

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



عنوان المذكرة

منازعات الضرائب المباشرة في التشريع الجزائري

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون
تخصص: قانون الأعمال

إشراف الأستاذة:

- حايد فاطمة

إعداد الطالبتين:

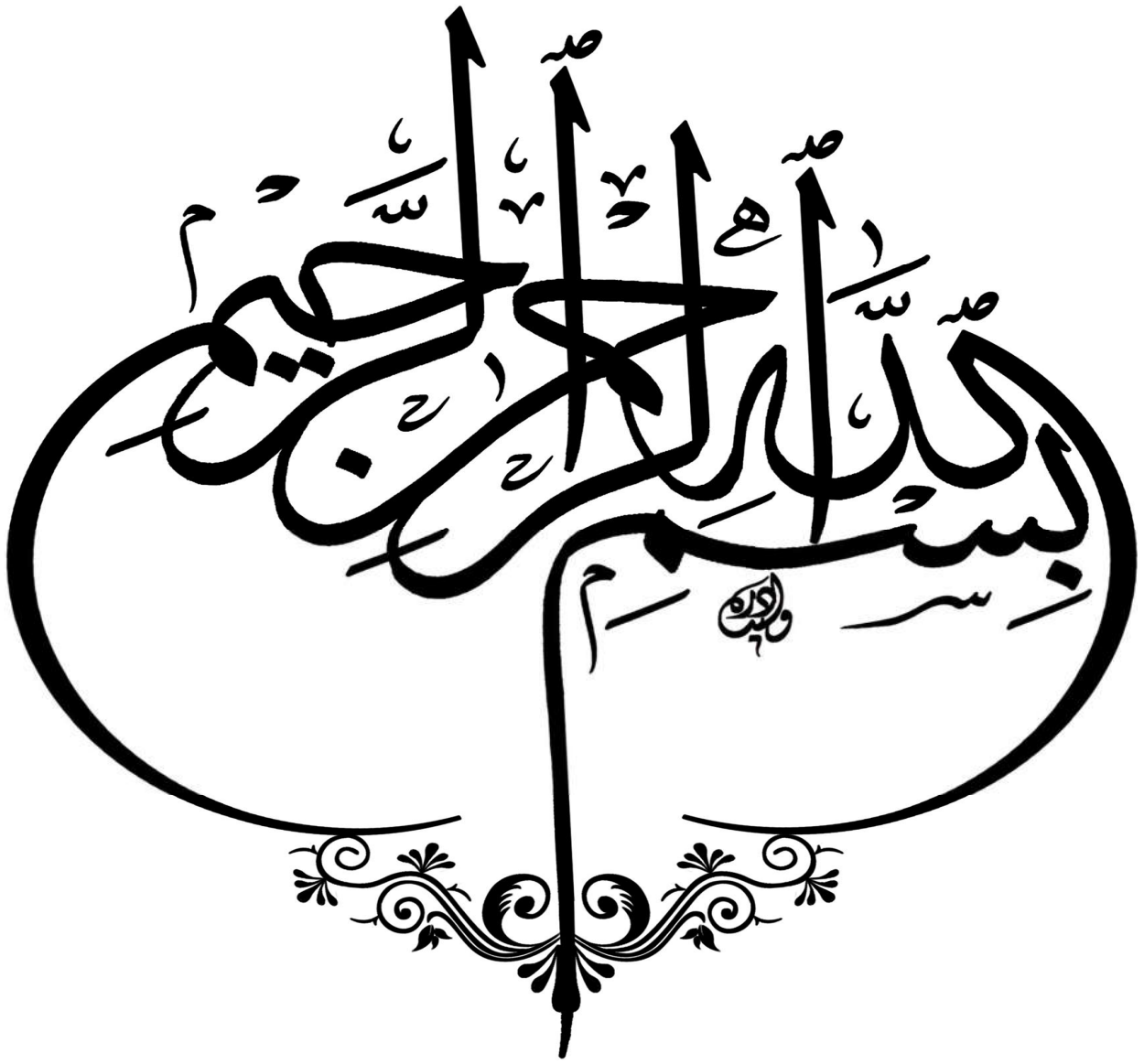
- حمان زينب

- جراد سارة

لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة	الصفة
د/ بوعش وافية	أستاذ محاضر "ب"	جيجل	رئيسا
د/ حايد فاطمة	أستاذ محاضر "ب"	جيجل	مشرفا ومقررا
د/ جبالي محمد	أستاذ مساعد "أ"	جيجل	مناقشا

السنة الجامعية: 2021/2020



الشكر وعرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والشكر له أن هدانا فاستهدين، ورزقنا فشكرنا وحرمنا فحمدنا وصبرنا فالشكر لله أولا الحمد والثناء له دائما وأبدا، أن أعانتنا على إنجاز هذا العمل المتواضع ووفقنا وسدّد خطانا نتوجه بجزيل الشكر للأستاذة الدكتورة المشرفة
"حايه فطيمه"

التي لم تبخل علينا بإرشاداتها وتوجيهاتها القيمة، وتزويدنا بمختلف المراجع والمعلومات المفيدة والتي نتمنى لها التوفيق في عملها ومشوارها التدريسي ومزيد من النجاحات والتألق.

وأيضاً جزيل الشكر إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة الأستاذ "جبالي محمد" والأستاذة "بوعش وافية" لتفضلهم قبول مناقشة هذا البحث المتواضع.

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

وفقكم الله وجزاكم بكل خير

بالتعبير



مقدمة

تكتسب الضرائب أهمية بالغة إذ تعد من أقدم وأهم الإيرادات العامة في الدولة وأداة لتنفيذ سياستها في جميع المجالات، وخاصة ما تعلق بشقها المالي، فهي تسعى إلى تحقيق السياسة المالية والاقتصادية للدول من حيث نجاعتها في التنمية والإنعاش الاقتصادي والتي تعتمد عليها من أجل إنفاقها العام، وكذا لتمويل خزينتها العامة، لذلك أحاطتها مختلف التشريعات بعناية واهتمام كبيرين تجسد بشكل واضح في إصدار النصوص القانونية والتنظيمية الخاصة بها، والعمل على تعديلها كلما تبين عدم مسابقتها لتحديات الواقع العملي قصد ضمان تحمل الأعباء والتكاليف مع الأخذ بعين الاعتبار القدرة الجبائية للخاضعين لها.

تعرف الضريبة بأنها عبارة عن مبلغ من النقود تفرضه الدولة جبرا على الأفراد بصفة نهائية ليس مقابل انتفاعهم بخدمة معينة، إنما لتمكينها من تحقيق منفعة عامة خاصة بعد تطور دور الدولة واتساع مجال تدخلها باعتبارها الطرف الأقوى في العلاقة الضريبية والضريبة ليس لها دور ولا أهمية إلا إذا قامت على أساس العدالة والملائمة وهي أن يتحمل كل مواطن الضريبة حسب قدرته التكليفية، وتحقيق المساواة القانونية بين المواطنين أمام الضرائب، ونظرا لتشعب وتنوع الضرائب، تعد الضرائب المباشرة من أهم أنواع الضرائب كونها تحصل بمقتضى جداول وتكون محلا لمراعاة الظروف الشخصية للخاضعين لها وهي موضوع دراستنا.

إن الإدارة الضريبية أثناء قيامها بعملية حساب وعاء الضريبة أو كانت بصدد عملية تحصيلها، يمكن أن تقع في أخطاء، سواء في حساب الضريبة، أو تجاوزها لصلاحياتها القانونية في حق المكلف بالضريبة فيما يخص إجراءات المتابعة والتحصيل، ودون شك يقوم المكلف بالضريبة برفضها ومعارضتها وبذلك يقوم النزاع الضريبي.

عرفت المنازعات الضريبية بأنها مجموعة الخلافات القائمة بين المكلف بالضريبة وبين إدارة الضرائب، سواء في شرعية الضريبة، أو في طريقة حسابها وفي إجراءات تحصيلها وقد وضع المشرع الجزائري مجموعة من النصوص القانونية الخاصة¹، سعيا منه لفض وتسوية هذا النوع من المنازعات.

تجدر الإشارة إلى أن منازعات الضرائب المباشرة تنقسم لقسمين من حيث أنواعها القسم الأول متعلق بمنازعات الوعاء الضريبي، والقسم الثاني بمنازعات التحصيل الضريبي وهذه المنازعات تخضع للقانون والقضاء الإداريين.

لتسوية النزاع الضريبي والفصل فيه يقتضي المرور بمرحلتين أساسيتين: الأولى هي مرحلة التسوية الإدارية الإجبارية وتتضمن تقديم شكوى أمام الإدارة التي أسست الضريبة وتعد من بين الإجراءات الملزمة للمكلف بالضريبة الواجب مباشرتها، وذلك ضمن الشروط الشكلية والموضوعية المفروضة قانونا، إلى جانب ذلك فقد منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الخيار من خلال إمكانية الطعن أمام اللجان الإدارية.

بعد الانتهاء من الإجراءات الإدارية تأتي المرحلة الثانية والمتمثلة في التسوية القضائية وذلك بموجب رفع دعوى قضائية أمام الجهة القضائية الإدارية المختصة، إما أمام المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة حسب الحالة، من أجل تعديل القرار الإداري الصادر عن إدارة الضرائب ضد المكلف بها.

¹ - قانون رقم 01-21، المؤسس لقانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 40 منه، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، جريدة رسمية، عدد 79، صادرة بتاريخ 23 ديسمبر 2001.
- أمر رقم 76-101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، جريدة رسمية عدد 102، مؤرخ في 22 ديسمبر 1976.

يكتسي هذا الموضوع أهمية من جانبين نظري وعملي، أما بالنسبة للجانب النظري ذلك أن العدالة الضريبية تقتضي أن كل شخص في المجتمع يتحمل الضريبة المستحقة حسب قدراته، في إطار قانوني يوفر له جميع الضمانات عند تحديد وتقرير هذه الضريبة كما سبق وأشارنا إليه.

أما الجانب العملي وهي لابد من تطبيق النصوص القانونية الخاصة بالضريبة لتسوية النزاع الضريبي، ومدى نجاعة هذه الآليات القانونية في تسويته، هذا بالإضافة إلى السعي لحل النزاع وديا دون اللجوء إلى القضاء، وأما آخر أكثر أهمية وهو ارتباط الضريبة بأموال الخزينة العمومية.

بالنظر إلى أهمية الموضوع، هناك جملة من الأسباب التي دفعت بنا لاختيار الموضوع منها أسباب موضوعية فقد سلطنا الضوء على هذا النوع من المنازعات لتمييزها بإجراءات خاصة ومختلفة عن باقي المنازعات الإدارية الأخرى، كذلك بالنسبة للتغيير والتعديل المتسارع للنصوص الضريبية ومن تمة عدم مواكبة عملية البحث لهذه التغيرات وبالتالي صعوبة استيعاب هذه النصوص الضريبية.

أما عن الأسباب الذاتية وهي رغبتنا في البحث في مجال منازعات الضرائب المباشرة نظرا لأهميتها مقارنة بالمنازعات الإدارية الأخرى، من خلال البحث والتمعن في الموضوع ومن جهة محاولة تنبيه المكلفين بالضريبة لكيفية حماية حقوقهم من تعسف الإدارة الضريبية، وكذا رغبتنا في إفادة الأجيال القادمة بهذا العمل المتواضع لتقديم المزيد من البحوث.

تهدف هذه الدراسة أساسا لتوضيح الآليات القانونية المتبعة لحل النزاع الضريبي من خلال معرفة الجهات المختصة للفصل في النزاع، وكذا الإجراءات المتبعة في تسويتها ومدى فعالية هذه الإجراءات للتقليل من المنازعات.

من الصعوبات التي واجهتنا في دراسة هذا الموضوع أن موضوع تسوية منازعات الضرائب المباشرة متشعب، وهذا نظرا لإجراءاته المتنوعة والمعقدة، مما يصعب علينا دراستها وعدم الإلمام بها، كما تظهر الصعوبة أيضا من خلال عدم الاستقرار في القوانين الجبائية نتيجة التعديلات المتكررة وبالتالي يصعب استيعابها كلها.

في إطار كل ما سبق فإن الإشكالية المطروحة هي:

ما مدى فعالية السبل القانونية التي كرسها المشرع الجزائري لتسوية منازعات الضرائب المباشرة؟

للإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا المنهج الوصفي ويتجلى ذلك من خلال التعرض لبعض المفاهيم تخص موضوع الدراسة بالإضافة إلى المنهج التحليلي، ويظهر ذلك من خلال تحليل مختلف النصوص القانونية ذات الصلة بالموضوع بحيث استندنا على قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية، إلى جانب الاستعانة بالقرارات القضائية الإدارية.

وفقا للإشكالية المطروحة تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين أساسيين:

الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الضرائب المباشرة.

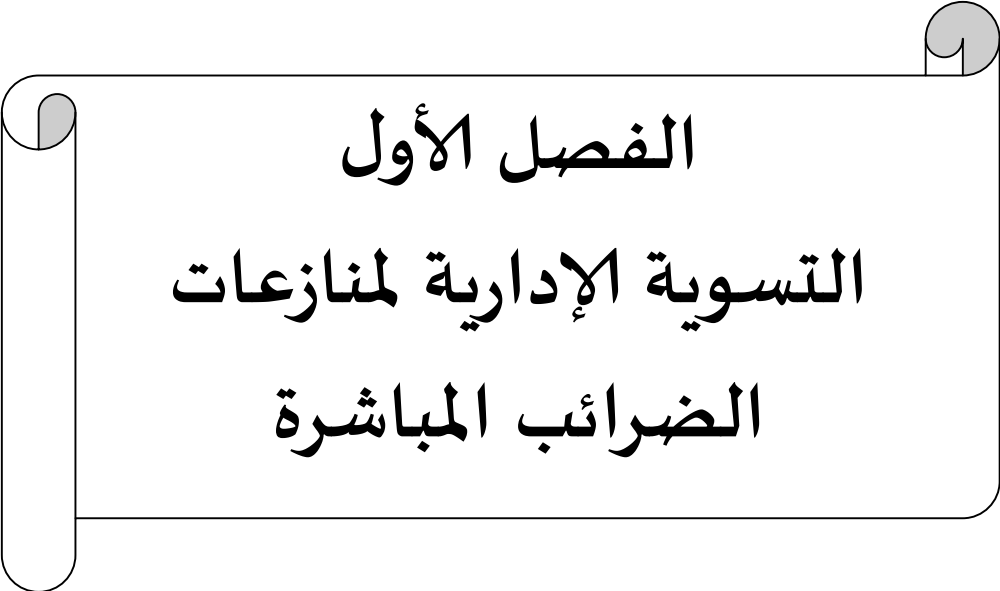
المبحث الأول: المرحلة الإدارية الإجبارية: الشكوى أمام الإدارة التي أسست الضريبة.

