الحسين بن شيخ آت ملويا، المرجع السابق، ص94.

<sup>2</sup> المادة 169 من الأمر رقم 154/66، المؤرخ في 08 / جوان / 1966، والمتضمن لقانون الإجراءات المدنية والإدارية الملغى.

<sup>3</sup> الحسين بن شيخ آت ملويا، المرجع السابق، ص94.

<sup>4</sup> عبد العزيز أمقران، "عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، ص21-22.

ب\_ يرسل مدير الضرائب بالولاية الملف مصحوبا بطلباته إلى كتابة الضبط وأن لم يكن موافقا على قبول الطلب فإنه يعلم المدعي بأنه له أجل 30 يوما لإطلاع على الملف ولتقديم ملاحظات مكتوبة إن رأى ذلك مناسبا ويعلن عن رغبته في اللجوء إلى الخبرة<sup>1</sup>.

وعند انقضاء الأجل تسليم الملف إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يدرس عند الاقتضاء الملاحظات المقدمة ويتم إعلان المدعي إذا ما قدمت مصلحة الضرائب بهذه المناسبة وقائع وأسباب جديدة حسب الإجراءات المنصوص عليه أعلاه<sup>2</sup>.

وقد جاءت هذه المادة المذكورة سابقا استثنائيين خاصين عن القواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية وهي في تبادل المذكرات الاستثنائيين هما :

وجوب إحالة الملف إلى مدير الضرائب الذي يرد عليه ويبيدي ملاحظاتهم يقوم بإيداعه لدى كتابة الضبط ليتسنى المكلف بعد تبليغه لإطلاع عليه أي عدم التقييد فقط بإجراء اطلاع أطراف الخصومة بمذكرة كل طرف<sup>3</sup>. هناك تحديد زمني للمدة التي تمنح للمكلف وهي مدة 30 يوما لإبداء ملاحظاته مع ملاحظة أن هذه المدة كانت 20 يوما في نص

المادة 339 من قانون الضرائب المباشرة الملغاة<sup>4</sup>.

هذا التقييد خاص فقط بالمكلف دون الإدارة التي تبقى غير مقيدة قانون للرد على طلب هذا الأخير وهذا يخل التوازن في المراكز القانونية بين المكلف وبالإدارة بحيث أنه بعد مرور 30 يوم سواء أبدى المكلف ملاحظاته أولا، يحال الملف مرة ثانية على مديرية

<sup>1</sup> \_المادة 124 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_الحسين بن شيخ أت ملويا، المرجع السابق، ص97.

<sup>3</sup> \_المرجع نفسه، ص97.

<sup>4</sup> \_ المرجع نفسه، ص98.

الضرائب حيث يدرس المدير ملاحظات المكلف ويقوم بتحريم تقرير آخر بعد طلب رأي المفتش عند الضرورة<sup>1</sup>.

### ثانياً - عبء الإثبات في الدعوى الضريبية الإدارية:

كقاعدة عامة عبء الإثبات يتحمله المدعى وهذا ما يأخذ به أمام القضاء المدني أما في مجال المنازعات الإدارية كما نلاحظ أن إلغاء العبء الإثبات على المدعي دائماً يكون من الإجحاف في حقه وهي نتيجة اختلال التوازن بين طرفي الدعوى وهنا نستنتج أن عبء الإثبات إلى نوعين سندرجها كآتي<sup>2</sup>:

#### 1\_ عبء الإثبات في المنازعة الإدارية:

لا يقع عبء الإثبات على عاتق المدعي فقط أمام القاضي الإداري بل يقع على عاتق الطرفين أي المكلف والإدارة ووجود الإدارة كطرف في الدعوى الإدارية مع ما تملكه من إمكانيات وتحوز من أدلة إثبات<sup>3</sup>، في حين أن المكلف يبقى بدون أدلة إثبات وقد يجعل ما يوجب من وقائع وبيانات ومستندات ومنه يظهر عدم التوازن بين الطرفين وهذا ما يؤدي بنا إلى وجوب توزيع عبء الإثبات بين طرفي الخصومة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> \_ المادة 339 الملغاة من قانون الضرائب المباشرة، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ أحمد كمال الدين موسى، نظرية الإثبات في القانون الإداري، رسالة دكتوراه في الحقوق والعلوم الإدارية والمالية، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 1976، ص 240.

<sup>3</sup> \_ أحمد كمال الدين موسى، المرجع السابق، ص 240.

<sup>4</sup> \_ المرجع نفسه.

بحيث يقع على عاتق القاضي هنا مهمة الموازنة بين الطرفين لاستخلاص الحقيقة ويجب أن يكون محايد وذلك من خلال عدم التحيز لأحد الطرفين ومن هنا يمكنه الوصول إلى إقامة الدليل في القضية<sup>1</sup>.

## 2\_ عبء الإثبات في المنازعة الضريبية:

نصت على عبء الإثبات في المنازعة الضريبية المادة 09/84 من قانون المالية 2002 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية، والتي ألزمت صراحة المكلف بالضريبة الذي ينازع في الضريبة التي فرضت عليه تلقائياً أن يثبت أنها مبالغ فيها<sup>2</sup>:

وفي هذا الصدد هناك قرارات للمحكمة العليا منها القرار الذي جاء فيه (ألقت عبء الإثبات على المكلف بالضريبة لإقامة الدليل من أجل تبرير مطالب مهمة هذا المبدأ على كافة الضرائب حيث جاء في ما يلي<sup>3</sup>:

"حيث من المقرر<sup>4</sup> قانوناً أنه في ميدان الضرائب المكلف بالضريبة هو الملزم بتقديم الدليل لتبرير بمزاعمه ومن ثم فإن النهي على القرار المطعون فيه غير مؤسس.

ولما كان من الثابت في قضية الحال أن الطاعن يحتج على السعر المرجعي للبيع الذي أسست عليه إدارة الضرائب لتسديد الضريبة دون أن تقديم أي دليل قطعي لإثبات العكس فإن قضاة المجلس برفضهم الدعوى التي أقامها الطاعن ضد إدارة الضرائب طبقوا القانون تطبيقاً صحيحاً، ومتى كان ذلك استوجب تأييد القرار المطعون فيه"<sup>5</sup>).

<sup>1</sup> \_ أحمد كمال الدين موسى ،المرجع السابق،ص240.

<sup>2</sup> \_ المرجع نفسه، ص241.

<sup>3</sup> \_ المرجع نفسه، ص242.

<sup>4</sup> \_ قرار المحكمة العليا ، رقم 647/47 بتاريخ 10/02/1999 ، ص184.

<sup>5</sup> المادة 84 ، ق.ا.ج، المرجع السابق.

بينما في قرار آخر ألفت على إدارة الضرائب عبء الإثبات والذي جاء فيه ما يلي:

(إذا كان قانون الضرائب المباشرة يرخص للغرفة الإدارية إقامة المسؤولية التضامنية للوكلاء في تحصيل الضرائب فإنه يتعين ومن جهة أخرى إثبات وجود هذا الدين وإثبات استحالة تحصيل الضرائب بسبب مناورات تدليسية أو عدم المراعاة المتكررة لمختلف الالتزامات المتكررة لمختلف الالتزامات الجنائية<sup>1</sup>، ومن ثم فإن النص على القرار المطعون فيه بالخطأ في تطبيق القانون غير سليم ويتعين رفضه، ولما كان من الثابت في قضية الحال أن الطاعن (مديرية الضرائب) تؤكد أن الشركة مدنية دون أن تقدم أي مستند ضريبي تثبت به وجود هذا الدين الضريبي فإن قضاة المجلس برفضهم طلب الطاعن الهادف إلى النطق باعتبار<sup>2</sup>).

نستنتج من ما بين القرارين أن المحكمة العليا قد انصرفت نيتها إلى تطبيق قاعدة إلقاء عبء الإثبات على المدعي أحيانا وعلى المدعي عليه أحيانا أخرى وهو نفس المسلك الذي اتبعه المشرع الفرنسي<sup>3</sup>.

### الفرع الثاني : الإجراءات الخاصة للتحقيق

يجد القاضي الضريبي نفسه أمام إشكالات يصعب حلها لأنها مرتبطة بنصوص تتميز بالتخصيص وهذا نظرا للخصوصية التي تتميز بها المنازعة الضريبية، وبالتالي هذا ما يؤدي به إلى الاستعانة بمختصين في هذا المجال بحيث تتمثل الإجراءات الخاصة للتحقيق في إجراء التحقيق المضاد سببها كالاتي<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> \_ المحكمة العليا للغرفة الإدارية، ملف رقم 87-546 قرار بتاريخ 03/25، المجلة القضائية 03-90، ص202.

<sup>2</sup> \_ المحكمة العليا للغرفة الإدارية، المرجع السابق.

<sup>3</sup> Jean Piene Lootem , guide de procédure fiscales obligation ,droit recoure, édition liaisons ,paris, 1997,p122.

<sup>4</sup> \_ علي عوض حسن، الخبرة في المواد المدنية والجنائية، دار الفكر الجامعي، مصر، 1997، ص07.

أولاً- إجراء الخبرة:

يجب أن نشير أن الخبرة كإجراء قد تم التطرق إليه وفق القواعد العامة والخاصة حيث نظمها المشرع الجزائري في المادة 858<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تحيلنا إلى المواد 125 إلى 145 من نفس القانون<sup>2</sup>، كما تطرق إليها قانون الإجراءات الجبائية في المادة 85-86 منه<sup>3</sup>، بالإضافة إلى القانون رقم 91-08 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد<sup>4</sup>.

يلجأ القاضي إلى الخبرة كوسيلة من وسائل التحقيق للفصل في الدعوى بشكل شفاف لكي لا تتعارض مع طبيعة الدعوى، وهذا ما أخذ به القضاء الإداري كذلك للانتقاء تنافرها مع روابط<sup>5</sup> القانون العام بحيث تهدف الخبرة إلى توضيح وقائع مليئة وعلمية حسب أحكام المادة 125<sup>6</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وسنتطرق فيما يلي إلى المراحل التي تمر بها إجراء الخبرة<sup>7</sup>.

1- تعيين الخبير:

يعين الخبير بأمر من المحكمة الإدارية كما يمكن أن يعين أكثر من خبير بطلب أحد

<sup>1</sup> \_ المادة 858 من ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادتين 125 إلى 145 ، المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ المادتين 85 و86 ق.إ.ج، المرجع السابق.

<sup>4</sup> \_ نصر الدين هنوني ، نعيمة تراعي، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة، الجزائر، 2007، ص 170-169.

<sup>5</sup> \_ عبد العزيز أمقران، المرجع السابق، ص41.

<sup>6</sup> \_ المادة 125 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>7</sup> \_ عبد العزيز أمقران، المرجع السابق، ص41.

الطرفين فيعين ثلاث خبراء واحد يعينه المكلف بالضريبة وآخر تعينه الإدارة والثالث تعينه المحكمة الإدارية<sup>1</sup>، وهذا وفق المادة 2/86<sup>2</sup> من قانون الإجراءات الجبائية، بحيث لا يمكن إسناد هذه المهمة إلى الموظفين الذين شاركوا في إعداد الضريبة المتنازع فيها والأشخاص الذين أبدوا رأياً فيها وهذا حسب المادة 3/86<sup>3</sup> من قانون الإجراءات الجبائية.

## 2\_ رد الخبير:

يحث كل طرف في الدعوى رد الخبير من أي طرف كأن معين ويوجب طلب الرد إلى المحكمة الإدارية بحيث يجب أن يكون معداً في أجل ثمانية أيام كاملة اعتباراً من اليوم الذي يسلم فيه الطرف المعني بتبليغ اسم الخبير والأكثر بداية إجراءات الخبرة وهذا حسب المادة 4/86 من قانون الإجراءات الجبائية واستناداً إلى المادتين 132 و133<sup>4</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

بحيث تنص المادة 133: على أن رد الخبير لا يتم إلا في الحالات التالية:

القراءة المباشرة.

القراءة الغير مباشرة إلى غاية الدرجة الرابعة.

وجود مصلحة شخصية أو سبب جدي.

<sup>1</sup> \_ عبد العزيز أمقران، المرجع السابق، ص41.

<sup>2</sup> \_ المادة 2/86، ق.ا.ج، المرجع السابق

<sup>3</sup> \_ المادة 3/86، المرجع نفسه.

<sup>4</sup> \_ المادتين 132 و133 من الأمر 154/66 المتضمن لقانون الإجراءات المدنية والإدارية الملغى، المرجع السابق.

### 3\_ إجراءات الخبرة:

حسب المادة 86/9<sup>1</sup> من قانون الإجراءات الجبائية التي تتضمن أن المحكمة الإدارية هي التي تعين الخبير، بحيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويحدد المصلحة الجبائية المعنية وكذلك المحتج وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين، وذلك قبل عشرة أيام على الأقل من بدء العمليات ويقوم عون الإدارة بتحرير محضر الخبرة مع إضافة رأيه فيه ويقوم الخبراء، أما بتحرير تقرير منفرد أو تقارير مشتركة<sup>2</sup>.

#### ثانياً- إجراء التحقيق المضاد:

يمكن أن يأمر القاضي بمراجعة التحقيق على يد أحد أعوان الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول إذا رأى بأن المنازعة المطروحة عليه غير جاهزة للحكم<sup>3</sup>.

ولقد الزم المشرع الجزائري المحكمة الإدارية عند عرض المكلف لوسائل جديدة إصدار الأمر بالقيام بالتحقيق الإضافي، وبهذا قد أعطاه السلطة التقديرية في حالة مراجعة التحقيق كلما رأت الضرورة ذلك، حسب المادة 125<sup>4</sup> من قانون الإجراءات الجبائية.

بحيث يتم إجراء التحقيق المضاد كما يلي:

يقوم أحد أعوان الضرائب بمراجعة التحقيق غير الذي قام بالتحقيق الأول.

في مراجعة التحقيق يحضر المكلف أو وكيله وهذا يعد ضماناً له.

كما يمكن أن يحضر رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة.

<sup>1</sup> المادة 86 /9 من ق.ا.ج، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_قرار مجلس الدولة رقم 048427، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_عبد العزيز أمقران، المرجع السابق، ص41..

<sup>4</sup> \_ المادة 125 ق.ا.ج، المرجع السابق.



بعد انتهاء العون المكلف من مراجعة التحقيق إلا في الحالات المذكورة أعلاه عند الاقتضاء يقوم بتحرير محضر يضمن الوقائع والملاحظات المكلف<sup>1</sup>.

كما يقوم العون المكلف بتضمين المحضر لملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي كما يقوم بإبداء رأيه هو أيضا بعد ذلك يحيل المحضر إلى مدير الضرائب الذي يقوم بإرسال الملف إلى المحكمة الإدارية بعد تضمينه اقتراحاته<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: الفصل في الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية

رغم التعديلات المتتالية على قانون الإجراءات الجبائية حتى سنة 2014 لم يعدل المشرع المادة 89<sup>3</sup> التي تنص على ما يلي:

يبث في القضايا التي ترفع أمام الجهة القضائية الإدارية طبقا لأحكام القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية وإدارية والتي تنص به بدورها على الأمر 154/66<sup>4</sup> المتضمن قانون الإجراءات المدنية بالرغم من الغائب، ومنه فإن الفصل في الدعوى الضريبية التي ترفع أمام المحاكم الإدارية يكون طبق القانون 09/08<sup>5</sup> المؤرخ في 2008/02/25 والمتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية واستنادا إليه سنتبع الإجراءات التالية:

### الفرع الأول: الجدولة وسير الجلسة

لا يتم الفصل في النزاع الضريبي إلا باستيفاء الإجراءات اللازمة ابتداء من الجدولة إلى غاية صدور الحكم وتبليغه وسنوضح ذلك كالتالي:

<sup>1</sup> \_ عبد العزيز أمقران، المرجع السابق، ص41.

<sup>2</sup> \_ المرجع نفسه، ص42.

<sup>3</sup> \_ المادة 89 من ق.إ.ج، المرجع السابق.

<sup>4</sup> \_ الأمر 154/66 المتضمن لقانون الإجراءات المدنية الملغى.

<sup>5</sup> \_ ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

أولاً - الجدولة:

نصت المادة 874<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه يحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول كل جلسة أمام المحاكم الإدارية بعد ذلك يتم إبلاغ محافظ الدولة وكاستثناء ومراعاة للظروف في حالة الضرورة، يجوز لتشكيلة الحكم أو لرئيس المحكمة أن يقرر جدولة أي قضية في أي وقت بمفردها من أجل الفصل فيها بإحدى تشكيلاتها، لقد تضمنتها المادة 875<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

ولقد جاء في نص المادة 876<sup>3</sup> أنه بعد ذلك يتم إخطار جميع الخصوم بتاريخ الجلسة من طرف أمانة الضبط بعشرة أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة كما يجوز تقليص هذا الأجل في حال الاستعجال إلى يومين لأمر من رئيس التشكيلة.

ثانياً - سير الجلسة:

يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيماً لطلباتهم الكتابية، وهذا ما جاء في نص المادة 884<sup>4</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، وذلك بعد تلاوة القاضي المقرر لتقريره المعد حول القضية ويمكن لمحافظ الدولة تقديم طلباته بعد إتمام الاجراءات وهذا ما جاءت به المادة 885<sup>5</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث أن المحكمة غير ملزمة ملزمة على الرد على الأوجه المقدمة ما لم تكن مؤكدة بمذكرة كتابية وهذا ما جاء في نص المادة 886<sup>6</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، .

<sup>1</sup> \_ المادة 874 ، من ق.ا.م.ا ، المرجع السابق .

<sup>2</sup> \_ المادة 875 ، المرجع نفسه .

<sup>3</sup> \_ المادة 876 ، المرجع نفسه .

<sup>4</sup> \_ المادة 884 ، المرجع نفسه .

<sup>5</sup> \_ المادة 885 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق .

<sup>6</sup> \_ المادة 886 ، المرجع نفسه .

