

جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



دور القاضي الإداري في المنازعات الضريبية

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون العام
تخصص: قانون عام داخلي

إشراف:
أ/سمير بلحيرش

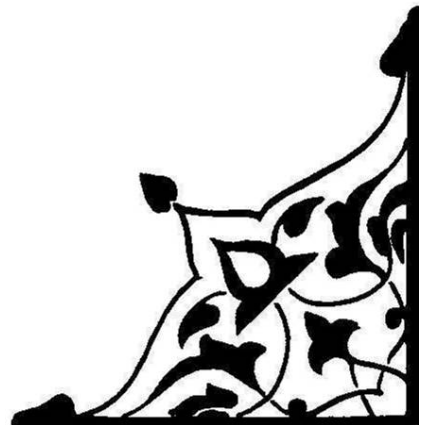
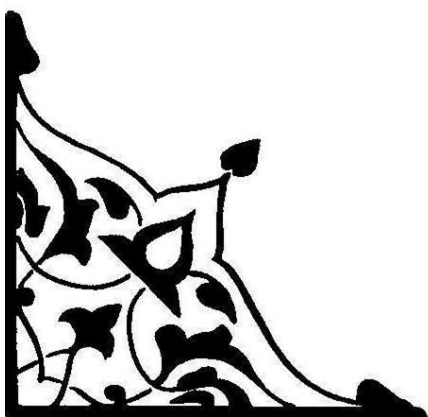
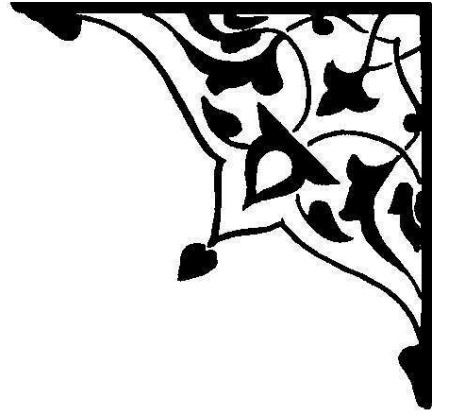
إعداد:
- حنان سنة
- حورية شوكي

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
سهيلة بوزيرة	أستاذ مساعد - أ -	محمد الصديق بن يحي جيجل	رئيسا
سمير بلحيرش	أستاذ مساعد - أ -	محمد الصديق بن يحي جيجل	مشرفا ومقررا
ليلى مشطر	أستاذ مساعد - أ -	محمد الصديق بن يحي جيجل	مناقشا

السنة الجامعية: 2015 - 2016 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



سورة طه 24-25

شكر وتقدير

بداية نحمد الله تعالى على توفيقنا في انجاز هذا العمل المتواضع والذي

أمدنا بالصبر والعزيمة، ونشكر الله أيضا على جميع النعم التي وهبنا إياها

ودفعنا إلى السير في طريق الحق والعلم والمعرفة

كما نتشرف بتقديم الشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف **سمير بلحيرش**

ونشكره على كل النصائح والتوجيهات التي أفادنا بها.

والذي لم يخل علينا بنصائحه.

إلى كل من علمنا حرفا نقول شكرا.

حورية - حنان

قائمة المختصرات:

ق.إ.م.إ ← قانون الإجراءات المدنية والإدارية

ق.إ.ج ← قانون الإجراءات الجبائية

ج ر ← جريدة رسمية

مقدمة

العدالة هي القطاع الذي تسعى كل الدول إلى ترفيقته وحمايته وإعطاءه أهمية بالغة ويتجلى ذلك من خلال الأجهزة القضائية التي تعمل على حماية المبادئ الأساسية، والأسس القانونية القائمة عليها، ويتطور أبعاد وأهداف هذه الحماية، أصبح لزاما على الجهة المختصة إيجاد أنظمة قانونية كفيلة باحتواء هذه الأبعاد خاصة فيما يتعلق بمراقبة أعمال الدولة (الإدارة).

لذلك وسعيا لتأهيل وتفعيل دور القضاء على اعتبار كونه أحد أهم وأبرز الآليات المعتمدة للحفاظ على المشروعية وموجباتها، فقد عمد المؤسس الدستوري من خلال المراجعة الدستورية الحاصلة سنة 1996 إلى تنصيب قضاء إداري مستقل، عهد إليه مراقبة الإدارة والفصل في المنازعات التي تكون طرفا فيها، بصفتها صاحبة السلطة والسيادة، تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة من جهة، وتمس حقوق وحرقات الأفراد من جهة أخرى.

وفي إطار تحقيق الحماية العامة للأفراد ومواجهة أعمال الإدارة، نظرا لقوة مركزها القانوني مقارنة بمركز الأفراد، أعطى المشرع لهذا الأخير حق اللجوء إلى القضاء المختص، في حالة تضرره من قرارات الإدارة، وجعل الدعوى القضائية أداة في يده لرفع النزاع إلى القضاء الإداري ، ومن بين هذه النزاعات، تلك المتعلقة بالضريبة.

وتعتبر الضريبة من الموارد المتاحة التي تساهم في الانتعاش الاقتصادي والاجتماعي، إذ تعتبر من أهم المصادر التي تمول خزينة الدولة وتحقق التنمية المستدامة، لكن هذه الأخيرة لا تحقق أهدافها إلا إذا تم تحديدها على أساس العدالة، والعدالة الضريبية منصوص عليها دستوريا، حيث نصت المادة 64 من دستور 1996 أن كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، كما لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، حيث أصبحت الضريبة فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم المكلف بأدائها دون مقابل لكي تتمكن الدولة من تحقيق المصلحة العامة.

ومن خلال ما سبق يتضح أن للمعادلة الضريبية وجهان أساسيان، أحدهما يتمثل في الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضريبة، والآخر يمثل تكليف مالي واجب على المكلفين دفعه، كون هذه الأخيرة مورد هام لخزينة الدولة، وفي إطار أداء الإدارة الضريبية لهذه المهام قد تثار مسائل نزاعية بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، حول مقدار الوعاء الضريبي، أو طرق وآليات التحصيل الضريبي.

ومنه يمكن تعريف المنازعة الضريبية على أنها مجموعة الخلافات القائمة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، والتي تثار وفقاً لأسباب نذكر منها:

- إمتناع المكلف عن تسديد ما فرضته الإدارة الضريبية.
- إعتراض المكلف عن إجراءات المتابعات.
- مطالبة المكلف باستدراك الأخطاء أثناء تقدير مبلغ الضريبة المستحق.
- تهرب المكلف عن دفع الضريبة أو الغش الضريبي.
- المراقبة الجبائية من طرف الإدارة الضريبية بمناسبة قيامها بوظائفها.

وباعتبار أن المنازعة الضريبية منازعة إدارية بحسب طبيعتها سواء بالنظر إلى أطرافها أو بالنظر إلى القانون الواجب التطبيق للفصل فيها، والمتمثل في قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية اللذين يعتبران من فروع القانون العام الذي يغلب عليه طابع تحقيق المصلحة العامة، فإن القاضي الإداري هو الملاذ الأخير للمكلف بالضريبة للحصول على حقوقه سواء أمام المحكمة الإدارية كأول درجة أو مجلس الدولة كآخر درجة، الذي يكون له دور إيجابي وفعال في مجريات الخصومة الضريبية، وهذه المكانة التي يتمتع بها القاضي الإداري ليست ملجأً للمكلف بالضريبة فقط، بل يمكن للإدارة الضريبية كذلك الدفاع عن مصالحها بواسطة دفعاتها القضائية.

وتجدر الإشارة إلى أن موضوع سلطات القاضي الإداري في المنازعات الضريبية لا يقتصر على الدور الإيجابي الذي يلعبه القاضي الإداري عبر كل مراحل الخصومة، بل يتعدى إلى السلطات الواسعة التي منحها المشرع الجزائري للقاضي الإستعجالي للحد والتصدي للقرارات المتعسفة الصادرة عن الإدارة.

أهمية الموضوع:

تكمن أهمية موضوعنا هذا في:

- معرفة مدى إمكانية القاضي الإداري من الموازنة بين سلطات الإدارة الضريبية وحقوق المكلفين بالضريبة.
- تبيان سلطات القاضي الإداري عبر مراحل الخصومة الإدارية في النزاع الضريبي.
- معرفة مدى التطبيق الوافي للقوانين الإدارية الخاصة بالنزاع الضريبي.
- محاولة الإلمام بكل مراحل وإجراءات سير الدعوى الضريبية، ومعرفة مدى نجاعتها في حل النزاع الضريبي.
- إبراز الدور الذي يؤديه قاضي الإستعجال في وقف تنفيذ القرارات الإدارية المتعسفة ومدى أهمية ذلك في حماية الحقوق الخاصة والعامة.
- التحقق من مدى فعالية السلطات الممنوحة للقاضي الإستعجالي في إجبار الإدارة على تنفيذ القرارات الصادرة عنه.

أسباب اختيار الموضوع:

من الأسباب التي أدت بنا إلى دراسة هذا الموضوع:

أ - الأسباب الموضوعية:

- خصوصية هذا النوع من المنازعات من خلال الإجراءات الخاصة التي تميزها عن غيرها من الدعاوى الإدارية.
- أهمية موضوع سلطات القاضي الإداري في حل معادلة حماية حقوق وأموال الأفراد من جهة، وضمان تحصيل أموال الخزينة العمومية من جهة أخرى.
- موضوع سلطات القاضي الإداري في المنازعات الضريبية لم ينل حظه من الدراسة الذي يظهر من قلة المؤلفات ولد لدينا الدافع والحافز لدراسة هذا الموضوع.

ب - الأسباب الذاتية:

- إقتناعنا بأن القضاء الإداري هو قضاء حامي للحقوق والحريات الأساسية للأفراد وضامن لاستمرار النشاط الإداري.

أهداف البحث في الموضوع

- الوقوف على الآليات القانونية المعتمدة في تسوية النزاع الضريبي بالوسائل القضائية من خلال تسليط الضوء على دور القاضي الإداري في الموازنة بين مصلحة المكلف بالضريبة ومصلحة الإدارة الضريبية التي هي مصلحة عامة.
- المساهمة في إثراء المكتبة القانونية ببحث يبين دور القاضي في حل المنازعة الضريبية.

إشكالية البحث:

ومن هذا المنطلق فإن الإشكالية المطروحة في موضوع دراستنا هذه تتمثل في:

- ما مدى نجاعة دور القاضي الإداري في تسوية المنازعات الضريبية؟

وتتدرج تحت هذه الإشكالية الرئيسية التساؤلات الفرعية التالية:

- فيما تتمثل الإجراءات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية وكذا أمام مجلس الدولة؟
- ما هي الآليات القضائية المتبعة أمام القضاء الإستعجالي في المادة الجبائية؟
- ما مدى فعالية الدور الذي يؤديه القاضي الإستعجالي في وقف تنفيذ القرارات التعسفية الصادرة عن الإدارة الجبائية؟

المنهج المعتمد:

ومن أجل الإجابة على هذه الإشكالية اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة الإجراءات القانونية التي يقوم بها القاضي الإداري في حل المنازعات الضريبية في ظل حماية حقوق وحرية الأفراد.

الصعوبات:

- قلة المراجع المتخصصة في مجال المنازعة الضريبية.
- صعوبة الإلمام بكافة جوانب الموضوع نتيجة لما تعرفه القوانين التي تحكم النزاع الضريبي من تشتت وتوزيع في أكثر من قانون وكذا نتيجة للتعديلات المتكررة لهذه القوانين وتعقيبه.

ولدراسة هذا الموضوع بطريقة نتمكن من خلالها الإلمام بكل ما يتعلق به قسمنا بحثنا هذا إلى فصلين:

الفصل الأول: جاء تحت عنوان "رقابة قاضي الموضوع على النزاع الضريبي" وقد قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: توصل المحكمة الإدارية بالنزاع الضريبي.

المبحث الثاني: الطعن في الأحكام والقرارات الفاصلة في النزاع الضريبي.

الفصل الثاني: جاء تحت عنوان "رقابة قاضي الاستعجال على النزاع الضريبي"

المبحث الأول: شروط قبول الدعوى الإستعجالية ولجراءاتها.

المبحث الثاني: حالات الاستعجال في المادة الجبائية.

الفصل الأول:

رقابة قاضي الموضوع على

النزاع الضريبي

الفصل الأول: رقابة قاضي الموضوع على النزاع الضريبي

تعد المرحلة القضائية في تسوية المنازعات الضريبية، الوسيلة الممنوحة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة من أجل التمتع بالحماية القضائية، أو بالأحرى الإمتياز الممنوح لكل من الطرفين لإسترجاع الحق الضائع، وتأتي هذه المرحلة بعد تقديم التظلم الإداري إلى المدير الولائي للضرائب، أو لجان الطعن الولائية بغرض تصفية النزاع دون اللجوء إلى القضاء.

وقد حدد القانون الجهات القضائية المختصة بالفصل في هذا النوع من المنازعات والمتمثلة في المحكمة الإدارية ومجلس الدولة، تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين، إذ أن رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية تعتبر الخطوة الأولى في هذه المرحلة، خاصة في ما يتعلق بالمنازعات الجبائية، وقد اشترط المشرع جملة من الإجراءات القانونية، والشروط الضرورية التي يجب توافرها، لرفعها أمام القاضي الإداري، والتي تسمح له وتلزمه في نفس الوقت أن يبيث في موضوع الخلاف، بدءاً من تقديم العريضة الإفتتاحية للدعوى وصولاً إلى صدور الحكم والقرار تطبيقاً لقانوني الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية.

وعند الفصل في الموضوع فإن القاضي قد يصيب أو يخطأ في تطبيق القانون أو في تقدير الوقائع ومقتضيات العدالة، لهذه الإعتبارات لا بد من فتح المجال للمضور من أن يتظلم من الحكم الذي لحق به عن طريق الطعن فيه قضائياً أمام محكمة الدرجة الثانية.

وعليه قسمنا هذا الفصل والذي جاء تحت عنوان رقابة قاضي الموضوع على النزاع

الضريبي إلى مبحثين:

- توصل المحكمة الإدارية بالنزاع الضريبي (مبحث أول).
- الطعن في الأحكام والقرارات الفاصلة في النزاع الضريبي (مبحث ثاني).

المبحث الأول: توصل المحكمة الإدارية بالنزاع الضريبي

أعطى المشرع الجزائري المحاكم الإدارية ولاية عامة للفصل إبتدائيا في المنازعات التي تكون الدولة طرفا فيها، وذلك تطبيقا للمعيار العضوي المنصوص عليه في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾، كما أشارت المادة 82 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية إلى أن الإختصاص بالنظر في المنازعات الضريبية يعود للمحاكم الإدارية التي جاء نصها كما يلي: « يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص طبقا لأحكام المادة 950 أدناه أمام المحكمة الإدارية »⁽²⁾.

وليس للدعوى الإدارية كأصل عام أثر موقف للقرار المطعون فيه، وهذا يدخل في السياق العام القاضي بتمتع القرار الإداري بالطابع التنفيذي⁽³⁾، وعليه وجب أن تتوفر في الدعوى الضريبية جملة من الشروط الضرورية والإجراءات اللازمة، ومنه ارتأينا تقسيم مبحثنا هذا إلى مطلبين، المطلب الأول نتناول فيه شروط وإجراءات رفع الدعوى الضريبية أما بالنسبة للمطلب الثاني فنتناول فيه سلطات القاضي الإداري في المنازعة الضريبية والحكم الصادر عنه.

(1) المادة 800 من القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، 2008 تنص على ما يلي: « المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية.

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

(2) قانون رقم 21/01، المؤرخ في 2001/12/22، المعدل والمتمم، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، جريدة رسمية، عدد 79، 2016.

(3) عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، الطبعة الأولى، دار جسور، الجزائر، 2013، ص 376.

المطلب الأول: شروط وإجراءات رفع الدعوى الضريبية

الدعوى الضريبية تخضع للشروط الشكلية العامة المنصوص عليها في القواعد الإجرائية العامة كما هو الحال بالنسبة للدعاوى القضائية الأخرى، كما يتميز بشروط شكلية خاصة منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، تتعلق أساسا بشروط الدعوى الضريبية التي تميزها عن غيرها من الدعاوى⁽¹⁾.

وسنقوم فيما يأتي بإيجاز هذه الشروط والإجراءات من خلال فرعين، الفرع الأول ندرس فيه الشروط والإجراءات العامة والفرع الثاني ندرس فيه الشروط والإجراءات الخاصة.

الفرع الأول: الشروط والإجراءات العامة

وهي شروط تخص الدعوى الإدارية والمدنية على حد سواء تتمثل فيما يأتي:

أولا: الشروط الخاصة بأطراف الخصومة

حسب الرؤية التقليدية يتطلب ممارسة الدعوى بالنسبة للشخص الذي يمتلك الحق في الإدعاء تمتعه بالمصلحة، الصفة والأهلية، هذا ما كرسه قانون الإجراءات المدنية القديم من خلال مادته 459، أما في النظريات الحديثة وباستحداث قانون الإجراءات المدنية والإدارية 09/08، أصبحت الأهلية لا تشكل شرطا من شروط قبول الدعوى الإدارية، وإنما تعتبر كشرط إجرائي فقط، وعليه فإن رفع الدعوى من طرف ناقص الأهلية مقبول غير أن إجراءات مباشرة الخصومة باطلة، وعلى القاضي أن يطلب من رافع الدعوى في هذه الحالة تصحيح العريضة بأن يتقدم وليه أو وصيه، وعليه فالدعوى تشتت الصفة والمصلحة فقط

(1) مالك عليان، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، القانون العام، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، الجزائر، 2009/2008، ص 130.

وهذا ما كرسته المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾، وهما شرطان لقبول الدعوى يترتب عن عدم توفرهما رفض الدعوى، الذي يجعل الحكم الصادر كأنه حائز على حجية الشيء المقضي فيه، أما الأهلية فالحكم الصادر عن عدم توفرها يكون بعدم قبول الدعوى شكلا، ولا يحوز على حجية الشيء المقضي فيه.

1- الصفة

بغض النظر عن الخلافات الفقهية حول تحديد ماهية الصفة، يجب أن يتمتع كل من يدعي أمام القاضي بصفة التقاضي أي السند القانوني الذي يمنحه القدرة على الإدعاء وهي شرط أساسي لممارسة الدعوى، مما يعني وجوب توافر السلطة التمثيلية للمدعي والمدعى عليه، ولا تقبل الدعوى إلا إذا كان رافع الدعوى يدعي حقا له أو مركزا قانونيا لنفسه⁽²⁾.

وعلى العموم تعتبر الصفة جزءا من المصلحة في التقاضي ويكون صاحب الصفة في الدعوى هو صاحب المصلحة ذاتها⁽³⁾.

2- المصلحة

يقضي المبدأ العام أنه لا دعوى بدون مصلحة، فشرط المصلحة يتطلب في جميع الدعاوى القضائية، والمقصود بالمصلحة هي الفائدة التي يجنيها محرك الدعوى من وراء مباشرة دعواه ويشترط أن تكون هذه المصلحة:

1- مصلحة شخصية ومباشرة: يجب أن يتوفر في المصلحة الطابع الشخصي والمباشر إذ لا يمكن أن تكون مصلحة الغير هي التي تضررت وأن يكون في حالة قانونية تبيّن بأن

(1) المادة 13 من ق.إ.م.إ.ج. تنص على ما يلي: « لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون ». «

(2) عبد السلام ديب، قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، الطبعة الثانية، موفم للنشر، الجزائر، 2011، ص 64.

(3) عمر بوجادي، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2011، ص 109.

القرار الإداري قد أثر فيه تأثيرا مباشرا.

2- أن تكون مصلحة شخصية قائمة أو محتملة: يقصد بها أن تكون المصلحة متوفرة ومتواجدة أثناء رفع الدعوى الإدارية أو محتملة الوقوع أي احتمال الإضرار بالحقوق الذاتية⁽¹⁾.

3- الأهلية

تعتبر الأهلية كشرط إجرائي من النظام العام، فلا يجوز إعطاء شخص أهلية ليست له، أو الإنقاص من كمال أهليته، إذ يشترط في رافع الدعوى أن يكون بالغا سن الرشد وفي كامل قواه العقلية ولم يحجر عليه⁽²⁾، وتتقضي أهلية الشخص بالوفاة وكذلك الحال بالنسبة للشخص المعنوي إذا انقضت شخصيته بالاندماج والتصفية قبل رفع الدعوى فهي باطلة بطلانا مطلقا، كذلك بالنسبة لمخالفة قواعد التمثيل القانوني فإنها تؤدي إلى البطلان المطلق⁽³⁾.

ثانيا: الشروط العامة الأخرى

وتتمثل فيما يلي:

1- وجوبية التمثيل بمحامي

إن التمثيل أمام المحكمة الإدارية من طرف الخصوم لا بد وأن يكون ممثلا بمحامي وذلك تحت طائلة عدم قبول الدعوى وهذا ما جاءت به المادة 815 و 827 من قانون

(1) عبد السلام ديب، مرجع سابق، 2011، ص 109.

(2) المادة 40 من الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 20 رمضان 1395، الموافق لـ 1975/09/26 والمتضمن القانون المدني، ج ر، عدد 78، معدل ومتمم بموجب قانون رقم 07-05 المؤرخ في 13/05/2007 تنص على ما يلي: « كل شخص بلغ سن الرشد متمتعاً بقواه العقلية، ولم يحجر عليه، يكون كامل الأهلية لمباشرة حقوقه المدنية.

وسن الرشد تسعة عشر (19) سنة كاملة.»

(3) نبيل صقر، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار الهدى، الجزائر، 2009، ص 128.

الإجراءات المدنية والإدارية وتعفى من ذلك الدولة والأشخاص المعنوية المذكورة في المادة 800 من نفس القانون المشار إليها سابقاً⁽¹⁾.

2- دفع الرسوم القضائية

تودع العريضة بأمانة ضبط المحكمة الإدارية مقابل دفع الرسم القضائي ما لم ينص القانون بخلاف ذلك وتعفى من ذلك الدولة والأشخاص المعنوية المشار إليها سابقاً⁽²⁾.

3- وجوب توفر البيانات الأساسية للعريضة

يجب توفر عريضة افتتاح الدعوى على البيانات التالية:

- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.
- إسم ولقب المدعي وموطنه.
- إسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم، فأخر موطن له.
- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الإجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.
- عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.
- الإشارة عند الإقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى⁽³⁾.

(1) يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2015/2014، ص 107.

(2) المادة 821 ق.إ.م.إ.ج.

(3) المادتان 15، 816 ق.إ.م.إ.ج.