المبحث الثاني: الطعن الاختياري أمام لجان الضرائب المباشرة.

الفصل الثاني: التسوية القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة.

المبحث الأول: مباشرة النزاع أمام المحكمة الإدارية.

المبحث الثاني: التقاضي أمام مجلس الدولة.



الفصل الأول
التسوية الإدارية لمنازعات
الضرائب المباشرة

تبدأ المنازعة الضريبية عندما يتلقى المكلف بالضريبة إنذارا موجها له من الإدارة الضريبية، في شكل وثيقة توضح بشكل مفصل الحصة أو الحصص المطلوبة أداءها وذلك إما يرضى بها فيقوم بتسديدها في الآجال المحددة قانونا، أو يرفضها لأي سبب آخر مشروع، كأن يدفع أنها خاطئة أو غير مؤسسة قانونا بالنظر لنشاطه وحجمه ونسبة أرباحه¹.

تجسيدا لخاصية العدالة التي يجب أن تسود الضريبة بصفة عامة، فإن المشرع الجزائري بموجب القوانين المتعلقة بالضرائب وضع الآليات والإجراءات الكفيلة بالطعن في القرارات الصادرة عن مصالح الضرائب من طرف المكلفين بالضريبة في حالة عدم رضاهم بها.

عليه فإن المكلف بالضريبة قبل أن يلجأ إلى القضاء لرفع دعوى ضد هذه القرارات الإدارية الضريبية، يجب أن يستنفذ مرحلة أولية إجبارية تتم إجراءاتها على مستوى الإدارة التي أسست الضريبة (مبحث أول) ومرحلة اختيارية تتم إجراءاتها أمام لجان الطعن بالضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال (مبحث ثان).

¹ - شهرة زيوش، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي، تخصص قانون أعمال، فرع الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص 60.

المبحث الأول: المرحلة الإدارية الإجبارية: الشكوى أمام الإدارة التي أسست الضريبة

تعتبر المرحلة الإدارية وسيلة للإدارة الجبائية، تمكنها من تصحيح أخطائها قبل لجوء المكلف بالضريبة إلى القضاء، فيلجأ هذا الأخير بناء على ذلك ليطلب منها أن تعدل الضريبة المفروضة عليه، إذا تبين له عدم صحة أو عدم مشروعية، سواء الضريبة المفروضة عليه، أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها، أو الحالة التي يكون فيها معسرا عن طريق تقديم شكوى أمام الإدارة التي أسست الضريبة والتي تعتبر كشرط ضروري وإلزامي لقبول كل طعن قضائي¹.

منازعات الضرائب المباشرة التي يقدم المكلف بشأنها شكوى أمام الإدارة الجبائية نوعان منازعات الوعاء الضريبي (مطلب أول) ومنازعات التحصيل الجبائي (مطلب ثان).

المطلب الأول: منازعات الوعاء الضريبي

يقصد بالوعاء الضريبي المرحلة الإدارية التي تقوم فيها الإدارة الضريبية بتقدير المستحقات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة.²

عليه تنشئ المنازعة في وعاء الضريبة عندما ترتكب الإدارة الضريبية أخطاء في حساب الضريبة والقواعد المعتمدة في تأسيسها، ولهذا المكلف بالضريبة يطعن في القواعد التي تمّ على أساسها فرض هذه الضريبة، بإتباع إجراءات خاصة، بتقديم شكوى كإجراء

¹ - سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008، ص10.

² - خالد قصوري، حميد عزيري، أساليب فض منازعات الوعاء الضريبي وفق التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص إدارة مالية، قسم القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة، 2018، ص05.

إجباري وملزم أمام إدارة الضرائب¹ (فرع أول)، وبعد النظر فيه تقوم الإدارة الضريبية بإصدار قرارها (فرع ثان).

الفرع الأول: الشكوى أمام الإدارة الضريبية

بالرجوع إلى التعديلات المتعلقة بالضريبة بمقتضى قوانين المالية المتعاقبة، وكذا النصوص القانونية الجبائية، نجد أنها تنص على إلزامية تقديم شكوى أمام الجهة الإدارية المعنية، بحيث يعتبر إجراء إلزامي للمرور إلى الطعن القضائي كما يعد وسيلة لتخفيف العبء على القضاء في حالة التوصل إلى حل النزاع بطريقة ودية² وهذا حسب ما تقتضيه أحكام نص المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية³.

أولاً- مفهوم الشكوى:

منازعات الضرائب المباشرة لا تكون مقبولة ما لم تكن مسبقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب⁴، ونظرا للخصوصيات التي ميز بها المشرع هذه الشكوى، ارتأينا تناول هذا العنصر من خلال تعريف الشكوى، أطرافها وأسباب تقديمها.

¹ - زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص07.

² - مرجع نفسه، ص 08.

³ - المادة 71: " يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 أعلاه حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة".

⁴ - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، 2005، ص10.

01- تعريف الشكوى:

لقد أطلق المشرع الجزائري في منازعات الضرائب المباشرة مصطلح "الشكوى" من خلال نص المادة 170¹ من قانون الإجراءات الجبائية مخالفًا بذلك المصطلح الذي اعتمده في قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09² في المادة 830 منه "التظلم" وهو المصطلح القانوني الصحيح لأن الشكوى تعني مجرد الاحتجاج وهو ما أكدته الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 1990/04/07³.

أما مجلس الدولة فقد أيد استعمال مصطلح الشكوى في منازعات الضرائب ودعى إلى التمسك بهذا المصطلح بدلا من التظلم، وحثه في ذلك الطابع الخصوصي الذي تتميز به المنازعة الضريبية⁴.

ما تجدر الإشارة إليه أنه بالرجوع إلى التشريع الجزائري وحتى التشريع المقارن خاصة الفرنسي، وكذلك الاجتهاد القضائي، نجد أنه لم يرد أي تعريف للشكوى بل اعتبرت فقط شرطا لقبول الدعاوى الضريبية أمام الجهات القضائية المعنية وتركت المسألة للفقهاء.

عرف فقهاء القانون الشكوى بأنها وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ضمنها المشرع قصد تحقيق غايتين هما: تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من

¹ - المادة 70: " تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو".

² - قانون رقم 08-09، مؤرخ في 25 فيري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، جريدة رسمية عدد 21 صادرة في 23 أفريل 2008.

³ - قرار المحكمة العليا رقم 61836، الغرفة الإدارية، مؤرخ في 07 أفريل 1990، المجلة القضائية، عدد 03، 1992 ص 158.

⁴ - ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي (دراسة مقارنة)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، فرع القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خضر، بسكرة، 2015، ص ص 121-122.

النزاعات التي تجد حلاً لها لدى إدارة الضرائب، والسماح باستمرار الحوار بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، وقد ألزم المشرع أن تقدم هذه الشكوى بالشكل المطلوب وفي الآجال المحددة¹.

02- أطراف الشكوى:

لا تختلف المنازعة الضريبية عن غيرها من سائر المنازعات فهي تقوم بين طرفين محددين وهما الطرف الدائن في الالتزام الضريبي، وهي الدولة التي تفرض الضريبة وتحصلها وتمثلها الإدارة الضريبية، والطرف المدين في الالتزام الضريبي وهو المكلف بدفع الضريبة.

01/02- المكلف بدفع الضريبة:

هو الشخص الذي عينه المشرع للخضوع للضريبة والالتزام بأدائها بصفة أساسية وقد حدد المكلف بالأداء في كل شخص طبيعي أو معنوي ينطبق عليه هذا الوصف ويكون في مواجهة الإدارة الضريبية².

عليه سوف نحاول تحديد الأشخاص الطبيعية والمعنوية الخاضعة للضريبة المباشرة من خلال العنصرين المواليين:

01-01/02- الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة:

أخضع المشرع الجزائري الشخص الطبيعي لنوع واحد من الضرائب وهي الضريبة على الدخل الإجمالي³ سواء كان يزاول نشاطا تجاريا، أو صناعيا أو مهنيا أو غير تجاري.

¹ - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 10.

² - ريم عبيد، مرجع سابق، ص 50.

³ - المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لقد حددت المواد 03،04،07 من قانون الضرائب المباشرة، الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لهذا النوع من الضريبة بصفة حصرية وهم كما يلي:

- الأشخاص الذين يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر: وهم المنتمين لإحدى الفئات التالي ذكرها:

✓ الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين له سواء كان ذلك باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

✓ الأشخاص الذين لديهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية.

✓ الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء كانوا أجراء أم لا.

✓ أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي ولا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

✓ الأشخاص الذين لا يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري.

✓ الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر، بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.

✓ الشركاء بصفة شخصية في حصة الفوائد العائدة من الشركة للأشخاص التالية:

- الشركاء في شركة الأشخاص.
- شركاء الشركات المدنية والمهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.

- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة ألا تأخذ شكل شركة أسهم، أو شركة المسؤولية المحدودة.
- أعضاء الجمعيات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

02-01/02- الأشخاص المعنوية الخاضعة للضريبة:

بالرجوع إلى أحكام نص المادتين 136 و 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجدها أشارت إلى أن الشركات الوطنية أو الأجنبية مهما كان شكلها أو غرضها المتواجدة بالجزائر تخضع للضريبة على أرباح الشركات، وسواء كانت عمومية أو خاصة وتطبق هذه الضريبة بصفة اختيارية أو إجبارية، مع أخذ بعين الاعتبار بعض الاستثناءات وتخص بعض الشركات وهي:

- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم.
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.¹

02/02- الإدارة الضريبية:

هو الطرف الدائن بالضريبة، وهو الشخص العام الذي قام بفرض الضريبة والمتمثل أساسا في الدولة التي تمثلها الإدارة الضريبية، وتعتبر هذه الأخيرة تنظيما مستقلا، له ميزات ومهام أساسية، وهذا ما نلمسه من خلال المتابعة الضريبية على المكلفين بها في إطار تنظيمي مضبوط ومنظم من المستوى المحلي إلى المركزي.

¹- المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

بالرجوع إلى المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المعدل والمتمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 17-146¹ من خلال نص المادة 02 المعدلة بموجب هذا المرسوم الأخير التي تقسم إدارة الضرائب إلى المصالح التالية:

- مديريات كبريات المؤسسات.
- مديريات جهوية للضرائب.
- مصالح جهوية للبحث والمراجعات.
- مراكز جهوية للإعلام والتوثيق.
- مديريات ولائية للضرائب.
- مراكز الضرائب.
- مراكز جوارية للضرائب.
- مفتشيات الضمان "الوعاء".
- مفتشيات الضمان "التحقيقات والرقابة".
- مفتشيات الحقوق والضرائب غير المباشرة.
- مفتشيات التسجيل والطابع والمواريث والبطاقية.
- القباضة المركزية للطابع.

¹-مرسوم تنفيذي رقم 06-327، مؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية، عدد 59، صادرة في 24 سبتمبر 2006، معدل ومتمم بموجب مرسوم تنفيذي رقم 17-146 مؤرخ في 20 أبريل 2017، جريدة رسمية، عدد 26، صادرة في 23 أبريل 2017.

- القباضات الجهوية للطابع.

_ مصالِح التحليل والخبرة.

03-أسباب تقديم الشكوى:

الأسباب التي تدفع المكلف بدفع الضريبة المباشرة، إلى رفع شكوى إلى الإدارة الضريبية وذلك إما لتصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناجم عن نص وتشريعي أو تنظيمي وإما لاسترجاع مبالغ مدفوعة بدون وجه حق¹.

كما يمكن تقديم الشكوى لالتماس التخفيض أو الإعفاء من الضريبة في حالة ضيق أو عوز لتبرئة ذمة المكلف إزاء الضريبة العمومية، وعلى إثر ذلك تقوم الإدارة الضريبية بمراجعة أعمالها والتأكد من صحتها².

ثانيا - شكل الشكوى:

لكي تقبل الشكوى في مجال الضرائب المباشرة شكلا، لا بد أن تتوفر على مجموعة من البيانات تحت طائلة عدم قبولها، وقد حددها قانون الإجراءات الجبائية في المواد من 72 إلى 75 وهي كالآتي:

01-أن تكون الشكوى فردية:

كأصل عام تكون الشكوى في منازعات الضرائب المباشرة فردية، غير أنه استثناء

¹-المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية.

²- فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2005، ص ص 38-39.

يجوز للمكلفين بالضريبة الذين تفرض عليهم الضرائب جماعيا، أن يقدموا تظلمات جماعية كما هو الحال في شركات الأشخاص¹.

02- يجب أن تقدم الشكوى منفردة:

معناه أن هذه الشكوى لا يجب أن تكون متعلقة بعدة أنشطة، وتظم أنواع متعددة من الضرائب والرسوم، أو متضمنة نوعين من الطلبات².