كما يمكن للمدعي والمدعى عليه تناول الكلمة أثناء الجلسة في حال تقديم ملاحظاته الشفوية، وهذا ما نصت عليه المادة 887<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية كما يمكن لرئيس التشكيلة الحكم الاستماع إلى أعوان الإدارة الجبائية، وبصفة استثنائية يمكن للقاضي أن يطلب توضيحات من كل شخص يرغب الخصوم في سماعه.

بعد الانتهاء من هذه الإجراءات وبعد إحالة القاضي المقرر وجوباً ملف القضية مرفقاً بالتقرير والوثائق الملحقة به إلى محافظ الدولة هنا محافظ الدولة يقوم بتقديم طلباته ويقوم بتقديم تقرير مكتوب في أجل شهر من تاريخ استلامه لملف القضية.

بعد انتهاء الأجل يقوم بإعادة ملف القضية والوثائق المرفقة به إلى القاضي المقرر ويقوم بعرض تقريره المتمثل في الوقائع والقانون المتعلقة بالأوجه المثارة ورأيه حول كل مسألة مطروحة.

وأخيراً نقول يمكن أيضاً لمحافظ الدولة إبداء ملاحظاته الشفوية أثناء الجلسة غلق باب المرافعات.

### الفرع الثاني: صدور الحكم وتبليغه

نصت المادة 888<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على تطبيق المسائل المتعلقة بالأحكام القضائية المنصوص عليها في المواد من 270<sup>3</sup> إلى 298 من هذا القانون أمام المحكمة الإدارية بحيث نصت هذه المواد على كيفية صدور الحكم شكله وكذلك مضمونه وسنبينها كالاتي:

<sup>1</sup> \_ المادة 887 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 888، ق.ا.م.ا، المرجع نفسه .

<sup>3</sup> \_ المواد 270 إلى 298 ، المرجع نفسه .

أولاً - صدور الحكم:

نصت المادة 270<sup>1</sup> من ق.ا.م.ا. يصدر الحكم الفاصل في النزاع بأغلبية الأصوات ويتم النطق به في الحال أو في تاريخ لاحق ويتم تبليغ الخصوم بهذا التاريخ خلال الجلسة.

ونصت المادة 271<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أنه في حالة التأجيل فيجب تحديد تاريخ النطق بالحكم للجلسة الموالية لا تحدد جلسة المداولة إلا أن اقتضت الضرورة لذلك يجب أن لا تتجاوز جلسيتين متتاليتين ويتم النطق بالحكم علنياً، بحيث يتم النطق بالحكم في الجلسة من طرف الرئيس، بحضور قضاة التشكيلة الذين تداولوا في القضية ويعتبر تاريخ الحكم هو تاريخ النطق به.

ثانياً - شكل الحكم ومضمونه:

يجب أن يتضمن الحكم الشكليات اللازمة تحت طائلة البطلان، بالإضافة إلى أن يكون مضمونه مسببا وسنبين ذلك كالاتي:

1\_ شكل الحكم:

نصت المادة 275<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يجب أن يشمل الحكم تحت طائلة البطلان العبارة التالية: "الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وباسم الشعب الجزائري وكما يجب أن يتضمن البيانات المنصوص 276<sup>4</sup> من ق.ا.م.ا.:"  
الجهة القضائية التي أصدرته.

أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا القضية.

<sup>1</sup> \_ المادة 270 ، المرجع نفسه.

<sup>2</sup> \_ المادة 271 ، المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ المادة 275، ق.ا.م.ا.، المرجع السابق .

<sup>4</sup> \_ المادة 276 ، المرجع نفسه.

اسم ولقب النيابة العامة عند الاقتضاء.

اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.

أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل واحد منهم وإذا كان لشخص معنوي نذكر طبيعته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني ولاتفاقي.

أسماء وألقاب المحامين وأي شخص قام بتمثيل أو بمساعدة الخصومة، الإشارة إلى النطق بالحكم في الجلسة العلنية<sup>1</sup>.

## 2\_ مضمون الحكم:

لا يجوز النطق بالحكم إلا بعد تسببه سواء من حيث الوقائع والقانون ولا بد من إلى النصوص القانونية كما يجب عرض وقائع القضية وطلبات إدعاءات الخصوم ووسائل دفاعهم مع الرد على كل الطلبات بإيجاز مع الإشارة إلى أنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة وتدعيم الحكم بالوثائق المعتمد عليها<sup>2</sup>.

نصت المادة 278<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المادية والإدارية يجب أيضا التوقيع على أصل الحكم من طرف الرئيس وأمين الضبط والقاضي المقرر عند الاقتضاء وفي المادة 279<sup>4</sup> من ق.ا.م.ا نصت على أنه في حال إذا ما تعذر توقيع القاضي الذي أصدر الحكم أو أمين الضبط يمكن لرئيس المحكمة الإدارية تعيين قاضي آخر أو أمين ضبط للتوقيع على أصل الحكم ويحفظ مع ملف القضية في أرشيف المحكمة الإدارية.

كما نشير إلى أن منطوق الحكم يختلف باختلاف نوع النزاع فإذا كان النزاع حول

<sup>1</sup> \_ المادة 276 ،، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 889 ،المرجع نفسه .

<sup>3</sup> \_ المادة 278 ،المرجع نفسه .

<sup>4</sup> \_ المادة 279 ،المرجع نفسه .

الوعاء الضريبي فإن منطوق الحكم يرفض الدعوى شكلا أو بعدم التأسيس ومنه الإبقاء الضريبية<sup>1</sup>.

على عاتق المكلف بها، لا يمكن فرضها على المكلف فقط كما هو بدوره لا يمكن الطلب من إدارة الضرائب إعادة فرضها<sup>2</sup>.

أما أن قبلت شكلا من طرف القاضي وثم النظر في موضوعها وكانت مؤسسة فإنه يتم النطق بالأعضاء أو التخفيض من الضرائب موضوع النزاع عند الاقتضاء يتم تحديد أسس جديدة لفرض الضريبة ويحدد في منطوق الحكم مبلغ التخفيض بدقة<sup>3</sup>.

أما إذا كان النزاع حول مادة التحصيل الضريبية، فإن منطوق الحكم قد يكون برفضها شكلا أو الحكم قد يكون برفضها شكلا أو الحكم لإلغاء القرار لإدارة الضرائب لعدم تطبيق القانون أثناء التحصيل<sup>4</sup>.

### ثالثا - تبليغ الحكم:

يتم تبليغ الحكم للمحكمة عن طريق محضر قضائي كما يحوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن بأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصومة عن طريق أمانة الضبط، نلاحظ أنه وبعدها كأن تبليغ القرارات التي تتخذها الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي<sup>5</sup> حول المشرع الجزائري مهمة هذا التبليغ إلى المحضر القضائي بحيث يبلغ القرار

<sup>1</sup> \_خرشي إلهام، المنازعات الضريبية، في المواد الإدارية، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة فرحات عباس، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، سطيف، 2004، ص188.

<sup>2</sup> \_المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_المرجع نفسه، 189.

<sup>4</sup> \_خرشي إلهام، المرجع السابق، ص 189.

<sup>5</sup> \_حسين فريجة، المرجع السابق، ص107.

بواسطة كاتب الضبط التابع للغرفة الإدارية إلى جميع أطراف الدعوى<sup>1</sup>.

كما تقضي طبيعة الخصومة الإدارية المتعلق موضوعها بالمصلحة العامة التبليغ إلى جميع أطراف الدعوى وهذا التبليغ يكون بطلب من الخصم الذي صدر الحكم لصالحه يبلغ إلى الطرف الآخر من أجل تنفيذه وبما أن هذه الدعوى تتعلق بالمصلحة العامة توجب عدم تراء أمر تسييرها أو التبليغ الحكم الصادر بشأنها لإدارة الأطراف<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: آثار الحكم

نلخص آثار الحكم القضائي الصادر من المحكمة الإدارية والفصل في الدعوى الضريبية في تمتعه بحجية الشيء المقضي فيه، وكذلك أثره على أطراف الدعوى الضريبية (المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب)<sup>3</sup>.

#### أولاً- حيازة الحكم المحكمة الإدارية الحجية الشيء المعفي منه:

حجية الشيء المقضي فيه تعني عدم لجوء أطراف الدعوى إلى القضاء ثانية، حتى وغن قاموا بالعودة سيكون الحكم كالاتي:

عدم جواز النظر في الدعوى لسبق الفصل فيها هذا كله يكون إذا لم يطعن الحكم الفاصل في الدعوى الضريبية خلال المواعيد المحددة قانوناً<sup>4</sup>. فإنه يحوز قوة الشيء المقضي فيه ولكن إذا كان الفصل في الدعوى برفضها من حيث الشكل أو الاختصاص، فإن هذا الأمر لا يحوز قوة الشيء المقضي فيه وتقبل الدعوى الثانية ويتم النظر فيها<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> أحمد محيو، المرجع السابق، ص 83.

<sup>2</sup> المرجع نفسه.

<sup>3</sup> بشير مجد، المرجع السابق، ص 92.

<sup>4</sup> المرجع نفسه.

<sup>5</sup> \_المرجع نفسه ، ص 92.

ثانياً- آثار قرار المحكمة الإدارية على أطراف الخصومة:

ينتج الحكم آثاره على أطراف الخصومة من خلال تنفيذه، حيث أنه يكون قابل للتنفيذ بمجرد تبليغه لأنه بعد تسجيل الحكم يسلم لأمين الضبط نسخة تنفيذية أو نسخة عادية، وذلك بمجرد طلبها والنسخة التنفيذية مرفوقة بالصيغة التنفيذية<sup>1</sup>.

فالطعن بلاستئناف و المعارضة لاتوقف تنفيذ ذلك بحيث تتمثل آثار التنفيذ حكم المحكمة الإدارية ضمن قانون الإجراءات الجبائية كما يلي<sup>2</sup>:

تكون التخفيضات الواردة بحكم المحكمة محل شهادات بعدها مدير الضرائب لاعتمادها كوثائق ثبوتية لدى أعوان مصلحة التحصيل.

رغم أن إجراء دفع الضريبة ألغي بموجب قانون المالية لسنة 2008 إلى المشرع أبقى على نص المادة 98-01<sup>3</sup> من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على: "استرجاع المصاريف المتعلقة بدفع العريضة وتسجيل الوكالة بالنسبة للمكلف بالضريبة إذا ربح دعواه"<sup>4</sup>.

عند إلغاء المحكمة الإدارية لقرار يتضمن إعفاء أو تخفيضا في الضرائب المباشرة، أو الرسوم المماثلة أو تحميلها للمكلف بالضريبة، المصاريف يضع مدير الضرائب بالولاية سند التحصيل، حيث يقوم بتحصيله قابض الضرائب المختلفة والذي يستحق إزاء مبلغه وفق الإجراءات المطبقة في مجال تحصيل الضرائب<sup>5</sup>، والرسوم والقرارات التي تقدمها إدارة

<sup>1</sup> \_ زبيدة كريبي، "دعوى استرجاع أموال تم تحصيلها بدون وجه حق" "تعليق على قرار رقم 007470 الصادر بتاريخ 2003/03/10، مجلة مجلس الدولة (عدد خاص بالمنازعة الضريبية)، منشورات الساحل، سنة 2003، ص 57.

<sup>2</sup> \_ زبيدة كريبي، المرجع السابق، ص 57.

<sup>3</sup> \_ المادة 98 من ق.ا.ج، المرجع السابق.

<sup>4</sup> \_ زبيدة كريبي، المرجع السابق، ص 58.

<sup>5</sup> \_ حسين فريجة، المرجع السابق، ص 107-108.



الضرائب إلى المحكمة هي التي تلغيها المحكمة الإدارية ضد أراء الجأن الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والقيمة المضافة.

ونلاحظ أن كان الحكم الفاصل في النزاع الضريبي لصالح إدارة الضرائب، فإن تنفيذه سهل لأن الإدارة تلجأ مباشرة إلى عملية التحصيل الضريبي وبالطرق الجبرية، لأنه بحوزتها حكم قضائي والمصاريف التي تحملها المحكمة للمكلف بالضريبة هي أيضا تكون محل تحصيل وتقوم مصالحها بإجراءات تحصيلها<sup>1</sup>.

أما إذا كان الحكم لصالح المكلف بالضريبة وتراخت إدارة الضرائب عن تنفيذه فما على المكلف في هذه الحالة إلا إتباع الإجراءات العامة للتنفيذ وهنا نكون أمام حالتين<sup>2</sup>:

#### أ\_ إذا قام المكلف بالتسديد للضرائب أو جزء منها:

في هذه الحالة نقول أنه إذا كانت الضرائب محل النزاع قد قام المكلف بتسديدها أو قام بتسديد جزء منها وصدر حكم المحكمة بإلغائها، فإن المكلف هنا يكون بصدد استرجاع المبالغ<sup>3</sup>.

#### ب\_ إذا لم يتم المكلف بتسديد الضرائب:

في هذه الحالة إذا لم يسدد المكلف الضرائب وتم إلغائها فهنا المكلف يطلب توقيف إجراءات المتابعة ضده، أو بصدد مستخرج الضرائب لا يحتوي ضرائب التي تم إلغائها أو تخفيضها<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> \_ حسين فريجة، المرجع السابق، ص108.

<sup>2</sup> \_ المادة 602، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 612، المرجع نفسه.

<sup>4</sup> \_ المادة 612، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

ثالثاً\_ خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية الإدارية:

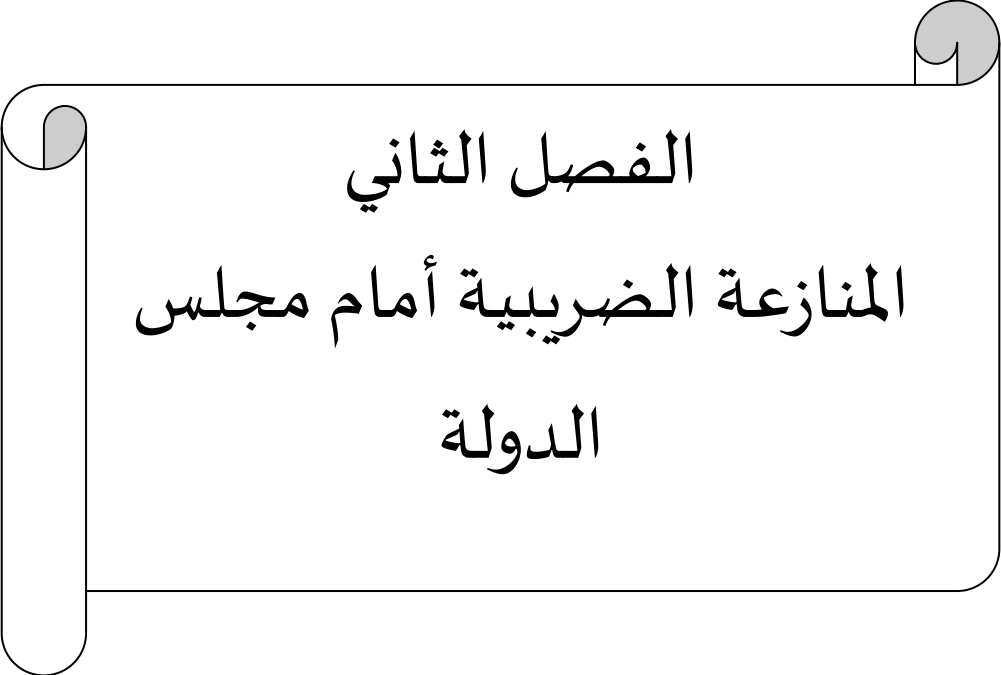
لا يملك في هذه الحالة القاضي الإداري سلطة وإعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه نتيجة استنفاد سلطته.

وكخلاصة لهذا الفصل تعتبر المحكمة الإدارية هي المختصة في القانون بالنظر في المنازعات الضريبية ، وأما عن الاختصاص الإقليمي في مواد الضرائب والرسوم فيؤول إلى المحكمة الإدارية والتي يقع في دائرتها مقر الإدارة الضريبية التي فرضت الضريبة .

وتختلف دعاوى الضريبة ضرائب المباشرة أمام المحكمة الإدارية من حيث الأطراف إلى المكلف بالضريبة ،وقد يكون هذا الطرف هو إدارة الضرائب في بعض الحالات، وتنقسم أنواع الضرائب من حيث موضوعها إلى دعاوى الوعاء الضريبي ودعاوى التحصيل .

ولكل طرف من أطراف النزاع في المنازعات الضريبية شروط يجب أن تتوفر من أجل قبول الدعوى وبعد توفر هذه الشروط واستكمال مراحل الدعوى التي كأن طرفها المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب تكون بعدها أمام القاضي الإداري الذي له سلطة في إمكانية التحقيق فيها (الإجراءات العامة للتحقيق والإجراءات الخاصة).

وفي الأخير يتم الفصل في المنازعة الضريبية أمام المحكمة الإدارية والتي لها إمكانية الطعن في الحكم الفاصل.



الفصل الثاني  
المنازعة الضريبية أمام مجلس  
الدولة

كمبدأ عام فإن إجراءات التقاضي أمام مجلس الدولة فيما يخص المنازعات الضريبية ليس لديها خصوصيات تميزها عن القواعد العامة، إنما تخضع لتلك القواعد الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وبالإضافة إلى ما جسده المادة<sup>1</sup> 90 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على أنه يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة ضمن الشروط المنصوص عليها عن طريق الاستئناف<sup>2</sup>.

حيث تتضمن المادة 10 والمادة 2 الفقرة 2 أنه يفصل مجلس الدولة في استئناف الأحكام الصادرة ابتدائياً من قبل المحاكم الإدارية في جميع الحالات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك<sup>3</sup>.

وقد أكدت ذلك المادة<sup>4</sup> 902 من ق.إ.م.و، فإنه يختص مجلس الدولة الفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية، كما يختص أيضاً كجهة استئناف في القضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة بحيث يعد الاستئناف وجه من أوجه الطعن العادية عرفته المادة 332 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية من خلال الهدف المرغوب فيه<sup>5</sup>.