الفرع الثاني: الشروط والإجراءات الخاصة لرفع الدعوى الضريبية

إضافة إلى الشروط العامة المشتركة لجميع الدعاوى القضائية هناك شروط خاصة بالدعوى الضريبية وجب توافرها حتى تقبل أمام المحكمة الإدارية، سواء من طرف المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، وهي شروط منصوص عليها بمقتضى قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁾.

أولاً: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

طبقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية، يحق للمكلف بالضريبة أن يطعن في قرار مدير الضرائب للولاية في حالة عدم قبوله لهذا القرار، ويكون الطعن أمام المحكمة الإدارية عن طريق الدعوى الجبائية بعد استيفاء جميع إجراءات الطعن الإداري، وأي إغفال يمس هذه الشروط والإجراءات يؤدي إلى رفض الدعوى شكلاً أمام القاضي الإداري⁽²⁾، ومن بين الشروط والإجراءات الواجب التقيد ما يلي:

1- شرط التظلم المسبق

يجد شرط التظلم المسبق فيما يخص المنازعات الضريبية أساسه القانوني في المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على وجوب أن توجه الشكايات المتعلقة بالضرائب والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 من نفس القانون⁽³⁾، أولاً إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يشرف على مكان فرض الضريبة ويسلم وصل بذلك للمكلفين بالضرائب المعنيين، كون التظلم المسبق أمام الإدارة يعتبر إجراء لحل النزاع ودياً دون

(1) عادل بوعمران، دروس في المنازعة الإدارية، دار الهدى، الجزائر، 2014، ص 329.

(2) لحسن كويسي، الإجراءات المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012/2013، ص 12.

(3) المادة 70 ق.إ.م.إ.ج تنص على ما يلي: « تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ». »

اللجوء إلى القضاء، وفي حالة قبول هذا التظلم فلا مجال للطعن القضائي، أما في حالة فشله وعدم قبوله إما من طرف المدير الولائي للضرائب أو من طرف لجان الطعن الاختيارية أو لم يقتنع المكلف بالحقوق الضريبية الواردة، يمكن له في هذه الحالات التقدم بطعن قضائي عن طريق دعوى إلغاء القرار الإداري أمام الجهات القضائية الإدارية المختصة.

يعتبر التظلم المسبق شرط أساسي وجوهري من النظام العام يتعين على القاضي إثارته تلقائيا، هذا ما أقره مجلس الدولة في قرار صادر عنه بتاريخ 2003/02/25 يقضي بأن كل نزاع ضريبي يشترط فيه رفع تظلم مسبق طبقا للمادة 337 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المطابقة للمادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية، كما أنه في حالة عدم إحترام المستأنف لهذا الإجراء يجعل طعنه المرفوع مباشرة أما القضاء غير مقبول شكلا⁽¹⁾.

لقد نظم المشرع الجبائي الجزائري الشروط الخاصة بالشكوى من خلال المواد 72، 73، 74، 75 من قانون الإجراءات الجبائية، منها ما تعلق بأجلها ومنها ما ارتبط بمحتواها، أما بالنسبة لشكل الشكوى لم يتم بوضع شكل معين لها، قد تكون في رسالة عادية توجه من طرف المكلف إلى مدير الضريبة بالولاية، ويتضمن رقم المادة في الجدول التي قيدت فيه ومبلغ الضريبة محل الإحتجاج، ويجب أن تكون الشكاوى فردية، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية.

ويجب أن يحتوي التظلم على عرض وجزيل للأسباب التي جعلت المكلف لا يقبل الضريبة ويعترض عن سدادها كأن يدفع مثلا أن الضريبة جاءت مرتفعة لا يقدر على دفعها أو أن حسابها خاطئ لا يوافق نشاطه التجاري أو المهني، كما أنه لا بد للمكلف أن يوضح طبيعة نشاطه وتاريخ شروعه فيه، وفي حالة ما إذا كان الشاكي أميا لا يجيد القراءة والكتابة

⁽¹⁾ قرار رقم 006325، الصادر عن مجلس الدولة، الغرفة الثانية، بتاريخ 2003/02/25، نقلا عن عائشة لكلل، مرجع سابق، ص 22.

أو غير قادر على الإمضاء فبإمكانه تقديم الشكاية بواسطة محامي⁽¹⁾، أو شخص يمكنه التصرف قانوناً باسمه أو ممثله القانوني أو الوصي لحساب القاصر أو الوارث لحساب الهالك، ويشترط أن تحرر الوكالة على ورق مدموغ⁽²⁾، وينتهي المكلف الشكاية بطلبه الرامي إما بالإعفاء كلي أو جزئي من الضريبة، ويجب أن يقدم التظلم قبل حلول 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى، وينقضي أجل الشكوى بحلول 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، أو في حالة تأكد المكلف من وجود ضرائب مطالب بها من جراء التكرار أو الخطأ، وفي حالة لا تستوجب الضريبة وضع جدول، تقدم الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الإقتطاعات إن تعلق الأمر بإعتراضات تخص تطبيق اقتطاعات من المصدر، وإلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى⁽³⁾.

ويتم البث في التظلم الإجباري من قبل المدير الولائي ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجواربي للضرائب حسب اختصاص كل واحد منهم، في أجل ستة (06) أشهر اعتباراً من تاريخ تقديمها كما يمكن تمديد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية، ويقصّل أجل ستة (06) أشهر إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الواحدة، غير أنهم يبيثون فوراً في الشكاوى غير الجديرة بالقبول نهائياً، وخاصة تلك المقدمة بعد إنقضاء الأجل وفي هذه الحالة يتم النطق بالرفض ويتم تبليغ القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي إلى المكلف شخصياً، أو من ينوب عنه

(1) حسين طاهري، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005، ص 14.

(2) المادة 75 ق.إ.ج.

(3) المادة 72 ق.إ.ج.

إلى العنوان المذكور في الشكوى⁽¹⁾، وذلك بموجب رسالة موسى عليها مع الإشعار بالإستلام ويؤخذ هذا التاريخ كبداية حساب الآجال الممنوحة للمكلف كي يطعن في قرارات المصالح الضريبية لدى لجان الطعن الإدارية أو المحاكم الإدارية⁽²⁾.

أما بالنسبة للحكمة من هذا الإجراء فإنه يفتح المجال أمام الإدارة وتمكينها من تدارك أخطائها واستمرارية الحوار بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بهدف حصر محتوى الدعوى القضائية لتفادي الإجراءات القضائية الطويلة والمعقدة، بالإضافة إلى تمكين الإدارة الضريبية والسماح لها بإيجاد سبل للتعاون مع المكلفين وتسهيل تحصيل وجباية الضريبة دون مشقة ومعاناة، كما يضمن التظلم المسبق ربح الوقت والجهد، ويضمن الحماية للمكلفين حتى لا يتحملوا المصاريف القضائية⁽³⁾.

2- شرط العريضة

ترفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية بموجب عريضة مستوفية للشروط العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والشروط الخاصة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

تعتبر العريضة الإفتتاحية محرك الخصومة، إذ يشترط فيها أن تكون موقعة من قبل صاحبها، كما يجب على كل شخص أن يقدم شكوى لحساب الغير أن يستظهر الوكالة القانونية، غير أنه لا يشترط تقديم الوكالة على المحامين المسجلين قانونا أو نقابة المحامين

(1) يحيى بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012/2011، ص 55.

(2) عمر بوجادي، مرجع سابق، ص 202.

(3) حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم، الجزائر، 2008، ص 72.

ولا على إجراء المؤسسة المعنية⁽¹⁾، وعدم وجود التوقيع على العريضة يؤدي إلى عدم قبولها شكلا من طرف المحكمة الإدارية طبقا لأحكام المادة 04/83 من قانون الإجراءات الجبائية.

أما فيما يخص شرط أن تحرر العريضة على ورق مدموغ فهو ملغى بنص المادة 28 من قانون المالية 2008⁽²⁾، بعد أن كان إلزاميا في النظام العام من خلال نص المادة 01/83 من قانون الإجراءات الجبائية، إذ أصبحت الدعوى تحرر على ورق عادي، لكن الشرط الحالي هو أن ورقة الدعوى الضريبية وجب أن يكون عليها طابع الدمغة الحامل للقيمة المالية تحت طائلة عدم قبول الدعوى.

باستقراء نص المادة 02/83 من قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري أوجب أن تتضمن العريضة المقدمة أمام المحكمة الإدارية عرضا موجزا للوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة الإدعاءات فضلا عن البيانات العامة المتعلقة بالإسم واللقب ومحل إقامته وصفته وهي نفس البيانات التي أشارت إليها المواد 15، 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽³⁾.

3- شرط أن تكون العريضة مرفوقة بالقرار المطعون فيه

على المكلف بالضريبة أن يرفق ملف دعواه بنسخة من القرار المطعون فيه كما هو منصوص عليه في نص المادة 02/83 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 819 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الذي يعتبر إجراء إلزامي لقبول عريضة الدعوى، فلا يمكن للمكلف بالضريبة الخروج عن الإطار العام الذي حدده ورسمه في شكواه المقدمة لإدارة الضرائب، فهو مقيد بذلك بحدود السبب القانوني الذي أسس عليه شكواه، والا ترتب

(1) المادة 01/83 ق.إ.ج.

(2) قانون رقم 12/07 المؤرخ في 21 ذي الحجة 1428، الموافق لـ 30 ديسمبر 2007، يتضمن قانون المالية، ج ر، عدد 82، سنة 2008.

(3) عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 72.

عن ذلك عدم قبول الدعوى، لإختلاف فحواها عن فحوى الشكوى الضريبية⁽¹⁾.

4- شرط الميعاد

للدعوى الجبائية مواعيد محددة لرفعها أمام المحكمة الإدارية مثلها مثل الدعوى الإدارية الأخرى، إذ جاء في نص المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية « يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه ».

الأصل العام أن الدعوى ترفع أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر، ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ بموجبه المدير الولائي للضرائب المكلف بالضريبة القرار المتخذ بشأن شكواه سواء تم هذا التبليغ قبل أو بعد إنتهاء الآجال المحددة في المواد 02/76، 77، 82 من قانون الإجراءات الجبائية، وتتمثل هذه الآجال في الحالتين التاليتين:

- **الحالة الأولى:** وهي الحالة المنصوص عليها في المادة 01/82 من نفس القانون، حيث أن لجان الطعن لا يمكن أن يتوازي مع إحالة القضية على العدالة، لذلك فإن إختيار اللجوء إلى هذه اللجان على مستوى الدائرة أو الولاية أو الإدارة المركزية يجعل من إحالة الطعن أمام المحاكم الإدارية ممكنا خلال نفس الأجل المذكور في الحالة العادية أي أربعة (04) أشهر في القرارات المبلغة من طرف الإدارة بعد أخذ رأي اللجان تباعا⁽²⁾.

- **الحالة الثانية:** في هذه الحالة يمكن للمشتكي في الآجال المنصوص عليها بالنسبة للمادتين 77، 2/76 من قانون الإجراءات الجبائية، أن يقدم طعنه أمام المحكمة الإدارية، بعد أن يبت كل من رئيس مركز الضرائب والمدير الولائي، وكذا رئيس المركز

(1) عبد العزيز أمقران، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، الجزائر، 2003، ص 35، 36.

(2) العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 104.

الجواري للضرائب في الشكاوى المتعلقة بإختصاص كل منهم في أجل ستة (06) أشهر، اعتباراً من تاريخ تقديمها كما يمدد هذا الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية، كما أشارت المادة 77 من نفس القانون بأن تبث الإدارة المركزية في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 20 مليون دج ويتم تبليغ القرار إلى المكلف عن طريق المدير الولائي للضرائب خلال أجل ثمانية (08) أشهر، وفي هذه الحالة يمكن للمشتكي أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال أربعة (04) أشهر الموالية⁽¹⁾.

ثانياً: رفع الدعوى من طرف الإدارة الضريبية

إن اللجوء إلى السلطات القضائية ليس حكراً على المكلف بالضريبة فقط بل يجوز حتى لإدارة الضريبة أن تعرض الأمر على الهيئة صاحبة الإختصاص، والمتمثلة في المحكمة الإدارية، وذلك من خلال إجراءات معينة:

1- شرط الميعاد

خلال الأربعة (04) أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة يجوز له أن يعرض الخلاف المطروح عليه أمام المحكمة الإدارية للنظر فيه مع مراعاة الشروط التالية:

- أن يكون المكلف بالضريبة للولاية قد أبلغ المكلف بالضريبة بقراره قبل عرضه النزاع على المحكمة الإدارية.

- ألا يكون المكلف بالضريبة نفسه قد مارس حق اللجوء إلى القضاء للفصل في شكواه.

- وجوب إخبار مدير الضرائب للولاية المكلف بالضريبة بتوفره على أجل ثلاثين (30) يوماً

(1) لحسن كويسي، مرجع سابق، ص 13.

للإطلاع على الملف وإبداء ملاحظاته⁽¹⁾.

لكن هذا الميعاد لم يتم النص عليه في القوانين الضريبية بل قمنا بإستنتاجه من خلال تحليلنا لنص المادة 01/82 من قانون الإجراءات الجبائية ونص المادة 01/76 من نفس القانون اللذان يقضيان بمنح أجل أربعة (04) أشهر للمكلف للطعن في القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب والمدة التي منحها المشرع لدراسة شكاوى المكلفين من قبل مدير الضرائب المتمثلة في أربعة (04) أشهر كذلك، وهذا تفاديا للإزدواج في اللجوء إلى القضاء⁽²⁾.

وفي حالة عدم الرد من طرف مدير الضرائب في أجل أربعة (04) أشهر يجوز للمكلف بالضريبة اللجوء إلى القضاء.

2- شرط العريضة

بالإطلاع على مختلف القوانين الضريبية، نجد أن المشرع لم يحدد شكل معين بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف الإدارة، خاصة بعد إلغاء المادتين 79 المعدلة في فقرتها الثانية (02) والمادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية الملغاة بموجب المادة 29 من قانون المالية 2008، لكن هذا لا يعني أن الإدارة لها الحرية التامة فيما يخص العريضة بل هي مقيدة بتعيين موقفها من المشكلة المطروحة سواء بدفاعها عن موافقتها السابقة المقررة من طرف مصالحها أو بتقديمها لحجج جديدة تخص موضوع النزاع المطروح عليها⁽³⁾، وبذلك يجب التنويه إلى أن العريضة يجب أن تستوفي الشروط المنصوص عليها في المواد 15، 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

(1) عادل بوعمران، مرجع سابق، ص 331.

(2) حسين طاهري، مرجع سابق، ص 22.

(3) زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014/2013، ص 58.

المطلب الثاني: سلطات القاضي الإداري في المنازعة الضريبية والحكم الصادر فيها

بعد إتمام إجراء إحالة الدعوى الضريبية إلى المحكمة الإدارية وصحتها، تبدأ مرحلة إجراء الإثبات في المنازعة الضريبية، الذي خصه المشرع بقواعد قانونية عامة وخاصة منصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية الجزائري⁽¹⁾، هذا ما سنتناوله من خلال الفرعين التاليين:

الفرع الأول: سلطات القاضي الإداري في المنازعة الضريبية

نظرا للطبيعة التحقيقية للإجراءات الإدارية التنازعية⁽²⁾، لذا خصها المشرع ببعض الأحكام ضمن قانون الإجراءات الجبائية وترك الإجراءات العامة لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، سعى القاضي من خلالها إلى تمحيص وقائع المنازعة والتحقق في كل جوانبها من خلال الإعتماد على وسائل التحقيق المتعددة.

أولا: إجراءات التحقيق العادية

وفق الأحكام العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإنه بمجرد قيد عريضة إفتتاح الدعوى بأمانة الضبط، يعين رئيس المحكمة الإدارية التشكيلة التي يؤول إليها الفصل في الدعوى⁽³⁾.

يقوم رئيس التشكيلة بتعيين القاضي المقرر الذي يعتبر السيد في الخصومة الإدارية كما له الدور الإيجابي من خلال السعي إلى إثبات الوقائع محل النزاع⁽⁴⁾، فبعد إطلاعه على

(1) العبد صالح، مرجع سابق، ص 107.

(2) Zouaimia Rachid, Rouault marie Christine, **droit administratif**, édition Berti, Algérie, 2009, page 271.

(3) أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص 194.

(4) سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008/2007، ص 114.

العريضة وتبينه أن حل القضية مؤكد، يجوز له أن يقرر بأن حل القضية مؤكد ولا محل للتحقيق وإذا تبين ضرورة إحالة القضية للتحقيق، فإن القاضي يقوم بتعيين المستشار المقرر الذي يشرف على إجراءات التحقيق.

يتم تبليغ المذكرات ومذكرات الرد مع الوثائق المرفقة بها إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط تحت إشراف القاضي المقرر، وفي حالة عدم احترامه للأجل المحددة، يمكن اختتام التحقيق دون إشعار مسبق⁽¹⁾، وفي حالة عدم إحترام الخصوم للأجل الممنوحة لهم لتقديم مذكراتهم وملاحظاتهم، فإنه يجوز لرئيس تشكيلة الحكم أن يوجه لهم أعدارا بواسطة رسالة مضمنة مع إشعار بالإستلام، وفي حالة حادث فجائي أو قوة قاهرة يمنح له أجل جديد⁽²⁾.

وفي حالة لم يقدم المدعى أية مذكرة إضافية التي أعلن عنها يعتبر متنازلا، ونفس الشيء بالنسبة للمدعى عليه إذا لم يقدم أية مذكرة يعتبر قابلا بالوقائع الواردة بالعريضة⁽³⁾.

وبالرجوع لنصوص المواد من 841 إلى 845 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجد أن تبليغ نسخ الوثائق المرفقة للعرائض إلى الخصوم تكون بنفس الأشكال المقررة لتبليغ المذكرات، وفي حالة عدم إمكانية منح نسخ منها، يبلغ جرد مفصل لها للإطلاع عليها ويجوز لرئيس المحكمة الإدارية أن يقدم في حالة الضرورة الوثائق مؤقتا للخصوم خلال أجل محدد وكل المذكرات الواردة بعد إختتام التحقيق لا تبلغ ويصرف النظر عنها من طرف تشكيلة الحكم⁽⁴⁾.

وعندما تكون القضية مهياً للجلسة أو عندما تقتضي القيام بالتحقيق عن طريق الخبرة أو سماع الشهود أو غيرها من الإجراءات يرسل الملف إلى محافظ الدولة لتقديم التماساته

(1) المادتان 838، 840 ق.إ.م.إ.ج.

(2) المادة 849 ق.إ.م.إ.ج.

(3) المادتان 851، 850 ق.إ.م.إ.ج.

(4) عائشة لكحل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه دولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 01، الجزائر، 2014/2015، ص 47.

بعد دراسته من قبل القاضي المقرر (1).

كما يجب أن يتميز إجراء التحقيق في النزاع الضريبي بالطابع الحضورى وفق ما نصت عليه المادة 98 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية وعدم مراعاته هذا الطابع يجعل القرار الصادر على إثر هذا التحقيق قابلاً للإلغاء من طرف الجهة القضائية الأعلى درجة (2).

وعندما تكون القضية مهياًة للفصل فيها، يحدد رئيس تشكيلة الحكم تاريخ اختتام التحقيق بموجب أمر غير قابل للطعن فيه، ويبلغ هذا الأمر إلى الخصوم برسالة مضمونة مع إشعار بالإستلام في أجل لا يقل عن 15 يوم قبل تاريخ الإختتام المحدد في الأمر، وإذا لم يصدر رئيس التشكيلة الأمر بالإختتام يعتبر التحقيق منهيًا، ثلاثة (03) أيام قبل تاريخ الجلسة المحددة في الأمر (3).

ويجوز إجراء الصلح في المنازعة الإدارية في أي مرحلة تكون عليها الدعوى سواء بسعي من الخصوم أو بمبادرة من رئيس تشكيلة الحكم بعد موافقة الخصوم وذلك بتحرير محضر يبين فيه ما اتفقا عليه ويأمر بتسوية النزاع وغلق الملف، ومنه هذا الأمر غير قابل للطعن فيه، لكن هذا الإجراء لا يمكن تطبيقه في المنازعة الضريبية، لأنه لا يمكن لإدارة الضرائب أن تتصلح فيما يخالف القانون على أساس اعتبار الضريبة عبء عام لتحقيق نفع عام وواجب دستوري يكرس الواجبات وحقوق المواطنة وهي بذلك حق عام لا يمكن لأي كان التنازل عنه (4).

أما في حالة ما إذا تبين للمحكمة الإدارية بأن إجراءات التحقيق العامة غير كافية في

(1) المادة 846 ق.إ.م.إ.ج.

(2) يحيى بدائرية، مرجع سابق، ص 168.

(3) المادتان 852، 853 ق.إ.م.إ.ج.

(4) عبد العزيز أمقران، مرجع سابق، ص 21، 22.

عريضة الدعوى الضريبية فإنها لا تحدد اليوم الذي ينطق فيه بالقرار إلا بعد استيفاء أحد الإجراءات الخاصة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا: إجراءات التحقيق الخاصة

جاء المشرع الجزائري في نص المادة 01/85 من قانون الإجراءات الجبائية بإجراءات خاصة للتحقيق في المنازعة الضريبية وتنص على ما يلي: « إن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة ».

ما نستنتج من هذه المادة أن الإجراءات الخاصة للتحقيق في المنازعة الضريبية خاصة بالضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال دون سواها، فهو بذلك استبعد وسائل وقواعد التحقيق العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فيما يخص تطبيق إجراءات التحقيق الخاصة في مجالها دون المنازعات الناشئة عن الضرائب الأخرى مثل الضرائب غير المباشرة وحقوق التسجيل بإعتبار أن صياغة المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية جاءت بإستعمال مصطلح "الوحيدة" في تعداد إجراءات ذات التحقيق الخاصة في المنازعة الضريبية أمام القضاء الإداري⁽¹⁾، والمتمثلة في التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة.

1- التحقيق الإضافي

يستنبط من إستقراء الفقرة الثانية (02) والثالثة (03) من نص المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية أن التحقيق الإضافي طريق من طرق الإثبات الخاصة في منازعة الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، يلجأ إليه القاضي الإداري لزوما في حالات

(1) بوزيد أغليس، التحقيق في دعاوى القضاء الإداري: الدعوى الضريبية نموذجا، دار الأمل، الجزائر، 2012، ص

محددة.