03- البيانات الضرورية للشكوى:

يجب أن يشار في الشكوى بكل وضوح إلى طبيعة الضريبة المتنازع فيها، كذكر

رقم المادة من الجدول الذي قيدت فيه هذه الضريبة³، بالإضافة إلى اسم ولقب المتظلم كما يمكن إرفاق كافة الوثائق التي يمكن أن تبين بدقة الضريبة محل النزاع مع الشكوى الأصلية⁴.

04- تعيين موطن المشتكي الأجنبي:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجب على كل مشتكي يكون موطنه في الخارج أن يتخذ له موطنًا في الجزائر، أما إذا تعلق الأمر بمؤسسة أجنبية فإنها يجب أن تعتمد ممثل عنها مقيم بالجزائر لدى إدارة الضرائب⁵.

¹-خليد قصوري، حميد عزيري، مرجع سابق، ص 07.

²-عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 14.

³-حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر، عنابة، 2008، ص 19.

⁴-خليد قصوري، حميد عزيري، مرجع سابق، ص 08.

⁵-المادة 75 قانون الإجراءات الجبائية.

05- تحرير الشكوى:

تبين المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية بأن الشكوى يجب أن تكون مكتوبة على ورق عادي، بحيث لا تخضع لحقوق الطابع على خلاف الوضع سابقا حيث أن المشرع كان يشترط دمج الشكوى.

كما أنه يجب أن تقدم في شكل رسالة بسيطة، بحيث لا توجد أية قاعدة تلزم بأن ترسل بواسطة رسالة موصى عليها وإن كان يفضل هذا الإجراء الأخير¹.

06- توقيع الشكوى:

يجب أن تكون الشكوى موقعة من المكلف شخصيا، غير أنه يمكن أن تكون موقعة

من الغير كالوكيل، شريطة تقديم وكالة رسمية للمصالح المعنية قبل تقديم الشكوى ويعفى من هذا الإجراء الزوجة التي لا تمارس عملا تجاريا مستقلا عن تجارة زوجها، أو محامي المكلف إذا كان مسجلا لدى المصالح الجبائية المعنية بهذه الصفة، أما بالنسبة للشركات يتم ذلك من طرف الأشخاص المؤهلين لتمثيل الشركة أمام القضاء².

في حالة تقديم شكوى ناقصة من إحدى البيانات السابقة الذكر، يمكن للإدارة الضريبية أن تطلب من المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها، مع إشعار بالاستلام تكملة الملف في أجل 30 يوما اعتبارا من تاريخ استلام الرسالة من طرف المعني، ولا يبدأ

¹ - عائشة مسبود، فتحة حوامرية، تسوية منازعات وعاء الضرائب المباشرة في التشريع الجزائري، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص قانون عام (منازعات إدارية)، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة 2015، ص09.

² - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص15.

حساب أجل الرد، إلا من تاريخ استلام الإدارة لجواب المكلف، فإذا لم يتحقق الرد أو كان ناقصا، فإن هذه الشكوى ترفض بموجب قرار يتم تبليغه للمعني¹.

ثالثا- آجال تقديم الشكوى:

لقد حدد المشرع الجزائري آجال تقديم الشكوى في مجال منازعات الوعاء الضريبي ونظرا لخصوصيتها وطبيعة المعنيين بها قسمها لآجال عامة وأخرى خاصة.

01-الآجال العامة:

حددت المادة 01/72 من قانون الإجراءات الجبائية الآجال العامة لتقديم الشكوى حيث يتم قبول الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى.

وهذا ما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 15/06/1985 تحت رقم 42780 بخصوص قضية (خ-ع) ضد نائب مدير الضرائب بتلمسان "فوقها لما هو ثابت في قضية المال فإن المدين بالضريبة سدد دينه بتاريخ 26/01/1982، بعد التبليغ الذي استلمه في 28/12/1981، في حين أن طلب التخفيض لم يقدم إلا بتاريخ 23/12/1983 أي بعد انقضاء الآجال المنصوص عليها قانونا والمحددة في 31/12/1982، حيث صادقت عليه المحكمة بعد التصريح بعدم قبول الدعوى لفوات الآجال المحددة"².

02- الآجال الخاصة:

وهنا نكون بصدد الحالات الاستثنائية عند وقوع الأحداث التي تغير الأجل العام وهو

¹ - المادة 04/73 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص ص 12-13.

ألا يكون بداية حساب الأجل من تاريخ إدراج جداول الضرائب في التحصيل¹ وتتمثل في الحالات التالية:

01/02- حالة الخطأ في إرسال الإنذارات:

تكون الشكوى مقبولة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم فيها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة².

02-02- حالة الخطأ أو التكرار في فرض الضريبة أو وجود مهنة مزيفة أو مزدوجة:

هنا لا يتعدى الأجل تاريخ 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة علم المكلف بالأخطاء المرتبكة في أساس الضريبة أو السنة الثانية التي تلي سنة إدراكه بوجود تخفيضات غير قانونية نتيجة لمهنة مزيفة أو مزدوجة.

03/02- حالة اقتطاع الضريبة من المصدر:

تقبل الشكوى في هذه الحالة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، حيث يبدأ سريان الآجال من تاريخ الاقتطاع³.

الفرع الثاني: البت في الشكوى

عندما يقوم المكلف بالضريبة بتقديم شكوى أمام الجهات الإدارية المختصة، فإنها تقوم بإحالته مباشرة للتحقيق من طرف المصلحة ذاتها التي قامت بتأسيس الضريبة وتحرير محضر على إثر التحقيقات التي قامت بها، وترجع صلاحية البت النهائي للمسؤول المختص أو من يفوضه حسب ما يقتضيه القانون، وهذا ما سنوضحه في العناصر الموالية.

¹ - خلود قصوري، حميد عزيري، مرجع سابق، ص 10.

² - المادة 02/72 قانون الإجراءات الجبائية.

³ - المادة 02/72 و 03 من قانون الإجراءات الجبائية.

أولاً- الاختصاص القيمي للجهات المختصة بالبث في الشكاوى:

لقد أسند المشرع مهمة البث في الشكاوى المرفوعة أمام الإدارة الضريبية إلى المصلحة التي أعدت الضريبة وذلك بموجب قرار، إلا أنه يمكن لهذه الأخيرة تفويض سلطة قرارها للأعوان الموضوعين تحت سلطتها وذلك بموجب قرار يصدره المدير العام للضرائب¹.

تجدر الإشارة إلى أن المشرع أشار من خلال نص المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية أن يشمل حدود الاختصاص لكل مصلحة، الحقوق والعقوبات وغرامات الوعاء الضريبي المدرجة والنتيجة عن نفس إجراء فرض الضريبة، كما أن القرارات الصادرة عن هذه المصالح مهما كانت طبيعتها، يجب أن تبين الأسباب واحكام المواد التي بنيت عليها.

01- اختصاص رئيس مركز الضرائب:

يبت رئيس مركز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعون لمركزه، كما يمارس أيضا سلطته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل أو يساوي مبلغها خمسين مليون دينار جزائري (50.000.000 دج)².

02- اختصاص رئيس المركز الجوّاري للضرائب:

يبت أيضا رئيس المركز الجوّاري للضرائب باسم مدير الضرائب للولاية في الشكاوى النزاعية المرفوعة من طرف المكلفون بالضريبة التابعين لاختصاص مركزه كما يمارس صلاحياته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل أو يساوي مبلغها عشرون

¹- المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية.

²- المادة 02/77 من قانون الإجراءات الجبائية.

مليون دينار جزائري (20.000.000 دج)¹.

03- اختصاص المدير الولائي للضرائب:

يبت المدير الولائي للضرائب في الشكاوى النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعين لاختصاصه الإقليمي، كما يتعين عليه التماس الرأي الموافق للإدارة المركزية بالنسبة لكل شكاوى نزاعية يتجاوز مبلغها مائتي مليون دينار جزائري (200.000.000 دج) وهذا حسب ما نصت عليه المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا- آجال البت في الشكاوى وتبليغ القرار للمعني:

عندما يرفع المكلف بالضريبة شكواه أمام الإدارة الضريبية يتعين على هذه الأخيرة البت فيه في الآجال المحددة قانونا، وعند صدور قرارها يجب عليها تبليغه إلى المعني بالكيفية المحددة قانونا.

01- آجال البت في الشكاوى:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أنه قد فصل في مسألة آجال البت في الشكاوى المرفوعة إلى الإدارة الضريبية، حسب اختصاص كل مصلحة من المصالح المعنية وهي كالآتي:

- بالنسبة للشكاوى التابعة لاختصاص كل من رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية، يبت فيها في أجل أربعة (04) أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكاوى.

- بالنسبة للشكاوى التابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، يبت فيها في أجل ستة (06) أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكاوى.

- بالنسبة للقضايا التي تكون محل نزاع والتي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية يمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر.

¹- المادة 03/77 من قانون الإجراءات الجبائية.

_ بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، يتم البت فيها في أجل شهرين (02) من تاريخ استلام الشكوى¹.

02- تبليغ القرار الفاصل في الشكوى:

يتعين على الإدارة الضريبية تبليغ قرارها فيما يخص الشكوى بموجب رسالة

موصى عليها مع إشعار بالاستلام، وهذا حسب ما تقتضيه أحكام نص المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية²، إلا أن المادة 01/292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اشارت إلى أن تبليغ كل رأي أو معلومة إلى المكلف بالضريبة يكون في ظرف مغلق.

يعتبر تاريخ التبليغ بداية لحساب الآجال التي منحت للمكلف من أجل الطعن في قرار الإدارة الضريبية أمام اللجان الإدارية أو أمام المحكمة الإدارية، كما أن عدم حصول المشتكي على قرار الإدارة الضريبية بعد انقضاء الأجل الممنوح لها للرد، يعتبر بداية لحساب الآجال أمام لجان الطعن أو المحكمة الإدارية³.

المطلب الثاني: منازعات التحصيل الضريبي

يعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي من خلالها يتم نقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية، ويتم التحصيل ودياً أو جبرياً⁴، وقد تناول المشرع الجزائري التحصيل الضريبي في نص المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية.

¹ - المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - المادة 77: "...يجب إرسال القرار النزاعي إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام".

³ - خلود قصوري، حميد عزيري، مرجع سابق، ص 17.

⁴ - جمال سليمان قاضي، منازعات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي تخصص قانون أعمال، فرع الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018 ص 08.

منازعات التحصيل الضريبي نوعان، منازعات تتعلق بإجراءات المتابعة (فرع أول) ومنازعات تتعلق بإرجاء دفع الضريبة (فرع ثان).

الفرع الأول: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة

إن ممارسة المتابعات من طرف إدارة الضرائب على المكلفين بالضريبة يكون وفق شروط حددها المشرع تتعلق سواء بشكل وإجراءات المتابعة أو بالتحصيل الجبري وعدم احترامها يؤدي لنشوء النزاع في مجال التحصيل الضريبي وعلى إثر ذلك منح القانون للمكلف بالضريبة الحق في الاعتراض على إجراءات المتابعة¹.

أولاً- إجراءات التحصيل الضريبي:

من المتفق عليه أن الإدارة الضريبية تلجأ إلى تحصيل الضريبة بإرادة منفردة وتتمتع في هذا المجال بامتيازات السلطة العامة²، إذ يباشر القابض الإجراءات الممنوحة له قانوناً لتحصيل الضرائب، وعليه سوف نتطرق لإجراءات تحصيل الضريبة بنوعها سواء كانت عن طريق التحصيل الودي أو اللجوء إلى التحصيل الجبري.

01- إجراءات التحصيل الودية:

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الآجال المحددة³، ولقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم

¹ - يحي بدابيرية، الإطار القانوني في تسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012، ص 61.

² - عبد الرزاق زاعر، وفاء شيعاوي، منازعات التحصيل ووقف التنفيذ، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقد بجامعة قالمه بتاريخ 21 و22 أبريل 2008، ص 50.

³ - عبد الرزاق زاعر، وفاء شيعاوي، مرجع سابق، ص 51.

167 المؤرخة في 02 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة¹، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الضريبية كما ألزمت الإدارة الضريبية على تعليق الأحكام التنظيمية الجديدة المتعلقة بإجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلدية والأماكن العامة وكذا مقرات المصالح الضريبية².

02- إجراءات التحصيل الجبرية:

تمر إجراءات التحصيل الجبري بمرحلة أولية وهي إرسال إنذار إلى المكلف بالضريبة وفي حالة عدم التسوية بعد إرسال الإنذار، تلجأ الإدارة إلى الوسائل الجبرية للتحصيل ونذكر منها:

01/02- التنبيه:

هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من توجيه تنبيه للمكلف بالضريبة الذي تقاعس عن تسديد الضريبة المستحقة، وهذا الإجراء يتضمن بعض البيانات وهي: اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، إمضاء قابض الضرائب وفي حالة عدم الاستجابة يلجأ قابض الضرائب إلى وسائل ردعية أخرى أكثر نجاعة³.

02/02- الغلق المؤقت للمحلات:

تلجأ الإدارة الضريبية إلى التحصيل الجبري باتخاذ قرار غلق المحل التجاري مؤقتاً وقد تم التأكيد على هذا الإجراء من خلال قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ 2003/11/18 تحت رقم 011010⁴، كما أجاز المشرع للمكلف المعني الطعن في قرار المدير الولائي من

¹ مذكرة المديرية العامة للضرائب، رقم 167، مؤرخة في 02 ماي 1995، تتضمن أحكام التحصيل الودي للضريبة.

² زينب العمري، مرجع سابق، ص 21.

³ زينب العمري، مرجع سابق، ص ص 22-23.

⁴ قرار مجلس الدولة رقم 011010، مؤرخ في 18 نوفمبر 2003، الغرفة الثانية، مجلة مجلس الدولة، عدد 2003.