والأصل الثاني قبل إصدار الأحكام ولاشك أن حسن سير العدالة والقضاء يقتضي الفحص والتدقيق ومنح الأطراف المهل والآجال الكافية لتحضير دفاعهم ودفوعهم، أما

<sup>1</sup> \_ أنظر إلى المادة 90 ، ق.إ.م.و، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ عبد الرحمان بربارة ، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية (قانون 09/08 مؤرخ في 2008/02/23)، منشورات بغدادي، الطبعة 3، الجزائر، 2011، ص208.

<sup>3</sup> \_ قانون عضوي رقم 01/98 المؤرخ في مايو 1998 يتعلق باختصاص مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، الجريدة الرسمية، عدد37، صادر في 1998، ص98.

<sup>4</sup> \_ المادة 902-333 ، ق.إ.م.و، المرجع السابق.

<sup>5</sup> \_ سالم راشد العلوي، القضاء الإداري (دراسة مقارنة)، دار الثقافة، الطبعة الأولى، الإصدار الأول، عمان، الأردن، 2009، ص135.

اللجوء إلى القضاء الاستعجالي وهو إجراء استثنائي تقتضيه الضرورة ولكن غالباً هذا التآني ما يسبب في إهدار حقوق وإحداث أضرار يصعب إصلاحها بعد صدور الأحكام والقرارات القضائية، ولتمكين المتقاضين من متابعة بعضهم بإتباع إجراء مبسطة<sup>1</sup> ومستعجلة ما يساعد في ذلك هو وجود تدابير استعجالية أمام القضاء الإداري.

ويضع لاستعجال في المادة الجبائية طبقاً للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية نذكر منها مادته<sup>2</sup> 146 وأحكام المنصوص عليها في المادة<sup>3</sup> 948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية . وعلى هذا الأساس قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين المبحث الأول بعنوان: شروط قبول الاستئناف لدى مجلس الدولة والمبحث الثاني: آثار رفع الاستئناف أمام مجلس الدولة وكل مبحث ينقسم بدوره إلى مطلبين وسنقدمها كالآتي:

<sup>1</sup> \_ بريرة عبد الرحمن، المرجع السابق، ص 208.

<sup>2</sup> \_ المادة 146 ، ق.ا.ج، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 984 ، ق.ا.م.ا، المرجع نفسه.

## المبحث الأول:

## شروط قبول الاستئناف لدى مجلس الدولة

مكن المشرع الجزائري أطراف الدعوة الضريبية من الحق في الاعتراض الكلي أو الجزئي على الأحكام الصادر عن المحكمة الإدارية عن طريق طرف الطعن العادية والغير العادية، العادية المتمثلة في المعارضة والاستئناف<sup>1</sup>، والغير العادية المتمثلة في والتماس إعادة النظر، الطعن بالنقض واعتراض الغير الخارج عن الخصوم وهذه الأخيرة ترفع أمام نفس الجهة القضائية التي أصدرت القرار المطعون فيه<sup>2</sup> أي المحكمة الإدارية في إعادة الفصل في الدعوى من طرف نفس القاضي، أما الاستئناف والطعن بالنقض فإنهما يرفعان أمام الجهة القضائية التي تعلق القضية التي أصدرت احكام المطعون فيه، وهي مجلس الدولة في النظام القضائي الجزائري طبقا للمادتين<sup>3</sup> 902 و 903 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمتعلق بالإجراءات المتبعة أمام مجلس الدولة.

## المطلب الأول: الأحكام القابلة للاستئناف

إن كل القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية بالمجلس القضائي فيما يتعلق بالمنازعات الضريبية، تكون قابلة للطعن أمام مجلس الدولة باستثناء الحالة المتعلقة بالضرائب الغير مباشرة التي يكون الفصل فيها بالدرجة الأخيرة، حسب ما جاء في القانون

<sup>1</sup> \_ محمد بشير "الطعن بالاستئناف ضد الأحكام الإدارية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص7.

<sup>2</sup> \_ عبد العزيز سعد، طرق إجراءات الطعن في الأحكام والقرارات القضائية، دار هومة، الجزائر، 2004، ص15 وما يليها.

<sup>3</sup> \_ المادتين 902 و 903 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

وأن تخضع إلا للطعن بالنقض، حيث نصت المادة<sup>1</sup> 90 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على ( أنه يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن شروط ووفق للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والقانون رقم 01\_98 المؤرخ في 1998/05/30 والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه .

### الفرع الأول: أن يكون الحكم المستأنف قضائياً

لابد أن يكون محل الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة من الأحكام القضائية وهذا ما تبينه المادة<sup>2</sup> 277 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث اشترط المشرع أن يكون الحكم المستأنف صادر عن هيئة قضائية، كما حدد بنص المادة<sup>3</sup> 7 من نفس القانون مجمل القضايا التي تفصل فيها هذه الغرف والقابلة لاستئناف أمام الغرف الإدارية بالمحكمة العليا، ويكون هذا الطعن يخص منطوق الحكم جزءاً وكلية لا يقبل أن يطعن في الأسباب.

### الفرع الثاني: أن يكون الحكم المستأنف ابتدائياً

تختلف الأحكام باختلاف أنواعها فقد أقر التشريع الفرنسي بين الفرق بين الأحكام التمهيدية، التحضيرية والأحكام القطعية<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> \_ المادة 90 ، ق.ا.ج ، المرجع السابق. (يمكن الطعن في القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها في القانون 01/98 والمتعلق في اختصاص الدولة وتنظيمه وسيره، المرجع السابق، غير أن المكلفين بالضريبة تقدم في جميع الحالات على ورق مدموغ).

<sup>2</sup> \_ المادة 277 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 277، المرجع نفسه.

<sup>4</sup> \_ زكريا محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل مع دراسة تحليلية في التشريعين الضريبيين الفرنسي والمصري، مطبوعات جامعة القاهرة ، مصر، 1974.



فالأحكام القطعية تقبل الاستئناف لا محال أما الأحكام الأخرى التي لا تمس حقوق الخصوم وتتعلق بالإثبات والتحقيق فلا يتم بالطعن بالاستئناف فيها، ولكن بعد التعديل ألغى هذا التمييز وأصبحت جميع الأحكام موحدة تخالف القواعد العامة، أجازت استئنافها قبل الحكم الصادر بالموضوع<sup>1</sup>.

أما في التشريع الجزائري فبخصوص من المنازعات الجبائية، استخدم المشرع لأحكام الابتدائية لاستبعاد الأحكام التحضيرية، كالأحكام الصادرة بخصوص إجراءات التحقيق تحضيريا للفصل في الموضوع كتعيين خبير مثلا، باستثناء ما نصت عليه المادة 489 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على أنها لا تكون قابلة للطعن فيها إلا بالنقض<sup>2</sup>.

وهذا كله طبقا للمادة 902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد يختص مجلس الدولة بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية وفي القضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة<sup>3</sup>.

### الفرع الثالث: أن يكون صادر عن المحكمة الإدارية

كقاعدة عامة يعتبر مجلس الدولة المختص في الفصل في المنازعات الإدارية إما الاستثناء فإن بعض المنازعات الإدارية ذات طابع معين يؤدي إلى منح الاختصاص إلى جهات قضائية إدارية أخرى كالطعون الخاصة بتفسيرها أو كبطلان في القرارات الإدارية

<sup>1</sup> \_المادة 451 من قانون المرافعات الفرنسي بعد تعديلها بالقانون الصادر 23-5-1942.

<sup>2</sup> \_ زكريا محمد بيومي، المرجع السابق، ص126.

<sup>3</sup> \_المرجع نفسه.

الصادرة عن السلطة الإدارية المركزية التي ينعقد الفصل فيها لمجلس الدولة ابتدائيا ونهائيا، وهذا ما نصت عليه المادة<sup>1</sup> 274 من ق.إ.م.ا،

### الفرع الرابع: الأحكام الأخرى المعنية بالاستئناف

طبقا لأحكام المادتين<sup>2</sup> 949 و 951 من ق.إ.م. ويكون الاستئناف ضد الأحكام الحضورية الصادرة عن المحاكم الإدارية بصفة ابتدائية الفاصلة في المنازعة الضريبية ما لم ينص القانون بخلاف ذلك.

أما الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع فهي غير قابلة لاستئناف مثل الحكم بتعيين خبير وتحديد مهمته، لأن المحكمة الإدارية تصدرها قصد الإلتباع والتحقيق، كذلك الحكم بإحالة المكلف بالضريبة إلى الإدارة الضريبية لإجراء تصنيف لمهنته بطريقة المشابهة تمهيدا لفرض الضريبة عليه فيجب انتظار إلى حين صدور هذا الحكم ثم مباشرة الاستئناف<sup>3</sup>، حيث لا تكون هذه الأحكام قابلة لاستئناف إلا مع الحكم الفاصل في الموضوع

<sup>1</sup> \_تنص المادة 274، المرجع نفسه. على: "تنظر الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا ابتدائيا ونهائيا في:

- الطعون بالبطلان في القرارات التنظيمية أو القرارات الفردية من السلطة الإدارية المركزية" ...  
- الطعون الخاصة بتفسير هذه القرارات والطعون الخاصة مدى مشروعية الإجراءات التي تكون المنازعة فيها من اختصاص المحكمة العليا.

<sup>2</sup> \_تنص المادة 949، ق.إ.م. و إ، المرجع السابق. على ما يلي: "يجوز لكل طرف حضر الخصومة أو استدعي بصفة قانونية، ولم يقدم أي دفاع، أن يرفع استئنافا ضد الحكم أو الأمر الصادر عن المحكمة الإدارية، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك".

<sup>3</sup> \_حسين فريجة، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مذكرة ماجستير في الدارة المالية، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، ص128.

وهذا حسب نص المادة<sup>1</sup> 952 من ق. الإجراءات المدنية والإدارية، ويكون الاستئناف بعريضة واحدة.

كما يجب أن يكون الاستئناف ضد الأحكام التي لم تستجب لدفعات المدعي، وهذا ما أقره مجلس الدولة في قراره الذي جاء فيه: «حيث أن الاستئناف شرع بقصد التجريح في الحكم المطعون فيه وإذا صدر الحكم محققا كل الطلبات فإنه لا يحق المدعي الطعن فيه كون الاستئناف مرتبط بمصلحة المستأنف».

حيث بالرجوع إلى عريضة إعادة السير بعد الخبرة المسجلة أمام مجلس قضاء سيدي بلعباس يتبين أنه التمس إفراغ القرار التمهيدي والمصادقة على خبرة الخبير (ب،ب) والقول بأن الضريبة المطالب بها العارض تخفض مبلغ إجمالي يقدر ب: 7.190.033.13 دج ، وأن القرار موضوع الاستئناف قد استجاب لطلب المدعي، مما يجعل مجلس الدولة يصرح برفض الاستئناف وتأييد القرار المستأنف<sup>2</sup>.

بعد إعادة النظر في حكم المحكمة الإدارية المعروض لاستئناف من طرف مجلس الدولة، تبين بأن الحكم موضوع الاستئناف قد استجاب لكل الطلبات المثارة بعد الخبرة مما جعل مجلس الدولة يقضي برفض الاستئناف وتأييد الحكم المستأنف.

كما يجب أن لا يكون الحكم الابتدائي المطعون فيه قد حاز قوة الشيء المقضي فيه لأن التنازل عن الحكم يعبر بمثابة تنازل عن الحق الموضوعي في الدعوى فالتنازل مثلا عن الحكم في الدعوى يعتبر مانعا من موانع الطعن فيه ومنه فإن الطعن يصبح غير ذي موضوع.

<sup>1</sup> \_تنص المادة 952 ، ق.إ.م. و إ، المرجع السابق، على: "لا تكون الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع، قابلة للاستئناف إلا مع الحكم الفاصل في الدعوى " .

<sup>2</sup> \_قرار مجلس الدولة ، رقم 19535، الصادر بتاريخ 20/09/2005، مجلة مجلس الدولة، الجزائر، العدد07، 2005.

كما يمكن التنازل عن الطعون الاستئنافية والقواعد المطبقة أمام المحكمة الإدارية هي نفسها والمطبقة أمام الدولة، لذلك يمكن لذوي الشأن التنازل عن طعونهم الاستئنافية أمام مجلس الدولة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني : الشروط الشكلية المتعلقة بطعن بالاستئناف

حتى يقبل طعن الاستئناف لابد من توافر مجموعة من الشروط الشكلية وهي:

#### 1\_ أن يكون طعن الاستئناف مستقلا:

لا يجوز أن يقدم طعنا عن احكام صدرت في طلبات مختلفة متعلقة بنفس الضريبة أو نفس الممول، بل يجب على الطاعن أن يقدم طلبا واحدا مستقلا بالنسبة لكل حكم مطعون فيه، كذلك لا يقبل طلب واحد يطعن فيه كذلك لا يقبل طلب واحد يطعن فيه عدة أحكام تناولت ضرائب مختلفة خاصة بنفس الممول<sup>2</sup>.

#### 2- أن يكون موقعا على الطلب أو من يمثله:

يجب أن يكون الطلب موقعا، إذا كان من قدمه هو المكلف يجب أن يكون موقعا عليه شخصا أو من محاميه كذلك فيما يخص عريضة الاستئناف يجب أن تكون مسببة وموقعة من طرف محام مقبول لدى المحكمة العليا وهو شرط ضروري وأساسي، وإلا قضى مجلس الدولة بعدم قبول الاستئناف، كما أن ذلك منصوص عليه في المواد 239 و240 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تبين وجود محامي واجب ويجب أن يكون مقبولا لدى المحكمة العليا، بحيث تبين المادة 239 أن إجراءات التداعي أمام المحكمة العليا يجب أن

<sup>1</sup> Rivero(j), droit administratif, précis ; Dally, paris, 1970, p272.

<sup>2</sup> \_قرار المجلس الأعلى يقضي بعدم قبول عريضة مستأنفة سبب عدم وجود محام مقبول لدى المجلس الأعلى وذلك في قضية الشركة الوطنية لنقل المسافرين ضد مدير الضرائب (قرار الغرفة الإدارية بالمجلس الأعلى رقم 69 بتاريخ 27 ديسمبر 1980 في القضية رقم 24014).

تكون بالكتابة والنيابة عن الخصوم وإلا كان الطعن فيه مقبول باستثناء الدولة فهي معفاة من ذلك<sup>1</sup>.

في حين تنص المادة 240 (أن عريضة الطعن توقع من طرف محام لدى المحكمة العليا، ليس من طرف صاحبها، وإذا قام صاحبها بإيداعها بدون محام معتمد لدى المحكمة العليا فتقابل بالرفض)<sup>2</sup>.

### 3- أن يكون الطعن مقدما على ورق مدموغ:

عريضة المكلفين يجب أن تقدم على ورق مدموغ وهذه الخاصية لا تقبل الاستثناء أيا كانت قيمة النزاع، وهذا كله حسب نص المادة<sup>3</sup> 403 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### 4- يجب أن يكون الطعن مسببا:

وذلك من خلال تضمينه عرضا موجزا للوقائع والأدلة وأسماء الخصوم ومحل إقامتهم، بحيث لا يتم قبوله شكلا إذا خلا من أصل هذه البيانات الشكلية<sup>4</sup>.

أما إذا اقتصر المستأنف في طلب على مجرد الإشارة إلى الأدلة التي سبق أن قدمها إلى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو لجنة الطعن للضرائب المباشر أو الإشارة إلى

<sup>1</sup> \_تنص المادة 239 الملغاة من الأمر 66-154، المرجع السابق على: في إجراءات التداعي أمام المحكمة العليا أن تكون بالكتابة والنيابة عن الخصوم لا تكون إلا بواسطة محامين مقبولين أمام تلك المحكمة، ونيابة المحامي وجوبية وإلا كان الطعن غير مقبول غير أن الدولة معفاة من وجوب تمثيلها بمحام.

<sup>2</sup> كما تنص المادة 240 من نفس المرجع على: (يرفع الطعن بالنقض بعريضة مكتوبة موقع عليها من محام مقبول أمام المحكمة العليا).

<sup>3</sup> المادة 403 من الأمر 76-101 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الصادر بالجريدة الرسمية رقم (102) بتاريخ 22 ديسمبر 1976 معدل ومتمم.

<sup>4</sup> - المادة 241 من الأمر 66-154، المتضمن لقانون الإجراءات المدنية الملغى، المرجع السابق.

طلب قضائي آخر قدمه نفس الطاعن أو أدلة إدعاما مكلف آخر في هذه الحالة يعتبر الطلب غير مسببا تسببا كافيا.

### الفرع الأول : بيانات عريضة الاستئناف

الطعن بالاستئناف برفع بواسطة عريضة تسجل بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص.

ويقدم للمستأنف وصلا باستلام العريضة<sup>1</sup> مع دفع الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالاستئناف من طرف المستأنف وإثبات إعفائه من الدفع على أساس المساعدة القضائية بتقديم صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخة من قرار لجنة المساعدة القضائية تحت طائلة عدم قبول الطعن بالاستئناف شكلا<sup>2</sup>، حسب المادة 17 من ق.إ.م.إ.

وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره رقم 006257 الصادر بتاريخ 2003/01/21 والذي جاء فيه: "حيث أنه طبقا لمقتضيات المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية يجب لقبول عريضة الاستئناف شكلا أن يرفق بها الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداعها

<sup>1</sup> \_ تنص المادة 15 ، ق.إ.م. و إ، المرجع السابق على: "ترفع الدعوى أمام المحكمة بعريضة مكتوبة، موقعة ومؤرخة تودع بأمانة الضبط من قبل المدعي أو وكيله أو محاميه، بعدد من النسخ يساوي عدد الأطراف"

<sup>2</sup> \_ تنص المادة 818 المرجع نفسه، على ما يلي: "تودع العريضة مع نسخة منها بملف القضية، وعند الضرورة يأمر رئيس تشكيلة الحكم الخصوم بتقديم نسخ إضافية..."

كما تنص المادة 825 ، ق.إ.م.، المرجع السابق، على: "يفصل رئيس المحكمة الإدارية في الإشكالات المتعلقة بالأعضاء من الرسم القضائي والإشكالات المتعلقة بإيداع وجرّد المذكرات والمستندات بأمر غير قابل لأي طعن".