يتميز التحقيق الإضافي بطابعه الإلزامي في المنازعة الضريبية كلما توفرت حالاته القانونية، وقد إعتد المشرع الجزائري في تحديد هذه الحالات على المعيار الشخصي الذي مناطه تمكين طرفي المنازعة من إثارة الوسائل الجديدة من وقائع وأسباب وطلبات لإفتتاح التحقيق الإضافي.

أ - إثارة المكلف بالضريبة لوسائل جديدة في الدعوى

تبرز خصوصية التحقيق القضائي في المنازعة الضريبية من خلال عدم توافق نص المادة 02/85 من قانون الإجراءات الجبائية مع مقتضى المادتين 75 و 863 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية في اللجوء إلى تدابير التحقيق، حيث يستفاد من نص المادة الأولى تقييد المشرع لسلطات القضاء الإداري في الأمر بإجراء التحقيق الإضافي إلى درجة تسلب سلطته التقديرية في القضاء به من عدمه عندما يتعلق الأمر بوسائل جديدة أثارها المكلف بدفع الضريبة، خلافا لما إستقر عليه العمل القضائي بموجب المادتين 75 و 863 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية عند التحقيق في المنازعة الإدارية عموما، إذ اقتضى المشرع فيهما مبدأ خضوع اللجوء إلى أي إجراء من إجراءات التحقيق التي سمح بها القانون لسلطة القاضي التقديرية⁽¹⁾.

ومنه نلاحظ أن القاضي يتجرد من سلطته التقديرية في الأمر بإجراء التحقيق الإضافي عندما يثير المكلف بالضريبة وسائل جديدة في الدعوى بحيث يصبح الأمر بالتدابير التحقيق إلزاميا⁽²⁾.

الطابع الإلزامي للتحقيق الإضافي يضع على عاتق المستشار المقرر إلزاما بالإستمرار

(1) مصطفى غرمة، حماية المكلف بالضريبة في منازعات الوعاء الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014/2013، ص 41.

(2) بوزيد أغليس، مرجع سابق، ص 193.

في التحقيق كلما أظهر المكلف بالضريبة وسائل جديدة لم يسبق عرضها من قبل في الدعوى والقيام بهذا الإلتزام يمكن القاضي من الإلمام بكافة الوقائع المتعلقة بالمسألة المعروضة والإطلاع على المستندات الخاصة بها حتى نبين أصل الحق المدعى به ومدى أحقية المدعى فيه.

كما اشترط المشرع زيادة على ما تقدم ضرورة تقديم الوسائل الداعية لإجراء التحقيق الإضافي قبل الفصل في الدعوى بموجب حكم في الموضوع.

ب- إثارة المدير الولائي للضرائب وسائل جديدة في الدعوى

نظرا للطابع الوجيه الذي تتميز به إجراءات التحقيق في المنازعة الضريبية ومبدأ تكافؤ الفرص في الدفاع بين أطراف الدعوى، فبعد اتخاذ تدابير التحقيق الإضافي الخاصة بالتحقيق الأول جراء إبداء المكلف بالضريبة لوسائل جديدة، يأتي دور المدير الولائي للضرائب بوسائل جديدة لم يحصل عليها المكلف من قبل، وبمجرد إثارة هذه الوسائل يقع على عاتق القضاء الإداري مباشرة تدابير تحقيق إضافي في ملف الدعوى وهذا ما تطرق إليه نص المادة 85 الفقرة الثانية (02) من قانون الإجراءات الجبائية التي نصت على ما يلي: « وعندما يحصل، بعد إجراء تحقيق إضافي، أن يتدرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة علم بها، يجب أن يخضع الملف للإيداع جديد طبقا للفقرة الثانية من المادة 02/84 أعلاه ».

وتجدر الإشارة إلى أن المشرع ألحق الطابع الإلزامي للتحقيق الإضافي بالوسائل التي يتدرع بها ممثل الإدارة الضريبية، فالمسألة ليست تحكيمية تنطوي تحت السلطة التقديرية للقاضي الإداري بل هي إجبارية وضرورية لا بديل للقضاء في الأمر بإجراء التحقيق الإضافي في الملف بأكمله⁽¹⁾.

(1) بوزيد أغليس، مرجع سابق، ص 202.

كما اشترط المشرع الجزائري، ضرورة إخطار المكلف بالضريبة بالوسائل المثارة من طرف الإدارة الجبائية، ويحصل تبليغ المكلف بالضريبة بهذه الوقائع والأسباب وفقا للطريق المعتاد في تبادل مذكرات التحقيق بواسطة كتابة الضبط التي توجه إرسالية إلى محاميه مع الإشعار بالإستلام تحت إشراف ورقابة القاضي المقرر أو عن طريق محضر قضائي عند الإقتضاء وذلك عملا بنص المادة 840 الفقرة الأولى (01) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، هذا ويتعين على المكلف بالضريبة بعد إخطاره بالوسائل التي أبقاها مدير الضرائب للولاية تقديم تعقيبات خلال الأجل المحدد في التبليغ الموجه إليه تحت طائلة استخلاص قرينة ضده في الدعوى فضلا عن إمكانية اختتام التحقيق دون إشعار مسبق حسب نص المادة 840 الفقرة الأخيرة من نفس القانون.

ومنه نستنتج أن القاضي الإداري المقرر يؤدي دورا إيجابيا يهيمن بمقتضاه على تحضير الدعوى الضريبية من خلال ما أبرزه المشرع من حالات الأمر بإجراء التحقيق الإضافي، لكن القاضي يتولى تحديد نطاق التحضير ليس من حيث نوع الوسائل التي يتمسك بها أطراف الدعوى ولكن من حيث الزمان بهيمته على مدته ومواعيد إجراءاته مستلهما في ذلك الأحكام العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

2- مراجعة التحقيق

على خلاف التحقيق الإضافي، لم يحدد المشرع الجزائري مجمل الحالات التي تسعى فيها المحكمة الإدارية للأمر بمراجعة التحقيق، بل اكتفى بالنص في المادة 85 الفقرة الثالثة (03) من قانون الإجراءات الجبائية على تقدير سلطة واسعة للمحكمة في الرجوع إلى هذا الإجراء⁽¹⁾.

(1) بوزيد أغليس، مرجع سابق، ص 226.

مما يعني إعطاء المحكمة الإدارية سلطة تقدير مدى ملائمة الأمر بمراجعة التحقيق حسب ما تحصل فيه إقتناعها من عناصر الإثبات الواردة في ملف التحقيق وهذا من شأنه تيسير مهمة القضاء الإداري⁽¹⁾.

إن أساس الأمر بمراجعة التحقيق يتعلق بعدم كفاية عناصر الإثبات في الملف، وهو الوضع الذي يبرز صلاحيات المحكمة في الأمر بإنقضاء أحد أعوان مصلحة الضرائب لمباشرة العملية، وهو يخضع بذلك للرقابة ضمانا لحماية حقوق المكلف.

ومنه يتم إجراء مراجعة التحقيق وفقا للشروط تتمثل في:

- تتم مراجعة التحقيق على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول⁽²⁾.

- تتم المراجعة بخضوع المدعى أو وكيله وحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة⁽³⁾.

- وبعد الإنتهاء من هذه العملية يقوم العون المكلف بمراجعة التحقيق بتحرير محضر يتضمنه ملاحظات المشتكي وكذا عند الإقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي ويبيدي رأيه ويرسل مدير الضرائب بالولاية بعدها إلى المحكمة الإدارية مرفقا بإقتراحاته⁽⁴⁾.

3- الخبرة القضائية

تعتبر الخبرة القضائية أحد الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به المحكمة الإدارية حيث تختار أشخاص ذوي الإختصاص وتمنح لهم صلاحية إجراء الخبرة حيث يبدون

(1) بوزيد أغليس، مرجع سابق، ص 226.

(2) العيد صالح، مرجع سابق، ص 108.

(3) عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 79.

(4) العيد صالح، مرجع سابق، ص 109.

ملاحظاتهم ويقومون بإعطاء تقديراتهم الضرورية لمسائل الملاحظات الضريبية.

تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة القضائية سواء بصورة تلقائية أو بطلب من المكلف

بالضريبة أو مدير الضرائب، وتحدد الحكم الصادر عنها قبل الفصل في النزاع⁽¹⁾.

نصت المادة 86 الفقرة الثالثة (03) من قانون الإجراءات الجبائية على الأشخاص

الذين لا يجوز تعيينهم كخبير وهم ممثلون في:

- الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها.

- الأشخاص الذين أبدوا رأيا في القضية المتنازع عليها.

- الأشخاص الذين تم توكلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق.

كما أنه في حالة ما إذا رفض خبير المهمة المسندة إليه أو لم يؤدها يعين خبير آخر

بدلا عنه.

نصت المادة 86 الفقرة الرابعة (04) من قانون الإجراءات الجبائية على رد

الخبير، حيث أنه يجوز لكل طرف رد الخبير الذي عينته المحكمة الإدارية أو خبير الطرف

الأخر ويتولى مدير الضرائب الرد بإسم الإدارة.

وفي هذه الحالة يوجه الطلب إلى المحكمة في أجل ثمانية (08) أيام ابتداء من اليوم

الذي يتسلم فيه الطرف تبليغ إسم الخبير الذي يتناوله بالرد، كما يجب أن يكون هذا الطلب

مبررا وبيث في هذا الطلب بئا عاجلا بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم⁽²⁾.

يقوم الخبير الأصلي الذي تعينه المحكمة الإدارية بتحديد يوم وساعة بدء العمليات

وإعلام إدارة الضرائب المعنية وكذا المشتكي وإذا إقتضى الأمر الخبراء الآخرين وذلك قبل

(1) حسين فريجة، مرجع سابق، ص 93.

(2) العيد صالح، مرجع سابق، ص 111.

عشرة (10) أيام على الأقل من بدء العمليات، بعد ذلك يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل الإدارة الجبائية وكذا المشتكي، وإذا إقتضى الأمر ذلك يحضر رئيس لجنة الطعن على مستوى الدائرة، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الإدارية وذلك في أجل عشرة (10) أيام على الأقل من بدء العمليات طبقاً للأحكام المادة 06/86 من قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁾.

عند إتمام الخبير الضريبي ما أمر به يقدم للقاضي الإداري نتيجة ما قام به من أعمال في شكل تقرير مكتوب يحرره ويوقع عليه ويلتزم بإداعه خلال فترة معينة، أما إذا إنتدب عدة خبراء فإنهم يعدون تقريراً واحداً أو عدة تقارير منفردة عملاً بنص المادة 86 الفقرة 07 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁾، وفي الأخير توضع تلك التقارير لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية، حتى يتمكن الأطراف التي تم إبلاغها بذلك قانوناً على هذه المحاضر والتقارير خلال مدة عشرين (20) يوماً كاملة، وبعدها يأتي دور القاضي لإعمال سلطته في تقدير رأي الخبير متقيداً في ذلك بطبيعة تقرير الخبرة ضمن أوراق ملف الدعوى الضريبية، ويمكن أن يأخذ القاضي به كما يمكن له إستبعاده في كل معطياته أو بعضها، مما يدل أن التقرير ليس ورقة رسمية يمكن للأطراف والقاضي الإلتزام بها⁽³⁾.

كما أنه يمكن للمحكمة الإدارية إذا رأت الخبرة غير سليمة أو غير كاملة لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم ضمن الشروط السابقة حسب نص المادة 86 في فقراتها الثامنة (08) والعاشرة (10) من قانون الإجراءات الجبائية.

ومنه يبقى تقدير عمل أهل الخبرة من المسائل الموضوعية للقاضي الإداري⁽⁴⁾.

(1) لحسن كويسي، مرجع سابق، ص 20.

(2) بوزيد أغليس، مرجع سابق، ص 286.

(3) العيد صالح، مرجع سابق، ص 112.

(4) بوزيد أغليس، مرجع سابق، ص 292.

الفرع الثاني: الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية

بعد التحقيق في المنازعة، وجمع كل المعطيات المتعلقة بها، يتعين على رئيس

المحكمة الإدارية إتخاذ الإجراءات الضرورية للفصل في القضية، حيث يقوم القاضي المقرر بإيداع تقريره المكتوب وحالته للنيابة العامة للإطلاع عليه وتقديم تقريرها في أجل شهر واحد (01) ابتداء من تاريخ إستلامه، ويقوم القاضي المقرر بالإتفاق مع رئيس المحكمة الإدارية بتحديد الجلسة التي يتم من خلالها إصدار الحكم القضائي المتعلق بموضوع النزاع ويتم إخطار الأطراف المتنازعة والنيابة العامة بتاريخها قبل عشرة (10) أيام على الأقل من تاريخ الإنعقاد.

أولاً: محتوى الحكم وتسببيه

يتم إصدار الحكم في جلسة علنية وفق الميعاد المحدد لها، ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا كان في ذلك إخلالاً بالنظام العام⁽¹⁾.

1- محتوى الحكم

- يجب أن يتصدر الحكم الديباجة "الجمهورية الديمقراطية الشعبية" - "باسم الشعب"⁽²⁾.
- يجب أن يتضمن الوقائع وذلك بعرض موجز لوقائع النزاع، وخالصة ما إستند إليه أطراف النزاع من أدلة وحجج قانونية دون تعديل أو تحريف، ويتضمن بيانات للمسائل المعروضة للفصل فيها وكذلك مختلف الإجراءات التي مرت بها الدعوى.
- كما يجب مناقشة الأسباب والأدلة القانونية التي تبنى عليها القاضي الإداري منطوق حكمه.

(1) فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 150.

(2) المادة 275 ق.إ.م.إ.ج.

- كما يجب أن يذكر القاضي الإداري في الحكم موقفه من النزاع للنطق به علنا ويسبق منطوق حكمه بكلمة "يقرر" وفقا لأحكام المادة 890 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾.

كما يجب أن يتضمن الحكم تحت طائلة البطلان البيانات التالية:

- الجهة القضائية التي أصدرته.
- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا القضية.
- تاريخ النطق بالحكم.
- إسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الإقتضاء.
- إسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم وفي حالة الشخص المعنوي نذكر طبيعته ومقره الإجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.
- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم.
- الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية حسب نص المادة 275 قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁾.

2- تسبيب الحكم

المبدأ هو أنه لا يجوز النطق بالحكم إلا بعد تسبيبه.

تسبيب الأحكام القضائية معناه بيان الأسس الواقعية والحجج القانونية التي بنى عليها

(1) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 150.

(2) المادة 276 ق.إ.م.إ.ج.

القاضي الإداري حكمه في المنازعة، إذ يقوم القاضي بدراسة وفحص جميع معطيات النزاع المطروح أمامه ويستبعد الوقائع الغير منتجة في الدعوى الضريبية ويرد على جميع الدفوعات التي يثيرها أي طرف ثم بعد ذلك يقوم بتحديد التكييف القانوني، إذ يسبب الحكم من حيث الوقائع والقانون ويشير إلى النصوص القانونية المطبقة⁽¹⁾.

للتسبب أهمية كبيرة وبغير ضمانة شكلية وكل إخلال أو قصور فيه يعرض الحكم للإبطال.

يتمتع القاضي الإداري برقابة كاملة للفصل في النزاع الضريبي يستدعي تسببها لتسهيل مهمة الرقابة عليها من طرف مجلس الدولة، بالإضافة إلى القضاء على الميولات الشخصية للقاضي وتعسفه، وكسب ثقة أطراف النزاع بعدالة الحكم ونزاهة القاضي الإداري، كما يضمن احترام حق الدفاع مباشرة، ويجسد ضمانة للطعن في الأحكام، إذ يؤدي التسبب إلى إكتشاف العيوب ويفتح المجال للطعن فيها بالإستئناف⁽²⁾.

ثانيا: تبليغ الحكم وآثاره

يرتب الحكم الصادر في النزاع الضريبي آثاره بمجرد تبليغه رسميا.

1- تبليغ الحكم

يعتبر التبليغ من المعاملات الجوهرية في أصول المحاكمات الإدارية، فالأصل أنه بعد صدور الحكم يتم التبليغ الرسمي عن طريق محضر قضائي، واستثناء على ذلك يجوز لرئيس المحكمة أن يأمر بتبليغ الحكم إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط⁽³⁾.

أما إذا كان موطن المكلف بالضريبة خارج الجزائر يوجه التبليغ إلى الموطن المختار

(1) عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 204.

(2) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 154.

(3) المادتان 894، 895 ق.إ.م.إ.ج.

في الجزائر.

أما في حالة انعدام الموطن في الجزائر فإنه يبلغ وفقا للإجراءات المنصوص عليها في الإتفاقيات القضائية، وفي حالة عدم وجود إتفاقية قضائية يتم إرسال التبليغ بالطرق الدبلوماسية⁽¹⁾.

أما إذا كان المكلف بالضريبة شركة فيجب ان يكون التبليغ في مقرها الرئيسي.

2- آثار الحكم

كل نزاع يطرح على الجهة القضائية يجب أن ينتهي بحكم وكل حكم يصدر يجب أن يرتب آثار مختلفة إذ تتجلى هذه الآثار فيما يلي:

- خروج النزاع عن ولاية الجهة القضائية مما يدل على أن سلطة القاضي الإداري على النزاع الضريبي تنتهي بصدور الحكم إذ لا يمكن له إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه، إلا بممارسة طرق الطعن المقررة قانونا⁽²⁾.

المبحث الثاني: الطعن في الأحكام والقرارات الفاصلة في النزاع الضريبي

يعتبر مجلس الدولة أعلى هيئة في الهرم القضائي الإداري، وبذلك يعد الوسيلة العملية التي يطبق بها المشرع مبدأ التقاضي على درجتين، بإتاحة الفرصة أمام المتقاضين للحصول على حكم أكثر عدالة، حيث يكون جهة إستئناف في الأحكام الصادرة ابتدائيا عن الجهات القضائية الإدارية، كما تعتبر جهة نقض في الطعون المرفوعة ضد الأحكام الصادرة نهائيا عن الجهات القضائية الإدارية بإستثناء مجلس الدولة، فيما يخص الدعاوى الإدارية بما فيها الدعوى الضريبية.

(1) المادتان 414، 415 ق.إ.م.إ.ج.

(2) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 156.

فبالنسبة لهذه الأخيرة فإنه لا يوجد طعن بالنقض في الواقع ما دام مجلس الدولة جهة إستئناف، بالإضافة إلى أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية لم يتضمنوا نصوصا حول إمكانية الطعن في المادة الجبائية وتضمنوا فقط أحكام خاصة بالإستئناف أمام مجلس الدولة، لكن بالرغم من عدم النص عليه من خلال القوانين الإجرائية فإنه يمكن اللجوء إلى الطعن بالنقض بناء على نص المادة 11 من القانون العضوي 01/98 المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيره⁽¹⁾، في الأحكام الصادرة بصفة نهائية عن المحاكم الإدارية، وبالتالي من يحق له الطعن بالنقض هو الطرف الذي يفوته أجل الإستئناف.

وفقا للتشريع الجزائري يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية كذلك عن طريق إعتراض الغير الخارج عن الخصومة والمعارضة ودعوى تصحيح الأخطاء المادية وتفسيرها، بحكم أنه يحق لكلا الطرفين اللجوء إلى طرق الطعن المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وبما أن الطعن بالإستئناف الأكثر استعمالا للطعن في الأحكام الإدارية في مجال الضرائب المباشرة وباعتباره ضمانا كبيرا للخصم كونه يمنح له فرصة أخرى لإبداء وجهات نظر مختلفة على هيئات أخرى جديدة، ونظرا لأهميته واهتمام المشرع الجبائي بإفراد مواد خاصة توضح كيفية اللجوء إليه⁽²⁾، تعمدا دراسته بنوع من التفصيل مقارنة مع غيره من طرق الطعن.

(1) المادة 11 من القانون العضوي 01/98 المؤرخ في 30 ماي 1998، المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيره، ج ر، عدد 37، الصادرة في 1998، المعدل بموجب القانون العضوي رقم 11-13، المؤرخ في 24 شعبان 1432 الموافق لـ 26 يوليو 2011، ج ر، عدد 43، 2011 تنص على ما يلي: « يختص مجلس الدولة بالنظر في الطعون بالنقض في الأحكام الصادرة في آخر درجة عن الجهات القضائية الإدارية، ويختص أيضا بالنظر في الطعون بالنقض المخولة له بموجب نصوص خاصة ».

(2) عائشة لكحل، مرجع سابق، ص 81.

المطلب الأول: الطعن بالاستئناف في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية

يعد الطعن حق من حقوق المتقاضى سواء تعلق الأمر بالمكلف بالضريبة أو إدارة

الضرائب، لهذا أتاحت المادة القانونية الفرصة لطرفي الدعوى في استئناف الحكم أمام مجلس الدولة ضمن شروط حددتها المادتان 90 و 91 من قانون الإجراءات الجبائية كما أنه يمكن الطعن في القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية ضمن الشروط التي تضمنها القانون رقم 01/98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيره، بالإضافة إلى تضمنه نص المادة 335 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي نصت على ما يلي: « حق الاستئناف مقرر لجميع الأشخاص الذين كانوا خصوما على مستوى الدرجة الأولى أو لذوي حقوقهم ».

وعلى هذا الأساس سنتناول في هذا المطلب شروط قبول الاستئناف أمام مجلس الدولة وآثاره وطرق الطعن فيه.

الفرع الأول: شروط قبول الاستئناف أمام مجلس الدولة

يمكن لأطراف الدعوى إستئناف النزاع أمام مجلس الدولة، باعتباره جهة قضائية أعلى درجة على تلك التي أصدرت الحكم المطعون فيه كي تعيد بحث النزاع من جديد، وحتى يكون الطعن بالاستئناف مقبولا وجب توافر مجموعة من الشروط ، وتتمثل فيما يلي:

أولا: الشروط المتعلقة بالأحكام القابلة للإستئناف

نصت عليها المادة 902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، إذ يشترط في محل الطعن العناصر التالية:

1- يجب أن يكون الإستئناف ضد أحكام المحكمة الإدارية

يختص مجلس الدولة بصفته قاضي الضريبة في الإستئناف إلا في المنازعات التي تختص بها المحكمة الإدارية، مما يعني أن مجلس الدولة يستأنف أمامه الأحكام الصادرة عن جهة قضائية متمثلة في المحكمة الإدارية، ويستبعد مجلس الدولة في مجال اختصاصه المنازعات التي تدخل في اختصاص المحكمة الإدارية.

2- يجب أن يكون الإستئناف ضد الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية بصفة ابتدائية

تختص المحاكم الإدارية بالفصل ابتدائيا بحكم قابل للإستئناف أمام مجلس الدولة وهذا ما تناولته المادة 10 من القانون العضوي رقم 01/98 المتعلق بمجلس الدولة، واشترط الأحكام الابتدائية يقصد به استبعاد الأحكام التحضيرية كالحكم بإستكمال التحقيق تحضير للفصل في الموضوع⁽¹⁾.