أجل رفع اليد أمام المحكمة الإدارية المختصة¹، إلا أن هذا الطعن لا يوقف إجراءات تنفيذ قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري².

03/02- الحجز الإداري:

يعد الحجز كما أشارت إليه أحكام قانون الإجراءات الجبائية عبارة عن قرار يتخذه المدير الولائي للضرائب بغرض الحجز على أموال المكلف بالضريبة من أجل استيفاء حقوق الخزينة العمومية³، والحجز الإداري نوعان: الحجز على المنقول إداريا والحجز على العقار.

03/02-01- الحجز على المنقول إداريا:

المقصود بها الحجز على المنقولات المادية المملوكة للمكلف بالضريبة وفي حياة من يمثله، بقصد بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها، ويتم الحجز من طرف أعوان إدارة الضرائب المعتمدين قانونا، أو المحضر القضائي وتتم المتابعة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية⁴.

03/02-02- الحجز على العقار:

يعتبر الحجز على العقار من أكثر الإجراءات تعقيدا، وتبدأ إجراءاته بتوجيه تنبيه إلى المكلف بالضريبة وفقا لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية، وذلك بمجرد توفر وجوب التحصيل، إلا أنه يمكن لإدارة الضرائب مباشرة إجراءات الحجز بعد يوم من تبليغ

¹- حسناء اخلف، منازعات التحصيل الضريبي (دراسة مقارنة)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق تخصص

القانون العام الإقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بن أحمد، وهران، 2016، ص ص 69-70.

²- المواد 929-930-948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

³- المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

⁴- زينب العمري، مرجع سابق، ص 24.

التنبيه، وبعدها تقوم بتحرير محضر حجز للعقار¹.

04/02- بيع المحجوزات:

يعتبر بيع المحجوزات من الإجراءات المخولة لقابض الضرائب، وذلك بسعي إدارة الضرائب إلى الحصول على مبالغ تستوفي الجهة الحائزة حقها من ثمن الأموال المحجوزة² وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2001/07/30 تحت رقم 001763.

ثانيا- الاعتراض على إجراءات المتابعة:

لقد خول المشرع الجبائي للمكلفين حق الاعتراض على المتابعات المباشرة من طرف قابض الضرائب لغرض تحصيل الديون الجبائية، وذلك بموجب شكاوى ترفع إلى الجهة الإدارية المختصة والتي يكون موضوعها الاعتراض، إما على المتابعات المتعلقة بشكليات الإجراءات، أو على المتابعات المتعلقة بالتحصيل الجبري، وعليه سوف نحاول دراسة كل حالة على حدى.

01- الاعتراض المتعلق بشكليات الإجراءات:

إن الاعتراض الذي يقوم به المكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية لا يكون مقبولا إلا إذا اقترن بوجود عيب شكلي في إجراء المتابعة، كالعيوب المتعلقة بشكل سند التحصيل، وكذا العيوب المرتبطة بآجال وكيفيات وتبليغ هذه السندات، كما يطال أيضا الاعتراض على شكلية إجراءات المتابعة، إجراءات الحجز³، عندما يبادر الغير بطلب

¹ - حسناء اخلف، مرجع سابق، ص ص 49-50.

² - المادتين 151 و 152 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

³ - يحي بدائيرية، مرجع سابق، ص ص 71-72.

استرداد ملكية جزء أو كل الأشياء المحجوزة وذلك بموجب طلب يقدم حسب الحالة إلى المصلحة المعنية التابع لها المدين المتابع¹.

وقد تناول المشرع شروط قبول الاعتراض في نزاع التحصيل من خلال نص المادة 153 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، إذ يجب على المكلف بالضريبة توجيه الشكوى المتضمنة الاعتراض إلى مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب الذي مارس المتابعات في أجل شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه، أما فيما يخص الاعتراض على إجراءات الحجز واسترجاع المحجوزات فيجب أن يوجه خلال أجل شهرين ابتداءً من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز².

أما الإثبات فيكون بكافة الوسائل المتاحة للمكلف، لذلك يتوجب عليه التأكد والتحقق من كل الشروط الشكلية المتعلقة بإجراءات المتابعة، ومن الناحية الموضوعية حول وجوب التحصيل³.

يتم البت في الشكاوى التي تكتسي اعتراضاً على إجراء المتابعة في أجل شهرين من تاريخ تقديم الاعتراض، ويمكن للمكلف في حالة غياب القرار في هذا الأجل أو كان القرار الصادر لم يرضه، يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهرين ابتداءً من تاريخ تبليغ قرار الإدارة.

أما بالنسبة لطلب استرداد الأشياء المحجوزة، فيتم البت فيها خلال الشهرين المواليين لإيداع طلب المحتج، ويمكن للمكلف بالضريبة في حالة غياب القرار في هذا الأجل، أو لم

¹-المادة 154 قانون الإجراءات الجبائية.

²-المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية.

³- يحي بدائرية، مرجع سابق، ص 74.

يرضى بالقرار الصادر، يمكنه رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهرين من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للمصلحة المعنية للرد، أو من تاريخ إبلاغ قراراتها¹.

02- الاعتراض المتعلق بالتحصيل الجبري:

يكون الاعتراض المتعلق بالتحصيل الجبري من خلال احتجاج المكلف على وجود الالتزام بدفع مبلغ الضريبة واستحقاق مبلغها²، وهو ما كان يعرف بالتحصيل القسري حسب أحكام نص المادة 397 من قانون الضرائب المباشرة قبل إلغائها، حيث ينصب الاعتراض حول استحقاق دين الضريبة من عدمه، كأن يتعلق الأمر بتقادم دين الضريبة أو بالتسديد الكلي أو الجزئي لها.

أما فيما يخص مجال وجوب تقديم شكوى من حيث طبيعة موضوع نزاع التحصيل فيكون لجميع أنواع النزاعات المتعلقة بتحصيل الضريبة، ولكن ورد استثناء فيما يخص إجراء الغلق المؤقت للمحلات، بحيث يمكن للمكلف المعني من أن يطعن في قرار الغلق المؤقت من أجل رفع اليد أمام المحكمة الإدارية المختصة³.

يتم البت في الشكاوى التي تكتسي اعتراضا على التحصيل الجبري في أجل شهرين اعتبارا من تاريخ تبليغ أول إجراء للمتابعة من طرف المصلحة المعنية⁴.

الفرع الثاني: إرجاء دفع الضريبة

إن تقديم شكوى أمام إدارة الضرائب لا يوقف تسديد المبالغ المتنازع فيها، إلا أن قانون

¹ جمال سليمان قاضي، مرجع سابق، ص 20.

² عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 29.

³ يحيى بدابرية، مرجع سابق، ص ص 72-73.

⁴ المادة 153 مكرر بمن قانون الإجراءات الجبائية.

الإجراءات الجبائية أجاز للمكلف بالضريبة طلب إرجاء تسديد الضريبة أمام إدارة الضرائب في حالات وأوضاع محددة، لكل منها شروطها الخاصة.

أولاً- شروط إرجاء دفع الضريبة:

ميّز المشرع بين نوعين من طلبات إرجاء دفع الضريبة، وذلك إما بموجب طلب التأجيل المقترن بتقديم شكوى، أو بموجب طلب تأجيل التسديد عن طريق الاستحقاقات ولكل منها شروطها الخاصة:

01- طلب التأجيل المقترن بتقديم شكوى:

لقد أجازت أحكام نص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية للمكلف بالضريبة طلب إرجاء دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب، بالرغم من وجود شكوى أمام الإدارة الضريبية، ولكن بتوافر جملة من الشروط الآتي ذكرها:

01/01- التقدم بشكاية لدى إدارة الضرائب:

يجب على المكلف بالضريبة أن يتوجه بشكوى لدى الجهة المختصة بإدارة الضرائب يتنازع من خلالها في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه¹، ضمن الآجال والشكل المنصوص عليهما في المواد 72، 73، 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

02/01- المطالبة صراحة بالاستفادة من إجراء تأجيل الدفع:

هو أن يذكر المكلف بالضريبة في شكواه، بأنه يطلب صراحة الاستفادة من أحكام نص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، بخصوص إيقاف تسديد الحصة من الضريبة التي هي موضوع نزاع².

¹- يحيى بدايرية، مرجع سابق، ص 76.

²- عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 32.

03/01- تحديد المبلغ محل النزاع:

يقوم المكلف بالضريبة بتحديد بدقة المبلغ الذي يطلب تخفيضه أو الذي يراه غير مؤسس نهائياً، أو الذي فيه خطأ سواء في حسابه أو في وعائه.

04/01- تقديم الضمانات:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع قد حدد آلية واضحة للضمان المقدم من طرف المكلف بالضريبة المعني بأن يدفع مبلغ يساوي 30% من قيمة الضرائب المتنازع فيها لدى قابض الضرائب المختص، بينما يعفى من تقديم الضمانات في حالة طلب إرجاء تحصيل الضرائب المتنازع فيها نتيجة فرض ضريبي مزدوج أو أخطاء مادية تم إثباتها من طرف إدارة الضرائب إلى غاية صدور القرار الذي يخص النزاع¹.

05/01- الشكاوى التي تخص طلب التأجيل:

بالرجوع إلى الفقرة الثانية من المادة 74 السابقة الذكر، نجد بأن المشرع قد أخرج من دائرة هذه التدابير السابقة ذكرها المنصوص عليها في الفقرة الأولى من نفس المادة الشكاوى المتعلقة بالضرائب المثقلة بالزيادات المطبقة في حالة الغش الجبائي، وتخص فقط المنازعات المتعلقة بتطبيق الرقابة الجبائية.

02- طلب تأجيل التسديد عن طريق الاستحقاقات:

أجاز المشرع لقابض الضرائب في مجال التحصيل أن يمنح لكل مكلف بالضريبة بناء على طلبه آجال استحقاقات لدفع جميع الضرائب والرسوم والحقوق بمختلف أنواعها² وذلك بموجب شروط شكلية وموضوعية تتمثل فيما يلي:

¹- المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

²- المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية.

02-01- تقديم طلب لقابض الضرائب:

يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم طلب التأجيل إلى قابض الضرائب المختص إقليمياً بدفع جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها¹.

02-02- المطالبة صراحة بالاستفادة من آجال استحقاق:

اشترط المشرع على المكلف بالضريبة أن يذكر في الطلب المقدم إلى قابض الضرائب أنه يريد الاستفادة من آجال لدفع مستحققاته الضريبية، بشرط أن توافق هذه الآجال الممنوحة للتسديد مع مصالح الخزينة والإمكانات المالية لصاحب الطلب².

03/02- تقديم الضمانات:

للمكلف بالضريبة أن يقدم ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي سيتم منح آجال لتسديدها إذا ما طلبت منه الإدارة لأنها مسألة جوازية³، وحسب الفقرة الأخيرة من نص المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 71 من قانون المالية لسنة 2021، أجاز المشرع أيضاً لقابض الضرائب في حالة غياب هذه الضمانات القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع كما أضافت المادة، أنه يتم منح جدول السداد في أجل أقصاه 60 شهراً من تاريخ دفع مبلغ أولي لا يقل عن 10% من مبلغ الدين الضريبي.

04/02- شروط متعلقة بالطلب في حد ذاته:

ما يلاحظ على طلب تأجيل التسديد عن طريق الاستحقاقات ارتباطه بعملية تسديد الضريبة، من دون المنازعة بشرعيتها أو مقدارها أو طريقة حسابها، والذي يكون ضمن إطار

¹-ريم عبيد، مرجع سابق، ص182.

²-يحي بدابرية، مرجع سابق، ص78.

³-ريم عبيد، مرجع سابق، ص182.

زمني محدد يتمشى مع مصلحة الخزينة العامة للدولة والظروف المالية للمكلف بالضريبة وهذا على خلاف طلب التأجيل المقترن بالشكوى الذي يتضمن طلب التأجيل لحين الفصل في الشكوى¹.

ثانيا - الحكمة من شروط إرجاء دفع الضريبة:

باعتبار أن طلب إرجاء دفع الضريبة يكون من أجل تأجيل دفع القدر المتنازع فيه من الضريبة المستحقة، وهذا باحترام الشروط المنصوص عليها قانونا وعليه فالحكمة من فرض هذه الشروط لتكوين ضمانات خاصة لضمان تحصيل الضريبة، التي يكون دفعها مؤجلا مع أخذ بعين الاعتبار شكوى المكلف بالضريبة، إذ أن للإدارة الضريبية كل الصلاحيات لتقييم طبيعة وقيمة الضمانات المقدمة.

كما يأخذ في الحسبان وضع والتزام وسلوك الشاكي إزاء إدارة الضرائب من حيث تسديده للضرائب في آجالها واحترامه لجداول التسديد بالتقسيط الممنوحة له، وفي حالة الرفض يبلغ المكلف بالضريبة بقرار رفض طلب تأجيل التسديد².

¹-جمال سليمان قاضي، مرجع سابق، ص25.

²- فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر

2014، ص78.

المبحث الثاني: الطعن الاختياري أمام لجان الطعن الإدارية

لجأ المشرع الجزائري إلى تنظيم تعاون ما بين الإدارة الضريبية والمكلفة بدفع الضريبة ومن أجل أن يعطي هذا التعاون نتائجه الإيجابية، أنشأت لجان تسمى لجان الطعن¹.

يرجع سبب إنشاء هذه اللجان إلى محاولة وضع حد للنزاع الضريبي في بدايته دون وصوله للقضاء، وهذه اللجان هي مجرد تنظيم إداري لمحاولة التقريب بين وجهات النظر الخاصة بالإدارة الضريبية من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى.

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع استحدث ثلاثة (03) لجان إدارية وعهد لهم مهمة الفصل في الطعون المعروضة أمامها وهي: اللجنة الولائية للطعن اللجنة الجهوية للطعن، اللجنة المركزية للطعن.