حيث أن دراسة أوراق الملف خالية مما يفيد بأن المستأنف قد سدد الرسم القضائي المنصوص عليه بأحكام المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية السالفة الذكر فإنه من المستحق في مثل هذه الحالة التصريح بعدم قبول الاستئناف شكلاً<sup>1</sup>.

ويجب أن تتضمن عريضة الاستئناف كافة البيانات العامة لأن إغفال بعض البيانات المستأنف والمستأنف عليه قد يؤدي إلى بطلان الاستئناف شكلاً وقد نصت على هذه البيانات المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تنص على ما يلي: "يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى تحت طائلة عدم قبولها شكلاً البيانات التالية:

1- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.

2- اسم ولقب المدعي وموطنه.

3- اسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم، فأخر موطن له.

4- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو لاتفاقي.

5- عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.

6- الإشارة عند الاقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى<sup>2</sup>.

كما نصت المادة 540 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على:

"يجب أن تتضمن عريضة الاستئناف تحت طائلة عدم قبولها شكلاً للبيانات التالية:

1- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف.

<sup>1</sup> \_ قرار رقم 006257، الصادر بتاريخ 2003/01/21، مجلة مجلس الدولة، العدد 3، 2003.

<sup>2</sup> \_ المادة 15، ق.إ.م. و إ، المرجع السابق.

2- اسم ولقب وموطن المستأنف.

3- اسم ولقب وموطن المستأنف عليه وإن لم يكن له موطن معروف فأخر موطن له.

4- عرض موجز للوقائع والطلبات والأوجه التي أسس عليها الاستئناف.

5- الإشارة إلى طبيعة وتسمية الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثلة القانوني أو الاتفاقي.

6- ختم وتوقيع المحامي وعنوانه المهني، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك<sup>1</sup>.

ويجب التنبه إلا أن استئناف الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع مفيد باستئناف الحكم الفاصل في موضوع الدعوى، ويتم الاستئناف بعريضة واحدة، وهذا حسب المادة 952 من ق.إ.م. و.إ.

وجوب إرفاق المستأنف طلبه بنسخة من الحكم المطعون فيه وهو ما قضى به مجلس الدولة في قراره: «من حيث الشكل حيث أن المدعي لم يقدم بالملف القرار محل طلبه وان المدعى عليه دفع بذلك مما يتعين رفض الطلب شكلاً»<sup>2</sup>.

كما تنص المادة 541 على ما يلي:

"يجب إرفاق عريضة الاستئناف تحت طائلة عدم قبولها شكلاً بنسخة مطابقة لأصل الحكم المستأنف"<sup>3</sup>.

وبالإضافة إلى المادة 542 التي تنص على ما يلي: "يجب على المستأنف القيام بالتبليغ الرسمي لعريضة الاستئناف إلى المستأنف عليه طبقاً للمواد من 404 إلى 416 من

<sup>1</sup> \_ المادة 540 ، منق.ا.م.ا.، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ كوسة فضيل، القاضي الإداري والمنازعات الضريبية، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 541 ، ق.إ.م.و.إ.، المرجع السابق.



هذا القانون ومحاضر نسخة من محاضر التبليغ الرسمي والوثائق المدعمة لاستئناف في أول جلسة".

في حالة عدم القيام بذلك يمنح له أجل لذات الغرض وإذا لم يقدم محضر التبليغ الرسمي والوثائق المطلوبة بعد فوات الأجل دون مبرر مقبول تشطب القضية بأمر غير قابل للطعن.

يترتب على الشطب إزالة الأثر الموقوف لاستئناف ما لم يعاد تسجيل القضية في الجدول خلال آجال الاستئناف المتبقية<sup>1</sup>.

بحيث لا يمكن ممارسة حق الاستئناف أكثر من مرة، وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره بين الشركة ذات المسؤولية المحدودة المسماة "الطاقة السود" ضد مديرية الضرائب لولاية النعامة والذي جاء فيه:

«حيث أن موضوع الدعوى يتعلق بطالب إلغاء قرار الإخضاع الضريبية الرسم على النشاط المهني المفروض على المستأنفة والمقدر بمبلغ 617.94875، حيث دفعت المستأنف عليها بأن الدعوى الحالية سبق الفصل فيها وأن المستأنفة سبق وان سجلت استئناف أمام مجلس الدولة بعريضة مؤرخة في 2008/07/17.

حيث تبين أن لمجلس الدولة من خلال دراسة ملف القضية والوثائق المرفقة بأن قضية الحال صدر فيها فعلا كما دفعت به المستأنف عليها قرار عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء سعيدة بتاريخ 2008/03/10 تحت رقم 07/404 قضي بعدم قبول الدعوى شكلا لوقوعها خارج الآجال القانونية، وأن المستأنفة سجلت تحت رقم 07/404 تفي بعدم قبول الدعوى شكلا لوقوعها خارج الآجال القانونية وأن المستأنفة سجلت استئناف أمام مجلس الدولة الذي صدر قرار مؤرخ في 2010/01/07 تحت رقم 051247 قضي بتأييد

<sup>1</sup> \_ المادة 542، من ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

القرار المستأنف، وبالتالي فلا يجوز الاستئناف مرتين في نفس القضية مما يجعل الدفع المثار من طرف المستأنف عليها مؤسس قانونا ويتعين القضاء بعدم قبول الاستئناف شكلا<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: إجراءات ومواعيد الطعن بالاستئناف

يجب أن يتم تقديم الاستئناف وفقا للإجراءات المقررة قانونا، وهذا ما أكده المشرع الجزائري كما يلزم أن تقدم في الميعاد المحدد حتى لا يحرم الأطراف من ممارسته وسنبين هذه الإجراءات والمواعيد كالتالي:

#### أولا- إجراءات إيداع الاستئناف:

يكون الاستئناف أمام مجلس الدولة بموجب عريضة مكتوبة، وموقعة من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة وباللغة العربية وهو ما نصت عليه المادة 904 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما يجب إرفاق عريضة الاستئناف إلزاميا بنسخة طبق الأصل من حكم المحكمة الإدارية، بعد ذلك يتم إيداع عريضة الاستئناف بكتابة ضبط مجلس الدولة، حيث يقوم الكاتب بتسجيل القضية تبعا لتاريخها ورقمها التسلسلي في سجل خاص بذلك ويقدم وصلا للمستأنف وبعدها يتم تسجيلها يقوم كاتب الضبط بغرض الطعن بالاستئناف خلال ثمانية أيام من إيداعه على رئيس الغرفة لتعيين عضو مقرر حيث يقوم العضو المقرر بتبليغ العريضة بكتاب موسى عليه مع العلم<sup>2</sup> بالوصول إلى الطرف الخصم مع إخباره بإيداع مذكرة مسحوبة بعدد النسخ يساوي عدد الخصوم في الطعن ولما تبلغ عريضة

<sup>1</sup> \_ قرار مجلس الدولة رقم 068842 الصادر بتاريخ 2012/02/16، الغرفة الثانية.

<sup>2</sup> \_ فريجة حسين، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص ص 116-117.

الاستئناف تبلغ أيضا المذكرات المقدمة من الطرفين<sup>1</sup>.

### ثانيا - ميعاد الطعن بالاستئناف:

نصت المادة<sup>2</sup> 950 من ق.إ.م.أ على أنه يحدد المشرع الاجل الاستئناف وفقا لذلك بشهرين تسري هذه المادة وفقا لاحكام المادة 02/91 من ق.إ.م.أ يوم تبليغ الرسمي للمدير الولائي للضرائب أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى من طرف أمين الضبط ويوم التبليغ الرسمي للحكم الى المكلف بالضريبة ، وبواسطة محضر قضائي وفقا لاحكام المادة 894 منق.إ.م.أ وتقلص هذه المدة الى 15 يوم في المواد الاستعجالية.

يمتد هذا الميعاد إذا صادف آخر يوم عطلة رسمية، ويظل الميعاد متوقفا إلى أول يوم عمل بعد انتهاء العطلة، وكذلك لتقديم طلب المساعدة القضائية، وهذا وفقا للقواعد العامة المنصوص عليها في قانون إ.م. و إ.

في حالة وفاة المكلف بالضريبة قبل أن يقدم استئنافه، فإن هذا الأجل يمدد إلى أن يتم تبليغ الورثة وعندها يبدأ سريان الميعاد المحدد لتقديم طلب الاستئناف طبقا لأحكام المادة<sup>3</sup> 319 من ق.إ.م.أ.

أما بالنسبة للمقيمين خارج الجزائر فميعاد تقديم طلب الاستئناف هو 3 أشهر طبقا لنص المادة<sup>4</sup> 404 من ق.إ.م.أ.

<sup>1</sup> \_ المرجع نفسه.

<sup>2</sup> \_ المادة 950 ، من ق.إ.م.أ ، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ تنص المادة 319 ، ق.إ.م. و إ ، المرجع السابق، على: "في حالة وفاة المحكوم عليه لا يستأنف سريان الأجل إلا بعد التبليغ الرسمي للورثة، ويكون التبليغ الرسمي صحيحا إذا سلم إلى الورثة جملة ودون تحديد أسمائهم وصفاتهم".

<sup>4</sup> \_ تنص المادة 404، المرجع نفسه "تمدد لمدة شهرين (2) آجال المعارضة والاستئناف، والتماس إعادة النظر والطعن بالنقض المنصوص عليها في هذا القانون لأشخاص المقيمين خارج الإقليم الوطني".

## الفرع الثالث: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة

يتمثل أشخاص الخصومة في المنازعة الضريبية في المستأنف والمستأنف عليه بحيث وحسب نص المادة<sup>1</sup> 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يشترط فيهما توافر الصفة والمصلحة<sup>2</sup>، بحيث جعل الصفة من النظام العام دون المصلحة، حيث أنه لم يشير الأهلية وهذا يعني أنه تبنى الرأي الفقهي الذي يعتبر الأهلية من إجراءات الخصومة وليس شرط الدعوى حيث جاء في المادة<sup>3</sup> 64 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية النص على الأهلية ضمن الدفع ببطلان الإجراءات وجعلها المشرع من النظام العام يثيرها القاضي تلقائياً، وبالتالي فإن عدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضريبة يترتب عليه عدم صحة الإجراءات وفقاً لأحكام المادة 65 من نفس القانون.

أ- الصفة:

يقصد بشرط الصفة أن يرفع الطعن بالاستئناف من كان خصماً في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفة شخصية أو كان ممثلاً بها، ومن جهة أخرى يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه، الاستئناف ضد الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية في مجال الضرائب وهذا حسب المادة<sup>4</sup> 78 من قانون الإجراءات الجبائية، بحيث يسري أجل رفع الاستئناف أمام مجلس الدولة اعتباراً من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية.

<sup>1</sup> \_ المادة 13 ، من ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ القرار رقم 69818 الصادر بتاريخ 1993/03/08 من الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا في قضية مدير الضرائب، ضد(م،خ) قضت بصفة المدير الولائي للضرائب باعتباره مثل للدولة.

<sup>3</sup> \_ المادة 64 و65 ، ق.إ.م.إ. ، المرجع السابق .

<sup>4</sup> \_ المادة 78 ، ق.ا.ج ، المرجع السابق.

ووفقا لأحكام المادة<sup>1</sup> 828 من قانون الإجراءات المدنية وإدارية فإنه يمكن للمفوض قانونا تمثيل الإدارة الجبائية أمام القاضي الإداري وهذا ما قضت به الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 28/03/1993.

### ب- المصلحة:

الفقه هو من عرف المصلحة على غرار القانون بأنها الفائدة العملية المشروعة التي يراد تحقيقها باللجوء إلى القضاء، أي أنه لا دعوى بدون مصلحة وعلى هذا الأساس يعتبر شرط المصلحة خاصا بالمستأنف سواء كان المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب باعتباره الخصم الذي يقيمها، أما المدعي عليه فلا يلزم توافر المصلحة لديه لقبول الدعوى الجبائية المرفوعة ضده، حيث أن المشرع سكت عن تبيان تخلف شرط المصلحة وجزاءه في الدعوى عكس شرط الصفة الذي اعتبره من النظام العام حسب نص المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية<sup>2</sup>، وهذا على عكس الفقه الجزائري نجده قد أدرج المصلحة من الشروط التي تتعلق بالنظام العام التي يجوز للمكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب إثارتها في أي مرحلة من المراحل كانت فيها الدعوى ولا يثيرها القاضي تلقائيا، وهذا وفقا للمادة 68 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وعليه فإن صاحب المصلحة في الاستئناف هو الذي يكون طرف في الخصومة، وأن تكون مصلحة في الاستئناف فإذا انعدمت يقر بعدم قبول الاستئناف<sup>3</sup>.

### ج- الأهلية:

المقصود بأهلية القاضي هو الأداء أمام القاضي وإذا كان ليس أهلا لمباشرتها كانت دعواه مقبولة ولكن إجراءات الخصومة تكون فيها باطلة وهذا ما أكده الفقهاء أن الأهلية

<sup>1</sup> \_ المادة 828 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ عمار بوضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار جسر للنشر، 2009، ص54.

<sup>3</sup> \_ المرجع نفسه، ص54.

ليست شرط لقبول الدعوى وإنما هي شرط لصحة إجراءاتها وبالتالي فإذا كان المدعي ذو أهلية عند رفعه الدعوى ثم طرأت عليه أي عارض من عوارض الأهلية كتوقيع الحجز عليه في هذه الحالة تبقى الدعوى صحيحة ولا كن يوقف النظر في الخصومة إلى أن تستأنف في مواجهة من له الحق في مواصلتها<sup>1</sup>.

ولكن فيما بعد أصبحت الأهلية ضمن الدفع ببطلان الإجراءات، يثيرها القاضي تلقائيا وهذا ما جسده نص المادة<sup>2</sup> 64 من قانون الإجراءات المدنية الإدارية وبالتالي فإن عدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضريبة بترتب على عدم صحة الإجراءات استنادا إلى أحكام المادة<sup>3</sup> 65 من نفس القانون.

<sup>1</sup> \_ طاهري حسين، شرح الوجيز لإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005، ص74.

<sup>2</sup> \_ تنص المادة 65، ق.ا.م.ا، المرجع السابق، (يشير القاضي تلقائيا انعدام الأهلية، ويجوز له أن يصير تلقائيا انعدام التفويض للمثل الشخص الطبيعي المعنوي).

<sup>3</sup> \_ المادة 64، من ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

## المبحث الثاني:

## أثار رفع الاستئناف أمام مجلس الدولة

ان الاستئناف احكام المحكمة الإدارية من قبل أطراف النزاع أمام مجلس الدولة يترتب عنه طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة مرة ثانية أمام مجلس الدولة ليفصل فيه من جديد بحيث أن مجلس الدولة غير مقيد بحكم المحكمة من الدرجة الأولى فيمكن أن يغير أن الأسباب التي استندت اليها المحكمة للحكم الأول غير كافية أو غير صحيحة وتتنير بدلها أسباب أخرى صحيحة فادا تبين لمجلس الدولة أن التحقيق الذي أجرته غير كافي يجوز لها أن تأمر بإجراء التحقيق<sup>1</sup>.

ولا يمكن أن ترفع لدى مجلس الدولة للفصل في طلبات جديدة تقدم اليها لأول مرة في منازعات الضرائب المباشرة فلا يطرح أمامه إلا ما تم رفعه أو الطعن فيه أمام المحكمة الإدارية ،فان الطعن أمام مجلس الدولة يكون بنفس الأطراف والأسباب التي أبداهها أمام المحكمة الإدارية.

بحيث أن أثار الطعن بالاستئناف في الأصل لا يوقف التنفيذ كقاعدة إلا أن هذه القاعدة لها استثناء في المواد الجبائية، وأن المشرع منح للأفراد طلب وقف تنفيذ القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية .

وذلك نظرا للأضرار الذي يمكن أن تلحق الأفراد من جراء التنفيذ المباشر التي تقوم به الإدارة لقراراتها وهذا الامتياز الذي منح لها لا يمكن أن تمارسه إلا في حدود معينة وهي حالة الاستعجال أو حالة النص قانوني يجيز التنفيذ المباشر<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> \_ أمزيان عزيز ، مرجع سابق ، ص117.

<sup>2</sup> \_ بشير محمد ، المرجع السابق ، ص 118.

وبما أن حالة أن نص قانوني يجيز ذلك في مسألة واضحة فيمكن توضيح حالة الاستعجال كمرحلة أخيرة الاستئناف أما مجلس الدولة (مطلب أول)، وكمرحلة أخيرة صدور القرار عن مجلس الدولة والذي يمكن الطعن في قراراته (مطلب ثان).

### المطلب الأول : القضاء لاستعجالي في الأمور الجبائية

لقد ذكرنا سابقا بان الطعن لا يوقف التنفيذ بالنسبة للاحكام التي تصدر عن المدير الولائي للضرائب سواء أكان هذا الطعن إداريا أو قضائيا ولا يكون أمام الطرف المتضرر من جراء هذا التنفيذ الى اللجوء الى القاضي المختص بأمر إيقاف الاحكام الإدارية بصفة استعجالية .

وموضوع الدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية (فرع أول) وشروط الدعوى الاستعجالية (فرع ثان) وإجراءات الدعوى الاستعجالية (فرع ثالث)، وأخيرا البت في الدعوى الاستعجالية (فرع رابع) والتي سنفصل فيها كالتالي:

### الفرع الأول: موضوع الدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية

ان موضوع الدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية موضوعها أساسا الغلق المؤقت والحجز والاعتراض على المتابعات الدعوى ضد مدراء ومسيري الشركات وكذا دعوى ارجاء الدفع (وقف التنفيذ) وهي التي يستفيد فيها المكلف بالضريبة أولا من وقف تنفيذ الإداري<sup>1</sup> وإذا رفضت الإدارة الجبائية ذلك يستطيع الحصول على وقف التنفيذ قضائي لوقف دفع الضرائب والرفض الصادر من طرف الإدارة الضريبية يعتبر قرار منفصلا عن عملية فرض الضريبة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> \_ عائشة لكل، المرجع السابق، ص 74.