ثانيا: الشروط المتعلقة بأطراف الخصومة

يشترط على أطراف الخصومة المستأنف والمستأنف عليه، مجموعة من الشروط يترتب على عدم توافرها عدم قبول الدعوى، وقد وضع قانون الإجراءات المدنية والإدارية قاعدة عامة تسري على مختلف الطعون ومنها الطعن بالإستئناف سواء أمام القضاء العادي أو الإداري⁽²⁾، والشروط الواجب توافرها في المستأنف هي نفسها الشروط الواجب توافرها في رافع الدعوى أمام المحكمة الإدارية، وتتمثل هذه الشروط في المصلحة، الصفة، الأهلية المنصوص عليها في المادة 13 ق.إ.م.إ.ج.

ثالثا: الشروط المتعلقة بشكل وإجراءات الإستئناف

ألزم كل من قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية

(1) حسين فريحة، مرجع سابق، ص 127.

(2) محمد الصغير بعلي، الوجيز في المنازعات الإدارية، دار العلوم، الجزائر، 2005، ص 272.

ضرورة الإلتزام بالشروط والإجراءات المتصلة بالإستئناف أمام مجلس الدولة، وتتمثل فيما يلي:

1- الشروط المتعلقة بعريضة الإستئناف

يجب أن يرفع الإستئناف بموجب عريضة تودع لدى أمانة الضبط التابعة لمجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقيدها حسب تاريخ إيداعها والرقم التسلسلي في سجل خاص على أن يقدم للمستأنف وصلا باستلام العريضة⁽¹⁾، ويجب أن تتوافر في عريضة الاستئناف البيانات الشكلية التالية:

- ذكر إسم ولقب وموطن النشاط الذي يمارسه المستأنف.

- ذكر إسم ولقب وموطن المستأنف عليه.

- يجب أن يتضمن الإستئناف عرض موجز للوسائل والأدلة التي يستند عليها ثم الطلبات التي يريد من خلالها الحصول على حقه.

- يجب أن يكون الطعن بالإستئناف مستقلا، إذ لا يجوز تقديم طعن واحد ضد عدة أحكام أصدرت في طلبات مختلفة.

- يجب أن تكون عريضة الإستئناف موقعة من قبل محام معتمد لدى مجلس الدولة، تحت طائلة عدم قبول الإستئناف شكلا طبقا لأحكام المادة 905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁾.

- يجب أن ترفق العريضة بنسخة من القرار المطعون فيه⁽³⁾.

(1) المادة 539 ق.إ.م.إ.ج.

(2) المادة 540 ق.إ.م.إ.ج.

(3) المادة 541 ق.إ.م.إ.ج.

- كما يشترط أن تبلغ عريضة الإستئناف رسمياً من المستأنف للمستأنف عليه.

- لا يجوز ممارسة حق الإستئناف أكثر من مرة واحدة، هذا ما قضى به مجلس الدولة في

قراره الصادر بتاريخ 2006/01/24 حيث أن المستأنفة مديرية الضرائب لولاية تلمسان الممثلة بمديرها والقائم في حقها الأستاذة (ق.ج.م) تستأنف القرار الصادر بتاريخ 2004/05/08، عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء تلمسان القاضي بإبطال حقوق الطابع المفروضة على الشركة المستأنف عليها المقدرة بـ 181820300 دج ملتزمة إلغاء القرار والفصل من جديد برفض الدعوى الأصلية لعدم التأسيس، حيث تبث من التحقيق بأن المستأنفة سبق لها وأن سحبت استئنافاً لنفس القرار بتاريخ 2004/07/27 يحمل رقم 23581، حيث أن المشرع منح أطراف الحكم الحق في ممارسة حق الطعن وحدد الآجال لممارسة هذا الطعن وأن هذا الحق يستعمل مرة واحدة حتى جعل مجلس الدولة يصرح بعدم قبول الإستئناف لعدم جوازه.

- كما أنه يجب على المستأنف إثبات دفعه الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالإستئناف تحت طائلة عدم قبول الطعن بالإستئناف⁽¹⁾.

يخضع الإستئناف أمام مجلس الدولة إلى نفس الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية⁽²⁾.

2- الشروط المتعلقة بميعاد الإستئناف

نصت المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن أجل الإستئناف أحكام المحاكم الإدارية كقاعدة عامة شهرين كاملين ابتداء من التبليغ الرسمي وهذا ما نصت عليه المادة 02/91 من قانون الإجراءات الجبائية كذلك ويمكن أن تقلص المدة في المواد

(1) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 173، 174.

(2) المادة 915 ق.إ.م.إ.ج.

الإستعجالية إلى 15 يوما، وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة قبل أن يقدم استئنافه فإن هذا الأجل يمدد إلى أن يتم تبليغ الورثة وعندها يبدأ سريان الميعاد وفقا لأحكام المادة 319 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾.

الفرع الثاني: آثار الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة

من أهم ما يترتب على رفع الإستئناف على القرار الصادر عن المحكمة الإدارية الآثار التالية:

أولاً: عدم وقف الإستئناف للحكم المستأنف

لقد أقر المشرع الجزائري قاعدة عدم الإستئناف لتنفيذ القرار المستأنف في نص المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي نصت على ما يلي: « الإستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف »، لكن هذه القاعدة ليست مطلقة.

يجوز لمجلس الدولة بطلب من المستأنف أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه عندما يكون من شأنه إحداث عواقب يصعب تداركها، وعندما تبدو الأوجه المثارة في العريضة من خلال ما توصل إليه التحقيق جدية ومن شأنها تبرير إلغاء القرار الإداري المطعون فيه⁽²⁾.

كما يجوز لمجلس الدولة أن يأمر وبطلب من المستأنف بوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية، إذا كان تنفيذه من شأنه أن يعرض المستأنف لخسارة مالية مؤكدة لا يمكن تداركها، وعندما تبدو الأوجه المثارة في الإستئناف من شأنها تبرير إلغاء القرار

(1) لحسن كوسي، مرجع سابق، ص 30.

(2) المادة 912 ق.إ.م.إ.ج.

المستأنف⁽¹⁾.

كما يجوز لمجلس الدولة في حالة استئناف حكم صادر عن المحكمة الإدارية يقضي بإلغاء قرار إداري لتجاوز السلطة أن تأمر بوقف تنفيذ هذا الحكم متى كانت أوجه الاستئناف تبدو من التحقيق جدية⁽²⁾.

ثانياً: الأثر الناقل للطعن بالإستئناف

يترتب على عملية الإستئناف نقل النزاع برمته إلى مجلس الدولة ليفصل فيه من جديد من حيث الوقائع والقانون⁽³⁾، كون هذه الأخيرة لها نفس السلطات والوسائل القانونية التي تتمتع بها المحكمة الإدارية، بحيث تقوم باتخاذ ما تراه مناسباً من إجراءات الإثبات وتعيد تقدير وقائع الدعوى، إذ يطرح أمامها كل ما طرح أمام المحكمة الإدارية وبناءً على ذلك تطبق القاعدة القانونية التي تراها صحيحة⁽⁴⁾.

المطلب الثاني: صدور قرار مجلس الدولة وطرق الطعن فيه

بعد إستيفاد كل شروط وإجراءات التحقيق يأتي دور صدور قرار مجلس الدولة، الذي بدوره يكون قابلاً لشتى طرق الطعن العادية منها وغير العادية، باعتبارها قرارات نهائية.

الفرع الأول: صدور قرار مجلس الدولة

إذا رأى القاضي المقرر أن القضية مهيأة للفصل فيها بعد إجراء التحقيق في القضية المماثل للإجراء الذي قامت به المحكمة الإدارية، وبعد فحص الوسائل الجديدة التي تبرر

(1) المادة 913 ق.إ.م.إ.ج.

(2) المادة 914 ق.إ.م.إ.ج.

(3) المادة 339 ق.إ.م.إ.ج.

(4) سهيلة حيدر، طرق الطعن في المادة الإدارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014، ص 46.

المذكرات وردود الدفاع فإنه يودع تقريره والوثائق الملحقة به لدى النيابة العامة التي تكون لها مهلة شهر واحد (01)⁽¹⁾، لكي تقدم تقريرها الذي يودع مع ملف الدعوى، وعند انتهاء المدة يتم تحديد جلسة النظر في الإستئناف بالإتفاق بين القاضي ورئيس الغرفة مع إخطار محافظ الدولة والخصوم ومحاميهم بتاريخها قبل عشرة (10) أيام على الأقل.

ويشترط أن تكون الجلسة علنية ما لم يقرر مجلس الدولة جعلها سرية إذا كانت فيها مساس بالنظام العام⁽²⁾، وللدفاع الخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية والموجزة بعد تلاوة القاضي المقرر، ثم تبدي النيابة العامة رأيها⁽³⁾، وبعدها تحال للمداولة ليصدر مجلس الدولة قراره في جلسة علنية⁽⁴⁾.

وباستقراء نص المادة 276 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجد أن المشرع الجزائري حدد شكل القرار ومحتواه إذ يجب أن يكون مشتملا على مجموعة من البيانات، إضافة إلى ذلك يجب أن يتضمن القرار الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة، وأنه تم الإستماع إلى القاضي المقرر والنيابة العامة وإلى الخصوم وممثليهم وكذا كل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس، ومن الضروري تسبيب القرار قبل النطق به، وذلك من حيث الوقائع والقانون، بالإضافة إلى طلبات وإدعاءات الخصوم حسب نص المادة 277 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ويتم تبليغ قرارات مجلس الدولة عن طريق محضر قضائي كأصل عام، وبصفة استثنائية يجوز تبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة عن طريق أمانة الضبط⁽⁵⁾، وما

(1) عبد الغاني حركات بويكر، أنس قروش، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، سنة 2006/2007، ص 49.

(2) المادة 07 ق.إ.م.إ.ج.

(3) المادتان 884، 885 ق.إ.م.إ.ج.

(4) المادة 272 ق.إ.م.إ.ج.

(5) المادتان 894، 895 ق.إ.م.إ.ج.

يجب الإشارة إليه أن كل من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية لم يشيروا إلى المدة التي يجب أن تبلغ فيها القرارات بعد صدورها عن مجلس الدولة⁽¹⁾.

أما فيما يخص تنفيذ قرارات مجلس الدولة فلا تنفذ إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية، ويتم تنفيذها وتسليمها من قبل أمين الضبط إلى المستفيد من القرار ويضع عليها ختم الجهة القضائية ولا تسلم إلا نسخة واحدة وبمجرد صدور الحكم يحوز على قوة الشيء المقضي فيه⁽²⁾.

الفرع الثاني: طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة

تخضع القرارات الصادرة عن مجلس الدولة إلى كل من طرق الطعن العادية والغير عادية، لكن من خلال بحثنا هذا نحاول الإشارة إلى الطرق الأكثر استعمالاً وهي:

أولاً: الطعن بالمعارضة

تعتبر المعارضة من طرق الطعن العادية فتحها المشرع للمطالبة بمراجعة الحكم الذي صدر في غياب المحكوم عليه، فغايته إعادة طرح موضوع الدعوى محل الحكم المطعون فيه أمام نفس الجهة القضائية التي فصلت فيه⁽³⁾، سواء كانت أول درجة أو آخر درجة إذ لا يجوز تقديمها إلى محكمة أعلى درجة، كما لا يجوز تقديمها أمام أي محكمة أخرى من نفس درجة المحكمة التي أصدرت الحكم الغيابي، ويعتبر اختصاص نفس المحكمة التي أصدرت الحكم بنظر المعارضة فيه من النظام العام⁽⁴⁾.

(1): حسين فريجة، مرجع سابق، ص 142.

(2): المادة 281 ق.إ.م.إ.ج.

(3): المادة 953 ق.إ.م.إ.ج.

(4): نبيل صقر، مرجع سابق، ص 350.

1- الأحكام التي يجوز فيها الطعن بالمعارضة

يجب أن يتوفر في الحكم المراد الطعن فيه بالمعارضة شرطان أساسيان يتمثلان في:

أ- أن يكون الحكم صادر غيابيا.

ب- ألا يكون الحكم مشمولا بالنفاذ المعجل⁽¹⁾.

ومن ذلك نستنتج أنه لا يجوز الطعن في:

- الأحكام الحضورية بصفة مطلقة: مما يعني حضور المدعى عليه أو موكله الجلسات التي تمت فيها المرافعة بالنسبة له⁽²⁾.

- الأحكام الحضورية الإعتبارية: مما يعني أن تغيب الخصم في هذه الحالة لم يكن الهدف منه سوى المماطلة بإطالة الإجراءات بناء على نص المادة 293 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، التي تنص على ما يلي: « إذا تخلف المدعى عليه المكلف بالحضور شخصيا أو وكيله أو محاميه عن الحضور، يفصل بحكم اعتباري حضوري ».

2- إجراءات رفع المعارضة

ترفع المعارضة ضد الأحكام والقرارات القضائية في شكل عريضة افتتاحية تقدم أمام نفس الجهة التي أصدرت الحكم الغيابي، ويجب أن تشتمل على البيانات الواجب توفرها في سائر العرائض، كما يجب أن تشتمل على بيانات خاصة بها تتمثل في نسخة عن الحكم الصادر غيابيا والمعارض فيه وأسباب المعارضة تحت طائلة عدم قبول الدعوى، ويجب أن تبلغ رسميا لجميع الخصوم⁽³⁾.

(1): المادة 327 ق.إ.م.إ.ج.

(2): المادة 288 ق.إ.م.إ.ج.

(3): المادة 330 ق.إ.م.إ.ج.

كما أن عريضة المعارضة ترفع وجوبا من طرف محامي، وتودع العريضة على مستوى أمانة ضبط الجهة القضائية المعنية⁽¹⁾.

أما بالنسبة لميعاد المعارضة فهي ترفع في أجل شهر واحد (01) من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار الغيابي⁽²⁾، ويمدد هذا الأجل إلى شهرين (02) إذا كان الطرف المتخلف يقيم خارج التراب الوطني⁽³⁾.

3- آثار الطعن بالمعارضة

بمقتضى المادة 955 ق.إ.م.إ.ج للطعن بالمعارضة أثر موقوف لتنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية لا ينفذ ولا تعطى له الحجية إلا إذا فات أجل المعارضة أو تم الفصل في دعوى المعارضة⁽⁴⁾.

كما أن المعارضة تخول نفس الجهة التي أصدرت القرار الغيابي أحقية إعادة النظر فيه من جديد من زاوية الوقائع أو من زاوية القانون وكأن الملف عرض عليها لأول مرة⁽⁵⁾.

ثانيا: الطعن بالتماس إعادة النظر

ويعتبر التماس إعادة النظر الطريق الثاني من طرق الطعن غير العادية، ويخضع لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، إذ نص المشرع على هذا الطريق وهو مقرر لجميع الأحكام سواء كانت صادرة عن القضاء العادي أو صادرة عن القضاء الإداري، وهو ما نصت عليه المواد من 390 إلى 397 ومن 966 إلى 969 من نفس القانون.

(1) عمار بوضياف، مرجع سابق، ص 367.

(2) المادة 954 ق.إ.م.إ.ج.

(3) نبيل صقر، مرجع سابق، ص 354.

(4) حسين فريجة، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص 436.

(5) عمار بوضياف، مرجع سابق، ص 367.

وبالنسبة للقضاء الإداري فقد اقتصر المشرع على القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، وذلك من خلال نص المادة 966 من نفس القانون، التي تنص على ما يلي: « لا يجوز الطعن بالتماس إعادة النظر إلا في القرارات الصادرة في مجلس الدولة »، وقد استبعد المشرع الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية لأنها قابلة لطرق الطعن العادية وبالتالي لا وجود لمبرر اللجوء إلى هذا الطريق الغير عادي.

ويتم رفع الطعن بالتماس إعادة النظر بعد استنفاد طريقي الطعن بالمعارضة، ولا يجوز تقديمه إلا ممن كان طرفا في القرار، أو ممن تم استدعائه قانونا، مما يعني أن الطعن في القرار الفاصل في النزاع الضريبي من أحد أطرافها سواء كان المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية، ويكون الإلتماس أمام نفس الجهة القضائية التي أصدرت القرار المطعون فيه لأنه ينبني على أسباب لو أن هذه الجهة قد تنبته إليها لأحتمل أن تغير حكمها وهي أسباب غابت عنها أو بسبب سهو غير مقدم منها أو بسبب فعل المحكوم عليه.

وباستقراء نص المادة 967 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يمكن تقديم التماس إعادة النظر في الحالتين الآتيتين:

- إذا اكتشف أن القرار قد صدر بناء على وثائق مزورة قدمت لأول مرة أمام مجلس الدولة.
- إذا حكم على خصم بسبب عدم تقديم وثيقة قاطعة كانت محتجزة عند الخصم.

1- شروط وإجراءات إلتماس إعادة النظر

يخضع الطعن بالتماس إعادة النظر للأوضاع والأشكال المقررة في المواد 13، 14، 15، 16، 815، 816، 824 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، السالفة الذكر لاسيما ما تعلق منها ببيان إسم الجهة القضائية المقدم إليها الطعن، واسم ولقب وعنوان وصفة كل واحد من الخصوم سواء كان المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب، وتقدم عريضة

الطعن إلى أمانة ضبط مجلس الدولة، وفقا للمواد 838 إلى 843 من نفس القانون⁽¹⁾، مع وجوب الإثبات من طرف الملتمس أنه أودع المبلغ المحدد للكفالة لدى أمانة ضبط مجلس الدولة⁽²⁾.

ويحدد أجل الطعن بالإلتماس شهرين (02) سيري من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار أو من تاريخ اكتشاف التزوير أو من تاريخ استرداد الوثيقة المحتجزة بغير حق من طرف الخصم⁽³⁾.

2- آثار الطعن بالتماس إعادة النظر

تتمثل الآثار الناتجة عن الطعن بالتماس إعادة النظر فيما يلي:

- عدم وقف تنفيذ القرار الصادر عن مجلس الدولة من طرف المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب⁽⁴⁾.

- عدم إمكانية إعادة الطعن بالتماس إعادة النظر من جديد في القرار الفاصل في دعوى الالتماس⁽⁵⁾.

ثالثا: الطعن بتصحيح الأخطاء المادية وتفسيرها

يقصد بالخطأ المادي عرض غير صحيح لواقعة مادية أو تجاهل وجودها⁽⁶⁾ إذ يجوز

(1) فضيل كوسة، مرجع سابق، 203.

(2) المادة 397 ق.إ.م.إ.ج. تنص على ما يلي: « يجوز لقاضي الحكم على الملتمس الذي خسر الدعوى بغرامة مدنية من عشرة آلاف دينار (10 000) إلى عشرين ألف دينار (20 000) دون الإخلال بالتعويضات التي يطالب بها وفي هذه الحالة تطبق أحكام الفقرة الثانية من المادة 388 أدناه. »

(3) المادة 968 ق.إ.م.إ.ج.

(4) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 209.

(5) المادة 969 ق.إ.م.إ.ج.

(6) المادة 287 ق.إ.م.إ.ج.

للمجلس الدولة أن يصحح الخطأ المادي حتى ولو كان ذلك بعد حيازة القرار حجية السرد المقضي فيه.

ويشترط لرفع الدعوى عريضة أو بعريضة مشتركة منهم وفقا لأشكال المقررة في رفع الدعوى المشار إليها سابقا من خلال الموارد 13،15،16،816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما يمكن للنيابة العامة رفع هذا الطلب في حالة ما إذا كان الخطأ المادي يعود للمرفق العدالة ويفصل في طلب التصحيح بعد سماع الخصوم أو بعد صحة تكليفهم بالحضور⁽¹⁾.

ويبلغ الخصوم المضمون بقرار التصحيح عندما يصبح القرار المصحح حائزا على قوة الشيء المقضي فيه⁽²⁾.

أما بالنسبة للميعاد فإن أجل الطعن بتصحيح الأخطاء المادية فيرفع أما الهيئات القضائية الإدارية، خلال مدة شهرين (02) من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار أو الحكم المشوب بالخطأ المادي وفقا لنص المادة 02/964 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽³⁾.

(1) المادة 891 ق.إ.م.إ.ج.

(2) حسين فريجة، إجراءات المنازعة الضريبية في الجزائر، ص 142.

(3) مصطفى غرمة، مرجع سابق، ص 47.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل يتضح لنا أن الدعوى الضريبية كغيرها من الدعاوى الإدارية الأخرى، لا يمكن للقاضي أن يتدخل فيها من تلقاء نفسه، وإنما لابد من تحريكها من أحد أطراف الخصومة، وسلطة القاضي الإداري تبدأ عند عرض الدعوى أمام المحكمة الإدارية إلى غاية الفصل فيها، ويظهر دوره الفعال في البحث عن الدليل ووقفا إلى جانب الطرف الضعيف في الإثبات، مع مراعاة الشروط الشكلية العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، وفي حالة ما إذا كان الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية في القضية موضوع النزاع لم يرضى أحد الأطراف يجوز للطرف المتضرر من الحكم الطعن فيه أمام مجلس الدولة أو أمام نفس الجهة مصدرة القرار.

الفصل الثاني:

رقابة قاضي الإستعجال على

النزاع الضريبي

الفصل الثاني: رقابة قاضي الإستعجال على النزاع الضريبي

تنشأ الدعوى المرفوعة أمام القضاء الإستعجالي بمجرد رفعها من طرف المعني، وذلك لأجل إصدار أمر مؤقت من القاضي الإستعجالي لوقف تنفيذ القرار ويسري إلى غاية صدور حكم في دعوى الموضوع، وقد اهتم المشرع الجزائري بموضوع الاستعجال ونظمه بموجب القواعد القانونية المستحدثة بموجب قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، وكذا قانون الإجراءات الجبائية.

ويخضع الاستعجال في المادة الضريبية إلى القواعد العامة المنصوص عليها في هذين القانونين.

وسنتطرق بالدراسة في هذا الفصل إلى:

- شروط قبول الدعوى الإستعجالية وإجراءاتها (مبحث أول).

- حالات الإستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها (مبحث ثاني).

المبحث الأول: شروط قبول الدعوى الإستعجالية وإجراءاتها

لم يورد المشرع الجزائري تعريفا للقضاء الإستعجالي، لا في قانون الإجراءات المدنية السابق ولا في قانون الإجراءات المدنية الجديد (09/08)، سواء كلفظ أو كحالة أو كجهة قضاء، إنما تمت الإشارة إليه مباشرة من خلال المواد 918 وما يليها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

والإستعجال لغة: يعني عجل عجلا وعجلة وهو السرعة ضد البطء والتأخر والإنتظار⁽¹⁾.