يعتبر اللجوء إلى هذه اللجان اختياريا، فإذا لجأ المكلف بالضريبة إلى القضاء مباشرة فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى هذه اللجان، تبدي هذه اللجان رأيها في طلبات المشتكي إذا كان غرضه، إما الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة أثناء تأسيس الوعاء الضريبي، أو أثناء حسابه، أو الاستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي².

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع وضع قواعد خاصة بتنظيم واختصاصات لجان الطعن (مطلب أول) ثم حدد إجراءات الطعن أمامها (مطلب ثاني).

¹ - حسين فريجة، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة، مطبعة دحلب، الجزائر، 1994، ص 44.

² - محمد هاملي، شرط الميعاد في المنازعات الضريبية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة قالم، أبريل 2008، ص 124.

المطلب الأول: تنظيم واختصاصات لجان الطعن الإدارية

نص المشرع الجزائري ونظم لجان الطعن في المواد 80 و81 و81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، والتي تضمنت إجراءات الطعن أمام هذه اللجان، وتشكيلاتها البشرية واختصاصاتها، وعليه سندرس من خلال هذا المطلب تنظيمها (فرع أول) واختصاصاتها (فرع ثان).

الفرع الأول: تنظيم لجان الطعن الإدارية

من خلال هذا الفرع سوف نحاول التطرق إلى الكيفية التي نظم بها المشرع لجان الطعن باعتبارها هيئات خول لها صلاحية الفصل في المنازعات الضريبية.

أولاً- تشكيلة لجان الطعن الإدارية:

تختلف تشكيلة كل لجنة من اللجان المختصة بدراسة الطعون حسب مناط الاختصاص الخاص بكل لجنة، وعلى هذا سيتم دراسة تشكيلة اللجان الثلاثة كل على حدى على ضوء أحكام نص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادة 51 من قانون المالية لسنة 2018.

01-تشكيلة اللجنة الولائية للطعن:

تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على رقم الأعمال مشكلة كما يأتي:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا.
- عضو من المجلس الشعبي الولائي¹.

¹- المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة للولاية.
- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب أو ممثلين الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية، وفي حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة
- يمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.
- يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيس الضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب¹.

في الواقع أن تشكيلة اللجنة الولائية للطعن عرفت عدة تغييرات من خلال قوانين المالية السابقة، لتصبح أكثر دقة خاصة عندما أوكل المشرع رئاسة اللجنة إلى محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، وكعضو ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، باعتبار أن هذا الأخير يكون له دراية ومعرفة بمختلف القواعد الجبائية، بالإضافة إلى الخبير الذي يكون له صوت استشاري ومدى أهميتها للفصل في النزاع، هذا إلى جانب أهمية دور باقي الأعضاء².

¹ المادة 81 مكرر/01 من قانون الإجراءات الجبائية.

² خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، النظام القانوني للجان الطعن في المنازعات الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017 ص 25.

02- تشكيلة اللجنة الجهوية للطعن:

- تتشأ لدى كل مديرية جهوية، لجنة المديرية الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، وتتشكل هذه اللجنة من:
- خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين رئيساً.
 - المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير.
 - ممثل واحد عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير.
 - ممثل واحد عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
 - ممثل واحد عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الأقل.
 - ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب.
 - ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب.
 - ممثل واحد عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
 - في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيينات جديدة.
 - يمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.
 - يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيس الضرائب، يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب¹.

ما تجدر الإشارة إليه أن هذه اللجنة أنشأها المشرع بعد أن قام بإلغاء لجنة الدائرة للطعن، وقد يكون السبب وراء ذلك هو توزيع الاختصاص بين مستويات مختلفة، إذ يمكن لهذه اللجان النظر في جميع الطعون المرفوعة أمامها، وهذه اللجنة كسابقتها، قام المشرع

¹ - المادة 81 مكرر/02 من قانون الإجراءات الجبائية.

بوضع خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء المحاسبين كرئيس للجنة إلى جانب الخبير الذي يكون له صوت استشاري، وكذا أهمية دور باقي الأعضاء¹.

03- تشكيلة اللجنة المركزية للطعن:

كانت اللجنة المركزية للطعن تتكون من شخصيات سامية من الحزب والدولة، حيث تنشأ لدى وزارة المالية لجنة طعن لتتظر بالطعون المقدمة إليها من طرف المكلف بالضريبة وأنشئت هذه اللجنة بموجب الأمر رقم 68-654 المتعلق بقانون المالية لسنة 1969، وكذلك قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الصادر بموجب الأمر 10-76 الصادر بتاريخ 1976/12/9²، وتتشكل هذه اللجنة من:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا رئيسا.
- ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير.
- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة.
- ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة.
- مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.

¹ خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، مرجع سابق، ص 28.

² فتحة مقارني، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة 16 2007-2008، ص 24.

- في حالة ووفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة، يتم القيام بتعيين جديد، كما يمكن للجنة أن تعين إن اقتضت الضرورة خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.
- يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب، بصفته مقرراً للجنة.
- تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، ويعين المدير العام للضرائب أعضائها¹.

ما يلاحظ على تشكيلة هذه اللجنة أن المشرع حاول أن يخلق نوعاً من التوازن بالمقارنة مع التشكيلات السابقة، كما أنه أضاف ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير، مما يجعل عمل لجنة الطعن المركزية أكثر فعالية من خلال إبداء الآراء، وأيضاً الاستعانة بخبير كصوت استشاري، على اعتبار هذا الأخير يتمتع بمعرفة أكثر للقواعد الجبائية، بالإضافة إلى أهمية دور باقي الأعضاء².

ثانياً - الأحكام المشتركة لسير أعمال لجان الطعن الإدارية:

بالرجوع إلى أحكام نص المادة 81 مكرر السابقة الذكر، فإنه فيما يخص مسألة سير أعمال لجان الطعن لا تختلف على مستوى كل لجنة من اللجان الثلاث المذكورة سابقاً مع بعض الاختلافات البسيطة بالنسبة للجنة المركزية للطعن.

حيث أن كل لجنة تجتمع بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ولا يصح اجتماع كل لجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، حيث تستدعي كل لجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا الغرض يجب على كل لجنة أن تقوم بتبليغهم بالاستدعاء قبل (20) يوماً من تاريخ انعقاد اجتماعها، وتتم الموافقة على آراء كل

¹-المادة 81 مكرر/ 03 من قانون الإجراءات الجبائية.

²- خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، مرجع سابق، ص 28.

لجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحاً وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس كل لجنة بواسطة الكاتب، إلى المدير الولائي للضرائب خلال (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة، إلا أنه بالنسبة للجنة المركزية للطعن فتبلغ آراؤها إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً أو إلى مدير كبريات المؤسسات خلال (20) يوماً ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة، كما يمكن للجنة أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني، حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي¹.

ما تجدر الإشارة إليه، أن المادة أعلاه ألزمت لجان الطعن على الالتزام بالسر المهني المنصوص عليه في المادة 65 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، لأن عضو لجان الطعن بمناسبة عضويته يمكنه الاطلاع على معلومات تخص إدارة معينة، أو أرباح تاجر وكذا الاطلاع على المداولات والمناقشات والتقارير التي تقدمها الإدارة الضريبية للمكلف بالضريبة وغيرها.

حسب أحكام هذه المادة فإنه لا يعتبر إخلال بالالتزام بالسر المهني تبليغ مصالح الضرائب لجان الطعن بكل المعلومات المفيدة للفصل في النزاع المعروض عليها، كما لا تلتزم الإدارة الجبائية بالسر المهني في حالة تقديم تقارير حول إعداد الضريبة، أيضاً في حالة تقديم الإدارة شكوى قانونية، فهنا عضو لجان الطعن غير ملزم بالسر المهني أمام قاضي التحقيق الذي قد يطلب معلومات حول الوقائع موضوع الشكوى².

الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن الإدارية

اختصاصات هذه اللجان تأتي بعد أن يرد المدير الولائي للضرائب، عن تظلم وطعن

¹ - خليل قصوري، حميد عزيري، مرجع سابق، ص ص 24-25.

² - خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، مرجع سابق، ص ص 30-31.

المكلف بالضريبة، وينعقد الاختصاص لهذه اللجان وفقا لمجموعة من المعطيات بما في ذلك المقدار المالي وغيرها، ومن هذا المنطلق يتحدد الاختصاص لأحد اللجان الثلاث لمباشرة البت في النزاع المرفوع أمامها، وعليه سندرس هذه الاختصاصات القيمة لكل لجنة على حدى، على ضوء أحكام نص المادة 81 والمادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على النحو التالي:

أولا- اختصاصات لجنة الطعن الولائية:

تختص هذه اللجنة بالنظر في الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات(الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار جزائري(20.000.000 دج)، والتي سبقت وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

كما تبدي رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الأعمال، الرامية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي².

يجب الإشارة أن المشرع الجزائري قلص من مجال اختصاص لجان الطعن على مستوى الولاية، حيث كانت هذه الأخيرة عند إنشائها تختص ب:

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

-تؤهل لجنة الولاية أيضا، لإصدار أي قرار بشأن الطلبات التابعة للاختصاص الولائي الرامية إلى الحصول من السلطة الادارية على تخفيض، أو تخفيف الضرائب المقررة قانونا.

¹- المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

²- المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية.

-كما كانت لجنة الطعن الولائية مختصة بتحديد الربح على رقم الأعمال بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام التقدير الإداري، وذلك في حالة اختلافهم مع إدارة الضرائب حول أرقام أعمالهم وأرباحهم السنوية¹.

ثانيا - اختصاصات اللجنة الجهوية للطعن:

تختص هذه اللجنة بالنظر في الطلبات التي تتعلق بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار جزائري(20.000.000 دج)ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار جزائري(70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

كما أشارت المادة 81 السابقة الذكر أن هذه اللجنة تبدي أيضا رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الأعمال، الرامية إلى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي .

ثالثا - اختصاصات اللجنة المركزية للطعن:

يمكن للجنة المركزية للطعن أن تبدي رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا بالنسبة للرسوم على رقم الأعمال الرامية إلى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة، وإما الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي حسب أحكام نص المادة 81 السابقة الذكر .

¹- فاروق شرقي، التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص منازعات عمومية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2018، ص 35.

كما تختص أيضا بالنظر في القضايا التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال)، سبعين مليون دينار جزائري (70.000.000 دج)، والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي كما تنتظر أيضا في الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

المطلب الثاني: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الإدارية

يقصد بإجراءات الطعن أمام هذه اللجان كيفية تدخل هذه اللجان في النزاع الضريبي وتتدخل لجان الطعن بطلب من المكلف بالضريبة، وهنا يظهر بأن طرح النزاع عليها أمر اختياري بالنسبة للمكلف بالضريبة.

فالمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بقرار إدارة الضرائب له الاختيار في اللجوء إلى الطعن أمام هذه اللجان من عدمه²، وبالرغم من أن المشرع جعل هذا الإجراء اختياريًا، إلا أنه يشترط توفر مجموعة من الشروط حتى يقبل هذا الطعن (فرع أول) وبعد قبوله، تقوم اللجنة المختصة بالنظر فيه وتقديم آرائها (فرع ثان).

الفرع الأول: شروط قبول الطعن

إن الطعون التي تقدم من طرف المكلف بالضريبة إلى رؤساء لجان الطعن المختصة تكون وفق شروط محددة قانونًا، وقد أشار قانون الإجراءات الجبائية إلى هذه الشروط، وهي:

أولاً: فيما يخص شرط الآجال فقد نظم المشرع أجل رفع الطعن أمام الجهات المختصة من

¹ المادة 81 مكرر/03 من قانون الإجراءات الجبائية.

² خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، مرجع سابق، ص 41.

خلال قانون الإجراءات الجبائية، ذلك أن اللجوء إلى لجان الطعن يكون خلال أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة، إذا فإن آجال تقديم الطعون من طرف المكلف بالضريبة أمام لجان الطعن يكون خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ استلامه لقرار الإدارة¹.

ثانيا: يجب أن يكون الطعن المقدم إلى لجان الطعن المختصة فرديا وليس جماعيا.

ثالثا: يجب أن يكون موضوع الطعن المقدم من طرف المكلف بالضريبة أمام لجان الطعن هو نفسه الذي تنازع عليه في الشكوى المقدمة أمام الإدارة الضريبية التي أسست الضريبة ذلك أنه لا يمكن للمكلف أن يذكر في طعنه أمام لجان الطعن، ضرائب ورسوم وأتاوى لم يذكرها في الشكوى، وعليه أن يقدم كل التوضيحات والدلائل التي تثبت صحة ما يدعي².

رابعا: تقديم الطعن أمام لجان الطعن يكون قبل اللجوء إلى القضاء، ولا يمكن للمكلف بالضريبة الطعن أمامها بعد أن يرفع دعواه أمام الجهات القضائية المختصة، فاللجوء إلى القضاء يسقط إمكانية الطعن أمام لجان الطعن³.

خامسا: في حالة ما إذا كان الطاعن عبارة عن شركة، فالمسير هو الذي يقوم بإمضاء رسالة الطعن مع وضع ختم المؤسسة، أما بالنسبة للمكلفين بالضريبة المقيمين بالخارج والراغبين في تقييم شكاوى، أن يتخذوا مقرا في الجزائر حتى يتسنى للجنة المختصة الاتصال بهم في أي وقت كما سبق الإشارة إليه سابقا عند تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب⁴.

¹ - المادة 01/80 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - الطاهر حاكم، طرق الطعن في قرارات الإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 1، 2015، ص 55.

³ - فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 39.

⁴ - الطاهر حاكم، مرجع سابق، ص 56.