<sup>2</sup> \_ المرجع نفسه.



حيث جاء في قرار مجلس الدولة (حيث أن المستأنف عليه رفع الدعوى الاستعجالية أمام الغرفة الإدارية لدى مجلس وهران مطالباً وقف التنفيذ حجز تنفيذي والبيع بالمزاد الى غاية الفصل في موضوع النزاع المطروح على الغرفة الإدارية لدى مجلس قضاء وهران حول القيمة الضريبية المفروضة عليه من طرف إدارة الضرائب<sup>1</sup> .

حيث أن المستأنف عليه فرضت عليه ضريبة فطعن في صحتها أمام قاضي الموضوع وأنه قبل الفصل قامت الإدارة الضرائب بوضع حجر تنفيذي على المحل التجاري تم بيعه حيث أن بيع المحل سيؤدي الى انعكاسات لا يمكن إصلاحها في حالة ماذا فعلا قرار القضاء خفض أو رفض الضريبة المفروضة على المستأنف

حيث أن قرار الحجز التنفيذي من اختصاصات قاضي الاستعجال وهو أمر تحفظي مؤقت لا يمس أصل الحق ولا يضر بمصالح وحقوق الأطراف وعليه فان ما أقره قضاة المجلس على صواب يستوجب المصادقة عليه ) .

ويتضح من هذا القرار أن وقف التنفيذ الحكم التنفيذي من اختصاص قاضي الاستعجال فقرار وقف التنفيذ أمر تحفظي مؤقت لا يمس أصل الحق ولا يضر بمصالح وحقوق الأطراف<sup>2</sup> .

وبقرار آخر صادر بتاريخ 2008/0/08 كرس مجلس الدولة سلطة الإدارة الضريبية في منحها كامل الصلاحية في قبول أو عدم قبول الضمانات المقدمة وهذا ماجاء في القرار ( على أن يتعين على المكلف بالضريبة تقديم ضمانات كفيلة بضمان تحصيل الدين الضريبي على أن يعرضها أولاً على إدارة الضرائب فيقوم قابض الضرائب المختص إقليمياً بتقرير طبيعتها فيتخذ بشأنها قرار بالرفض أو بالقبول بينما يظهر أنه عرضها أمام قاضي

<sup>1</sup> \_ قرار مجلس الدولة 005671 ، بتاريخ 2002/12/17 الغرفة الثانية، مجلة مجلس الدولة، العدد 1 ، سنة 2002 .

<sup>2</sup> \_ مجلة مجلس الدولة الجزائر ، عدد خاص المنازعات الضريبية 2003 ص ص 69.68 .

الاستعجال الدرجة الأولى حسب ماهو ظاهر في الأمر زيادة على ذلك أن الضمانات التي تعرض على الإدارة يجب أن تقدمها لها).

فمن خلال هذا القرار أن مجلس الدولة كرس السلطة التقديرية للإدارة في النظر في كفاية أو عدم كفاية الضمانات التي توجب تقديمها لوقف التنفيذ حتى أنه قضى بالرغم من عرض هذه الضمانات على قاضي الاستعجال الدرجة الأولى فيجب تقديمها للإدارة.<sup>1</sup>

مع أنه كان من المفروض قبول هذه الضمانات الآن الإدارة الضريبية حاضرة في الدعوى ويمكنها مناقشة كفاية الضمانات أمام القاضي

وفي قرار آخر لمجلس الدولة حيث اشترط مجلس الدولة<sup>2</sup> لقبول الدعوى وقف التنفيذ رهن أموال الشركة لفائدة الخزينة العمومية ومن كل هذا نستنتج أن الدعوى المرفوعة يجب أن تكون في الموضوع لأن وقف التنفيذ بدون وجود دعوى في الموضوع لا معنى له من الناحية الإجرائية والموضوعية

ومنه فقد استقر الاجتهاد القضائي لمجلس الدولة على قبول دعوى ارجاء الدفع اذا توافرت الشروط التالية .

لأنه يجب أن تقدم ضمانات كفيلة بضمان تحصيل إدارة الضرائب للدين الضريبي وتخضع أساسا لموافقة الإدارة الضريبية.<sup>3</sup>

يجب أن يتصل طلب الارجاء الدفع بدعوى قضائية مطروحة أمام قاضي الموضوع

بمعنى أن يكون ارجاء الدفع اجراء مؤقت يتوقف أثره بالفصل في القضية المطروحة

في الموضوع .

<sup>1</sup> \_ مالك عليان ، المرجع السابق ، ص66.

<sup>2</sup> \_ قرار مجلس الدولة ، رقم 024184 بتاريخ 2008/03/08.

<sup>3</sup> \_ مالك عليان ، المرجع السابق ، ص67.

وهذا ما يخص دعاوى ارجاء الدفع أما بالنسبة للدعاوى الاستعجالية تخص (الغلق المؤقت ، والحجز ن الاعتراض على المتابعات الدعاوى ضد مدراء ومسيري الشركات) فهي تدخل عادة فيما يسمى بتدابير الاستعجالية المادة 1948<sup>1</sup> من ق.ا.م.ا.

### الفرع الثاني: شروط الدعوى الاستعجالية الإدارية

يحتوي الطلب لاستعجالي على شروط موضوعية وأخرى شكلية وكل هذه الشروط تهدف لحماية المكلف بالضريبة لذا سنتناول الشروط الموضوعية ثم الشروط الشكلية

#### أولاً- الشروط الموضوعية:

تهدف الدعوى الاستعجالية الى حماية الحقوق والمراكز القانونية للأطراف المتخاصمة سواء أكانت الإدارة الضريبية أو المكلف بالضريبة وذلك في حالة وجود ضرورة صحة (حالة الاستعجال )

#### 1\_ شرط الاستعجال:

المشرع الجزائري لم يعطي أي مفهوم قانوني للاستعجال لكن المادة 919 من ق.ا.م.ا.<sup>2</sup> تضمنت أنه يجوز لقاضي الاستعجال متى كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك وما تظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه احداث شكل جدي حول مشروعية القرار لكن الملاحظ أن هذه المادة لم تحدد حالات الاستعجال وكذا مفهومه ، لكن اعتمد على مفهوم الفقهاء

فمفهوم الاستعجال كما يعرفه الأستاذ محمد لجم الذي وصفه بأنه اجراء ادعائي استثنائي ومختصر يهدف الى البث في بأقصى ما يمكن من سرعة في المنازعات المطروحة

<sup>1</sup> \_ المادة 948 من ق، ا ، م، ا ، مرجع سابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 919 ، المرجع نفسه .

وفي الصعوبات التي يشير لها تنفيذ أحكام والسندات التنفيذية وذلك بصفة مؤقتة ودون المساس بأصل الحق<sup>1</sup> توافر عنصر الاستعجال يرى الأستاذ morel أن فكرة الاستعجال تكون قائمة كلما نتج عن تأخير في الفصل في النزاع ضرر لأحد أطراف النزاع لا يمكن ابعاده.<sup>2</sup>

فقد نصت المادة 929 من ق.م.ا.<sup>3</sup> في حالة الاستعجال القصوى يجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بكل التدابير الضرورية الأخرى دون عرقلة تنفيذ أي قرار اداري بموجب أمر عريضة ولو في غياب القرار الإداري المسبق وفي حالة التعدي أو الاستيلاء أو الغلق الإداري يمكن لقاضي الاستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه أما المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>4</sup> اقتضت على اجراء الغلق المؤقت للمحل التجاري دون باقي الإجراءات الأخرى ، المشرع منح المكلف بالضريبة في أجل 10 أيام لكي يتجنب قرار الغلق وذلك شريطة تحرره من دينه الضريبي و على أن يوافق قاضي الضرائب على ذلك ،ومن الحالات التي قضي فيها بتوفر عنصر الاستعجال في الميدان الجبائي المتضمن تأجيل التحصيل الضرائب المتعلقة بقضية المدير الفرعي للضرائب بورقلة ضد الشركة طوطال الجزائري حيث أنه بموجب عريضة مودعة لدى كتابة الضبط المحكمة .

بتاريخ 1985/02/25 استأنف مدير الضرائب بورقلة الأمر لاستعجالي الصادر في 19 ديسمبر 1984 الذي أمر بمقتضاه رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بقسنطينة عند فصله في القضايا الاستعجالية بتأجيل التحصيل الضرائب المتابعة من أجلها طوطال الجزائر الى غاية حل النزاع في الموضوع .وان هذه الحيثية التي تمس بأصل الحق .

<sup>1</sup> \_ عبد الرؤوف مسعودي ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، جامعة الجزائر ، 2010.2011 ، ص4.

<sup>2</sup> \_ حسين طاهري ، المنازعات الضريبية (شرح القانون الإجراءات الجبائية)، دار الخلدونية، الجزائر، 2005، ص 12.

<sup>3</sup> \_ المادة 929 من ق.م.ا.، المرجع السابق.

<sup>4</sup> \_ المادة 146 من ق. ا. ج، المرجع السابق.

والذي تم على أساسها تأجيل التحصيل والذي بدوره أدى بمقتضاه الاستئناف الى نقض القرار<sup>1</sup>، وبالتالي يمكن القول بأن الطعن لاستعجالي لا يكون بخصوص قرار الغلق المؤقت وإنما بخصوص قرار القابض يرفض الاكتتاب في أجل التسديد إلا أنه إذا وكلنا الغلق فان القاضي إذا أمر بتأجيل تنفيذ قرار الغلق يكون قد خلق نص صريح أما اذا أمر بمنح أجل التسديد فانه يكون قد أجل تنفيذ قرار الغلق وفق لما تقتضيه المادة المذكورة .

وبالتالي يمكن القول بأن شرط الاستعجال في هذه الحالة لا يخص الغلق المؤقت للمحل وإنما يخص قرار القابض رفض الطلب المكلف بالضريبة أجلا لتسديد والذي يترتب عليه غلق المحل.<sup>2</sup>

## 2\_ شرط عدم المساس بأصل الحق:

يقصد بشرط عدم المساس بأصل الحق بحيث رئيس المحكمة لا يتحقق من موضوع المنازعة الضريبية وإنما لتوافر عنصر الاستعجال. المشرع أوجب توافر شرط ثاني الاستصدار الأمر لاستعجالي.

حيث جاء في قرار (من المقرر قانون أن رئيس المجلس القضائي عند فصله في القضايا الإدارية أن يأمر عن طريق الاستعجال باتخاذ جميع الإجراءات والتي يراها ضرورية دون المساس بأصل الحق ومن ثم فان تأجيل تحصيل الضرائب لغاية البث في النزاع الجبائي موضوعا يدخل ضمن اختصاصات قاضي الاستعجال ولما كان من الثابت في قضية الحال أن المجلس القضائي أمر بتحصيل الضرائب المتابعة من أجل الشركة

<sup>1</sup> \_بشير بلعيد ، المرجع السابق ،ص 34.

<sup>2</sup> \_سليم قصاص ، المنازعات الجبائية الضريبية المباشرة في القانون الجزائري ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق والعلوم

السياسية ، جامعة منتوري قسنطينة ، 2007.2008 ، ص 151.

المستأنفة وذلك لغاية الفصل في النزاع موضوعا فان الدعوى تعتبر فعلا من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة).<sup>1</sup>

وهناك قرار صادر عن الغرفة الثانية لمجلس الدولة<sup>2</sup> حيث أن المستأنف عليه رفع على إدارة الضرائب منازعة إياها في قيمة الضرائب عليه فأصدر قاضي الموضوع قرار بتعيين خبير لأن القضية مازالت لم يتم الفصل فيها حيث أنه في ان واحد سجل المستأنف عليه دعوى استعجاليه ملتمس بتوقيف تنفيذ الأسعار بالتسديد الى حين الفصل في الموضوع

حيث أنه مادام أنه لم يتم الفصل في الموضوع بتعيين خبير فان القيمة الضريبية تكون مرجحة للزيادة أو النقصان أو البقاء على حالها أو الفصل بإيقاف تسديد الاشعار بالدفع لا يمس بأصل الحق ولا يضر بمصالح الخزينة التي يمكنها الحصول على مبلغ وفوائده في حين أن الفصل في الموضوع .

وقد استقر قضاء مجلس الدولة الفصل في ايقاف التنفيذ في هذه الحالات مما يستوجب المصادقة على قرار المستأنف .

حيث نجد أن المشرع الضريبي أوجب على المدعي الذي رفض طلبه بخصوص تقديم الضمان لغرض تأجيل التسديد من طرف قابض الضرائب أن يودع ضمانات قيمة ربع المبلغ المتنازع عنه ويرفق وصل الإيداع وهذا تقاديا لرفض دعواه لغرض المساس بفاصل الحق.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> \_ أنظر الى القرار المحكمة العليا رقم 44299 الصادر بتاريخ 1985/12/28 الغرفة الإدارية للمحكمة العليا.

<sup>2</sup> \_ قرار مجلس الدولة، رقم 005671، بتاريخ 2002/12/17 الغرفة الثانية،مجلة مجلس الدولة، العدد1، سنة 2002.

<sup>3</sup> \_ CHARLS DEBBASH, contentieux administratif 2eme edition dalloz paris 1978,p838

إذا هنا عنصر الاستعجال متوفر غير أن الحكم بتأجيل تحصيل الضريبي دون الآخر بعين الاعتبار الضمانات المقدمة يعد مساساً بأصل الحق بالإضافة إلا أنها تخضع لمبدأ الوجاهية وتكون مشمولة بنفاذ المعجل طبقاً للمادة 935 من ق.ا.م.ا.<sup>1</sup>

### 3\_ شرط عدم المساس بأوجه النزاع المتعلق بالنظام العام والأمن العام :

عند عرض القضية على القاضي تكون ماسة بأوجه النزاع المتعلق بالنظام العام فإنه يقضي بعدم الاختصاص ويمكن الاستنتاج أن الجوانب التي تمس النظام العام والأمن العام ليست واردة على سبيل الحصر للقاضي سلطة تقديرية في تبيان علاقة التدابير الاستعجالية الخاصة بالنظام العام والأمن العام. وكانت سابقاً تنص عليها المادة 171 من ق.ا.م.ا. لكن نجد أن المشرع الفرنسي استبعد فكريتي النظام العام والأمن العام من شروط الدعوى الاستعجالية وأبقى سوى على شرطي الاستعجال وعدم المساس بأصل الحق أثناء اصدار الأمر لاستعجالي بخصوص المنازعة الجبائية<sup>2</sup>.

### ثانياً-الشروط الشكلية:

تتمثل الشروط الشكلية للطلب الاستعجالي في إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية والتي نصت عليها المادة 15 من ق.ا.م.ا.<sup>3</sup> وعليه شروط رفع الدعوى الاستعجالية كالآتي:

### 1\_ شرط الكتابة:

<sup>1</sup> \_ المادة 935 من ق.ا.م.ا. المرجع السابق الذي جاء فيها ( أنه يرتب الامر الاستعجالي آثاره من تاريخ التبليغ الرسمي أو تبليغ الخصم المحكوم عليه غير أنه يجوز للقاضي الاستعجالي أن يقرر تنفيذه فور صدوره يبلغ أمين ضبط الجلسة بأمر من القاضي منطوق الأمر الممهور بالصيغة التنفيذية في الحال الى الخصوم مقابل وصل استلام اذا اقتضت ظروف الاستعجال).

<sup>2</sup> \_ سليم قصاص ، المرجع السابق، ص152.

<sup>3</sup> \_ المادة 15 من ق.ا.م.ا. ، المرجع السابق.

ترفع الدعوى الاستعجالية بعريضة مكتوبة ومصحوبة بعدد من النسخ بقدر عدد المدعى عليهم على أن تكون مؤرخة وموقعة من طرف المدعى أو وكيله والتي نصت عليها المادة 15 من ق.ا.م.ا ويجب أن تتضمن العريضة اسم واللقب ومهنة وعنوان المدعى وكذلك اسم الجهة الإدارية المدعى عليها ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني وتسجل الدعوى في سجل مخصص لهذا الغرض يبين فيه رقم القضية وتاريخ دخولها وأطراف

## 2\_ استدعاء المدعى عليهم:

نصت المادة 928 من ق.ا.م.ا<sup>1</sup> وبالتالي يشترط في حالة رفع الدعوى الاستعجالية تبليغ العريضة للمدعى عليه وتكليفه بالحضور والجلسة ويتم التبليغ وفقا للقواعد العامة ويتم عمليا عن طريق وضع ختم للمصلحة على محضر التكليف بالحضور وكذلك تاريخ تلقي التبليغ.

## 3-توافر شرط الصفة:

المصلحة والصفة ما نصت عليه المادة 13 من ق.ا.م.ا<sup>2</sup> وتعتبر المصلحة والصفة والأهلية من الشروط العامة والجوهرية في كل دعوى قضائية فهي شروط يجب أن تتوفر في المدعى من أجل رفع دعواه لأنه كأصل عام فانه لا دعوى بلا مصلحة فهذه الشروط يقرها القاضي من تلقاء نفسه .

## الفرع الثالث: إجراءات الدعوى الاستعجالية

تتم الإجراءات اللجوء الى القضاء المستعجل على النحو الآتي بالنسبة للعريضة الدعوى الاستعجالية يجب أن تحتوي على البيانات التي تتضمنها عريضة افتتاح الدعوى مع عرض موجز للوقائع والمبررة للطابع لاستعجالي كما يجب ارفاق العريضة الرامية الى وقف

<sup>1</sup> \_ المادة 928 من ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 13 ، المرجع نفسه.



التنفيد قرار الإداري تحت طائلة عدم القبول بنسخة عن عريضة دعوى مرفوعة في الموضوع.<sup>1</sup>

بحيث تمنح للخصوم أجل قصيرة لتقديم مذكرات الرد وملاحظاتهم يجب احترامها بصرامة ولا يتم عدم قبول هذه المذكرات المقدمة خارج الآجال المنصوص عليها (المادة 928 ق.ا.م.<sup>2</sup>).