(1) مورد فيلاي، يوسف لوني، المنازعة الضريبية في النظام القانوني والقضائي الإداري الجزائري، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2007/2004، ص 52.

أما اصطلاحاً فإنه لم يرد فيه تعريف محدد، إنما هناك إشارة إلى بعض خصائصه ومميزاته في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث يتميز قضاء الإستعجال بأن تدابيرها تكون مؤقتة لا تمس بأصل الحق، ويتم الفصل في نزاعاته بسرعة، حيث يلجأ إليه الطرف الصادر في حقه القرار الإداري في حالة العجلة الملحة من أجل الحصول على أمر إستعجالي، يفصل مؤقتاً في النزاع ويوقف تنفيذ القرار الإداري دون المساس بأصل الحق على أن يكون شرط الإستعجال متوفراً حتى تتعدد الولاية للقاضي للإستعجالي⁽¹⁾.

ويعرف الفقه الفرنسي الإستعجال بأنه "إجراء يكون الهدف منه الفصل بأقصى سرعة ممكنة في القضايا المستعجلة وفي الحالة التي تثير فيها الأحكام والقرارات إشكالات تتعلق بتنفيذها، لكن فقط بطريقة مؤقتة دون المساس بأصل الحق"⁽²⁾.

وتخضع الدعوى المرفوعة أمام القضاء الإستعجالي لشروط وإجراءات منها ما تشترك فيه مع باقي الدعاوى الأخرى ومنها ما تنفرد به لحالها.

هذه الإجراءات والشروط سندرسها من خلال مطلبين، حيث نتطرق في المطلب الأول إلى شروط قبول الدعوى الإستعجالية الضريبية وفي المطلب الثاني إجراءات سير الدعوى الإستعجالية الضريبية.

المطلب الأول: شروط قبول الدعوى الإستعجالية

الدعوى الإستعجالية كغيرها من الدعاوى الأخرى، إذ أنها لا تكون قابلة للفصل فيها أمام الجهة المختصة إلا بعد توافرت على مجموعة من الشروط وخضعت لمجموعة من الإجراءات منصوص عليها في القانون.

(1) نبيلة بن عائشة، تنفيذ القرارات القضائية الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 104.

(2) موراود فيلالي، يوسف لوني، مرجع سابق، ص 52.

ومن خلال هذا المطلب سندرس الشروط الشكلية في فرع أول، وندرس الشروط الموضوعية في فرع ثاني.

الفرع الأول: الشروط الشكلية لرفع الدعوى الإستعجالية الضريبية

تتمثل الشروط الشكلية الواجب توافرها في الدعوى الضريبية أمام القضاء الإستعجالي فيما يلي:

أولاً: شرط الصفة، المصلحة والأهلية

نصت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾ على شرطي الصفة والمصلحة بإعتبارهما من شروط قبول أي دعوى قضائية، ومن ثم فإن الدعوى الإستعجالية هي الأخرى تخضع لهذين الشرطين، لكن وبالنظر إلى ظروف العجلة التي تميز القضاء الإستعجالي، فهذه الشروط غير مطلوبة بنفس الدرجة من الدقة المطلوبة في دعاوى الأخرى، حيث يتقلص نطاق شرط الصفة أمام القضاء الإستعجالي ويكتفي القاضي الإستعجالي بوجودها من ظاهر الأوراق دون الغوص في صميم الموضوع، وإذا انتفت في هذه الحالة يقضي القاضي الإستعجالي بعدم قبول الدعوى⁽²⁾.

أما عن شرط المصلحة والتي في الأصل يجب أن تكون قائمة وحالة، فإنه واستثناءاً ومن أجل دفع ضرر محقق فيجوز قبول الدعوى بالرغم من أن المنازعة الموضوعية لم تقم بالفعل، أي أن تكون المصلحة محتملة⁽³⁾، ويؤدي الإنتظار إلى غاية الفصل في دعوى الموضوع حدوث ضرر يصعب تداركه.

(1) تنص المادة 13 ق.إ.م.إ.ج. على ما يلي: « لا يجوز لأي شخص التقاضي، ما لم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون ».

ينشر القاضي تلقائياً إنعدام الصفة في المدعي أو المدعى عليه ».

(2) زينب العمري، مرجع سابق، ص 39.

(3) المرجع نفسه، ص 40.

أما عن شرط الأهلية في القضاء الإستعجالي، فالقاعدة العامة أنه لا يشترط أن يكون الشخص كامل الأهلية، لكن ذلك مقرون بكونه صاحب مصلحة⁽¹⁾.

ثانيا: شرط رفع دعوى في الموضوع

جاء نص المادة 926 من القانون قانون الإجراءات المدنية والإدارية كما يلي: « يجب أن ترفع العريضة الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره تحت طائلة عدم القبول بنسخة من عريضة دعوى الموضوع » فكأصل عام لا بد أن تتضمن العريضة الخاصة بالطعن أمام القاضي الإستعجالي المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة من أجل اتخاذ تدبير مستعجل يهدف إلى الوقف المؤقت للقرار الإداري، سواء كان هذا التوقيف ينصب على كامل القرار أو على جزء منه، نسخة من عريضة دعوى الموضوع، تبين أن المكلف بالضريبة قد سبق وأن رفع دعوى أمام قاضي الموضوع.

ويهدف المكلف بالضريبة من هذا كله إلى إبقاء الأوضاع على حالها لمدة زمنية معينة إلى حين الفصل في موضوع النزاع، أما هدف المشرع فهو منع وقف تنفيذ القرارات الإدارية بالنسبة لمن يسلك طعونا تسويقية أو طعونا مفترقة إلى الأساس القانوني، وبما يعني فتح الباب لوقف التنفيذ فقط⁽²⁾.

تجدر الإشارة إلى أن هذا الشرط وقبل تكريسه من طرف المشرع وصبه في قالب قانوني كان مقررا من قبل بحكم الإجتهد القضائي، حيث صرحت المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 1985/10/11 تحت رقم 439995 « إن الأمر بوقف تحصيل الضريبة من إختصاص القضاء المستعجل، شريطة أن يقدم طالب وقف التنفيذ الضمانات الضرورية

(1) يزيد بن عمر، الإستعجال في المادة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2013/2012، ص 11.

(2) موراد فيلالي، يوسف لوني، مرجع سابق، ص 51.

التي من شأنها المحافظة على حقوق الإدارة الجبائية طالما أن دعوى الموضوع منشورة»⁽¹⁾.
 إذن ففي حالة عدم توافر شرط رفع دعوى الموضوع فإن القاضي الإستعجالي يقضي بعدم قبول الدعوى الإستعجالية.

لكن واستثناء فإنه يجوز وقف تنفيذ القرارات الإدارية دون رفع دعوى الإلغاء مسبقا وذلك في حالة الإستعجال القصوى، إذ جاء نص المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية كما يلي: « في حالة الإستعجال القصوى يجوز لقاضي الإستعجال أن يأمر بكل التدابير الضرورية الأخرى، دون عرقلة تنفيذ أي قرار إداري، بموجب أمر على عريضة ولو في غياب القرار الإداري المسبق، وفي حالة التعدي أو الإستيلاء أو الغلق الإداري يمكن أيضا لقاضي الإستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه ».

فحالات الإستعجال القصوى التي تضمنتها المادة والتي لا يشترط فيها رفع دعوى الموضوع هي حالة التعدي^(*)، الإستيلاء^(**) والغلق الإداري^(***) وهذا يعتبر خروجاً عما تضمنته المادة 926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث جاءت المادة 921 من نفس القانون لتخفف من حدة هذا الشرط في حالات الإستعجال القصوى، إذ يأمر القاضي الإستعجالي بوقف التنفيذ حتى في حالة غياب قرار سابق بل وحتى في غياب دعوى الإلغاء⁽²⁾.

(1) قرار رقم 439995، صادر عن المحكمة العليا بتاريخ 1985/10/11، نقلا عن فتحة مقراني، المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2008/2005، ص 44.
 - **التعدي**: يتحقق التعدي عندما تقوم الإدارة بتنفيذ عمل بالقوة، غير مرتبط بتنفيذ نص تشريعي أو تنظيمي من شأنه أن يمس بحرية أساسية أو بحق ملكية.

- **الإستيلاء**: كل إستيلاء تقوم به الإدارة خارج أحكام القانون المدني وقانون الملكية من أجل المنفعة العامة.
 - **الغلق الإداري**: الإجراء الذي تتخذه السلطة الإدارية المختصة في إطار صلاحيتها والذي بموجبه تعمد إلى غلق محل للإستعمال المهني أو التجاري، أو وقف تسييره بصفة مؤقتة أو نهائية إبتغاء عقاب صاحبه أو حمله للإمتثال للقانون.

(2) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 41، 42.

ثالثا: الجهة القضائية المختصة

إن الإختصاص الإقليمي والنوعي للمحاكم الإدارية من النظام العام، إذ يمكن إثارة الدفع بتخلفهما من طرف أحد الخصوم في أي مرحلة كانت عليها الدعوى، بل ويجب إثارته تلقائيا من طرف القاضي، ويقع على المتقاضي أن يدرك تماما الجهة التي يخولها القانون للنظر في دعواه، إما بموجب القاعدة العامة أو بموجب نص خاص، إذ أن الكثير من القضايا تنتهي دون الفصل فيها ويعود عدم قبولها شكلا لعدم الإختصاص النوعي أو الإقليمي⁽¹⁾.

انطلاقا من هذا، فإن قانون الإجراءات المدنية والإدارية خصص جزءا كبيرا منه للمنازعات الإدارية وكافة الإجراءات المتعلقة بالمادة الإدارية بما في ذلك الإختصاص النوعي والإقليمي للمحاكم الإدارية، حيث جاء نص المادة 800 من هذا القانون كما يلي: « إن المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، تختص في الفصل في أول درجة بحكم قابل للإستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها ».

وأردفت المادة 801 من نفس القانون بنصها: « تختص المحاكم الإدارية كذلك بالفصل في:

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

- الولاية والمصالح غير الممركزة للدولة على مستوى الولاية.

(1) المادة 807 ق.إ.م.إ.ج. تنص على ما يلي: « الإختصاص النوعي والإختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية من النظام العام.

يجوز إثارة الدفع بعدم الإختصاص من أحد الخصوم في أي مرحلة كانت عليها الدعوى. يجب إثارته تلقائيا من جانب القاضي ».

- البلدية والمصالح الإدارية الأخرى للبلدية.

- المؤسسات العمومية المحلية ذات الصبغة الإدارية.

2- دعاوى القضاء الكامل.

3- القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة «.

من خلال نص المادتين نلاحظ أن المشرع الجزائري إعتد على المعيار العضوي لتحديد الإختصاص النوعي للمحاكم الإدارية حيث يختص القضاء الإداري بكل نزاع تكون الدولة أو إحدى المؤسسات العمومية طرفا فيه⁽¹⁾.

إستثناء، وإعمالا بنص المادتين 803 و 804 من نفس القانون، يؤول الإختصاص للمحاكم الإدارية في بعض المنازعات التي تختص بها إقليميا إذ تنص المادة 804 من هذا القانون على ما يلي: « خلافا لأحكام المادة 803 أعلاه، ترفع الدعاوى وجوبا أمام المحاكم الإدارية في المواد المبينة أدناه:

في مادة الضرائب أو الرسوم أمام المحكمة التي يقع في دائرة إختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم...».

كما جاءت المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية هي الأخرى مدعمة لهذا الأمر بنصها: « يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية، فيما يخص نقل الحصص أمام المحكمة الإدارية «.

إذن فإن توفر المعيار العضوي يجب أن يلازمه توافر الإختصاص الإقليمي المبين

⁽¹⁾ يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 17.

في المادتين 82 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حتى يؤول الإختصاص في المنازعات الضريبية للمحاكم الإدارية، وبما أننا بصدد دراسة الدعوى الإستعجالية في المادة الجبائية فإن الإختصاص يؤول لنفس الجهة القضائية إعمالا بنص المادة 40 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث جاء في نصها: « فضلا عما ورد في المواد 37 و38 و46 من هذا القانون، ترفع الدعاوى أمام الجهات القضائية المبنية أدناه دون سواها... في المواد المستعجلة أمام المحكمة الواقع في دائرة إختصاصها مكان وقوع الإشكال في التنفيذ، أو التدابير المطلوبة » حيث يمكن القول أن المكلف بالضريبة له أن يرفع دعوى إستعجالية أمام المحكمة الإدارية الواقع في دائرة إختصاصها المكان الذي فرضت فيه الضريبة أو وقع عليه تنفيذ قرار الإدارة الجبائية وذلك من أجل إصدار أمر من القاضي الإستعجالي يقضي بوقف التنفيذ المؤقت لقرار الإدارة دون أن يمس ذلك الأمر بأصل الحق⁽¹⁾.

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية لرفع الدعوى الإستعجالية الضريبية

حتى يكون القاضي الإستعجالي مختصا في نظر الدعاوى المرفوعة أمامه، لابد من إجتماع إلى جانب الشروط الشكلية جملة من الشروط التي تخص موضوع الدعوى الإستعجالية وهي كالاتي:

أولاً: قيام حالة الإستعجال

إن هذا الشرط هو أساس قيام كل دعوى إستعجالية، بمعنى أنه من أجل انعقاد إختصاص القاضي الإستعجالي لابد من توفر عنصر الإستعجال.

تنص المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ما يلي: « عندما يتعلق

(1) عمار بوضياف، المنازعات الإدارية "الجوانب التطبيقية للمنازعة الإدارية"، القسم الثاني، جسر للنشر والتوزيع،

الجزائر، 2013، ص 382 .

الأمر بقرار إداري ولو بالرفض ويكون موضوع طلب إلغاء كلي أو جزئي، يجوز لقاضي الإستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ هذا القرار أو وقف آثار معينة منه متى كانت ظروف الإستعجال تبرر ذلك ومتى ظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار⁽¹⁾.

عندما يقضي بوقف التنفيذ، يفصل في طلب إلغاء القرار في أقرب الآجال.

ينتهي أجل وقف التنفيذ عند الفصل في موضوع الطلب.»

تنص المادة 920 من نفس القانون كآآتي: « يمكن للقاضي الإستعجال عندما يفصل في الطلب المشار إليه في المادة 919 أعلاه إذا كانت ظروف الإستعجال قائمة، أن يأمر بكل التدابير الضرورية للمحافظة على الحريات الأساسية المنتهكة من الأشخاص المعنوية العامة أو الهيئات التي تخضع في مقتضاها لإختصاص الجهات القضائية الإدارية أثناء ممارسة سلطاتها، متى كانت هذه الإنتهاكات تشكل مساسا خطيرا وغير مشروع بتلك الحريات...».

فقد ورد في نص المادة الأولى عبارة «...متى كانت ظروف الإستعجال تبرر ذلك...» وورد في المادة التالية «...إذا كانت ظروف الإستعجال قائمة...» ومنه فالمشرع لم يحدد مفهوم الإستعجال الذي بمقتضاه يناط الإختصاص بالقاضي الإستعجالي، حيث نص على هذا الشرط بأسلوب شاسع دون تدقيق وتحديد لإطار مفهوم الإستعجال⁽²⁾.

لكن الفقه من جهته أورد تعريفات وتفسيرات لمفهوم الإستعجال، فهناك من عرفه على أنه "الخطر الحقيقي المحقق بالحق المراد المحافظة عليه، والذي يلزم درؤه بسرعة، ولا تكون

(1) عائشة لكحل، مرجع سابق، ص 72.

(2) موراد فيلالي، يوسف لوني، مرجع سابق، ص 50.

عادة في التقاضي العادي ولو قصرت مواعيده"، فهذا التعريف ربط حالة الإستعجال بالخطر الداهم (1).

أما التعريف الذي أورده الإجتهد القضائي فنستشفه من خلال القرار الصادر عن الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا تحت رقم 92/89 المؤرخ في 1992/03/22 الذي جاء فيه: «...فإننا نكون أمام حالة استعجال كلما كنا أمام حالة يستحيل حلها فيها بعد...» (2)، لكن تطور الأمر بعد ذلك وتم تقديم تفسير مرن لمفهوم الإستعجال، بعد صدور قانون 30 جوان 2000 وبمناسبة قرار مجلس الدولة المؤرخ في 2001/10/19 الذي جاء فيه: «...عندما يسبب القرار المطعون فيه ضرارا جسيما وحالا للمصلحة العامة أو لمصالح العارض المراد الدفاع عنها...» (3).

والأمر نفسه بالنسبة للمشرع الفرنسي الذي لم يقدم تعريفا واضحا حول مفهوم الإستعجال، إذ نصت المادة 01/521 من القانون 597/2000 الصادر بتاريخ 30 جوان 2000 على شرط الإستعجال، وتركت السلطة التقديرية للقاضي في تحديد موضوع الإستعجال، حيث أن تحديد مدى توافر شرط الإستعجال لا يتسنى تحديده إلا بحسب ظروف كل حالة وملابساتها وخصوصياتها ووفق ما يصاحب القرار من الظروف القائمة وظروف الشخص المعني وطبيعة المتعلق به القرار (4).

والواقع أن انعدام تعريف لمفهوم الإستعجال مسألة إيجابية لأنه لو تم صياغة تعريف الإستعجال لنتج عنه تعذر تعداد حالات الإستعجال غير المنصوص عليها قانونا في مثل

(1) محمد علي راتب، محمد نصر الدين كامل، محمد فاروق راتب، قضاء الأمور المستعجلة، الكتاب الأول، دار عالم الكتاب، مصر، 1985، ص 30.

(2) قرار رقم 92/89 صادر عن الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بتاريخ 1992/03/22 نقلا عن يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 146.

(3) قرار رقم صادر عن مجلس الدولة بتاريخ 2001/10/19 نقلا عن يزيد بن عمر مرجع سابق، ص 146، 147.

(4) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 145، 146.

هذه الحالة، وهي مسألة من شأنها أن تؤدي إلى الإنقاص من الدور المنوط بالقضاء الإستعجالي والمتمثل في اتخاذ التدابير الكفيلة بحماية حقوق الأطراف.

وفي غياب تحديد لمفهوم الإستعجال، فإن تقديره يعود للقاضي نفسه وهذا ما نستشفه من المادتين 919 و 920 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية السالفتي الذكر.

فشرط الإستعجال يعتبر من النظام العام، بمعنى أن القاضي الإستعجالي لا يجوز له الأمر بأي إجراء ما لم يكن ذلك الأمر مسببا على أساس توافر شرط الإستعجال في عريضة المكلف بالضريبة وهذا ما ندركه من القراءة العكسية للمادتين 919 و 920 السابقتين.

بعبارة أخرى على القاضي المستعجل أن يقضي بعدم إختصاصه النوعي للنظر في القضية في غياب هذا الشرط حتى ولو لم يدفع به الخصوم⁽¹⁾.

من الحالات التي قضي فيها بتوفر عنصر الإستعجال في مجال الجباية، الأمر المتضمن تأجيل تحصيل الضرائب المتعلقة بقضية المدير الفرعي للضرائب بورقلة ضد شركة "طوطال الجزائر" حيث أنه بموجب عريضة مودعة لدى أمانة ضبط المحكمة العليا بتاريخ 1985/02/25 إستأنف نائب مدير الضرائب بورقلة الأمر الإستعجالي الصادر بتاريخ 1984/12/19 الذي أمر بمقتضاه رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بقسنطينة عند فصله في القضايا الإستعجالية بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة من أجلها "طوطال الجزائر" لغاية حل النزاع في الموضوع⁽²⁾، حيث أكدت المحكمة العليا توافر عنصر الإستعجال وبالتالي تعتبر الدعوى فعلا من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة، وإن كانت حكمت بإلغاء الأمر الإستعجالي لمساسه بأصل الحق⁽³⁾.

(1) مراد فيلاي، يوسف لوني، مرجع سابق، ص 50.

(2) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 101.

(3) أحمد جبوري، جلول بن خاوة، الطابع الخاص للمنازعة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2008/2005، ص 62.

ثانيا: شرط عدم المساس بأصل الحق

هذا الشرط مقرر لصالح المدعى عليه في حين أن الشرط السابق المتمثل في شرط الإستعجال فهو ضمان للمدعي، وهذا الشرط أي عدم المساس بأصل الحق تناولته المادة 918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث جاء في نصها ما يلي: « يأمر قاضي الإستعجال بالتدابير المؤقتة.

لا ينظر في أصل الحق ويفصل في أقرب الآجال ».

فالمقصود من نص هذه المادة هو ألا يتعرض القاضي الإستعجالي إلى موضوع الدعوى عند فصله فيها بتقرير أو إنشاء أو إلغاء حقوق، وذلك لأن الهدف من الدعوى الإستعجالية هو إتخاذ تدابير مؤقتة من أجل المحافظة على حقوق الأطراف وذلك دون المساس بموضوع الحق لأن ذلك يخرج عن نطاق إختصاص القاضي الإستعجالي⁽¹⁾.

هذا يعني أن أي نزاع يثار أمام القاضي الإستعجالي يكون من شأنه أن يمس بأصل الحق، إنما يجب عليه أن يقضي بعدم اختصاصه.

والملاحظ أن المشرع الجزائري لم يورد تعريفا لـ "أصل الحق" وعليه فإننا نكتشفه من بعض الآراء الفقهية منها رأي الأستاذ "مجدي هرجة" من مصر والذي عرفه فيما يلي "قاضي الأمور المستعجلة يختص بالفصل في المسائل المستعجلة التي يخشى عليها من فوات الوقت، وذلك بصفة مؤقتة مع عدم المساس بأصل الحق، وعلى ذلك فهو غير مختص نوعيا بالفصل في أصل الحق المتنازع عليه بشكل قطعي، إذ أن ذلك شأن قاضي الموضوع، إلا أن ذلك لا يمنعه من فحص الموضوع من ظاهر المستندات ليتبين مدى جدية الإجراء الوقتي المطلوب والمتعلق بالمحافظة على أصل الحق موضوع النزاع بحيث لا

(1) فضيل كوسة ، مرجع سابق، ص 103.

يتعدى ذلك إلى مساس بأصل الحق ذاته⁽¹⁾.

ومفاد هذا الشرط هو أن القاضي الإستعجالي لا يجب عليه أن يتطرق لموضوع المنازعة الجبائية، ويكتفي بالنظر فيها لتوفر عنصر الإستعجال، ويأمر دون أن يمس بأصل الحق وموضوع المنازعة.