سادسا: فيما يتعلق بالشروط الشكلية ومضمون وثيقة الطعن، إذ تنص المادة 4/80 من قانون الإجراءات الجبائية، أنه تخضع الطعون للقواعد الشكلية المنصوص عليها في المادتين 73 و75 من قانون الإجراءات الجبائية، وهي أن لا تخضع لحقوق التسجيل وأن تكون فردية، وإرفاق الطعن بوثائق الإثبات التي يحوزها المكلف بالضريبة، هذا ويجب أن يتضمن جميع البيانات المحددة في المادة 04/73 من نفس القانون¹.

الفرع الثاني: آراء لجان الطعن الإدارية

يعتبر إبداء الرأي في الملفات المعروضة على لجان الطعن في المنازعات الضريبية الاختصاص الأصيل لهذه اللجان، ويعتبر هذا الإجراء غير إلزامي كما سبق القول، حيث ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعن المختصة، التي تقوم بتفحص أسباب الخلاف، وتعطي رأيها بعد النقاش والتحري، ويعتبر النظر في الطلبات المقدمة إليها من قبل المكلفين بالضريبة مرحلة إعادة النظر وهذا قبل اللجوء للقضاء.

ما تجدر الإشارة إليه هنا، وبالرجوع إلى أحكام نص المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية السابقة الذكر، نجد المشرع في الفقرة الأولى أشار أن لجان الطعن تبدي رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المعروضة أمامها، بينما في الفقرة الثانية استعمل مصطلح إصدار القرار مما يجعل الأمر فيه غموض فيما يخص ما يصدر عن هذه اللجان حيث ان المشرع لم يوضح هذه المسألة².

تصدر لجان الطعن آراءها حول الطعون المرفوعة إليها إما بالقبول أو بالرفض، في

أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة المختصة، كما يجب

¹ - خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، مرجع سابق، ص 42.

² - مرجع نفسه، ص 44.

أن تبلغ هذه الآراء لأطراف النزاع وأيضاً ترتب آثاراً، وهذا ما نتناوله بالدراسة في العناصر الموالية.

أولاً- صدور آراء لجان الطعن الإدارية:

إن لجان الطعن ملزمة بإبداء رأيها حول الطلبات المقدمة لها من طرف المكلف بالضريبة، عند عرض النزاع على أعضاء اللجنة تتم دراسة ومناقشة الطعون من ثلاثة أوجه:

- أصل الضريبة محل النزاع وأساس فرضها.
- أوجه النزاع التي أثارها المكلف بالضريبة.
- استنتاجات أعضاء اللجنة المعنية حول أوجه الطعن.

أثناء مرحلة البت والنقاش، يبدي كل عضو رأيه حول موضوع النزاع وذلك بعد اطلاعه على الحثيات وما تم التوصل إليه من التحقيق من خلال تقارير إدارة الضرائب وكذا أوجه الطعن التي أثارها المكلف بالضريبة.

إن آراء هذه اللجان تصدر في اجتماعات رسمية ويجب أن تشمل هذا الآراء البيانات

التالية:

- ذكر اسم الرئيس وأسماء الأعضاء المداولين.
- تاريخ المصادقة.
- ملخص عن الوقائع المتعلقة بالنزاع.
- الحثيات والاعتبارات التي تبني عليها الآراء مع تسببها¹.

بعد المداولة تصدر هذه اللجان رأيها بأغلبية أصوات الحاضرين، وفي حالة تساوي

¹ - خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، مرجع سابق، ص 45.

الأصوات يرجع صوت الرئيس كما سبق الإشارة إليه، وفي حالة عدم إبداء اللجنة لرأيها خلال الأجل المحدد وهو أربعة (04) أشهر يعتبر صمتها رفضاً ضمناً للطعن، وهنا يحق للمكلف بالضريبة رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.

ما تجدر الإشارة إليه أن آراء لجان الطعن يجب أن تكون معللة¹، أما فيما يخص توقيع رأي اللجنة الصادر فيتم إمضاؤه من طرف رئيسها بواسطة الكاتب ويتم تبليغه لأطراف النزاع².

ثانياً - تبليغ آراء لجان الطعن الإدارية:

بعد صدور آراء اللجان الإدارية للطعن في الضرائب المباشرة، تبلغ هذه الآراء إلى المكلف بالضريبة، وكذلك الإدارة الجبائية ويتم التبليغ كالاتي:

01- تبليغ إدارة الضرائب:

تبليغ آراء لجان الطعن في الضرائب المباشرة إلى إدارة الضرائب يكون حسب الحالتين التاليتين:

01/01- تبليغ آراء اللجنة الولائية واللجنة الجهوية للطعن:

يتم تبليغ آراء اللجنة الولائية للطعن واللجنة الجهوية للطعن حسب أحكام المادة 81 مكرر السابقة الذكر، والتي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب، في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة الجبائية.

¹ المادة 03/81: "...يجب أن تغل الآراء الصادرة عن اللجان.....".

² عائشة مسبود، فتحة حوامرية، مرجع سابق، ص ص 51-52.

02/01-تبلغ آراء اللجنة المركزية للطعن:

تبلغ آراء اللجنة المركزية للطعن حسب الحالة إلى المدير الولائي المختص أو إلى مدير المؤسسات الكبرى في أجل (20) يوماً ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة وهذا حسب ما نصت عليه أحكام نص المادة 81 مكرر/03 من قانون الإجراءات الجبائية¹.

02- تبلغ المكلف بالضريبة:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية¹، تبلغ التخفيضات أو الإعفاءات المقررة إلى المكلف بالضريبة من طرف رئيس اللجنة، إثر انتهاء اجتماع اللجنة، ويبلغ القرار للمكلف بالضريبة في أجل شهر واحد حسب الحالة من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب، وتجدر الإشارة إلى أن أحكام هذه المادة شملت جميع أنواع اللجان وذلك لورودها على وجه العموم².

ثالثاً- الآثار القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية:

تجتمع لجان الطعن لدراسة ملفات الطعون المعروضة أمامها كل حسب اختصاصه وتقوم بإصدار آرائها بعد انتهاء اجتماعها، ويبلغ إلى كل من المدير الولائي للضرائب ومدير المؤسسات الكبرى حسب الحالة وإلى المكلف بالضريبة وعليه سنتناول إلزامية هذه الآراء سواء بالنسبة للإدارة الضريبية أو المكلف بالضريبة.

01- إلزامية آراء لجان الطعن الإدارية بالنسبة للمكلف بالضريبة:

إن اللجوء إلى الطعن أمام لجان الطعن في المنازعات الضريبية إجراء يتميز بنوع من الخصوصية في الإجراءات ، وهو إجراء اختياري، وهذا قد يوحي بحقيقة كون آراء لجان

¹ - المادة 03/81 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - فضيل كوسة، مرجع سابق، ص44.

الطعن غير ملزمة بالنسبة للمكلف بالضريبة، فالمكلف بالضريبة له إما اللجوء مباشرة للقضاء للفصل في النزاع، وإما اللجوء لجان الطعن، لتبدي رأيها، في حالة لم يرضي هذا الرأي المكلف بالضريبة، يحق له أيضا اللجوء إلى القضاء، كما يعتبر سكوت اللجنة عن طلب المكلف في الآجال المحددة قانونا رفضا ضمنيا، وقد اعتبرت الآراء الصادرة عن لجان الطعن آراء تتخذ من أجل المصالحة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، وبالتالي فهي ليست قرارات ملزمة بالنسبة للمكلف بالضريبة¹.

02- إلزامية آراء لجان الطعن الإدارية بالنسبة لإدارة الضرائب:

كقاعدة عامة يعتبر رأي لجان الطعن ملزم نسبيا بالنسبة لإدارة الضرائب حسب ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية، إلا أن المشرع قد أورد استثناء وذلك أنه عندما يصدر رأي اللجنة مخالفا لأحكام القانون والتنظيم الساري المفعول، فإن مدير المؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب يصدر قرار مسبب بالرفض بشأنه والذي يجب تبليغه للمكلف بالضريبة²، وهذه المسألة في الواقع في مصلحة إدارة الضرائب حيث وبدل تحملها عبء التوجه للقضاء من أجل الطعن في آراء لجان الطعن، أعطى المشرع للمدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى، سلطة رفض الرأي الذي يكون مخالفا صراحة لأحكام القانون أو التنظيم المعمول به، وذلك بقرار مسبب، وإن كان هناك من يرى أن هذه المسألة تعد تعطيلا لفاعلية هذه اللجان، مادامت النتيجة اضطراب المكلف بالضريبة الوصول إلى القضاء³.

¹ حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 53.

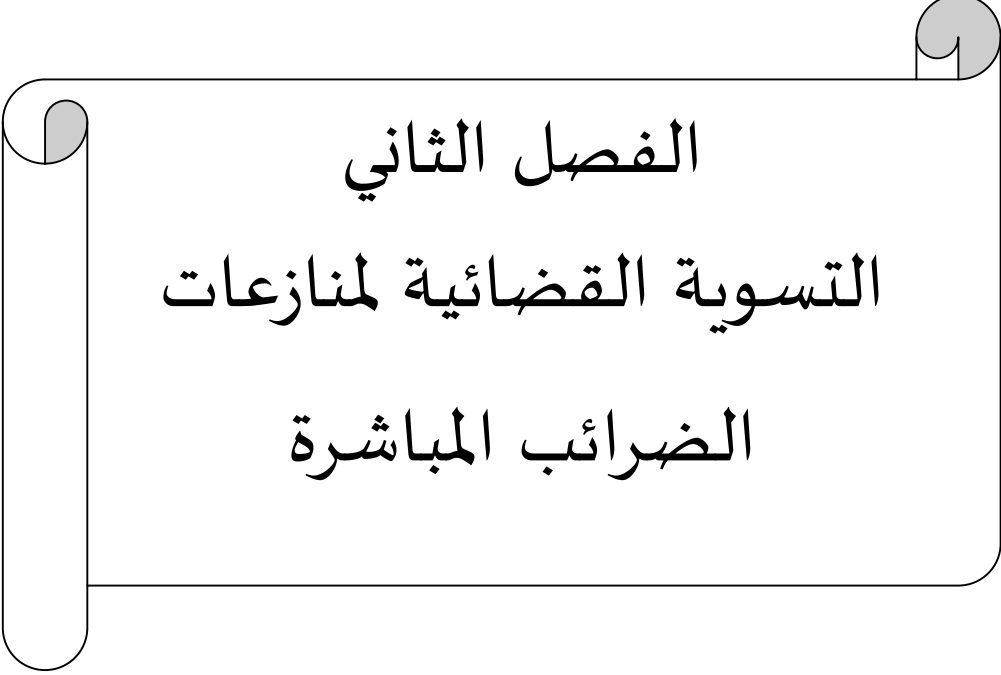
² المادة 04/81 من قانون الإجراءات الجبائية.

³ خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، مرجع سابق، ص 48.

خلاصة

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى التسوية الإدارية لمنازعات الضرائب المباشرة، إذ تعتبر هذه المرحلة مهمة وحاسمة، بحيث أن المشرع سمح بموجبها للمكلف بالضريبة للدفاع عن حقوقه في مواجهة الإدارة الضريبية، كما أنها تعد وسيلة للإدارة الضريبية لاستدراك الأخطاء التي ترتكبها عند تقديرها لمبلغ الضريبة المفروضة على المكلف بها.

في الواقع أن المشرع منح سبل عديدة للمكلف بالضريبة عند قيام نزاع ضريبي في مواجهة الإدارة الضريبية، إذ يمكنه تقديم شكوى أمام الإدارة الضريبية التي أسست الضريبة وهي مرحلة إجبارية قبل اللجوء إلى القضاء، وهي مقيدة بمجموعة من الشروط الشكلية والموضوعية إذ لا يمكن مخالفتها تحت طائلة عدم قبول الطعن، وعند إصدار الإدارة الضريبية لقرارها، وهذا الأخير لم يلقى قبول ورضا المكلف بالضريبة، فله سبيل آخر وذلك بتقديم طعن أمام اللجان الإدارية التي تبدي رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة، ولكن اللجوء إليها يكون بصفة اختيارية، بحيث يمكن الطعن فيها أمام القضاء الإداري المختص وهو السبيل الأخير الذي يلجأ إليه المكلف بالضريبة.



الفصل الثاني
التسوية القضائية لمنازعات
الضرائب المباشرة

بعد التعرض إلى الإجراءات الإدارية أمام الجهات الإدارية المختصة بالمنازعات الضريبية، الناشئة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، حيث تعتبر هذه الإجراءات ملزمة قبل الانتقال للمرحلة القضائية، فبعد قيام المكلف بالضريبة بالتظلم أمام الجهات الإدارية المختصة، وصدور قرار من قبلها، والذي لم يكن مرضي له، في هذه الحالة يحق له رفع دعوى أمام الجهات القضائية المختصة.

تعتبر المحكمة الإدارية درجة التقاضي الدنيا في المادة الإدارية، فهي تشكل الوجه الأول لمبدأ التقاضي على درجتين، وتطبيقاً للمعيار العضوي، فإنها تختص بالنظر في المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب، حيث يتم تطبيقها وفقاً لنص المادة 800 من القانون الإجراءات المدنية والإدارية¹، وقد نص قانون الإجراءات الجبائية صراحة في هذا الشأن على اختصاص المحاكم الإدارية بموجب المادتين 82 و173 من قانون الإجراءات الجبائية².

تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين فإن المشرع منح للمكلف بالضريبة الحق في الطعن في القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية المختصة في النظر في النزاع، أمام مجلس الدولة الذي يعتبر جهة استئناف.