ويفصل في الدعوى الاستعجالية وقف الإجراءات المحددة في المواد 923 الى 935 ق.ا.م.1) ويفصل في الدعوى الاستعجالية بالتشكيكة الجماعية المنوط بها للبت في دعوى الموضوع ويفصل قاضي الاستعجال في التدابير المؤقتة بمفرده، ويجوز لقاضي الاستعجال بطلب من كل ذي مصلحة أن يعدل في أي وقت وبناء على مقتضيات جديدة التدابير التي سبق أن وضع حد لها.<sup>3</sup>

#### الفرع الرابع : البت في الدعوى الاستعجالية

بعد الاطلاع على ملف القضية يصدر قاضي الاستعجال أمره في النزاع الحكم في القضايا الاستعجالية والذي يتضمن كل من الوقائع أسماء الأطراف وعناوينهم الطلبات الدفوع الشكلية، والموضوعية والوثائق وكذا الحثيات، ويجب على قضايا على الدفوع التي يتقيد بها الأطراف مع ذكر النصوص القانونية، بالإضافة الى منطوق الأمر لاستعجالي، ويتم تبليغه حسب مانصت عليه المادة 934 م<sup>4</sup> ق.ا.م.1، إن أهم شيء في الحكم

<sup>1</sup> \_ لكل عائشة ، المرجع السابق ، ص 73.

<sup>2</sup> \_ المادة 928 من ق.ا.م.1 ، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ لكل عائشة ، مرجع سابق ، ص 73.

<sup>4</sup> \_ المادة 934 من ق.ا.م.1، المرجع السابق.

لاستعجالي هو المسبب القرار الإداري والقاضي الإداري ملزم بتوضيح عنصر لاستعجالي وأن يراعي في ذلك عدم المساس بأصل الحق<sup>1</sup>.

### أولاً - استئناف الأمر لاستعجالي:

من الطرق العادية للطعن في الأوامر الاستعجالية الصادرة قاضي الأمور الإدارية المستعجلة الاستئناف أمام مجلس الدولة<sup>2</sup>.

وقد جاء في نص المادة 937<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي نصت على أنه تخضع الأوامر الصادرة طبقاً للأحكام المادة 920 أعلاه الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة خلال 15 عشر يوم التالية لتبليغ الرسمي.

بحيث يتم الاستئناف بعريضة مكتوبة حسب ما جاء في المادة 14<sup>4</sup> من ق.ا.م.ا وهذه العريضة تشمل فيها والمادة 15<sup>5</sup> من ق.ا.م.ا تشمل اسم واللقب ومهنة وموطن الخصوم ان تكون مرفوعة بعدد إيداع مصاريف العريضة وأن تكون موقعة من قبل محامي معين كما يجب أن تحتوي على عرض موجز للوقائع القضية والأسباب التي يبني عليها الطعن بالاستئناف كذلك أوجب رفعها خلال أجل 15 يوم ابتداء من تاريخ التبليغ<sup>6</sup>.

### ثانياً - تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الاستئناف:

نصت المادة 919<sup>7</sup> من ق.ا.م.ا على أنه عندما يتعلق الأمر بقرار اداري ولو برفض يكون موضوع طلب الاستئناف الغاء كلي او جزئي ويجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر

<sup>1</sup> \_ANDER DELAUBADERE ,OP cit ,p462.

<sup>2</sup> \_ بشير بلعيد ، المرجع السابق ، ص 204.

<sup>3</sup> \_ المادة 937 من ق. ا.م.ا، المرجع السابق .

<sup>4</sup> \_ المادة 14 المرجع نفسه.

<sup>5</sup> \_ المادة 15 المرجع نفسه.

<sup>6</sup> \_ عزيز أمزيان ، المرجع السابق ، ص 108.

<sup>7</sup> \_ المادة 919 من ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

بوقف التنفيذ هذا القرار أو وقف آثار معينة منه من كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك ومن ظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه أحداث شك جدي حول مشروعية القرار عندما يقضي بوقف تنفيذ بفصل في طلب الإلغاء بقرار أقرب الآجال وينتهي أثر وقف التنفيذ عند الفصل في موضوع الطلب، لكن الإشكال المطروح بخصوص تنفيذ الأمر لاستعجالي قبل الفصل في الاستئناف نرى أنه غير وارد بخصوص حالات إيقاف التنفيذ الواردة في الميدان الجبائي وعلى الخصوص بالنسبة للأجل التحصيل وبالتالي قبول الضمانات أو رفضها أما بالنسبة لغلق المحل التجاري فإن أمر القاضي الاستعجال يكون اما بقبول الطلب المكلف المتضمن الحصول على أجل للتسديد وبالتالي توقيف التنفيذ قرار الغلق أو بالرفض لهذا الطلب والتي ينتج تنفيذ قرار الإدارة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : صدور قرار مجلس الدولة وطرق الطعن فيه

سنتطرق في هذا المطلب الى قرار الصادر عن مجلس الدولة بخصوص الموضوع الذي طعن فيه أحد الأطراف الدعوى أمام المحكمة الإدارية وكذلك الى طرق الطعن في قرار مجلس الدولة والتي سنفصل فيها كالآتي :

### الفرع الأول : صدور قرار عن مجلس الدولة

طبقا لقانون الإجراءات الجبائية فالقضايا المطروحة أمام مجلس الدولة وبعد اكتمال التحقيق فيها يحكم فيها طبقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية .

وقد جاء في ص المادة 915<sup>2</sup> من قانون 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية تطبق الأحكام الواردة في المواد 838 الى 873 أعلاه المتعلقة بالتحقيق أمام مجلس الدولة.

<sup>1</sup> \_ سليم قصاص ، المرجع السابق ، ص157.

<sup>2</sup> \_ المادة 915 من ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

حيث جاء في نص المادة<sup>1</sup> 838 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه تودع المذكرات والوثائق من الخصوم بأمانة الضبط مجلس الدولة ثم بعد ذلك يتم تبليغ الرسمي لعريضة افتتاح الدعوى عن طريق المحضر القضائي ويتم تبليغ المذكرات ومذكرات الرد من الوثائق المرفقة الى الخصوم عن طريق أمانة الضبط وتحت اشراف القاضي المقرر .ويقوم رئيس مجلس الدولة التشكيلة التي يؤول اليها الفصل في الدعوى بمجرد قيد العريضة افتتاح الدعوى بأمانة الضبط ، وقد جاء في مضمون المادة<sup>2</sup> 839 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه يجوز تبليغ الاعمال الإجرائية الى ممثل الأطراف

عندما تكون جاهزة للفصل فيها وعندما تقتضي القيام بتحقيق عن طريق الخبير وسماع شهود أو غيرها من الإجراءات ، كما جاء في ص المادة<sup>3</sup> 847 أنه يجوز لرئيس المحكمة الإدارية أن يقرر بالأو وجه التحقيق في القضية عندما يتبين له من العريضة أن حلها مؤكد ويرسل ملف المحافظ الدولة لتقديم التماساته.وفي هذه الحالة يأمر الرئيس بإحالة الملف أمام التشكيلة الحكم بعد تقديم التماسات محافظ الدولة ، وعندما تكون القضية مهياًة حسب نص المادة<sup>4</sup> 852 من قانون 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية للفصل يحدد رئيس التشكيلة الحكم تاريخ اختتام التحقيق بموجب أمر غير قابل لأي طعن ، ويبلغ الأمر لجميع الخصوم برسالة مضمنة مع اشعار باستلام أو بأية وسيلة أخرى في جل لا يقل عن 15 عشر يوماً قبل تاريخ الاختتام المحدد في الأمر ، ويحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول جلسة أمام مجلس الدولة ويبلغ الى محافظ الدولة في ماجاء في نص المادة<sup>5</sup> 876 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية (يخطر الخصوم بتاريخ الجلسة الذي ينادى

<sup>1</sup> \_ المادة 838 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 839 ، المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ المادة 847 ، المرجع نفسه .

<sup>4</sup> \_ المادة 852 ، المرجع نفسه.

<sup>5</sup> \_ المادة 876 ، المرجع نفسه.

فيه عن القضية يتم الاخطار م طرف أمانة الضبط في مدة 10 أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة ، وفي حالة الاستعجال يجوز تقليص هذا الاجل يومين بأمر من رئيس تشكيلة الحكم ،وبعد تلاوة القاضي المقرر للتقرير المعد حوله القضية يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية وتدعيمها بطلباتهم الكتابية وهذا جاء نص المادة 884<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

ويمكن أيضا خلال الجلسة وبصفة استثنائية أن يطلب توضيحات من كل شخص حاضر يريد أحد الخصوم في سماعه وبعد ذلك يقدم محافظ الدولة طلباته بعد الإجراءات المنصوص عليها سابقا يتناول المدعى عليه الكلمة أثناء الجلسة، بحيث أنه يمكن الإشارة الا أنه الأحكام المطبقة في المحاكم الإدارية فيما يخص سير الدعوى القضائية والفصل في القضية من طرف مجلس الدولة هي نفسها المطبقة على المحاكم الإدارية .

يتضمن القرار الإشارة الى الوثائق والنصوص المطبقة ويشار الى أنه تم الاستماع الى القاضي المقرر الى محفظ الدولة عند الاقتضاء الى الخصوم وممثلهم وكذا الى كل شخص من تم سماعه بأمر من الرئيس .

وتبلغ قرارات مجلس الدولة بواسطة محضر قضائي في موطنهم وهذا ما جاء في نص المادة 894<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ،كما يجوز بصفة استثنائية لرئيس مجلس الدولة أن يأمر بتبليغ القرار أو الأمر الى الخصوم عن طريق أمانة الضبط جاء في المادة 895<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، وذلك بموجب ارسال موصى عليه بعلم الوصول الى محامي كل من الخصمين وتبلغ هذه القرارات بنصها الكامل الى الجهة التي أصدرت الحكم.

<sup>1</sup> \_ المادة 884 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 894 ، المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ المادة 895 ، المرجع نفسه.

والملاحظ هنا أنه لم يتم الإشارة الى تاريخ التبليغ لا في قانون الإجراءات المدنية والإدارة وحتى لم يتم الإشارة اليه في قانون الإجراءات الجبائية .

### الفرع الثاني: طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة

تعتبر قرارات مجلس الدولة نهائية فهي لا تقبل الطعن اللى عن طريق طعون حددها القانون على سبيل الحصر وهي:

الطعن بتصحيح الخطأ المادي،

الطعن بالتماس إعادة النظر ،

الطعن عن طريق المعارضة ،

الطعن عن طريق النقض ،

الطعن عن طريق الغير الخارج عن الخصومة،

الطعن بالتفسير ،

والتي سنفصل فيها كالآتي:

#### أولاً\_ الطعن بتصحيح الخطأ المادي:

لقد عرف قانون الإجراءات المدنية والإدارية تعريف الخطأ المادي وذلك في نص المادة<sup>1</sup> 287 حيث جاء في مضمونها (على أه يقصد بالخطأ المادي عرض غير صحيح لواقعة مادية أو تجاهل وجودها غير أ تصحيح الخطأ المادي أو الاغفال لا يؤدي الى تعديل ما قضى به الكم م حقوق والتزامات الأطراف ) ، في حين أن مجلس الدولة عرف الخطأ

<sup>1</sup> \_ المادة 287 من ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

المادي في قراره<sup>1</sup> الذي جاء فيه ( حيث أن عكس ما تضمنته عريضة المدعيان لا سيما بالنسبة للخطأ الثاني المثار قبلها في تطبيق القانون فإن الخطأ المادي يتعلق بسهو أو نسيان أو سقوط كلمة أو خطأ مطبعي أو خطأ في الترجمة أو غيرها من الأخطاء المادية شريطة أن لا تمس بجوهر النزاع).

ومن شروط وإجراءات دعوى التصحيح الخطأ المادي تكون وفقاً للأشكال والإجراءات المقررة لعريضة افتتاح الدعوى عملاً بأحكام المواد 13،14،15،16 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ويقدم الطلب في شكل عريضة من أحد الخصوم أو بعريضة مكتوبة<sup>2</sup> مشتركة منهم كما يمكن للنيابة العامة تقديم هذا الطلب، ويقدم طلب التصحيح في أجل شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار المشوب بالخطأ.

وقد جاء في نص المادة 964 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على التأشير بحكم تصحيح الخطأ المادي وعلى النسخ المستخرجة منه ويبلغ الخصوم المعنيون بحكم التصحيح<sup>3</sup> وتنقسم حالات الطعن بتصحيح الخطأ المادي:

عرض غير صحيح لواقعة مادية أو تجاهل وجودها كأن يصدر الحكم غيابياً في حق طرف حضر كافة مراحل الخصومة، وكذلك في حالة السهو والإغفال كسهو عن تعيين اسم الخبير للقيام بالمهمة المأمورة من طرفه، كذلك حالة الخطأ في الحساب كحساب المدة اللائق، وحالة عدم الرد على طلب الخصوم يعد خطأ مادياً وأخيراً منح تعويض مرتين على نفس الموضوع<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> \_ قرار مجلس الدولة رقم 21060 بتاريخ 2005/01/11، مجلة مجلس الدولة، عدد 7، 2005.

<sup>2</sup> \_ المادة 14 من ق.م.ا.، المرجع السابق.

<sup>3</sup> \_ المادة 964، المرجع نفسه.

<sup>4</sup> \_ كوسة فضيل، القاضي الإداري والمنازعات الضريبية، المرجع السابق، ص74.

بحيث أن هذا الطعن يجب أن يرفع أمام نفس الجهة المصدرة لهذا القرار، وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر في 14/06/2006 والذي جاء فيه:

( حيث أن المدعي في الطعن يلمس التصحيح الخطأ المادي الوارد في قرار الصادر بتاريخ 21/06/2005 عن مجلس الدولة والقول بأن تاريخ التظلم هو 18/02/2001 بدلا من 07/10/2000 وبالتالي الغاؤه والقضاء من جديد بتأييد الحكم المستأنف الصادر عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء قسنطينة بتاريخ 10/05/2003، وأن محافظ الدولة التمس رفض الطلب التصحيح لعدم التأسيس ).

وبرجوع إلى القرار موضوع طلب تصحيح الخطأ المادي يتبين بأن المدعى الحالي قد وجه الى مدير الضرائب بتاريخ 07/10/2000 تظلما بشأن سند التحصيل المحرر في 05/02/2000 وهي التظلم الذي اعتمده مجلس الدولة لحساب الآجال رفع الدعوى وأن المطبوعة المقدمة حاليا لمجلس الدولة المؤرخة في 18/01/2001 لا يمكن اعتمادها كونها لا تحمل ختم ادار الضرائب، حيث أن الخطأ الذي يمكن المجلس الدولة الفصل فيه هو الخطأ الذي يصدر عنه وأن احضار التظلم المزعوم في اطار دعوى تصحيح الخطأ المادي لا يمكن أخذه بعين الاعتبار الأمر الذي يجعله يصرح برفض الطعن لعدم التأسيس).

قد حدد مجلس الدولة في أحد قراراته شرطين رئيسيين يجب توافرها، أي الخطأ المادي والتي يجب أن يكون: مرتبطا بالوقائع المحضنة، وأن يكون الخطأ مؤثرا في القرار فإذا لم يؤثر على القرار وحقوقه فلأطراف سيفقدون مصلحة رفعه، وهذا ما جاء في قرار مجلس الدولة، قرار<sup>1</sup> الذي جاء فيه، (وعليه من حيث الشكل حيث وأنه في غياب التبليغ قانون القرار المستأنف، فان ثمة مجالا للاعتبار طلب التصحيح الخطأ المادي المقدم بتاريخ 11/11/2000 من طرف مديرية الضرائب لولاية البليدة مقبولا، من حيث الموضوع حيث

<sup>1</sup> \_ قرار مجلس الدولة ، رقم 007152 ، الصادر بتاريخ 24/06/2002، مجلة مجلس الدولة ، العدد 1 ، سنة 2002.



أنه يستخلص منه وثائق ومستندات مودعة في الملف، بأن مديرية الضرائب لولاية البلدية قدمت طلباً لتصحيح الخطأ المادي ضد قرار مجلس الدولة المؤرخ في 1999/07/26 الذي ألقى قرار الصادر عن الغرفة الإدارية لمجلس الدولة، البلدية المؤرخ في 1996/07/20، وقضت من جديد رفض ادعاءات إدارة التسجيل كونها جاءت خارج أجل سنة المنصوص عليها في المادة 118 من قانون التسجيل وأنها تعرض بأن قضاة مجلس الدولة أخذوا بعين الاعتبار الرسالة المؤرخة في 1987/06/15 للقول بأن الدعوى الإدارية رفعت خارج أجل سنة المنصوص عليه في المادة 118 من قانون التسجيل).

وأنها تعرض بأنها عازمت على ممارسة حق الشفاعة بتاريخ 1985/02/19 أي 3 أشهر و سبعة أيام بعد تسجيل عقد البيع وليس بتاريخ 1987/06/15.

وأنه يستخلص من الرسالة المؤرخة في 1985/02/19 بان إدارة الضرائب قد بلغت للسيد(د، ب) نيتها في ممارسة حق الشفاعة، وأن الرسالة المؤرخة في 1985/03/06 الموجهة من طرف مديرية العامة للضرائب والشؤون العقارية لوزارة المالية تؤكد إدارة هذه الإدارة في ممارسة حق الشفاعة. حيث أن هذا الخطأ المادي قد أثر على الحكم في القضية بما أن قضاة مجلس الدولة اعتبروا من أجل سنة المنصوص عليه في المادة 118 من قانون التسجيل الذي انقضى، وأنه إذا أخذنا بعين الاعتبار الرسالة المؤرخة في 1985/02/19 فان إدارة الضرائب قد تصرفت في الاجل القانوني وبتالي الغاء قرار مجلس الدولة المؤرخ في 1999/07/26، وفصلا من جديد تأسيس قرار الغرفة الإدارية لمجلس قضاء البلدية المؤرخ في 1996/07/20<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> \_ لكل عائشة ، المرجع السابق ،ص 25.