ففي قرار للغرفة الإدارية بالمحكمة العليا الصادر بتاريخ 1985/12/28 جاء فيه ما يلي: « من المقرر قانونا أن رئيس المجلس القضائي يستطيع عند فصله في القضايا الإدارية أن يأمر عن طريق الإستعجال بإتخاذ جميع الإجراءات التي يراها ضرورية دون المساس بأصل الحق، وثم فإن تأجيل تحصيل الضرائب لغاية البث في النزاع الجبائي موضوعا يدخل ضمن إختصاصات قاضي الإستعجال، ولما كان من الثابت في قضية الحال أن المجلس القضائي أمر بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة من أجلها الشركة المستأنفة وذلك لغاية الفصل في النزاع موضوعيا فإن الدعوى تعتبر فعلا من إختصاص قاضي الأمور المستعجلة⁽²⁾ ».

فقد جاء قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بخصوص تأجيل تحصيل الضرائب، بأن عنصر الإستعجال متوفر، غير أن القضاء بتأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الإعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب مساسا بأصل الحق⁽³⁾.

ثالثا: شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري

جاء في نص المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ما يلي: « في حالة

(1) لحسن كويسي، مرجع سابق، ص 36.

(2) قرار صادر عن الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بتاريخ 1985/12/28 نقلا عن عبد الغني بلعابد، الدعوى الإستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2008/2007، ص 26.

(3) زينب العمري، مرجع سابق، ص 37.

الإستعجال القسوى يجوز لقاضي الإستعجال أن يأمر بكل التدابير الضرورية الأخرى دون عرقلة تنفيذ أي قرار إداري، بموجب أمر على عريضة...».

وشرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري يجد مبرره القانوني بالإستناد إلى مبدأ أكثر عمومية وهو قابلية القرار الإداري للتنفيذ بذاته وبغير حاجة للجوء إلى القضاء، أي إمتياز التنفيذ المباشر، أما الإعتبارات العملية لقاعدة عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري، فتتمثل في غاية العمل الإداري وهو تحقيق المصالح العامة وإشباع الحاجات الجماعية فلا تهدر بحسب الأصل مصلحة عامة من أجل مصلحة خاصة⁽¹⁾.

غير أنه أحيانا تتعسف الإدارة وتعتمد إلى مخالفة القانون واللوائح لتحقيق مصالح معينة لها على حساب مصالح الأفراد المشروعة، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن بطئ الفصل في دعاوى الإلغاء أمام قاضي الموضوع قد تؤدي إلى الإضرار بحقوق الأفراد، الأمر الذي تداركه المشرع الجزائري إقتداءً بنظيره الفرنسي والمصري ووضع نظاما لوقف التنفيذ لمواجهة الحالات الإستعجالية القسوى، لتنفيذ القرارات الإدارية خاصة في حالة الإستلاء، التعدي والغلق الإداري المنصوص عليهم في نفس المادة.

والهدف من هذا الشرط هو ضمان وقف تنفيذ القرارات الإدارية وعدم الإعتراض على تنفيذها، ومفاد ذلك أن القرارات التي تتخذها الإدارة لها طابع المصادقية، وتتعلق في غالبية الأحيان بسير مرفق عام ولذا لا يجوز وقف تنفيذها إلا إستثناء⁽²⁾.

المطلب الثاني: إجراءات سير الدعوى الإستعجالية الضريبية

تتلخص إجراءات الدعوى الإستعجالية في مادة الضرائب على الشروط المتعلقة بالعريضة، وكذلك سير الدعوى الإدارية، ثم التحقيق فيها إلى غاية صدور أمر فيها، حيث

(1) لحسن كويسي، مرجع سابق، ص 46.

(2) عائشة لكحل، مرجع سابق، ص 72.

سندرج هذه الإجراءات من خلال فرعين، نتناول في الفرع الأول الأمور المتعلقة بالعريضة وفي الفرع الثاني الأمور المتعلقة بالتحقيق وفي الفرع الثالث صدور الأمر الإستعجالي.

الفرع الأول: العريضة

ترفع أمام القضاء الإستعجالي العريضة نفسها التي ترفع أمام القضاء العادي والتي تناولناها بالتفصيل فيما سبق، يبقى أن نورد فيما يلي إشارة إلى شكلها وتسببها⁽¹⁾.

أولاً: شكل العريضة

تنص المادة 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على الشكل الذي تخضع له عريضة إفتتاح الدعوى الإستعجالية الضريبية، وهو الشكل الذي تخضع له سائر الدعاوى القضائية، حيث تنص المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: « يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى تحت طائلة قبولها شكلاً البيانات التالية:

- 1- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.
- 2- إسم ولقب المدعي وموطنه.
- 3- إسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم فأخر موطن له.
- 4- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، مقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.

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

6- الإشارة عند الاقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى»

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 19.

هذه البيانات تؤدي دورا هاما في تسهيل عملية سير الدعوى سواء من جهة القاضي أو من جهة الأطراف⁽¹⁾.

أما المادة 14 من نفس القانون فقد جاء فيها ما يلي: « ترفع الدعوى أمام المحكمة بعريضة مكتوبة، موقعة ومؤرخة، تودع لدى أمانة الضبط من قبل المدعي أو وكيله أو محاميه، بعدد من النسخ يساوي عدد الأطراف ».

نصت المادة 16 من القانون نفسه على أنه يجب أن: « تقيد العريضة حالا في سجل خاص تبعا لترتيب دورها، مع بيان أسماء وألقاب الخصوم ورقم القضية وتاريخ أول جلسة.

يسجل أمين الضبط رقم القضية وتاريخ أول جلسة على نسخ العريضة الافتتاحية ويسلمها للمدعي بغرض تبليغها رسميا للخصوم.

يجب احترام أجل عشرين (20) يوما على الأقل بين تاريخ تسليم التكاليف بالحضور والتاريخ المحدد لأول جلسة، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

يمدد هذا الأجل أمام جميع الجهات القضائية إلى ثلاثة (3) أشهر إذا كان الشخص المكلف بالحضور مقيما في الخارج ».

ولقد جاءت المادة 17 قانون الإجراءات المدنية الإدارية من جهتها بشرط دفع الرسم، حيث أنه لا تقيد أي عريضة إلا بعد الرسوم المحددة قانونا، إلا إذا نص القانون على خلاف ذلك⁽²⁾.

ثانيا: تسبيب العريضة

من الشروط الواجب توافرها في العريضة الافتتاحية للمكلف بالضريبة أمام القاضي

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 20.

(2) المادة 17 ق.إ.م.إ.ج.

الإستعجالي شرط التسبيب الكافي لإعتراضات وطلبات المدعي، ولكي يكون التسبيب وافيا لا بد أن تتضمن العريضة عرضا موجزا للوقائع والأسباب المدعمة للطابع الإستعجالي للقضية، وإذا جاءت على أثر قرار صادر من مدير الضرائب بالولاية يجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه، كما يجب أن ترفق العريضة بنسخة من عريضة الدعوى، في الموضوع تحت طائلة الرفض⁽¹⁾.

ويتضح هذا من خلال قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ 2002/06/24 الذي جاء في سياقه: « حيث أنه تتضمن العريضة عرضا واضحا وموجزا، وأن تكون مرفقة بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه...»⁽²⁾.

الفرع الثاني: التحقيق

يستدعى الخصوم من طرف القاضي في أقرب جلسة بعد أن تقدم إليه طلبات مؤسسة، وهذا عن طريق المحضر القضائي الذي يقوم بالاتصال بهم بموطن الشخص المراد تسليمه التكليف بالحضور، وهذا طبقا لأحكام المادة 928 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽³⁾ وتشتترط أن تبلغ العريضة إلى المدعي عليه وهذا بعد أن تحدد آجال قصيرة من طرف المحكمة، ويقوم الخصوم بتحضير مذكرات الرد وملاحظاتهم، ويجب إحترام هذه الآجال بصرامة وإلا استغنى عنها دون إعدار، وهي الشروط التي قد أوردها المشرع في المواد الإدارية الإستعجالية بمجموعة خصائص تتمثل في:

أولا: الطابع الوجاهي

تنص المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه « يفصل قاضي

(1) قرار صادر عن مجلس الدولة بتاريخ 2002/06/24 نقلا عن يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 22.

(2) المرجع نفسه، ص 22.

(3) المادة 928 ق.إ.م.إ.ج. تنص على ما يلي: « تبلغ رسميا العارضة إلى المدعى عليه وتمنح للخصوم آجال قصيرة من طرف المحكمة، لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم ويجب إحترام هذه الآجال بصرامة وإلا استغنى عنها دون إعدار ».

الاستعجال وفقا لإجراءات وجاهية «، كما تنص المادة 930 من نفس القانون على « التأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية إلى الجلسة «، فمبدأ الواجهية من أهم مبادئ التقاضي الإداري لأنه ضمان من ضمانات حقوق الدفاع، فمبدأ الواجهية له وزن في القضاء الإستعجالي⁽¹⁾.

ثانيا: الطابع الكتابي

إن الطابع الكتابي هو من خصائص إجراءات التقاضي، حيث تكون الإجراءات مكتوبة بصفة رئيسية طالما أنه يترتب على المدعين تأييد إدعاءهم بموجب مذكرات مكتوبة والتي تعتبر العناصر الوحيدة التي يأخذها القاضي الإستعجالي بعين الاعتبار، أما المرافعات أو الملاحظات الشفوية فهي نادرة، وتستهدف تطوير المذكرات الكتابية⁽²⁾.

ويختتم التحقيق عندما تنتهي الجلسة، إلا إذا قرر تأجيل إختتام التحقيق، واستثنت هذه المادة الأوامر، لكن المادة 932 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أجازت لقاضي الإستعجال إخبار الخصوم بالأوجه المثارة الخاصة بالنظام العام خلال الجلسة⁽³⁾.

الفرع الثالث: صدور الحكم الإستعجالي

يصدر القاضي الأمر الإستعجالي بالتشكيلة الجماعية، المنوط بها البث في دعوى الموضوع، أي أن الذي ينظر في القضية ليس قاض فرد، وإنما تشكيلة جماعية وهذا سواء أمام المحكمة الإدارية أو أمام مجلس الدولة، وهذا بعد أن كان القاضي الفرد هو الذي ينظر فيها بموجب المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية الملغى⁽⁴⁾، وهذا التعديل جاء

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 25.

(2) أحمد محيو، مرجع سابق، ص 72.

(3) المادة 932 ق.إ.م.إ.ج تنص على ما يلي: « خلافا لأحكام المادة 843 أعلاه، يجوز إخبار الخصوم بالأوجه المثارة الخاصة بالنظام العام خلال الجلسة «

(4) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 24.

به المشرع في ظل قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مخالفا في ذلك المشرع الفرنسي الذي تمسك بالقاضي الفرد للنظر في الدعاوى الإستعجالية الإدارية، وهذا أمر إيجابي لأنه يحقق الفعالية والموضوعية لحل النزاعات، ويحقق الانسجام بين الأحكام القضائية عندما تصدر من نفس التشكيلة القضائية، ويجب أن يتضمن الأمر الصادر وجوبا الإشارة إلى المادتين 931 و932 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾.

وتحوز الأوامر الصادرة عن القاضي الإستعجالي الإداري حجية الشيء المقضي فيه مؤقتا، ذلك أن الأوامر الإستعجالية هي مؤقتة بطبيعتها لكونها تتخذ بالنظر إلى حالة الإستعجال، ودون التطرق إلى أصل الحق، ولا تلزم به محكمة الموضوع عند نظرها في أصل النزاع، ويزول الأمر الإستعجالي مبدئيا مع زوال السبب الذي بني عليه⁽²⁾.

المبحث الثاني: حالات الإستعجال في المادة الضريبية والفصل فيها

يتمتع القاضي الإداري الإستعجالي بسلطة وقف القرارات الإدارية الصادرة عن إدارة الضرائب وذلك بموجب أوامر صادرة عنه، تكون ذات طابع وقتي يفصل بها في المنازعات الجبائية ذات الطابع الإستعجالي بمجرد رفع المكلف بالضريبة للدعوى ضد قرار المدير الولائي للضرائب الراض لشكواه نتيجة مبالغة هذا الأخير في تقديره للوعاء الضريبي أو مخالفته لإجراءات المتابعة، وفي حال عدم إنصياح إدارة الضرائب فهذا الأخير له سلطة توقيع الغرامات التهديدية عليها وكذا سلطة تعديل الأمر أو الرجوع عنه بموجب الأمر على العريضة.

وانطلاقا من هذا المدخل سندرس مجال تدخل القاضي الإستعجالي عند الفصل في الطلب كمطلب أول ومجال تدخله بعد الفصل في الطلب كمطلب ثاني.

(1) رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية "تنظيم ولختصص"، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 160.

(2) لحسين بن شيخ آث ملويا، المنتقى في قضاء الاستعجال الإداري، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 164.

المطلب الأول: مجال تدخل القاضي الإستعجالي عند الفصل في الطلب

يتدخل القاضي المستعجل في مجال وقف تنفيذ القرارات الصادرة عن الإدارة الجبائية من ناحيتين، حيث يتدخل من ناحية أولى من أجل وقف تحصيل الضريبة من خلال الإعتراض على سند التحصيل، ومن جهة ثانية يتدخل القاضي الإستعجالي عند اعتراض المكلف بالضريبة على إجراءات المتابعة التي تقوم بها إدارة الضرائب عند تحصيل الضريبة⁽¹⁾، ومنه سنتطرق إلى تدخل القاضي الإستعجالي من أجل وقف تحصيل الضريبة كفرع أول وفي الفرعين التاليين نتطرق إلى تدخل القاضي الإستعجالي لوقف تنفيذ إجراء الغلق كفرع ثان، والإعتراض على إجراء الحجز كفرع ثالث.

الفرع الأول: وقف تحصيل الضريبة

يتدخل القاضي الإداري في مجال تحصيل الضريبة عبر مرحلتين:

أولاً: الإعتراض على سند التحصيل

تنص المادتين 143 و144 من قانون الإجراءات الجبائية على سند التحصيل الذي بموجبه تحصل الضرائب وذلك بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، وقد خول المشرع الجبائي الجزائري سلطة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الضريبية لقابض الضرائب بعد التبليغ الرسمي للمكلف بالضريبة وفقاً لأحكام المادة 612 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث نصت المادة على أنه: « يجب أن يسبق التنفيذ الجبري، التبليغ الرسمي للسند التنفيذي وتكليف المنفذ عليه بالوفاء، بما تضمنه السند التنفيذي في أجل خمسة عشر (15) يوماً.

وتطبق في التبليغ الرسمي للتكليف بالوفاء أحكام المواد من 406 إلى 416 من هذا القانون ».

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 30، 31.

كما قيد المشرع الجبائي الجزائري إدارة الضرائب من خلال النصوص القانونية في ما يخص العناصر التي يحتوي عليها سند التحصيل وتتمثل هذا العناصر حسب نص المادة 614 من نفس القانون في ما يلي:

- 1- إسم ولقب طالب التنفيذ وصفته، شخصا طبيعيا أو معنويا، وموطنه الحقيقي وموطن مختار له في دائرة اختصاص محكمة التنفيذ.
- 2- إسم ولقب وموطن المنفذ عليه.
- 3- تكليف المنفذ عليه بالوفاء، بما تضمنه السند التنفيذي، خلال أجل أقصاه خمسة عشر (15) يوما، وإلا نفذ عليه جبرا.
- 4- بيان المصاريف التي يلزم بها المنفذ عليه.
- 5- بيان مصاريف التنفيذ والأتعاب المستحقة للمحضرين القضائيين.
- 6- توقيع وختم المحضر القضائي.

إذن فالمشرع من خلال هذه الشروط، وضع حدا للإدارة حتى لا تتعسفي فرض مبلغ الضريبة على الأفراد، حيث وفي حالة شعور المكلف بالضريبة بهذا التعسف فله الحق في عرض نزاعه على القاضي الإداري الإستعجالي من أجل إتخاذ تدبير مؤقت وذلك إلى غاية الفصل في دعوى الموضوع⁽¹⁾، ويمكن للمكلف بالضريبة رفع النزاع خلال أجل خمسة عشرة (15) يوما الموالية لتاريخ التبليغ الرسمي للتكليف بالوفاء ليفصل فيه القاضي الإستعجالي في أجل أقصاه خمسة عشر (15) يوما⁽²⁾.

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 31.

(2) المادة 614 ق.إ.م.إ.ج.

ثانياً: طلب إرجاء الدفع

لقد منح المشرع للمكلف بالضريبة في حال شكه في مقدار الضريبة المفروضة عليه أو في حالة وجوده في ضائقة مالية تؤدي به إلى عدم القدرة على دفع مبلغ الضريبة أو حصول خطأ من طرف الإدارة في تقدير الوعاء الضريبي، حق تقديم طلب إلى المدير الولائي أو رئيس المركز الجواربي من أجل تأجيل دفع قيمة الضرائب المتنازع فيها⁽¹⁾.

هذا الحق جاءت به المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية بنصها: « يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى تقدم ضمن الشروط المحددة في المواد 72، 73، 75 أدناه، في حصة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة من خلال دفع مبلغ يساوي 20% من هذه الضرائب لدى قابض الضرائب المختص إذا طلب الإستفادة من ذلك في شكواه ».

ومن خلال المواد 72، 73، 74، 75، 76 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن استخراج الشروط الواجب توافرها، للإستفادة من إرجاء الدفع الضريبي والإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الجبائية وهي:

- تقديم الشكوى في الآجال والشروط المحددة قانوناً.
- التحديد صراحة في الشكوى المبلغ المتنازع عليه والمراد تأجيل دفعه.
- تحديد القيمة أو على الأقل القواعد التي يتم عليها حساب التخفيض.
- اختيار القابض المسؤول عن التحصيل بواسطة رسالة نموذجية تبين عن نية المشتكي في تأجيل دفع الضريبة المتنازع عليها.

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 32، 33.

- تقديم ضمانات خاصة لتغطية مبلغ الضرائب⁽¹⁾.

ومسألة الضمانات جاءت بها المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية المذكورة أعلاه، حيث تقدر قيمة الضمان بـ 20% من مبلغ الضريبة المفروض على المعني بالأمر، يدفعها لدى قابض الضرائب المختص، غير أن هذه المادة لا تجعل من مسألة تقديم الضمان شرطا أساسيا يجب على المكلف بالضريبة الوفاء به⁽²⁾.

أما من خلال إستقرائنا لنص المادة 156 من نفس القانون بأننا نجدها تخالف مضمون نص المادة 74 من هذا القانون وتجزير لإدارة الضرائب الطلب من المستفيدين من التأجيل تقديم ضمانات كافية لتغطية مبالغ الضريبة التي تم إرجاء دفعها، وفي حالة تعذر تقديم هذه الضمانات فيجوز للإدارة الحجز تحفظيا على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يبقى متحفظا بحق الانتفاع بها⁽³⁾.

ومع العلم أن التأجيل بالدفع ليس له أثر قانوني لوقف الضريبة طبقا للقاعدة العامة التي تفيد بالنفاذ الفوري للقرارات الإدارية⁽⁴⁾، يمكن للمكلف بالضريبة الطعن في قرار قابض الضرائب أمام لجان الطعن أو أمام المحكمة الإدارية وهذا في أجل أربعة أشهر، ومع طول أجل البث في الطلب الرامي لتأجيل الدفع من المدير الولائي للضرائب جرى الفقه العمل القضائي على الفصل إستعجاليا في المنازعات القائمة بخصوص كفاية الضمانات للإستفادة من تأجيل أو عدم تأجيل التسديد إلى غاية الفصل في الموضوع⁽⁵⁾.

ولقد جاء في القرار الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 2005/03/08 ما يلي: « حيث بناء على نص المادة 189 من قانون المالية 2002 المادة 158، من قانون الإجراءات الجبائية أنه يجوز للمكلف بالضريبة، أن يطلب إرجاء تسديد الضريبة، شريطة أن يتقدم بهذا

(1) حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 19، 20.

(2) المرجع نفسه، ص 20.

(3) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 78.

(4) المادة 833 ق.إ.م.إ.ج.

(5) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 35.

الطلب أمام الإدارة، ويعرض عليها ضمانات كافية لضمان تسديد الدين الجبائي»⁽¹⁾.

الفرع الثاني: تدخل قاضي الاستعجال عند الاعتراض على إجراءات الغلق المؤقت

للمحل التجاري

نص المشرع الجبائي على إجراء الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، والتي من خلالها يمكن اعتبار قرار الغلق المؤقت من بين الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع للإدارة الضريبية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العمومية، فهو يشكل عملاً تهديدياً يصدره المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، بناءً على تقرير يقدم من طرف المحاسب المكلف بالتنفيذ، ويبلغ هذا القرار من طرف عون المتابعة المكلف قانوناً أو المحضر القضائي⁽²⁾، حيث جاء في نص المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية «يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه...».

وغلق المحل التجاري أو المهني، مؤقتاً لا يتم فيه نزع ملكية المحل للمكلف بالضريبة ولكن حرمانه من حق الإنتفاع المؤقت من أجل تحصيل الدين الجبائي وتجنب إختلاس وتحويل أملاك المكلف بالضريبة التي تعتبر رهناً مشتركاً مع الإدارة الجبائية⁽³⁾، فإذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه أو لم يكتب سجلاً للإستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام ابتداءً من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي والعون المكلف بالمتابعة بتنفيذ قرار غلق المحل⁽⁴⁾، على ألا تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر، حيث نصت المادة 146 من نفس القانون على ما يلي: «...ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر».

(1) قرار صادر عن مجلس الدولة بتاريخ 2005/03/08 نقلاً عن فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 91.

(2) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 36.

(3) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 25.

(4) عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 31.

إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجل لإستحقاقات يوافق عليها قابض الضرائب صراحة، في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت «.

لكن عندما يرد قرار الغلق على محل فيه سلع سريعة التلف أو تشكل خطرا على المحيط فالمشرع الجزائري تناول هذه المسألة في نص الفقرة السابعة (07) من المادة 146 سابقة الذكر بقوله: « غير أنه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أو سلع أخرى قابلة للتعفن أو التحلل أو تشكل خطرا على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب إختصاصه «.