الدعوى الضريبية لها خصوصيات وإجراءات تميزها عن باقي الدعاوى الإدارية حين رفعها أمام الجهات القضائية المختصة، بالإضافة إلى ذلك تخضع هذه الدعوى إلى شروط شكلية وإجراءات خاصة منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، وعند عدم توفر نص خاص فإنها تخضع للشروط والإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية

¹-حسين فريجة، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة، مرجع سابق، ص 12.

²-محمد الصغير بعلي، المالية العامة النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003 ص170.

والإدارية، وعليه يتم التطرق للتقاضي أمام المحكمة الإدارية (مبحث أول) والتقاضي أمام مجلس الدولة (مبحث ثان).

المبحث الأول: التقاضي أمام المحكمة الإدارية

تختص المحاكم الإدارية في القانون الجزائري بالنظر في المنازعات الضريبية وهذا تطبيقاً للمعيار العضوي الذي أخذ به المشرع الجزائري، وذلك وفقاً للمادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وكقاعدة عامة الدعاوى المرفوعة أمام هذه الجهة القضائية الإدارية المختصة لا ينجم عنها أثر موقوف للقرار المطعون فيه، والدعوى الضريبية كغيرها من الدعاوى الإدارية تتطلب جملة من الشروط الواجب توافرها عند مباشرة إجراءات رفع الدعوى (مطلب أول)، وتلك التي تخص مباشرة الدعوى الاستعجالية أمام المحكمة الإدارية (مطلب ثان).

المطلب الأول: مباشرة الدعوى أمام المحكمة الإدارية

نصت المادة الأولى من القانون العضوي رقم 98-02¹ المعدل والمتمم على أنه: "تتشأ محاكم إدارية كجهات قضائية للقانون العام في المنازعات الإدارية"، يتضح من نص هذه المادة أن المحكمة الإدارية تختص نوعياً بالنظر في كل المنازعات أياً كان موضوعها.

جاءت المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بالنص على أن المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، وباعتبار الدعوى الضريبية من القضاء الكامل، فهنا حتماً سيعقد الاختصاص للمحاكم الإدارية للفصل في هذه الأخيرة ونشير أنه بصدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية والذي نتج عنه إلغاء الغرف الإدارية الجهوية، وكذا النص صراحة على اختصاص المحاكم الإدارية بجميع دعاوى القضاء الكامل من خلال المادة 801 من هذا القانون.²

¹ - قانون عضوي رقم 98-02، مؤرخ في 30 مايو سنة 1998، يتعلق بالمحاكم الإدارية، جريدة رسمية، عدد 37 صادرة في أول يونيو 1998.

² - رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 65.

كما نص هذا القانون أيضا على أنه تختص المحاكم بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة، وبالعودة إلى القوانين الخاصة، فقد نصت المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب 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، طبقاً لأحكام المادة 95 أدناه، أمام المحكمة الإدارية".

وعليه سندرس من خلال هذا المطلب شروط رفع الدعوى (فرع أول) وسير الخصومة (فرع ثان) لنتطرق في الأخير إلى القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية (فرع ثالث).

الفرع الأول: شروط رفع الدعوى

إن الإجراءات المتعلقة بمنازعات الضرائب المباشرة لها خصوصيات تستمدها من قانون الإجراءات الجبائية عند رفع الدعوى الضريبية ويكون ذلك وفق شروط معينة.

أولاً- الشروط المتعلقة بعريضة الدعوى:

تحرك الدعوى الضريبية بعريضة افتتاح دعوى، والتي يجب أن تتوفر على مجموعة من البيانات الشكلية التي تهدف إلى إعطاء المدعى عليه الصورة الكاملة عن رافع الدعوى الذي يخاصمه، وموضوع الدعوى، وغيرها من المعلومات التي يحتاج للتعرف عليها، لذلك ألزم المشرع الضريبي في قانون الإجراءات الجبائية على بعض الشكليات الواجب احترامها أثناء تقديم العريضة، حيث هناك شروط شكلية وأخرى موضوعية هي:

01- الشروط الشكلية للعريضة:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجد أنه نص على مجموعة من البيانات التي يجب أن تتضمنها العريضة إلا كانت غير مقبولة شكلاً وهي:

- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.
- اسم ولقب المدعي وموطنه.
- اسم ولقب المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم فأخر موطن له.
- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي بالإضافة إلى عرض الوقائع والمستندات المؤيدة للدعوى كما سبق الإشارة إليها¹.

كما يشترط أيضا أن تكون العريضة موقعة من طرف محامي²، كما أضافت المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية بضرورة توقيع العريضة من طرف المكلف بالضريبة تحت طائلة عدم قبولها شكلا.

02- الشروط الموضوعية للعريضة:

إن العرائض المقدمة للفصل في النزاع الضريبي يجب أن تتوفر فيها الشروط الموضوعية التالية:

- أن تتضمن العريضة إلى جانب البيانات المذكورة سابقا، عرضا صريحا للوقائع.
- يجب أن ترفق العريضة بإشعار تبليغ قرار الإدارة الضريبية المعترض عليه³.
- أن تتضمن العريضة عرضا صريحا للطلبات بحيث لا يمكن للمكلف أن يعترض أمام المحكمة إلا في حدود الحصص الضريبية الواردة في شكواه أمام مدير الضرائب، لكن استثناءا يمكنه تقديم طلبات جديدة سبق وأن تضمنتها شكايته شريطة أن تكون في حدود

¹- المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

²- المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

³- المادة 02/83 من قانون الإجراءات الجبائية.

مقدار الضريبة المخفضة¹.

ثانيا- الشروط المتعلقة برفع الدعوى:

هي الشروط التي يجب توافرها في المتقاضي من أجل قبول الدعوى من حيث المبدأ حيث أنه إذا لم تتوافر هذه الشروط فإن المحكمة الإدارية لا تبحث في موضوع الدعوى بالرفض أو الإجابة، بل تحكم بعدم قبولها للدعوى.

يمكن للمكلف بالضريبة أن يطعن في مختلف القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية أمام المحكمة الإدارية في الحالات التالية:

-حالة عدم رضا المكلف بالضريبة بالقرار الصادر عن الإدارة الضريبية.

-إمكانية الطعن في القرارات المبلغة من طرف الإدارة الضريبية.

-في حالة غياب قرار الإدارة الضريبية في الآجال المحددة قانونا، أن يرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية.

-شروط تقديم شكوى أمام الإدارة الضريبية المعنية ، كما سبق الإشارة إليه، إذ يعد شرطاً إلزامياً، وقد ألزم المشرع المدعي قبل التوجه إلى المحكمة الإدارية أن يوجه أولاً شكواه للإدارة الضريبية، لأن الهدف من تقديم شكوى هو إبقاء الحوار بين المكلف والإدارة الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء، كما أن هذه الشكوى ليس لها أثر موقف لتنفيذ القرار الإداري².

ثالثا-الشروط المتعلقة بالآجال:

نص المشرع الجزائري على آجال رفع الدعوى الضريبية حسب نوع النزاع الضريبي ما إذا كان يتعلق بمادة الوعاء الضريبي أو مادة التحصيل الضريبي.

¹ - سعاد زموري، التسوية الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي تخصص قانون إداري، فرع قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019، ص ص 77-78.

² - سعاد زموري، مرجع سابق، ص 75.

01- آجال رفع الدعوى في مادة الوعاء الضريبي:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية فإن آجل رفع الدعوى في مادة الوعاء الضريبي تكون خلال آجل أربعة (04) أشهر يبدأ حسابها من:

-يوم استلام الإشعار الذي تبلغ بموجبه الإدارة الضريبية المكلف بالضريبة، أي القرار المتخذ بشأن شكواه.

-يوم استلام القرارات المبلغة من طرف الإدارة الجبائية بعد أخذ رأي لجان الطعن.

-تاريخ انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية الممنوحة للإدارة الضريبية من آجل الرد على الشكوى المقدمة أمامها¹.

01- آجال رفع الدعوى في مادة التحصيل الضريبي:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية فإن آجل رفع الدعوى في مادة التحصيل الضريبي يكون حسب الحالات التالية:

-آجل شهرين من تاريخ تبليغ قرار الإدارة أو انقضاء الأجل الممنوح للإدارة الضريبية للبت في الشكوى المقدمة أمامها.

-آجل شهرين في حالة غياب قرار الإدارة الضريبية الفاصل في الشكوى أو في حالة عدم رضا المكلف بالضريبة بالقرار الصادر عنها².

الفرع الثاني: سير الخصومة

نص المشرع الجزائري على إجراءات سير الخصومة الضريبية أمام جهات القضاء

¹-المادة 02/82 من قانون الإجراءات الجبائية.

²-المادتين 153 مكرر 01 و 154 من قانون الإجراءات الجبائية.

الإداري ضمن قانون الإجراءات الجبائية كنصوص خاصة وضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية حين انعدام النص الخاص، ومنه سنتناول إجراءات سير الخصومة من خلال التحقيق في الدعوى وعوارض الخصومة.

أولاً- التحقيق في الدعوى:

يعتبر التحقيق في المنازعة الضريبية من المراحل المهمة في سير الدعوى، لذا خصها المشرع ببعض الأحكام ضمن قانون الإجراءات الجبائية، وترك الإجراءات العامة لقانون الإجراءات المدنية والإدارية¹، وإجراءات التحقيق في منازعات الضرائب المباشرة نوعان إجراءات عامة وإجراءات خاصة ضمن قانون الإجراءات الجبائية.

01- الإجراءات العامة للتحقيق في الدعوى الضريبية:

تتمثل الإجراءات العامة للتحقيق في الدعوى الضريبية فيما يلي:

01/01- تعيين القاضي المقرر:

نصت المادة 844 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه يعين رئيس المحكمة الإدارية التشكيلة التي يؤول إليها الفصل في الدعوى، بمجرد قيد عريضة الدعوى بأمانة الضبط، ويعين رئيس تشكيلة الحكم القاضي المقرر، وهذا الأخير يحدد بناء على ظروف القضية الأجل الممنوح للخصوم من أجل تقديم المذكرات الإضافية والملاحظات وأوجه الدفاع والردود، ويجوز أن يطلب من الخصوم كل مستند أو وثيقة تساعد على فض النزاع².

¹- عارف منور، عبد الرحمن البعابدة وآخرون، دور الإثبات في حل المنازعات الضريبية وفقاً لقانون ضريبة الدخل الأردني، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد العشرون، العدد الثاني، دمشق، 2012 ص672.

²- محمد هاملي، مرجع سابق، ص129.

02/01- تبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات:

لا تتعدّد الخصومة إلا بتكليف المدعى عليه بالحضور أمام الجهة القضائية، حيث نصت المادة 838 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه يتم التبليغ الرسمي لعريضة افتتاح الدعوى عن طريق محضر قضائي، ويتم تبليغ المذكرات ومذكرات الرد مع الوثائق المرفقة بها إلى الخصوم، عن طريق أمانة الضبط تحت إشراف القاضي المقرر وأضافت المادة 840 من نفس القانون أن كل الإجراءات المتخذة وتدابير التحقيق تبلغ إلى الخصوم برسالة مضمونة مع الإشعار بالاستلام، أو عن طريق محضر قضائي عند الاقتضاء، كما يتم أيضا تبليغ طلبات التسوية والاعذارات وأوامر الاختتام، وتاريخ الجلسة بنفس الأشكال، ويشار في تبليغ العرائض والمذكرات إلى أنه في حالة عدم مراعاة الأجل المحدد من طرف القاضي لتقديم مذكرات الرد، يمكن اختتام التحقيق دون إشعار مسبق¹.

03/01- إجراء الصلح:

تناوله المشرع الجزائري ضمن أحكام المواد من 970 إلى 974 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويكون في أي مرحلة تكون عليها الدعوى ولكن كقاعدة عامة فإن شرط محاولة الصلح لا ينبغي العمل به في مجال المنازعات الضريبية، لأن موضوع المنازعة الضريبية هو من حيث غايته النهائية، تحصيل مبالغ مالية تعتبر ديونا للخزينة العمومية طبقا للرخصة السنوية للتحصيل الصادرة عن السلطة التشريعية سنويا وبالتالي لا يمكن لإدارة الضرائب أن تتصالح بما يمس بديون الخزينة العمومية².

04/01- إرسال الملف إلى محافظ الدولة:

نصت المادة 846 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه عندما تكون القضية

¹-أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، بن عكنون الجزائر، 2003 ص120.

²-حسين طاهري، المنازعات الضريبية (شرح لقانون الإجراءات الجبائية)، دار الخلدونية، الجزائر، ص50.

مهياً للجلسة، أو عند ما تقتضي القيام بالتحقق عن طريق الخبرة أو سماع الشهود أو غيرها من الإجراءات، يرسل الملف إلى محافظ الدولة لتقديم التماساته بعد دراسته من قبل القاضي المقرر.

كما يجب أن تتميز إجراءات التحقيق في المنازعات الضريبية بالطابع الحضوري وجاهي، فيتعين على القاضي المقرر تبليغ كل مذكرة أو وثيقة من طرف إلى الطرف الآخر تحت طائلة بطلان إجراءات التحقيق، وعدم مراعاة الطابع الحضوري لإجراءات التحقيق في القضية يجعل القرار الصادر على إثر هذا التحقيق المعيب، قابلاً للإلغاء من قبل الجهة القضائية الأعلى¹.

05/01-اختتام التحقيق:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية، نجده أشار إلى أنه عندما تكون القضية مهياً للفصل، يحدد رئيس تشكيلة الحكم تاريخ اختتام التحقيق بموجب أمر غير قابل لأي طعن، ويبلغ هذا الأمر إلى جميع الخصوم برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام أو بأية وسيلة أخرى في أجل لا يقل عن خمسة عشر يوماً قبل تاريخ الاختتام المحدد في الأمر كما أنه إذا لم يصدر رئيس تشكيلة الحكم الأمر باختتام التحقيق يعتبر التحقيق منتهياً ثلاثة أيام قبل تاريخ الجلسة المحددة².