**ومن آثار دعوى التصحيح الخطأ المادي:**

ليس له أثر موقف أي يبقى القرار قابلاً للتنفيذ بالرغم من الطعن فيه عن طريق دعوى التصحيح الخطأ المادي ولا يمكن إيقافه<sup>1</sup>.

**ثانياً \_ الطعن بالتماس إعادة النظر:**

نص المشرع في نص المادة 394<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ( يرفع التماس إعادة النظر أمام الجهة القضائية التي أصدرت الحكم أو القرار أو الأمر الملتمس فيه وفقاً للأشكال المقررة لرفع الدعوى ، بعد استدعاء الخصوم قانوناً )، فقد اعتبره المشرع الجزائري من طرق الطعن غير العادية والذي يقتصر فقط على القرارات الصادرة عن مجلس الدولة.

**1\_ شروط وإجراءات قبول الطعن بالتماس إعادة النظر:**

لقد نص المشرع الجزائري على مجموعة من الشروط لئتم إعادة النظر في القرارات الصادرة عن مجلس الدولة والتي سنذكرها كالتالي:

**أ\_ عدم قابلية القرار للمعارضة والاستئناف :**

بحيث أنه يجب على الطاعن بالتماس إعادة النظر استنفاد الطعن بالمعارضة والاستئناف أولاً ثم اللجوء إلى هذا الطعن.

<sup>1</sup> \_ تنص المادة 348 من ق.ا.م.ا (على أنه ليس لطرق الطعن غير العادية والأجال ممارستها أثر موقف ما لم ينص على خلاف ذلك).

<sup>2</sup> \_ أنظر إلى المادة 394، المرجع نفسه.

### ب\_ دفع مبلغ الكفالة:

يجب على الطاعن بالتماس إعادة النظر سواء كان المكلف الضريبة أو إدارة الضرائب إيداع مبلغ الكفالة وفقاً للمادة 397<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية (بأنه يجوز للقاضي الحكم على الملتمس الذي خسر الدعوى بغرامة مدنية من عشرة آلاف دينار (10.000 دج) إلى (20.000 دج) دون الإخلال بالتعويضات التي قد يطالب بها) وحيث يمكن أن يصدر القرار ويقضي على الطاعن إذا خسر طعنه بعدم استرداد مبلغ الكفالة، وفقاً للأحكام المادة 2/388<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

### ج- شرط الميعاد القانوني:

وقد نصت المادة 393<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يحدد أجل الطعن بالتماس إعادة النظر بشهرين يسرى من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار أو من تاريخ اكتشاف التزوير أو من تاريخ استرداد الوثيقة المحتجزة بغير حق من طرف الخصم، ولا يقبل العريضة إلا إذا كانت مرفقة بوصل

### 2\_ حالات الطعن بالتماس إعادة النظر:

باستقراء نص المادة 393<sup>4</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجد أن حالات الطعن بالتماس إعادة النظر هي:

أ\_ إذا اكتشفت أن القرار قد صدر بناء على الوثائق مزورة قامت لأول مرة أمام مجلس الدولة بحيث يكون مجلس الدولة أسس قراره فعلاً على هذه الوثائق بحيث يجب أن

<sup>1</sup> \_ المادة 397 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 2/ 388 المرجع نفسه .

<sup>3</sup> \_ المادة 393 ، المرجع نفسه.

<sup>4</sup> - المادة 393 ، المرجع نفسه.

يكون لها تأثير على صدور القرار لصالح الطرف الآخر في الدعوى ، وان اكتشاف التزوير تم بعد صدور القرار المطعون فيه.

ب\_ اذا حكم على الخصم بسبب عد تقديمه وثيقة قاطعة كانت محتجزة عند الخصم وهنا يعني وجود وثيقة لدى الخصم ولكن الطاعن لم يكن على علم بها فقط بعد صدور قرار مجلس الدولة والخصم تعمد في عدم تقديمها أمام مجلس الدولة.

### 3\_ آثار الطعن بالتماس إعادة النظر:

تنتج عن الطعن بالتماس إعادة النظر الآثار التالية:

#### أ - عدم وقف التنفيذ:

الطعن بالتماس إعادة النظر لا يوقف تنفيذ القرار الصادر عن مجلس الدولة من طرف المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب

#### ب\_ عدم إمكانية إعادة الطعن بالتماس إعادة النظر من جديد:

حيث أنه لا يمكن رفع الالتماس على الالتماس وإلا سيكون مآله عدم القبول وهذا ماجاء في نص المادة<sup>1</sup> 396 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

#### ثالثا \_ الطعن بالمعارضة :

يعتبر الطعن بالمعارضة حسب نص المادة<sup>2</sup> 327 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث يعتبر الطعن بالمعارضة من الطرق الطعن العادية تمكن المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب من اللجوء الى مجلس الدولة مصدر القرار الغيابي وفقا للاحكام المادة<sup>3</sup> 953 التي تنص على أنه تكون القرارات الصادرة عن مجلس الدولة غيابيا قابلة للمعارضة .

<sup>1</sup> - المادة 396 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 327 ، المرجع نفسه .

<sup>3</sup> \_ المادة 953 ، المرجع نفسه .

## 1\_ شروط وإجراءات قبول المعارضة :

لقبول المعارضة يجب أن يتوفر على عدة شروط كالآتي:

### أ\_ توفر قرار غيابي:

ويثبت الغياب اذا اتضح أن المطعون ضده تم تبليغه ولم يقم بالإجراءات اللازمة ، يفصل قاضي مجلس الدولة غيابيا ومنه يكون لقرار قابلا للمعارضة التي تسمح للطاعن بالدفاع عن حقوقه اذا كان المكلف بالضريبة او حماية أموال الخزينة العمومية اذا كانت إدارة الضرائب هي الطاعنة بالمعارضة ضد القرار الغيابي ، ترفع المعارضة ممن صدر ضده القرار أي ان يكون طرفا في الدعوى

### ب\_ احترام الميعاد القانوني:

حسب نص المادة 329<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ( لا تقبل المعارضة إلا إذا رفعت في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار الغيابي)

## 2\_ آثار المعارضة:

ومن آثار الطعن بالمعارضة يترتب عليها ما يلي:

### أ \_ وقف تنفيذ القرار:

وقف التنفيذ القرار لقد جاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية بأن المعارضة أثر موقوف ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، وهذا ما جاء في نص المادة 955<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

<sup>1</sup> \_ المادة 329 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق .

<sup>2</sup> \_ المادة 955 ، المرجع نفسه.

وفي حالة قبول المعارضة من طرف مجلس الدولة يتم الغاء القرار الأول الذي أصدره ويحل محله قرار آخر يصدره المجلس على ذلك. وفي حالة عدم قبول المعارضة يكون في حالتين:

عند انتهاء الأجل القانوني للمعارضة والمحدد بشهر فيصبح القرار غير قابل للطعن بالمعارضة، وإذا تم الطعن يكون الطعن غير مقبول شكلا لفوات الأجل القانوني للطعن بالمعارضة، وإذا تم الطعن في الأجل القانوني ، ورأى مجلس الدولة أن ما قدمه الطاعن يؤيد قراره الأول يرفض المعارضة. وفي حالة الطعن بالمعارضة على المعارضة ، أي عندما يتخلف الطاعن ثانية عن القيام بالإجراءات اللازمة بالمواعيد المحددة قانونا ولا يقدم طلباته ولا دفعه فإنه ينتج عدم قبول الطعن بالمعارضة واعتبار المعارضة الثانية كأن لم تكن .

#### رابعاً\_ الطعن بالنقض:

يعرف سابقا أن الطعن بالنقض هو من الطعون غير العادية وقد نصت عليه المادة 349<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية (الأحكام والقرارات الفاصلة في موضوع النزاع والصادرة في آخر درجة عن المحاكم والمجالس).

#### 1\_ شروط الطعن بالنقض:

تكون الأحكام والقرارات القابلة للطعن بالنقض الصادرة في آخر درجة وهذا مانصت عليه المادة 350<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

لا يقبل الطعن بالنقض في الأحكام الأخرى الصادرة في اخر درجة إلا مع الأحكام الفاصلة في الموضوع ،وهذا مانصت عليه المادة 351<sup>3</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

<sup>1</sup> \_ المادة 349، من ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 350، المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ المادة 351 ، المرجع نفسه.

لا يقبل الطعن في ذات الوقت بالتماس إعادة النظر في الأحكام والقرارات المطعون فيها بالنقض وجاء في نص المادة<sup>1</sup> 352 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، ولا يقبل الطعن بالنقض إلا اذا قدم من أحد الخصوم أو من أحد الخصوم.

اما في أجال الطعن بالنقض والتي جاء فيها أنه يحدد أجل الطعن بالنقض بشهرين يسرى من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار محل الطعن ، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك. ويمدد أجال الطعن بالنقض الى ثلاثة أشهر اذا تم التبليغ الرسمي ، في موطنه الحقيقي ، أو المختار وقد نصت عليه المادة<sup>2</sup> 354 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية . ولا يسرى أجل الطعن بالنقض في الأحكام والقرارات الغيابية، إلا بعد انقضاء الأجل المقرر للمعارضة حيث نصت المادة<sup>3</sup> 359 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أنه لا تقبل أوجه جديدة للطعن بالنقض، باستثناء الأوجه القانونية المحضة أو تلك الناتجة عن الحكم أو القرار المطعون فيه. ويجوز للمحكمة العليا أن تثير من تلقاء نفسها وجها او عدة أوجه للنقض.

### أثار الطعن بالنقض:

لا يترتب الطعن بالنقض وقف التنفيذ للقرار، ماعدا في المواد المتعلقة بحالة الأشخاص وأهليتهم في دعوى التزوير ،يتم نقض الحكم او القرار كليا أو جزئيا، ويكون النقض جزئيا اذا تعلق بجزء من الحكم أو القرار، قابلا للانفصال عن الأجزاء الأخرى. يقتصر أثر النقض على مجال الوجه الذي أسس عليه، ماعدا في حالة عدم قابلية للتجزئة موضوع الدعوى أو التبعية الضرورية.

<sup>1</sup> \_ المادة 352 ، ق.ا.م.ا ، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 354 ، المرجع نفسه.

<sup>3</sup> \_ المادة 359 ، المرجع نفسه.

**خامسا \_ اعتراض الغير الخارج عن الخصومة:**

يجوز للغير الخارج عن الخصومة وفقا لأحكام المادة 380<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يهدف للاعتراض الغير الخارج عن الخصومة الى مراجعة أو الغاء القرار الذي فصل في اصل النزاع، ويفصل من جديد من حيث الوقائع والقانون. فيخول لكل شخص له مصلحة ولم يكن طرفا في النزاع ولا ممثلا في القرار المطعون فيه تقديم اعتراض الغير الخارج عن الخصومة. بحيث يكون هذا الاعتراض بعد الفصل في المنازعة وصدور القرار بخصوصها. ولهذا ولقبول هذا الطعن اشترط القانون وأن يكون لهذا الغير المعترض مصلحة حقيقية وقانونية. وقد نصت المواد 381 الى 389<sup>2</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية غير انه لم ينص بالنسبة للقضاء الإداري على الاعتراض الغير الخارج عن الخصومة ضد الأمر لاستعجالي المسموح به أمام القضاء العادي.

**1\_ شروط وإجراءات قبول الطعن باعتراض الغير خارج عن الخصومة:**

يجب توافر الشروط التي تضمنتها المواد:

أ\_ إرفاق عريضة الدعوى بنسخة من القرار المراد الاعتراض عليه.

ب\_ أن لا يكون الطاعن طرفا في الخصومة : يجب أن لا يكون الطاعن (المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب) طرفا في القرار وإلا كان مصير الاعتراض عدم القبول.

ج\_ تقديم الطعن في الأجل القانوني أمام مجلس الدولة:

يبقى اجل اعتراض الغير الخارج عن الخصومة على القرار قائما لمدة 15 سنة، تسري من تاريخ صدور القرار، غير أنه يخفض لمدة شهرين اذا تم التبليغ الرسمي، أو العلم اليقيني بالقرار.

<sup>1</sup> \_ المادة 380 ، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المواد من 381 الى 389 ، المرجع نفسه.



**سادسا \_ دعوى التفسير:**

نصت عليها المادة 965<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يفصل في دعوى التفسير وفقا للإشكال المنصوص عليها في المادة 285 من نفس القانون، حيث جاء في نص المادة 285<sup>2</sup> أنه يقدم طلبا تفسير الحكم، بعريضة من أحد الخصوم أو بعريضة مشتركة منهم ، وتفصل الجهة القضائية بعد سماع الخصوم أو بعد صحة تكليفهم بالحضور ويجب أن تتوفر عدة شروط وهي، شرط الإبهام والغموض، والأجل القانوني التي ترفع فيه الدعوى في أي وقت لأن الدعوى مرتبطة بالغموض.

ومن آثار دعوى التفسير أنها لا توقف تنفيذ قرار القضائي، وعدم تعديل القرار المطعون فيه، لأن دور القاضي هنا هو توضيح منطوق القرار.

**سابعا \_ الطعن الخاص لصالح القانون:**

إذا علم محافظ الدولة لدى مجلس الدولة بصدور حكم نهائي من المحكمة الإدارية وكان هذا الحكم مخالفا للقانون ولم يطعن فيه أحد أطراف المنازعة فله أن يعرض الأمر بعريضة عادية لدى المجلس. فالغاية من هذا الطعن هو عدم بقاء الأحكام والقرارات مشوبة بمخالفات جسيمة ، في القانون أو في الإجراءات<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> \_ المادة، 965، ق.ا.م.ا، المرجع السابق.

<sup>2</sup> \_ المادة 285، المرجع نفسه .

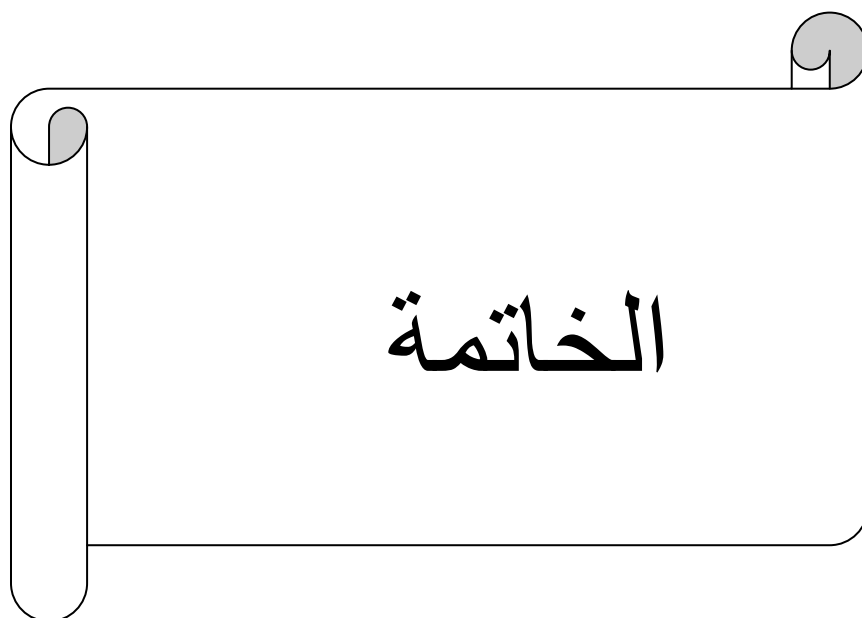
<sup>3</sup> \_ حسين فريجة ، المرجع السابق ، ص ص143،144.

وكخلاصة لهذا الفصل يختص مجلس الدولة بالنظر في المنازعات الضريبية باعتباره قاضي اختصاص أول وآخر درجة، قاضي استئناف وقاضي نقض ثم الفصل في المنازعات الضريبية عن طريق الطعن ضد حكم المحكمة الإدارية وكل طرف الطعن لم يتناولها قانون الإجراءات الجبائية، وبالتالي تتم دراستها بالرجوع إلى القانون الإجرائي العام لقانون الإجراءات المدنية والإدارية وتتمثل هذه الطرق في الطعن بالاستئناف والطعن بالنقض والكل منهما شروط إجراءاتها إلا أن الطعن بالنقض في المنازعات الضريبية لا يتم إلا بعد فوات أجل الاستئناف.

ومن خلال القضايا المسجلة والمفصلة فيها من طرف مجلس الدولة برزت أهمية نظر مجلس الدولة في المنازعات الضريبية.

ورغم أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية السابق اتسم بالعمومية وعدم الكفاية في التناول في المقابل أعفى قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد لموضوع الاستعجال في القضاء الإداري حقه من الاهتمام والتجديد.

كما نستخلص من هذا الفصل أن المشرع الجزائري وضع حماية للحقوق والمراكز القانونية والأطراف المتخاصمة في مواجهة أضرار قد تكون مستقبلا سواء لإدارة الجبائية أو المكلف بالضريبة وذلك من خلال وضع آلية تعد ضمانات للطرفين وهي الدعوى الاستعجالية والتي ترمي إلى مواجهة القضايا التي تتطلب السرعة، ولذلك قام المشرع بوضع مجموعة من الشروط التي يتوجب على قاضي الاستعجال التقيد بها، ولكن كون هذه الشروط المعقدة لا تسمح بتأدية الهدف المنوط بها خاصة كون المجال الجبائي يتعلق بجوانب مالية قد تسبب أضرارا إذا لم يتم تداركها في وقتها المحدد.



تتولى الجهات القضائية المختصة الفصل في المنازعات الضريبية كدرجة أولى المحكمة الإدارية، وتستأنف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة باعتباره يمثل الدرجة الثانية للتقاضي، وهذا للاعتبار المنازعة الضريبية من دعاوى القضاء الكامل، ومن الدعاوى الإدارية بحيث تهدف القواعد الإجرائية التي قمنا باتباعها في دراستنا، لهذه المذكرة الى تنظيم الحماية القضائية لحقوق المكلف بالضريبة وكذلك الخزينة العمومية.