هذا وفي مقابل ما أعطى المشرع الجزائري لإدارة الضرائب من صلاحيات ووسائل من أجل تحصيل الأموال العائدة إلى الخزينة العمومية المفروضة على المكلفين بالضريبة، فقد منح أيضا للمكلف بالضريبة حق الطعن في قرار الغلق أمام القاضي الإستعجالي وفقا للمادة 146 السابقة الذكر من خلال فقرتها الرابعة حيث جاءت كما يلي: « يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال، بعد سماع الإدارة الجبائية أو إستدعاءها قانونا، لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت « حيث وعند نشوء النزاع يستدعي القاضي الإستعجالي إدارة الضرائب من أجل سماعها عملا بأحكام المادة 929 و930 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾.

(1) المادة 929 ق.إ.م.إ.ج. تنص على ما يلي: « عندما يخطر قاضي الإستعجال بطلبات مؤسسة وفقا لأحكام المادة 919 أو المادة 920 أعلاه، يستدعي الخصوم إلى الجلسة في أقرب الآجال وبمختلف الطرق «.

- المادة 930 ق.إ.م.إ.ج. تنص كما يلي: « تعتبر القضية مهينة للفصل بمجرد استكمال الإجراء المنصوص عليه في المادة 926 أعلاه، والتأكد من إستدعاء الخصوم بصفة قانونية إلى الجلسة «.

الفرع الثالث: تدخل القاضي الإستعجالي عند الاعتراض على قرار الحجز الإداري

أولاً: مرحلة الحجز

يعرف الحجز الإداري بأنه مجموعة الإجراءات التي ينص عليها القانون والتي بموجبها تخول الدولة أو الشخص الاعتباري العام حجز أموال مدينها أو بعضها ونزع ملكيتها إستثناء لحقوقها التي يجيز القانون إستيفاءها بهذه الطريقة⁽¹⁾.

1- الطبيعة القانونية للحجز الإداري:

يذهب غالبية الفقه إلى أن الحجز الإداري له طبيعة إجرائية شأنه في ذلك شأن الحجز القضائي المنظم في قانون الإجراءات الجبائية، ويترتب على هذا التكييف خضوع الحجز للقانون الخاص الذي يحكمه، وإذا لم توجد قاعدة قانونية تطبق على هذا الإجراء يرجع إلى تطبيق قواعد قانون الإجراءات المدنية والإدارية من حيث الصحة والبطلان ومنازعات التنفيذ، ومن ثم فإن الحجز الإداري يباشر بواسطة إدارة الضرائب الدائنة ليسهل عليها تحصيل ديونها المستحقة من المكلف بالضريبة⁽²⁾.

ولتبرير نظام الحجز الذي تقوم به إدارة الضرائب، ذهب الكثيرون إلى القول بأن الأصل العام هو أن التنفيذ المباشر حق لإدارة الضرائب، والإستثناء هو التنفيذ الجبري القضائي في حال حدوث منازعة في التنفيذ فقط، وهذا ما يجعله النظام الأكثر إختصاراً وسرعة في تحصيل مستحقات الخزينة العمومية⁽³⁾، لأنه يسرع عملية إدارة الضرائب من جهة، ويغلب مصلحة الخزينة العمومية على مصلحة المكلف بالضريبة من جهة أخرى⁽⁴⁾.

وتتم عملية الحجز بإجراءات أوردتها المواد 145، 146، 147 من قانون الإجراءات

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 39.

(2) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 34، 35.

(3) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 39.

(4) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 35.

الجبائية يجب على الموكل له تنفيذ الحكم إحترام هذه الإجراءات والمتمثلة في ما يلي:

- أن تكون إجراءات الحجز في المواعيد المسموح بها وفقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

- أن لا تعسف في الحجز الإداري، حيث يجب أن يكون الحجز على مقدار المال الذي يفي بمقدار الضريبة.

- أن يكون الحجز على الأموال المنقولة أولا، فإذا لم تفي هذه الأموال بمقدار الدين ينتقل الحجز إلى الأموال غير المنقولة⁽¹⁾.

ولأن محل الحجز قد يرد إما على منقولات ولما على عقارات فسنورد شروط كل حجز على حدى:

أ- شروط حجز المنقول إداريا

- أن يكون المال المحجوز ملكا للمدين، حيث بقضي القانون أن يكون محل التنفيذ مملوكا للمدين وهو شرط لصحة التنفيذ والا كان هذا الأخير باطلا.

- أن يكون المال المحجوز معينا أو قابلا للتعيين، حيث لا يجوز توقيع الحجز على أموال المدين بغير تحديد.

- أن يكون المال المحجوز في حيازة المدين أو من يمثله⁽²⁾.

ويباشر عملية التحصيل الفوري قابض الضرائب، حيث يوجه تنبيهها بلا مصاريف للمكلف بالضريبة بمجرد توفر وجوب التحصيل، ويجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم

(1) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 43.

(2) المرجع نفسه، ص 44.

كامل من التنبيه⁽¹⁾.

ب- شروط الحجز على العقار

تخضع عملية الحجز على العقار إلى الشروط التالية:

- أن يكون هناك قرار صادر من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي وهو ما يدعى بسند التنفيذ.

- ألا يتم الحجز على العقار إلا إذا تم الحجز على المنقول أولاً، وكان غير كافياً للوفاء بمبلغ الضريبة⁽²⁾.

وبتوفر هذه الشروط ينفذ المحضر القضائي عملية الحجز، ويحرر بذلك محضر يتتبع فيه سير عملية الحجز، ويجب أن يتضمن المحضر تاريخ ومكان وساعة الحجز والصعوبات التي تعرض لها، والحلول التي اتخذت بشأن ذلك، كما يتضمن المحضر تاريخ ومكان البيع، والقيمة الأولية للعقار⁽³⁾.

أما فيما يتعلق بالحجز الإداري للعقار، فلم ينص قانون الإجراءات الجبائية على لزوم ذلك، إلا أنه ينبغي ذلك خصوصاً في الأحياء والمدن والمناطق التي توجد بها مكاتب التسجيل العقاري⁽⁴⁾.

ولكي يرتب الحجز على العقار آثاره فينبغي إعلام لكل من المكلف بالضريبة الواقع

(1) المادة 147 ق.إ.ج تنص على ما يلي: « في حالات وجوب التحصيل الفوري المنصوص عليه في المادة 374 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وفي الحالات التي يحدد وجوب تحصيل الضريبة بمقتضى أحكام خاصة، يجوز لقابض الضرائب أن يوجه تنبيهها بلا مصاريف إلى المكلف بالضريبة بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل، ويجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه ».

(2) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 45، 46.

(3) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 42، 43.

(4) المرجع نفسه، ص 43.

على ماله قرار الحجز، وكذلك إعلام العامة بالحجز من خلال إصاق المحضر في مكان المال المحجوز، أو في لوحة الإعلان الخاصة أو بنشره في صحيفة يومية⁽¹⁾.

ج- حجز ما للمدين لدى الغير

هذا الحجز تقوم به مديرية الضرائب حين تحجز على مال المكلف بالضريبة، أي مال المدين الموجود في ذمة الغير أو في حيازته، وذلك قصد منع الغير من تسليم ما في حيازته للمدين، ويرد هذا الحجز على المنقولات لا العقارات، وهذا النوع من الحجز أوردته المواد من 667 إلى 686 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁾.

ويشترط لإجراء هذا الحجز ما يلي:

- أن يكون حق الدائن محقق الوجود.
- أن يكون للمدين أموال مودعة لدى الغير (مركز البريد).
- أن يكون للمدين منقولات، ملك له وموجودة وقت الحجز في حيازة الغير (الودائع)⁽³⁾.

2- منازعة الحجز الإدارية

خص المشرع الجزائري منازعة الحجز بأحكام المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية⁽⁴⁾ وهي المنازعات المتعلقة بإجراءات الحجز الإداري من إلغاء الحجز أو رفعه أو وقف الإجراءات الناشئة عنه.

(1) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 47.

(2) يزيد بن عمر، مرجع سابق، ص 46.

(3) المرجع نفسه، ص 46.

(4) المادة 154 ق.إ.م.إ.ج جاءت كما يلي: « عندما يبادر بطلب استرداد الأشياء المحجوزة، في حلة حجز المنقولات وغيرها من الأثاث المنقول لدفع الضرائب والحقوق والرسوم الواقعة تحت المتابعة ويقدم هذا الطلب في المقام الأول إلى مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال إختصاصه... ».

وقد استقر الفقه على أن منازعات الحجز الإداري هي من إختصاص القاضي الإداري المختص في الأمور الإستعجالية الذي له الولاية الكاملة دون غيره، فهو الذي يفصل في الإشكالات التي تطرح أمامه بخصوص رفع الحجز أو إيقاف إجراءاته، وبالتالي نكون بصدد دعوى إستعجالية⁽¹⁾.

ونميز بيم منازعة الحجز الإداري حالتين، فتمثل الأولى في رفع دعوى إستعجالية قبل إتمام التنفيذ من قبل المكلف بالضريبة من أجل إصدار أمر بوقف الحجز، أما في الحالة الثانية وبعد إتمام تنفيذ الحجز يكون طلبه متضمنا رفع الحجز⁽²⁾.

ثانيا: مرحلة بيع المحجوزات

تعتبر مرحلة بيع المحجوزات آخر مرحلة من مراحل التحصيل، ويكون البيع الجبري في الحجز الإدارية من صلاحيات إدارة الضرائب وفقا للمادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية⁽³⁾، ويتم إجراء البيع إما على يد أعوان المتابعات، وإما على يد المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد⁽⁴⁾.

وما يخص المنازعات الواردة على إجراء البيع، ونظرا لخطورة هذه المرحلة يختص القاضي المستعجل بنظر الدعاوى المرفوعة أمامه بهذا الشأن شرط وجود دعوى مرفوعة في الموضوع.

وفي هذا الشأن قضى مجلس الدولة في القرار رقم 002304 الصادر بتاريخ 28 / 01 / 2002 بالمصادقة على القرار الصادر بتاريخ 1999/02/06، الغرفة الإدارية

(1) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 52.

(2) المرجع نفسه، ص 53.

(3) المادة 151 ق.إ.ج تنص على ما يلي: « 1- يجوز، عند الإقتضاء، القيام بالبيع المنفرد لواحد أو عدة من العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز، وذلك بناء على الترخيص المذكور في المادة 146 أعلاه...».

(4) المادة 152 ق.إ.ج.

القسم الإستعجالي، حيث أمر القاضي برفع الحجز والبيع إلى غاية الفصل في الموضوع لأنه لو يتم البيع وتنتقل الملكية وتحدث آثارا قانونية، فإنه في حالة ما إذا تم الفصل في الموضوع لصالح المكلف بالضريبة فإنه يصعب ويستحيل استرداك الضرر، وإعادة الحالة التي كانت عليها قبل البيع، وانتقال الملكية للغير بموجب عقد رسمي، وعليه فإن رفع دعوى في الموضوع موازية للدعوى الإستعجالية شرط ضروري لقبول هذه الأخيرة، حتى تكون رقابة القاضي الإداري على موضوع الدعوى الضريبية مبنية على أسس موضوعية وقانونية⁽¹⁾.

المطلب الثاني: مجال تدخل القاضي الإستعجالي بعد الفصل في الطلب

والأمر الصادر عنه

لقد وضع المشرع الجزائري بين يدي القاضي الإداري ميكانزمات من أجل إجبار الإدارة على تنفيذ أحكامه على أحسن وجه، ولأجل شرح هذه الميكانزمات وتكييفها مع موضوع بحثنا، حيث تناولنا فيه سلطة القاضي الإداري في فرض الغرامة التهديدية كفرع أول، وسلطة القاضي في التراجع عن الأمر وتعديله كفرع ثان.

الفرع الأول: مجال تدخل القاضي الإداري الإستعجالي بعد الفصل في الطلب

يتمتع القاضي بسلطات واسعة منحه إياها المشرع وذلك لغرض منع أي تعسف تمارسه الإدارة على المواطن، خاصة بمجال الضريبة لأنها ترد على مال وملكية الأفراد وتتمثل هذه السلطات فيما يلي:

أولاً: سلطة القاضي الإداري في فرض الغرامة التهديدية

استحدث المشرع الجزائري في قانون الإجراءات المدنية والإدارية سلطة توقيع الغرامة

(1) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 73.

التهديدية على الإدارة لهذا سنتطرق إلى شرح مفهوم الغرامة التهديدية والخصائص المميزة لها.

1- مفهوم الغرامة التهديدية

لم يورد المشرع الجزائري تعريفا قانونيا للغرامة التهديدية، وإنما اكتفى ببيان الأحكام التشريعية المنظمة لها كنظام قانوني إذ وضح شروط الحكم بها والجهة المختصة بذلك إلى جانب الآثار المترتبة عن الحكم بها من خلال المواد من 980 إلى 988 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁾.

لأجل هذا وأمام سكوت المشرع الجزائري عن تعريف الغرامة التهديدية فسنرجع في ذلك إلى القضاء والفقهاء.

أ- التعريف القضائي

يعرف القضاء الغرامة التهديدية بأنها إلزام ينطق به القاضي كعقوبة، وأنه ينبغي أن يطبق عليها مبدأ قانونية الجرائم والعقوبات وبالتالي يجب سنها بقانون⁽²⁾.

ب- التعريف الفقهي

لم يبخل الفقهاء في إعطاء تعريف للغرامة التهديدية حيث أورد فيها تعريفات كثيرة يمكن من خلالها اعتبار أن الغرامة التهديدية على أنها إدانة مالية على المحكوم عليه المدان بدفع مبلغ مالي، وتحدد عن كل تأخير إلى غاية تنفيذ الإلتزام الملقى عليه⁽³⁾.

(1) نبيلة بن عائشة، مرجع سابق، ص 104.

(2) المرجع نفسه، ص 104.

(3) شفيقة بن صاولة، إشكالية تنفيذ الإدارة للقرارات القضائية الإدارية، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 320.

2- خصائص الغرامة التهديدية

تمتاز الغرامة التهديدية بأنها غرامة:

- تهديدية تحذيرية: لكونها تنبه المحكوم عليه إلى الجزاءات المالية التي قد يتعرض لها إن استمر في مقاومة التنفيذ للحكم الصادر ضده.
- تحكيمية: أي يؤخذ في تقريرها مدى تعنت المدين في تنفيذ الإلتزام الوارد في منطوق الحكم المعني بالتنفيذ.
- عدم التلقائية: أي لا يقضي بها تلقائيا، بل بناء على المطالبة القضائية لصاحب المصلحة⁽¹⁾.

3- اختصاص قضاء الاستعجال في توقيع الغرامة التهديدية

إن مسألة إختصاص القضاء الإستعجالي بتوقيع الغرامة التهديدية من المسائل التي عرفت نقاشا حادا على المستوى الفقهي، بين الرافضين لمنحه هذا الإختصاص وبين المطالبين بمنحه إياه، غير أن الإشكال لا يطرح لدى المشرع الجزائري لأن هذا الأخير حسم الأمر بإعطاء القاضي الإستعجالي الإختصاص بتوقيع الغرامة التهديدية سواء في قانون الإجراءات المدنية الملغى ووفقا للمواد 980، 981، 983، 984، 985، 987 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁾.

واختصاص القاضي الإستعجالي في فرض الغرامة التهديدية لا تقتصر فقط على إصدار الغرامة التهديدية لضمان تنفيذ الأوامر الإستعجالية الصادرة عنه، بل يمتد إلى تنفيذ

(1) فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 21-

23.

(2) نبيلة بن عائشة، مرجع سابق، ص 127 - 129.

الأحكام والقرارات الصادرة عن قضاة الموضوع⁽¹⁾.

ويخضع الحكم بالغرامة التهديدية إلى الشروط التالية:

- أن يطلب المحكوم له توقيع الغرامة التهديدية.
- رفض الإدارة تنفيذ الإلتزام الواقع على عاتقها من المقرر القضائي الإداري.
- إحترام الأجل في طلب توقيع الغرامة.
- مضمون المقرر القضائي الإداري بالقيام بعمل أو الإمتناع عن العمل.

وفي مجال المنازعات الجبائية يمكن لأطراف النزاع اللجوء للقاضي الإستعجالي خاصة المكلف بالضريبة، نظرا لعدم قدرته على مواجهة الإدارة التي لها إمتيازات السلطة العامة وذلك من أجل المطالبة بفرض الغرامة التهديدية عليها في حال رفضها تنفيذ الأوامر والأحكام والقرارات الصادرة عن الجهات القضائية .

ثانيا: سلطة التراجع عن الأمر وتعديله

تنص المادة 922 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: « يجوز لقاضي الإستعجال بطلب من كل ذي مصلحة، أن يعدل في أي وقت وبناء على مقتضيات جديدة، التدابير التي سبق أن أمر بها أو يضع حدا لها ».

فالقاضي الإستعجالي وبعد الفصل في الطاب المقدم له بأمر، يجوز له أن يتراجع عن ذلك الأمر بأمر جديد يحل محله، كما يجوز له أن ينهي جذريا ذلك الأمر، وحتى يعدل القاضي عن الأمر الصادر عنه أو ينهيه يجب أن يكون بناء على طلب من أحد الأطراف

⁽¹⁾نبيلة بن عائشة، مرجع سابق، ص 106.

المعنية وبناء على أحداث جديدة⁽¹⁾.

ويكون هذا التعديل بموجب أمر على عريضة الذي يشكل أمراً مؤقتاً يصدر من حيث المبدأ دون استدعاء الخصم ما لم ينص القانون على خلاف ذلك لهذا بناء على ما جاء في نص المادة 310 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ما يلي: « الأمر على عريضة أمر مؤقت، يصدر دون حضور الخصم، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

تقدم الطلبات الرامية إلى إثبات الحالة أو توجيه إنذار أو إجراء استجواب في موضوع لا يمس بحقوق الأطراف، إلى رئيس الجهة القضائية المختصة ليفصل فيها خلال أجل أقصاه ثلاث (03) أيام من تاريخ إيداع الطلب»، إذ على القاضي الإستعجالي أن يفصل بأمر على عريضة خلال ثلاثة أيام من إيداع الطلب.

وتتضمن العريضة التي تقدم على نسختين، والمرفوعة في هذا الشأن عرضاً للوقائع ولأسباب الطلب، وتحدد بدقة المستندات والوثائق المحتج بها، وفي حالة تقديمها في إطار دعوى قائمة، يتعين على المدعى تحديد المعروض عليها الخصومة ويصدر الأمر مسبباً ويكون قابلاً للتنفيذ بناء على النسخة الأصلية في أجل ثلاث أشهر من تاريخ صدوره، وإذا لم ينفذ في هذا الأجل يسقط ولا يرتب أي أثر⁽²⁾.

وإذا رفض رئيس الجهة القضائية إصدار الأمر على عريضة أمكن للمدعي الإستئناف أمام رئيس المجلس القضائي في أجل خمسة عشر (15) يوماً من تاريخ الرفض، دون وجوب التمثيل بمحام، ويتعين على الرئيس الفصل في الإستئناف في أقرب أجل ممكن، وإذا قبل الأمر على عريضة لمن صدر ضده أن يرجع أمام القاضي الذي أصدره لتعديله أو العدول عنه، ويسقط الأمر ويصبح بدون أثر إذا لم يتم تنفيذه في الثلاث (03) أشهر

(1) المادة 922 ق.إ.م.إ.ج.

(2) المادة 311 ق.إ.م.إ.ج.

المالية لتاريخ إصداره⁽¹⁾.

الفرع الثاني: طبيعة الأمر الصادر عن القاضي الإستعجالي وطرق الطعن فيه

سنتطرق في هذا الفرع إلى طبيعة الأمر الصادر عن القاضي الإستعجالي باعتباره متميز عن باقي الأحكام القضائية، إضافة إلى طرق الطعن فيه المتمثلة في الطعن بالإستئناف.

أولاً: طبيعة الأمر الصادر عن القاضي الإستعجالي

إن الطبيعة الخاصة للأمر الإستعجالي تجعله يتميز بخصائص تتمثل في:

1- الأمر الإستعجالي ذو طابع وفتي

يصدر رئيس المحكمة الإدارية أمره لحماية أموال المكلف بالضريبة من الأضرار التي قد تلحق بها نتيجة للقرار الذي اتخذته إدارة الضرائب، وذلك بتدبير مؤقت إلى غاية الفصل في موضوع المنازعة الضريبية المطروحة أمام قاضي الإلغاء، حيث ينتهي بذلك أثر وقف التنفيذ.

ولرئيس المحكمة الإدارية سلطة في تقدير حالة الإستعجال، إذا يتخذ جميع التدابير الضرورية القانونية اللازمة لحماية الحق محل الطلب وفقاً لأحكام المادة 920 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وما يترتب عن الطابع المؤقت للأوامر الإستعجالية عدم حيازتها لحجية الشيء المقضي فيه، غير أنه يبقى الأمر المستعجل حجية نسبية موقوفة لغاية الفصل في موضوع المنازعة الضريبية⁽²⁾.

(1) المادة 312 ق.إ.م.إ.ج.

(2) لحسن كويسي، مرجع سابق، ص 59.

2- الأمر الإستعجالي يخضع لمبدأ الوجاهية

تنص المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على « يفصل قاضي الإستعجال وفقا لإجراءات وجاهية، كتابية وشفوية ».

كما تنص المادة 930 من نفس القانون على أنه « التأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية إلى الجلسة »، فباستقراء للمادتين نجد أن قاضي الإستعجال، بعد طرح النزاع عليه هو قرار قضائي نزاعي من أجل اتخاذ تدبير مؤقت وهذا بعد دعوة الطرفين وصولا، مما يجعل مبدأ الوجاهية من أهم مبادئ التقاضي لأنه ضمان من ضمانات حقوق الدفاع⁽¹⁾، وبذلك فالأمر الإستعجالي يصدر وفقا لمبدأ الوجاهية مما يضمن حياد القاضي.

3- الأمر الإستعجالي مشمول بالنفاز المعجل

وفقا لأحكام المادة 935 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تنص على أنه: « يرتب الأمر الإستعجالي آثاره من تاريخ التبليغ الرسمي أو التبليغ للخصم المحكوم عليه...»، فالأوامر الإستعجالية مشمولة بالنفاز المعجل من تاريخ التبليغ الرسمي للخصم ووفقا لهذه المادة فإنه يجوز لرئيس المحكمة الإدارية تنفيذ الأمر فور صدوره.

ثانيا: إستئناف الأوامر الإستعجالية

لم ينص المشرع الجزائري في قانون الإجراءات المدنية والإدارية على قابلية الأوامر الإستعجالية لأي طريقة من طرق الطعن سوى على الطعن بالإستئناف، حيث أجاز المشرع الجزائري إستئناف الأوامر الإستعجالية عملا بالقاعدة العامة التي تقضي بقابلية كافة الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية بالإستئناف أمام مجلس الدولة، لكن فيما يخص الأوامر الإستعجالية فإنه ميز بين أوامر قابلة للإستئناف وأوامر غير قابلة للإستئناف وهي كالتالي:

(1) المادة 928 ق.إ.م.إ.ج.