فالمشرع الجزائري أتاح للمكلف بالضريبة قاعدتين للدفاع عن حقوقه في مواجهة الإدارة الضريبية، كما قام بتحديد الإجراءات التي يتطلبها الفصل في المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية التي ذكرناها سابقا، وهي متميزة عن باقي الدعاوى الإدارية الأخرى، وتتمثل أهم هذه الطرق هو اجراء التظلم الإداري المسبق كشرط إجباري في الدعاوى الضريبية، غير أنه جوازي في باقي الدعاوى الإدارية، خصوصا عندما أصبح هذا الاجراء الزامي في كل أنواع الدعاوى الضريبية بعدما كان غير إجباري في الضرائب غير المباشرة، وعندما كان مجلس الدولة غير مستقر في قضائه بالنسبة لحقوق التسجيل، بين إلزامية القيام بالتظلم الإداري المسبق من عدمه، الذي يعتبر شرط أساسي لقبول الدعاوى الضريبية أمام القضاء الإداري الذي يعتبر كضمان للحماية المكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية.

وتعتبر المرحلة القضائية التي تبدأ من رفع الدعوى، وهذا للأهمية العلمية، والنظرية لموضوع المنازعة ، وذلك من خلال الرقابة المستمرة للإدارة الضرائب، وكذلك نظرا الى أن المشرع منحها امتيازات وأساليب مختلفة لضمان استيفاء ديونها من طرف المكلف بالضريبة.

وباعتبار أن المنازعة الضريبة هي من دعاوى القضاء الكامل، فالقاضي في هذه الحالة تتعدى سلطته الغاء القرار، لتصل إلى التخفيض أو الاعفاء من دفع الضريبة المفروضة على المكلف بالضريبة، بما أن المرحلة القضائية للمنازعات الضرائب المباشرة، تتسم بكونها مرحلة إجرائية فالقاضي الضريبي يتمتع بسلطات واسعة تملئها الطبيعة القانونية.

ومن بين النتائج التي توصلنا اليها من خلال دراستنا لمختلف الطرق والإجراءات القضائية التي تمر عليها منازعات الضرائب المباشرة ما يلي:

منح المشرع الجزائري للقاضي الإداري عدة وسائل للتحقيق في هذه الدعوى، من الاستعانة بخبير، وسماع شهود، والانتقال للمعينة أماكن أو أي وسيلة أخرى من الوسائل التحقيق التي يراها ضرورية، ونجد هاته الأحكام في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والذي من خلاله أعطى له عدة صلاحيات أكثر، بحيث أصبح له دور فعال وإيجابي في دعاوى العامة، وفي دعاوى الضريبية خاصة.

كذلك نجد الإدارة الجبائية لديها إمكانية أن تقدم أثناء مجريات التسوية، وبتحديد أثناء التحقيق بطلبات جديدة وهذا يعتبر تغليب للسلطة الإدارة على المكلف، وإضعاف ضمانات الأخير أمام الإدارة.

كما يجب وضع بعض الحلول العلمية لتسهيل عمل القاضي، ومحاولة تبسيط الإجراءات المنازعة فيها، ضمانا لحقوق المكلفين بالضريبة.

قصر أجل رفع الدعوى الضريبية في مادة التحصيل الضريبي التي حددها المشرع بشهر يسرى من تاريخ التبليغ قرارات الإدارة أو من تاريخ انقضاء الأجل، المحدد للفصل في الاعتراض المكلف بالضريبة، باعتبار أن إدارة الضرائب تتمتع بامتياز، وعلى المكلف بالضريبة أن يلتزم بهذا الأجل القصير بمفرده.

وبعد كل ما تحدثنا عنه سابقا وكل ما يخص هذه المرحلة المهمة للمنازعة الضريبية والمتمثلة في المرحلة القضائية تطرح مشكلة حول عدم وجود قضاة متخصصين في المادة الضريبية لأننا لاحظنا اعتماد على خبراء أثناء التحقيق في المادة الضريبية.

ومن هذا فان فض النزاع الضريبي أمام الجهات القضائية يتطلب وقتا مطولا، وهذا ما يؤثر سلبا على مصالح المكلف بالضريبة، وهذا ما يستدعي وجود ضمانات للمكلف بالضريبة، كمقابل للامتيازات التي تتمتع بها إدارة الضرائب، وهذا من أجل تحقيق قضاء عادل.

تمت بحمد الله



# قائمة المراجع

I - المراجع باللغة العربية

أولاً\_ الكتب:

- 1\_ أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994.
- 2\_ الحسين بن شيخ أت ملويا، مبادئ الإثبات في المنازعة الإدارية، دار هومة ، الجزائر، 2001.
- 3\_ حسين الطاهري، شرح الوجيز الإجراءات المتبعة في المواد الإدارية ، دار الخلدونية ، الجزائر، 2005.
- 4\_ زكرياء محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل مع دراسة تحليلية في التشريعين الفرنسي والمصري ،مطبوعات جامعة القاهرة ، مصر، 1974.
- 5\_ رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994.
- 6\_ زين العابدين بن ناصر، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وجدان ، مصر 1974.
- 7\_ سالم راشد العلوي ، القضاء الإداري (دراسة مقارنة) ، دار الثقافة الأردن ،الأردن، 2009.
- 8\_ سعد عبد العزيز ، طرق وإجراءات الطعن في الأحكام والقرارات القضائية، دار هومة، الجزائر 2004.
- 9\_ سليمان محمد الطماوي، القضاء الإداري قضاء التعويض وطرق الطعن في المحاكم، دار الفكر العربي ، مصر ، 1977.
- 10\_ سيد بسيوني حسين، دار القضاء في المنازعات الإدارية، مطابع دار الشعب، مصر 1998.
- 11\_ عبد الرحمان بربارة، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، طبعة الثالثة، منشورات بغدادي، الجزائر، 2001.



12\_ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى عين ميلة، الجزائر 2005.

13\_ علي عوض حسن، الخبرة في المواد الجبائية، دار الفكر الجامعي ، مصر 1997

14\_ عمار بوضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2009.

15\_ عمر محمد الشوبكي، مبادئ الرقابة على أعمال الإدارة وتطبيقاتها في الأردن، جامعة الدول العربية المنظمة العربية للعلوم الإدارية، الأردن، سنة 1980.

16\_ مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعة الإدارية، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

17\_ نصر الدين هونوي، نعيمة تراعي، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة الجزائر، 2007.

#### ثانيا \_ الرسائل والمنكرات:

##### رسائل الدكتوراه :

1\_ مالك عليان، الدعوى الضريبية في التظلم القانوني الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة الجزائر، بن عكنون، 2008.

2\_ أحمد كمال الدين موسى ، نظرية الإثبات في القانون الإداري ،أطروحة لنيل شهادةالدكتوراه في الحقوق والعلوم الإدارية ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، 1976.

##### رسائل الماجستير:

1\_ حسين فريجة، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مذكرة ماجستير في الإدارة المالية العامة، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 1985.

- 2\_ الهام خرشي ، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة ماجستير في القانون العام جامعة فرحات عباس، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، سطيف، 2004.
- 3\_ سليم قصاص، المنازعات الجبائية الضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري قسنطينة، 2007-2008.
- 4\_ عائشة لكحل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، كلية الحقوق، الجزائر، 2014.

### ثالثا \_ المقالات:

- 1\_ عبد لله سلايم وآخرون، المنازعات الضريبية، مجلة مجلس الدولة، منشور الساحل، الجزائر 2003.
- 2\_ عبد العزيز أمقران، عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة عدد خاص بالمنازعات الضريبة الجزائر، 2003.
- 3\_ عبد العزيز أمقران، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، الجزائر، 2003.

### رابعا - النصوص القانونية:

#### \_النصوص التأسيسية:

- \_ دستور 1996 الصادر بموجب مرسوم الرئاسي رقم 438/96 بتاريخ 1996/12/07، الجريدة الرسمية عدد 76، صادر في 1996/12/08، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 442/20 بتاريخ 2020/12/30، الجريدة الرسمية عدد 82، صادر في 2020/12/30.

#### \_ نصوص التشريعية:

- 1\_ قانون عادي، رقم 02\_98 المؤرخ في 30 ماي 1998، يتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية عدد37، صادرة في 1998.
- 2\_ قانون عادي رقم 01\_98، المؤرخ في ماي 1998، يتعلق باختصاص مجلس الدولة وتنظيمه وعمله ، جريدة الرسمية عدد37، صادرة في 1998.
- 3\_ الأمر 154\_66، المؤرخ في 08/06/1966، المتضمن لقانون الإجراءات المدنية والإدارية (ملغى).
- 4\_ الأمر 101\_76، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الصادر جريدة الرسمية عدد 102، صادر في 22 /12/1976، المعدل والمتمم.
- 5\_ قانون رقم 36\_90، الصادر في 31/12/1990، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية، عدد 57 ، المؤرخ في 1990.
- 6\_ قانون رقم 21\_01 المؤرخ في 22/12/2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية، عدد 79، المؤرخة في 23 ديسمبر 2001، المعدل والمتمم.
- 7\_ قانون رقم 09\_08، المؤرخ في 25 /2/ 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية عدد21، صادر في 2008/04/23.

#### خامسا - القرارات:

- 1\_ قرار مجلس الدولة، رقم 69818 ، الصادر بتاريخ 08/03/1993، صادر في مجلة القضائية للمحكمة العليا ، الجزائر، العدد1993،2.
- 2\_ قرار مجلس الدولة، رقم 647147 ، الصادر بتاريخ 10/02/1999، مجلة مجلس الدولة، الجزائر ، العدد1، سنة 1999.
- 3\_ قرار مجلس الدولة، رقم 30553، الصادر بتاريخ 21/12/2001، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر ، العدد1، سنة 2001 .

- 4\_ قرار مجلس الدولة، رقم 007152 ، الصادر بتاريخ 2002/06/24، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر، العدد1 ، سنة 2002.
- 5\_ قرار مجلس الدولة، رقم 005671، الصادر بتاريخ 2002/12/17 ، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر، العدد1 ، سنة 2002.
- 6\_ قرار مجلس الدولة، رقم 006257، الصادر بتاريخ 2003/02/21، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر، عدد خاص بالمنازعات الضريبية ، 2003.
- 7\_ قرار مجلس الدولة ، رقم 007470، الصادر بتاريخ 2003/03/10، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر، عدد خاص بالمنازعات الضريبية ، 2003، الغرفة الثانية .
- 8\_ قرار مجلس الدولة ، رقم 21060، الصادر بتاريخ 2005/01/11، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر، عدد 7، 2005 الغرفة الثانية.
- 9\_ قرار مجلس الدولة، رقم 021061، الصادر بتاريخ 2005/11/18، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر، عدد 7، 2005 الغرفة الثانية.
- 10\_ قرار مجلس الدولة، رقم 024184، الصادر بتاريخ 2008/03/08، صادر في مجلة مجلس الدولة، الجزائر، عدد1 ، سنة 2008 ، الغرفة الثانية.
- 11\_ قرار مجلس الدولة ، رقم 068842، الصادر بتاريخ 2012/02/16 ، الصادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر ، عدد1 ، سنة 2012 ، الغرفة الثانية .
- 12\_ قرار مجلس الدولة ، رقم 085298 ، الصادر بتاريخ 2014/06/12، صادر في مجلة مجلس الدولة ، الجزائر عدد 1 ، سنة 2014 ، الغرفة الثانية .

## سادسا - الأحكام القضائية:

حكم المحكمة الإدارية، الأغواط ، رقم 14/00065 ، الصادر بتاريخ 2014/04/16.

## II - المراجع باللغة الفرنسية

1\_ JEAN PIENE LOOTEM ,guidée de procédure fiscales, obligation, droit recours ,édition liaisons ,paris ,1997.

2\_ RIVER(J),droit administratif, précis, dally,paris,1970.

3\_ CHARLS DEBBASH ,contentieux administratif ,2eme , édifiions, dalloz ,paris,1978.

4\_ RECUEILOFFICIEL ,de contributions direct(jurisprudence),paris,1955 .



# فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
	الشكر والعرفان
	الإهداء
1	المقدمة
<b>الفصل الأول: المنازعات الضريبية أمام المحاكم الإدارية</b>	
7	المبحث الأول: شروط قبول الدعوى الضريبية المرفوعة أمام المحاكم الإدارية
7	المطلب الأول: شروط قبول الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة
8	الفرع الأول: الشروط الشكلية
9	أولا : الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية
10	1-عريضة افتتاح الدعوى
13	2_ الاختصاص النوعي
14	2_ الاختصاص الإقليمي
15	ثانيا_ الشروط منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية
16	1_ شرط التظلم الإداري المسبق
19	2_ شرط احترام الآجال القانونية
23	الفرع الثاني: الشروط الموضوعية
23	أولا_ أن يكون محل الطعن دعاوى الوعاء الضريبي
25	ثانيا_ أن يكون محل الطعن دعاوى التحصيل
26	المطلب الثاني: شروط قبول الدعوى المرفوعة من طرف إدارة الضرائب
27	الفرع الأول: الشروط الشكلية
27	أولا_ شروط منصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية
27	1_ عريضة افتتاح الدعوى

28	2_الاختصاص الإقليمي
28	ثانيا _ شروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية
28	1_الميعاد القانوني لرفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب:
29	الفرع الثاني: الشروط الموضوعية
29	أولا_ أن يكون رأي اللجان غير مؤسس
31	ثانيا_ صاحب الحق في رفع الدعوى الضريبية ممثلا إدارة الضرائب
32	المبحث الثاني: سير الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية
32	المطلب الأول: التحقيق في الدعوى الضريبية الإدارية
32	الفرع الأول:الإجراءات العامة في التحقيق
33	أولا: دور القاضي وأطراف الخصومة في التحقيق
33	1_ دور القاضي الإداري في التحقيق
34	2_ دور أطراف الخصومة في التحقيق:
36	ثانيا: عبء الإثبات في الدعوى الضريبية الإدارية
36	1_ عبء الإثبات في المنازعة الإدارية
37	2_ عبء الإثبات في المنازعة الضريبية
38	الفرع الثاني: الإجراءات الخاصة للتحقيق
39	أولا: إجراء الخبرة
39	1_ تعيين الخبير
40	2_ رد الخبير
41	3_ إجراءات الخبرة
42	ثانيا: إجراء التحقيق المضاد
42	المطلب الثاني:الفصل في الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية



42	الفرع الأول: الجدولة وسير الجلسة
43	أولاً: الجدولة
43	ثانياً: سير الجلسة
44	الفرع الثاني: صدور الحكم وتبليغه
45	أولاً: صدور الحكم
45	ثانياً : شكل الحكم ومضمونه
45	1_ شكل الحكم
46	2_ مضمون الحكم
47	ثالثاً: تبليغ الحكم
48	الفرع الثالث: آثار الحكم
48	أولاً: حيازة الحكم الحجية الشيء المعفي منه
49	ثانياً :آثار الحكم على أطراف الخصومة
51	ثالثاً_ خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية الإدارية
<b>الفصل الثاني : المنازعة الضريبية أمام مجلس الدولة</b>	
54	المبحث الأول:شروط قبول الاستئناف لدى مجلس الدولة
54	المطلب الأول: الأحكام القابلة للاستئناف
55	الفرع الأول: أن يكون الحكم المستأنف قضائياً
55	الفرع الثاني: أن يكون الحكم المستأنف ابتدائياً
56	الفرع الثالث: أن يكون صادر عن المحكمة الإدارية
57	الفرع الرابع: الأحكام الأخرى المعنية بالاستئناف
59	المطلب الثاني: الشروط الشكلية المتعلقة بطعن بالاستئناف
61	الفرع الأول: بيانات عريضة الاستئناف

65	الفرع الثاني: إجراءات ومواعيد طعن بالاستئناف
65	أولاً: إجراءات إيداع الطعن بالاستئناف
66	ثانياً: ميعاد الطعن بالاستئناف
67	الفرع الثالث: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة
70	المبحث الثاني: آثار رفع الاستئناف أمام مجلس الدولة
71	المطلب الأول: القضاء الاستعجالي في الأمور الجبائية
71	الفرع الأول: موضوع الدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية
74	الفرع الثاني: شروط الدعوى الاستعجالية
74	أولاً: الشروط الموضوعية
78	ثانياً: الشروط الشكلية
79	الفرع الثالث: إجراءات الدعوى الاستعجالية
80	الفرع الرابع: البث في الدعوى الاستعجالية
81	أولاً: استئناف الأمر الاستعجالي
81	ثانياً: تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الاستئناف
82	المطلب الثاني: صدور قرار مجلس الدولة وطرق الطعن فيه
82	الفرع الأول: صدور قرار عن مجلس الدولة
85	الفرع الثاني: طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة
85	أولاً: الطعن بتصحيح الخطأ المادي
89	ثانياً: الطعن بالتماس إعادة النظر
91	ثالثاً: الطعن بالمعارضة
93	رابعاً: الطعن بالنقض
95	خامساً: اعتراض الغير الخارج عن الخصومة

96	سادسا _ دعوى التفسير
96	سابعا : الطعن الخاص لصالح القانون
97	الخاتمة
100	قائمة المراجع
106	فهرس المحتويات
	الملخص

## الملخص:

يعتبر القضاء صمام الأمان وحامي الحقوق، لا سيما في المنازعات الضريبية للضرائب المباشرة لذا جعله المشرع آخر طريق للطعن في قرارات الإدارة الضريبية التي لا يرضى بها المكلف بالضريبة بعد إتمام إجراءات الطعن الاجباري.

حيث خول المشرع للطرف الضعيف في علاقة المديونية إمكانية الطعن القضائي كحق مكفول دستوريا ويمكن أن يعمل على خلق علاقة متوازنة بين طرفين في الأصل غير متساويين.

## Résume

Le pouvoir judiciaire est considéré comme la soupape de sécurité et protecteur des droits, en particulier dans les litiges fiscaux pour les impôts directs, de sorte que le législateur en a fait le dernier moyen de contester les décisions de l'administration fiscale, que ne satisfait pas le contribuable après l'achèvement des procédures d'appel obligatoires.

Lorsque le législateur a donné au parti faible dans la relation de dette la possibilité d'une contestation judiciaire en tant que droit garanti par la constitution et peut travailler à créer une relation équilibrée entre deux parties initialement inégales.