1- الأوامر الإستعجالية القابلة للإستئناف

أجاز المشرع الجزائري إستئناف الأوامر الصادرة في إستعجال الحريات الأساسية المنتهكة من الأشخاص المعنوية العامة أو الهيئات التي تخضع في مقتضاها لاختصاص الجهات القضائية الإدارية⁽¹⁾، وذلك في أجل خمسة عشر (15) يوما الموالية للتبليغ الرسمي ويتم الإستئناف أمام مجلس الدولة الذي يفصل فيه في أجل 48 ساعة من تاريخ تسجيل الطلب⁽²⁾.

كما أجاز المشرع إستئناف الأوامر المتضمنة رفض الدعوى لعدم الإختصاص النوعي أمام مجلس الدولة باعتباره جهة استئناف، حيث يتم الفصل فيها في أجل شهر واحد⁽³⁾.

ومن بين الأوامر القابلة للإستئناف أيضا تلك التي تقضي منح تسبيق مالي للدائن الذي نصت عليه المادة 942 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽⁴⁾، وتستأنف أمام مجلس الدولة خلال خمسة عشر (15) يوما من التبليغ الرسمي عملا بأحكام المادة 943 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽⁵⁾.

بناء على هذا تكون الأوامر الصادرة في المواد الإستعجالية الإدارية قابلة للإستئناف إلا في الحالات التي يقضي فيها القانون بخلاف ذلك، ويجب أن يكون الأمر إستعجالي صادر إبتدائيا، ويرفع ضد الأوامر الإستعجالية ضمن الأشكال المقررة للإستئناف في المحاكم الصادرة في الموضوع مع الإشارة إلى أن الإستئناف لا يوقف التنفيذ في الأوامر

(1) المادة 920 ق.إ.م.إ.ج.

(2) المادة 937 ق.إ.م.إ.ج.

(3) المادة 938 ق.إ.م.إ.ج.

(4) المادة 942 ق.إ.م.إ.ج. تنص على ما يلي: « يجوز لقاضي الإستعجال أن يمنح تسبيقا ماليا إلى الدائن الذي رفع دعوى في الموضوع... ».

(5) المادة 943 ق.إ.م.إ.ج. تنص على ما يلي: « يكون الأمر الصادر عن المحكمة الإدارية القابل للإستئناف أمام مجلس الدولة في أجل خمسة عشر (15) يوما من تاريخ التبليغ الرسمي ».

الإستعجالية الإدارية.

2- الأوامر الإستعجالية غير القابلة للإستئناف

أورد المشرع الجزائري إستثناءات على قاعدة جواز إستئناف كافة الأوامر الإستعجالية الإدارية وهذه الحالات منصوص عليها في المادة 936 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية كما يلي « الأوامر الصادرة تطبيقا للمواد 919 و 921 و 922 أعلاه، غير قابلة لأي طعن »، فمن خلال هذه المادة نجد أن الحالات الصادر فيها الأمر الإستعجالي والغير قابلة للطعن هي:

- الأوامر المتعلقة بقرار إداري والمتضمن وقف تنفيذ هذا القرار⁽¹⁾.

- الأوامر المتخذة في حالة الإستعجال القصوى التي جاءت في نص المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي جاء فيها ما يلي «...وفي حالة التعدي أو الإستلاء أو الغلق الإداري.

- الأوامر المتخذة من أجل تعديل التدابير الإدارية التي سبق الأمر فيها.

فمن خلال ما تقدم فإن قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني يخرج من دائرة قابلية الإستئناف أمام مجلس الدولة، بينما يبقى قرار الحجز الإداري وقرار تحصيل الضريبة قابلية الإستئناف أمام مجلس الدولة.

(1) المادة 919 ق.إ.م.إ.ج تنص على ما يلي: « عندما يتعلق الأمر بقرار إداري ولو بالرفض، ويكون موضوع طلب إلغاء كلي أو جزئي، يجوز لقاضي الإستعجال، أن يأمر بوقف تنفيذ هذا القرار أو وقف آثار معينة منه متى كانت ظروف الإستعجال تبرر ذلك...».

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم دراسته في هذا الفصل من شروط وإجراءات رفع الدعوى الإستعجالية وكذا دور القاضي الإداري فيما يخص هذه الدعوى والسلطات الممنوحة له في وقف تنفيذ القرارات الصادرة عن الإدارة الجبائية، والوسائل التي منحها له من أجل إجبار الإدارة على تنفيذ الأوامر، نخلص إلى أن المشرع الجزائري من خلال تعديلات قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد أزال الكثير من الغموض واللبس حول اختصاص القاضي الإستعجالي وإجراءات سير الدعوى لا سيما ما تعلق بدعوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية، هذه الأخيرة التي خصها المشرع بنوع من التفصيل.

الخاتمة

إن دراستنا للدور الذي يلعبه القاضي الإداري في المنازعة الضريبية جاءت كنتيجة للتطور الذي تشهده النصوص القانونية المنظمة لسير الدعوى الضريبية وطرق الفصل فيها، وذلك من أجل تعزيز دور القاضي من حماية أموال وحقوق كل من المكلف بالضريبة من جهة، وكذا حماية أموال الخزينة العمومية من جهة أخرى، حيث سلطنا الضوء على المنازعة الضريبية في مرحلتها القضائية التي تخضع لمبدأ التقاضي على درجتين انطلاقاً من المحكمة الإدارية، فمجلس الدولة، الأمر الذي يجعل طرفي النزاع في وضعية تسمح لهما بممارسة جميع الوسائل القانونية وإثبات وضعية كل طرف اتجاه الآخر.

كما عمل المشرع الجزائري وفي محاولة منه لتعزيز دور القاضي في مراقبة عمل الإدارة على إعطائه صلاحية إصدار الأوامر من أجل وقف تنفيذ القرارات الصادرة عنها في حال ما إذا كانت هذه القرارات مخالفة للإجراءات المتبعة في تحصيل الضريبة، كما أعطاه سلطة توقيع الغرامة التهديدية على الإدارة في حال رفضها الإنصياح للأوامر الصادرة عنه، وكذا سلطة التراجع عن أمر وتعديله بموجب أمر على عريضة.

وبعد عملية البحث في هذا الموضوع من كافة جوانبه توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات يمكن إجمالها في الآتي:

أ - النتائج:

- إن الإجراءات الخاصة بسير الدعوى الجبائية أمام القاضي الإداري تتسم بالتعقيد، وطول المهل، والإستثنائية نوعاً ما، حيث تخضع فيها إجراءات التحقيق لمبدأ الوجاهية، أي تقابل الأطراف وتبادل الإدعاءات والدفع، مما يمكن كل خصم من التعرف على ما يكون في يد الطرف المقابل من مستندات لتمكينه من مباشرة حقوقه في الدفاع.

- إن العيب الوارد على مبدأ المواجهة خلال مرحلة التحقيق الذي يجعله بطريقة ما مفرغ من محتواه، هو كونه لا يحقق التوازن بين كفتي النزاع فيما يخص إعطاء الحق في

الدفاع، حيث يسمح للإدارة بإضافة وإيداع وقائع وأسباب جديدة، على خلاف المكلف بالضريبة الذي يبقى مقيدا بما أدرجه مسبقا في العريضة الإفتتاحية، الأمر الذي يرتب قصورا لدى القاضي المقرر في مباشرة سلطته التحقيقية في الإتيان بالدليل الحامي لحقوق المكلف تحت سطو إمتيازات الإدارة الجبائية.

- إن حصر وسائل الإثبات في التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة في الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال دون غيرها، وتوكيل مهمة إجراء هذه الخبرة لجهات تربطهم علاقة نظامية مع الإدارة، بسبب عدم تخصص القاضي الإداري في المجال الضريبي المعقد، ما يعزز كفة الإدارة ضد المكلف بالضريبة.

- أن المشرع قد اهتم بموضوع الإستعجال في المادة الإدارية وخصه بباب كامل في قانون الإجراءات المدنية والإدارية تحت عنوان الإستعجال، في حين نص عليه قانون الإجراءات الجبائية السابق من خلال المادة 171 حيث نظم الإجراءات المتعلقة برفع دعوى الإستعجال الإدارية، وضبط شكل العريضة، وحدد آجال الفصل في النزاع المطروح أمام القاضي الإستعجال مراعيًا في ذلك خصوصية الإستعجال، وأناط صلاحية النظر في المنازعات المرفوعة أمام القضاء الإستعجالي في المادة الإدارية ومنه الجبائية إلى التشكيلة الجماعية نفسها التي نظر في موضوع الدعوى الإدارية، مما يجعل الأمر الصادر في الدعوى أكثر موضوعية.

- لقد منح المشرع الجزائري القاضي الإستعجالي صلاحية الأمر بوقف تنفيذ القرارات الإدارية المتعلقة بوقف تحصيل الضريبة، والحجوز الإدارية، والغلق المؤقت للمحلات التجارية، إذا ما رأى في ذلك بعد رفع الدعوى من المكلف، تعسفا من الإدارة في تقدير الضريبة أو مخالفة في إتباع إجراءات التحصيل، كما منحه سلطة جبر الإدارة على تنفيذ الأوامر الصادرة عنه من خلال سلطته في توقيع الغرامة التهديدية، والرجوع عن الأوامر

وتعديلها في حال حدوث مستجدات في القضية، ووجود لزوم لذلك، وذلك حماية لحقوق وأموال كلا الطرفين في النزاع.

- أما الملاحظ في إثراء المشرع الجزائري لموضوع المنازعة الجبائية، فإنه لم يبخل في ذلك كما هو موضح من خلال بحثنا، لكن الإشكال يرد في كيفية تنظيم وترتيب المشرع للمواد المنظمة لهذا الموضوع، حيث أن إبقاء المشرع على التوزيع والتفرقة في النصوص التي تحكم المنازعة الجبائية بين قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية، يعرقل عملية السير الصحيحة للدعوى الضريبية حيث يضع القاضي الإداري في متاهة البحث عن النصوص القانونية الأكثر ملائمة لتطبيقها على النزاع المطروح أمامه، حيث نلاحظ التناقض الموجود بين أحكام المادة 02/85 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية فيما يخص التحقيق.

ب - التوصيات:

بناء على ما سبق نقدم التوصيات التالية:

- على المشرع أن يتدخل لإعادة النظر في إجراءات الخصومة لتكون أكثر وضوحا، لكي يتم الفصل فيها على وجه السرعة، ولن يأتي ذلك حسب رأينا إلا بتكوين مستمر للقضاة في المجال الضريبي والإداري والمحاسبي ربعا للوقت في حل المنازعة والإستغناء عن اللجوء مرة إلى خبراء تربطهم علاقة نظامية بالإدارة الجبائية من أجل إجراء التحقيق.

- ينبغي توحيد وجمع القوانين الضريبية المتعلقة بالمنازعة الجبائية في قانون واحد وشامل لكافة النصوص والإجراءات حتى لا تكون هناك فجوة أو خلل في تطبيق النصوص القانونية على النزاع الضريبي، ومحاولة إنشاء قضاء إستعجالي جبائي مستقل، عن القضاء الإداري وهذا لضمان السرعة في الفصل في المنازعات الإستعجالية الجبائية.

- الموازنة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بتعزيز الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة كمقابل للإمتيازات الإستثنائية التي تتمتع بها الإدارة الضريبية.

قائمة المراجع

I- المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب:

- 1- أغليس بوزيد، التحقيق في دعاوى القضاء الإداري، الدعوى الضريبية نموذجاً، دار الأمل، الجزائر، 2012.
- 2- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- 3- بعلي محمد الصغير، الوجيز في المنازعات الإدارية، دار العلوم، الجزائر، 2005.
- 4- بن شيخ آث ملويا لحسين، المنتقى في قضاء الاستعجال الإداري، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 5- بن صاولة شفيقة، إشكالية تنفيذ الإدارة للقرارات القضائية الإدارية، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 6- بن عائشة نبيلة، تنفيذ القرارات القضائية الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
- 7- بوضياف عمار، المرجع في المنازعات الإدارية، الطبعة الأولى، دار جسور، الجزائر، 2013.
- 8- _____، المنازعات الإدارية "الجوانب التطبيقية للمنازعة الإدارية"، القسم الثاني، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
- 9- بو عمران عادل، دروس في المنازعة الإدارية، دار الهدى، الجزائر، 2014.
- 10- خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية "تنظيم واختصاص"، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

- 11- ديب عبد السلام، قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، الطبعة الثانية، موفم للنشر، الجزائر، 2011.
- 12- راتب محمد علي، محمد كامل نصر الدين، راتب محمد فاروق، قضاء الأمور المستعجلة، الكتاب الأول، دار عالم الكتاب، مصر، 1985.
- 13- السبتي فارس، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 14- صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.
- 15- صقر نبيل، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار الهدى، الجزائر، 2009.
- 16- طاهري حسين، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005.
- 17- عدو عبد القادر، المنازعات الإدارية، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2014.
- 18- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم، الجزائر، 2008.
- 19- _____، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.
- 20- كوسة فضيل، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.

21- محيو أحمد، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994.

ثانيا: الرسائل والمذكرات الجامعية:

1- رسائل الدكتوراه:

1. بوجادي عمر، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه

دولة في القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2011.

2. عليان مالك، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة

دكتوراه، قانون عام، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، الجزائر،

2009/2008.

2- مذكرات الماجستير:

1. بدابرية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري،

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية،

كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012/2011.

2. قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة

مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق،

جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008/2007.

3. لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل

شهادة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه دولة والمؤسسات العمومية، جامعة

الجزائر 01، الجزائر، 2015/2014.

3- مذكرات الماستر:

1. بن عمر يزيد، الإستعجال في المادة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق،

كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2013/2012.

2. حيدر سهيلة، طرق الطعن في المادة الإدارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015/2014.

3. العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014/2013.

4. غرمة مصطفى، حماية المكلف بالضريبة في منازعات الوعاء الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014/2013.

5. كويبي لحسن، الإجراءات المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013/2012.

4- مذكرات المدرسة العليا للقضاء:

1. جبوري أحمد، بن خاوة جلول، الطابع الخاص للمنازعة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2008/2005.

2. حركات بوبكر عبد الغاني، أنس قروش، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، سنة 2007/2006.

3. فيلاي مورا، لوني يوسف، المنازعة الضريبية في النظام القانوني والقضائي الإداري الجزائري، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، الجزائر، 2007/2004.

ثالثا: المقالات

1- أمقران عبد العزيز، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، الجزائر، 2003.

رابعا: النصوص القانونية

- 1- قانون عضوي 01/98 المؤرخ في 30 ماي 1998، المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة وعمله، ج ر، عدد 37، 1998، المعدل بموجب القانون العضوي رقم 11-13ل، المؤرخ في 26 يوليو 2011، ج ر، عدد 43، 2011.
- 2- أمر رقم 75-58 المؤرخ في 26/09/1975 والمتضمن القانون المدني، ج ر، عدد 78، معدل ومتمم بموجب قانون رقم 07-05 المؤرخ في 13/05/2007.
- 3- قانون رقم 12/07 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007، ج ر، عدد 82، يتضمن قانون المالية لسنة 2008.
- 4- قانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، 2008.
- 5- قانون رقم 21/01، المؤرخ في 22/12/2001، المعدل والمتمم، يتضمن قانون الإجراءات الجبائية، جريدة رسمية، عدد 79، 2016.

II- المراجع باللغة الفرنسية

- 1-RACHID ZOUAIMIA, Rouault marie Christine, **droit administratif**, édition Berti, Algérie, 2009.

فهرس المحتويات

الفهرس

بسملة

دعاء

شكر وتقدير

مقدمة.....أ

08 الفصل الأول:

09 المبحث الأول: توصل المحكمة الإدارية بالنزاع الضريبي

10 المطلب الأول: شروط وإجراءات رفع الدعوى الضريبية

10 الفرع الأول: الشروط والإجراءات العامة

10 أولاً: الشروط الخاصة بأطراف الخصومة

12 ثانياً: الشروط العامة الأخرى

14 الفرع الثاني: الشروط والإجراءات الخاصة لرفع الدعوى الضريبية

14 أولاً: رفع الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة

20 ثانياً: رفع الدعوى الضريبية من طرف الإدارة الضريبية

المطلب الثاني: سلطات القاضي الإداري في المنازعة الضريبية والحكم الصادر

22 فيها

22 الفرع الأول: سلطات القاضي الإداري في المنازعة الضريبية

- 22أولاً: إجراءات التحقيق العادية
- 25ثانياً: إجراءات التحقيق الخاصة
- 32الفرع الثاني: الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية
- 32أولاً: محتوى الحكم وتسببيه
- 34ثانياً: تبليغ الحكم وآثاره
- 35.....المبحث الثاني: الطعن في الأحكام والقرارات الفاصلة في النزاع الضريبي
- 37المطلب الأول: الطعن بالإستئناف في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية
- 37الفرع الأول: شروط قبول الإستئناف أمام مجلس الدولة
- 37أولاً: الشروط المتعلقة بالأحكام القابلة للإستئناف
- 38ثانياً: الشروط المتعلقة بأطراف الخصومة
- 38ثالثاً: الشروط المتعلقة بشكل وإجراءات الإستئناف
- 41الفرع الثاني: آثار الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة
- 41أولاً: عدم وقف الإستئناف للحكم المستأنف
- 42ثانياً: الأثر الناقل للطعن بالإستئناف
- 42المطلب الثاني: صدور قرار مجلس الدولة وطرق الطعن فيه
- 42الفرع الأول: صدور قرار مجلس الدولة
- 44الفرع الثاني: طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة

- 44 أولاً: الطعن بالمعارضة
- 46 ثانياً: الطعن بالتماس إعادة النظر
- 48 ثالثاً: الطعن بتصحيح الأخطاء المادية وتفسيرها
- 52..... الفصل الثاني: رقابة قاضي الإستعجال على النزاع الضريبي
- 52..... المبحث الأول: شروط قبول الدعوى الإستعجالية الضريبية وإجراءاتها
- 53 المطلب الأول: شروط قبول الدعوى الإستعجالية
- 54 الفرع الأول: الشروط الشكلية لرفع الدعوى الإستعجالية الضريبية
- 54 أولاً: شرط الصفة، المصلحة والأهلية
- 55 ثانياً: شرط رفع دعوى في الموضوع
- 57 ثالثاً: الجهة القضائية المختصة
- 59 الفرع الثاني: الشروط الموضوعية لرفع الدعوى الإستعجالية الضريبية
- 59 أولاً: قيام حالة الإستعجال
- 63 ثانياً: شرط عدم المساس بأصل الحق
- 64 ثالثاً: شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري
- 65 المطلب الثاني: إجراءات سير الدعوى الإستعجالية الضريبية
- 66 الفرع الأول: العريضة
- 66 أولاً: شكل العريضة

- 67 ثانيا: تسبب العريضة
- 68 الفرع الثاني: التحقيق
- 68 أولا: الطابع الوجاهي
- 69 ثانيا: الطابع الكتابي
- 69 الفرع الثالث: صدور الحكم الإستعجالي
- 70 المبحث الثاني: حالات الإستعجال في المادة الضريبية والفصل فيها
- 71 المطلب الأول: مجال تدخل القاضي الإستعجالي عند الفصل في الطلب
- 71 الفرع الأول: وقف تحصيل الضريبة
- 71 أولا: الإعتراض على سند التحصيل
- 73 ثانيا: طلب إرجاء الدفع
- الفرع الثاني: تدخل قاضي الاستعجال عند الاعتراض على إجراءات الغلق
- 75 المؤقت للمحل التجاري
- الفرع الثالث: تدخل القاضي الإستعجالي عند الاعتراض على قرار الحجز
- 77 الإداري
- 77 أولا: مرحلة الحجز
- 81 ثانيا: مرحلة بيع المحجوزات
- المطلب الثاني: مجال تدخل القاضي الإستعجالي بعد الفصل في الطلب والأمر
- 82 الصادر عنه

الطلب.....	82
أولاً: سلطة القاضي الإداري في فرض الغرامة التهديدية.....	82
ثانياً: سلطة التراجع عن الأمر وتعديله.....	85
الفرع الثاني: طبيعة الأمر الصادر عن القاضي الإستعجالي وطرق الطعن	
فيه.....	87
أولاً: طبيعة الأمر الصادر عن القاضي الإستعجالي.....	87
ثانياً: إستئناف الأوامر الإستعجالية.....	88

ملخص:

تعتبر الدعوى الضريبية دعوى قضائية إدارية، تخضع في إجراءاتها أساساً إلى القانون الإجرائي العام والخاص، وللقاضي الإداري بذلك دور إيجابي وسلطات واسعة، سواء باعتباره قاضي موضوع أو قاضي استعجال يتجسد دوره من خلال رقابة سير الخصومة الجبائية، وإصدار الأوامر للإدارة بهدف تنفيذ الأحكام القضائية الصادرة بإلغاء القرارات الإدارية المشوبة، وتوقيع الغرامة التهديدية في حالة التنفيذ الكلي أو الجزئي، وكذا في حالة التماطل والتأخير في تنفيذها.

وفي مقابل ذلك قد تقوى سلطات القاضي وقد تضعف أمام إمتيازات الإدارة الضريبية وغفوة المشرع على بعض الثغرات الموجودة في المجال الجبائي.

الكلمات المفتاحية: المنازعة الضريبية، المكلف بالضريبة، الإدارة الضريبية، القاضي الإداري.

Résumé :

D'action fiscale est une affaire de juridiction administrative. Elle est soumise principalement aux procédures d'ordre général et celles ayant un caractère spécifique. Dans ce cadre, le juge administratif joue un rôle positif et dispose de larges pouvoirs soit en sa qualité du juge de fond ou juge du référé. Son rôle se matérialise à travers le pouvoir de contrôle exercé sur le déroulement du conflit fiscal et la production d'ordonnances administratifs qui concernent l'exécution des jugements portant annulation des décisions administratives erronées et l'imposition de pénalité d'intimidation quant à l'exécution totale ou partielle ainsi dans le cas du retard en matière d'exécution de jugements rendus en dernier ressort

D'autre part, les pouvoirs du juge peuvent se renforcer ou s'affaiblir face aux privilèges de la prépondérance de l'administration fiscale qui font le passer du législateur face à l'existence des textes spécifiques au domaine fiscal.

Mots clés : Conflit fiscal, Le contribuable, L'administration fiscale, Le juge administratif .