كما نص القانون على أنه يجوز لرئيس المحكمة الإدارية أن يقرر بأن لا وجه للتحقيق في القضية عندما يتبين له من العريضة أن حلها مؤكد، وفي هذه الحالة يرسل الملف إلى محافظ الدولة لتقديم التماساته، ويأمر بإحالة الملف أمام تشكيلة الحكم بعد تقديم التماسات

¹-فتيحة مقراني، مرجع سابق، ص73.

²-المادتين 852 و853 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

محافظ الدولة¹.

02 - الإجراءات الخاصة بالتحقيق في الدعوى الضريبية:

إذا تبين للمحكمة الإدارية بأن الإجراءات العامة للتحقيق غير كافية للتحقيق في عريضة الدعوى الضريبية، فإنه يمكن للقاضي أن يطلب الإجراءات الخاصة للتحقيق المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية²، وهي:

01/02 - مراجعة التحقيق:

تتم مراجعة التحقيق متى رأت المحكمة الإدارية ضرورة لذلك، من طرف أحد أعوان مصلحة الضرائب، يتم تعيينه من طرف المدير الولائي للضرائب، ومراجعة التحقيق يكون بحضور المشتكي أو وكيله، أو في الحالات المنصوص عليها في المادة 76 ، وبعد إبداء الملاحظات يقوم المدير الولائي للضرائب بإرسال الملف إلى المحكمة الإدارية مرفقا باقتراحاته³.

02/02 - إجراءات الخبرة القضائية:

تعتبر الخبرة من السلطات التي منحها المشرع الجزائري للقاضي الإداري الفاصل في دعاوى الضريبة نظرا لكونها وسيلة فعالة في حل المنازعات الضريبية⁴، باعتبار انه ليس للقاضي على العموم اختصاص تقني لاستقصاء الحقائق في جميع المجالات، لذلك يمكنه الاستعانة بشخص خبير مختص، ومن الأسباب التي تدفع القاضي لإجراء الخبرة في مجال المنازعات الضريبية، وهي عدم التخصص في المادة الجبائية كونها مرتبطة بما هو تقني

¹-المادتين 847 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

²-عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 101.

³- زينب العمري، مرجع سابق، ص 59.

⁴- فاطمة زعزوعة، مرجع سابق، ص 96.

إلى جانب الصفة المحاسبية لها، إذ تحتاج لأهل الاختصاص لفك رموزها ومعاينتها، كما أن القضايا الضريبية تنسم بالتشعب والتعقيد بحسب طبيعتها، هذا إلى جانب صعوبة الإلمام بالنصوص التشريعية والتنظيمية لتعددتها في المادة الجبائية، إلى جانب التعديلات المستمرة فيها، كل هذه الأمور تخلق للقاضي نوع من الحيرة حين البت في المنازعة المعروضة أمامه¹.

بالرجوع إلى نص المواد 858² من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والمادة 86

من قانون الإجراءات الجبائية يمكن أن تأمر المحكمة بالخبرة إما تلقائياً أو بناء على طلب المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية.

تتم الخبرة على يد خبير واحد يعين من طرف المحكمة الإدارية، غير أنه يمكن أن تسند المهمة إلى ثلاثة (03) خبراء إذا طلب ذلك أحد الطرفين، فكل طرف يعين الخبير الخاص به، وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث، كما لا يجوز قانوناً حسب أحكام المادة 86 السابقة الذكر أن يعين كخبراء الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها، وكذلك الأشخاص الذين أبدوا رأياً في القضية المتنازع فيها أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق.

كما أنه يمكن لكل طرف المطالبة برد خبير المحكمة وخبير الطرف الآخر، وذلك في أجل ثمانية (08) أيام من اليوم الذي يستلم فيه الطرف تبليغ اسم الخبير المعني بالرد، وفي الحالة التي يرفض الخبير المهمة المسندة إليه، أو لم يقم بتأديتها، تقوم المحكمة بتعيين

¹ - فاطمة حديد، مدى حاجة القاضي الإداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء (الجزائر - المغرب)، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد السادس، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيل، 2018، ص ص 378-379.

² - المادة 858: "لا تطبق الأحكام المتعلقة بالخبرة المنصوص عليها في المواد من 125 إلى 145 من هذا القانون أمام المحكمة الإدارية".

خبير آخر بدلا عنه¹.

تتم الخبرة في عين المكان بحضور طرفي النزاع، ثم يودع تقرير الخبرة لدى كتابة ضبط المحكمة المختصة ويطلع عليها الأطراف خلال عشرون (20) يوما ويمكن للمحكمة طلب إجراء خبرة تكميلية، وكذلك في هذا الإطار تحدد أتعاب ومصاريف الخبرة.

نشير في الأخير بأن رأي الخبير لا يقيد المحكمة، ولا يلتزم به القاضي لأنه مسألة موضوعية، وعليه فالأخذ برأي الخبير الضريبي عند الفصل في النزاع الضريبي خاضع للسلطة التقديرية للقاضي الإداري².

ثانيا - عوارض الخصومة:

يمكن للدعوى الضريبية أن توقف إجراءات السير فيها لوجود عارض من العوارض القانونية وهي :

01- سحب الطلب:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية فإن هذا الإجراء يمكن المدعي من التخلي عن

دعواه أمام القضاء، وذلك من خلال إيداع طلبه لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية قبل صدور الحكم، بواسطة رسالة يوقعها هو أو وكيله، وهذا الطلب معفى من حقوق الطابع، يخضع لقبول الطرف الخصم عندما يكون قد سبق له وأن قدم طلبات فرعية وفي حال ترك الخصومة، تكون المصاريف على عاتق المتخلي عنها ما لم يتفق الطرفان على خلاف ذلك³.

¹ - يحي بدابرية، مرجع سابق، ص ص 174-175.

² - جمال سليمان قاضي، مرجع سابق، ص 37.

³ - حسين بن شيخ آيت ملويا، مبادئ الإثبات في المنازعات الإدارية، دار هومة، الجزائر، 2007، ص 72.

02- طلب التدخل من ذوي المصلحة:

ويكون ذلك بموجب طلب يتم تحريره من طرف الأشخاص الذين يثبتون وجود مصلحة لهم في حل نزاع حصل في مجال الضرائب المباشرة، ويحرر على ورق بدون دمغة، وهذا قبل صدور الحكم بشأن النزاع المطروح.¹

03- تقديم الطلبات الفرعية

أجاز قانون الإجراءات الجبائية للمدير الولائي للضرائب أن يقدم أثناء التحقيق في الدعوى طلبات فرعية، قصد إلغاء أو تعديل القرار الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية على أن يبلغ هذه الطلبات إلى المشتكي.²

الفرع الثالث: صدور قرارات المحكمة الإدارية

إن الفصل في النزاع الضريبي الذي يرفع أمام المحكمة الإدارية يكون طبقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية ابتداء من الجدولة وسير الجلسة إلى غاية صدور الحكم وتبليغه والآثار المترتبة عنه.³

أولا- شكل ومحتوى الحكم:

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁴، نجده أشار إلى أحكام المواد من 270 إلى 298 وهي تتعلق بأحكام إجرائية عامة، من أبرزها ما تعلق بكيفية صدور الحكم وشكله وكذا محتواه أو مضمونه.

¹-عائشة لكحل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، مدرسة الدكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2015، ص 57.

²- سعاد زموري، مرجع سابق، ص 100.

³-المادة 89 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

⁴-المادة 888:" تطبق المقتضيات المتعلقة بالأحكام القضائية المنصوص عليها في المواد من 270 إلى 298 من هذا القانون أمام المحاكم الإدارية".

01- كيفية صدور الحكم:

يصدر الحكم الفاصل في النزاع بأغلبية الأصوات، ويتم النطق به في الحال أو في تاريخ لاحق، ويتم تبليغ الخصوم بهذا التاريخ خلال الجلسة، وفي حالة التأجيل يكون النطق بالحكم في الجلسة الموالية، وكما لا يجوز تمديد المداولة إلا للضرورة الملحة على أن لا يتجاوز جلستين متتاليتين، ويكون النطق بالحكم علنيا على خلاف الأمر بالنسبة للأوامر الولائية، ويقتصر النطق بالحكم على تلاوة منطوقه في الجلسة من طرف الرئيس وبحضور قضاة التشكيلة الذين تداولوا في القضية، ويعتبر تاريخ الحكم هو تاريخ النطق به¹.

02- شكل الحكم ومضمونه:

بالرجوع لنص المادتين 552 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يجب أن يشمل الحكم، تحت طائلة البطلان، العبارة الآتية "الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وباسم الشعب الجزائري" كما يجب أن يتضمن البيانات المنصوص عليها في نص المادة 553 من نفس القانون (كالجهة القضائية التي أصدرته، أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية، تاريخ النطق به، اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء...)².

ما تجدر الإشارة إليه أن منطوق الحكم يختلف باختلاف نوع النزاع، فإذا كان حول الوعاء الضريبي يكون المنطوق برفض الدعوى شكلا أو بعدم التأسيس والإبقاء على مبلغ الضريبة على عاتق المكلف بها، ولا يمكن الحكم بتسديد هذه الضريبة أو دفعها، كما لا تأمر إدارة الضرائب بإعادة فرضها، أما إذا قبلت الدعوى شكلا، ويتم النظر في موضوعها وكانت مؤسسة، فإنه يتم النطق بالإعفاء أو التخفيض، وفي هذه الحالة يتم تحديث أسس جديدة عند الاقتضاء لفرض الضريبة، ويتم تحديد مبلغ التخفيض، أما إذا كان النزاع حول

¹-فتيحة مقراني، مرجع سابق، ص92.

²- مرجع نفسه ، ص94.

مادة التحصيل الضريبي، فإن منطوق الحكم قد يكون برفضها شكلا أو الحكم بإلغاء قرار إدارة الضرائب لعدم تطبيق القانون أثناء التحصيل¹.

ثانيا- آثار الحكم:

من بين الآثار المترتبة عن الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية في المنازعات الضريبية مايلي:

01- خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية:

بمعنى استنفاد سلطة رقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح بحيث لا يمكن بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه، ما عدى الحالات التي نصت عليها المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية في الطعن والمتمثلة في الطعن بالمعارضة أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره.

02- حيازة الحكم لحجية الشيء المقضي فيه:

يكون ذلك في الحالة التي لم يتم الطعن فيه بالاستئناف خلال الموعد المحدد قانونا والحجية يعني عدم جواز لجوء الأطراف إلى القضاء مرة ثانية، أما إذا فصل في الدعوى برفضها لعيبي الشكل أو عدم الاختصاص، فإنه لا يحوز لقوة الشيء المقضي فيه وتقبل الدعوى ثانية ويتم النظر فيها².

¹- جمال قشام، التسوية القضائية للنزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم

القانونية، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2018، ص31.

²-خليد قصوري، حميد عزيري، مرجع سابق، ص 43.

المطلب الثاني: مباشرة الدعوى الاستعجالية أمام المحكمة الإدارية

لم يقدم المشرع الجزائري تعريف للقضاء الاستعجالي، وإنما ترك هذه المهمة كما هو الحال في أغلب الأحيان إلى الفقه الذي يعرفه على أنه: "الفصل في المنازعات التي يخشى عليها من فوات الوقت فصلا مؤقتا لا يمس بأصل الحق، وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقتي ملزم للطرفين بقصد المحافظة على الأوضاع القائمة أو احترام الحقوق الظاهرة أو صيانة مصالح الطرفين المتنازعين..."، والدعوى الاستعجالية كغيرها من الدعاوى لابد من توفر شروط رفعها (فرع أول) وبعد النظر فيها من طرف القاضي المختص يتخذ التدابير القانونية اللازمة بموجب أمر (فرع ثان).

الفرع الأول: شروط رفع الدعوى الاستعجالية

من الشروط الواجب توفرها لتحريك الدعوى الاستعجالية، منها ما هو موضوعي ومنها ما هو شكلي وسيتم معالجة هذه الشروط فيما أدناه.

أولاً- الشروط الموضوعية لرفع الدعوى الاستعجالية:

هذه الشروط نص عليها المشرع من خلال قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹. وتشمل

مايلي:

01- شرط الاستعجال:

يعد شرط الاستعجال عنصر أساسي لقبول دعوى الاستعجال، وقد جعلها المشرع الجزائري من النظام العام، ويمكن إثارة الاستعجال في أي مرحلة من مراحل الدعوى إذ لابد من تحقق عنصر الجدية الذي يبقى تقديره متروك للسلطة التقديرية للقاضي كأصل عام.

¹-المادة 918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

كما أنه لا يوجد معيار أو نص يحدد حالات الاستعجال، لكونه مستمد من ظروف النزاع، ونظرا لتطور هذه الظروف زمنيا ومكانيا من دعوى إلى أخرى، هذا ما يجعل معيار الاستعجال مرنا، لذا يبقى على القاضي تقديره والاجتهاد بشأنه، بالاستدلال في ذلك ببعض العناصر كوجود حالة من الصعب تداركها لما لها من أضرار، أو وضعية خطيرة أو تعلق الأمر بضرورة ملحة أو وجود حالة عدم مشروعية صارخة، أما إذا لم يتحقق شرط الاستعجال فعلى القاضي إصدار أمر مسبب برفض الدعوى¹.

02- شرط عدم المساس بأصل الحق:

يفصل قاضي الاستعجال الإداري في الدعوى الاستعجالية دون أن يتعرض للموضوع أي أصل الحق، فمهمة قاضي الاستعجال هي تسوية حالة مستعجلة عن طريق الأمر بتدبير تحفظي، أما الفصل في موضوع الحق فمن اختصاص قاضي الموضوع وقد نصت المادة 918 السابقة الذكر على هذا الشرط بشكل صريح².

03- شرط عدم المساس بالنظام العام:

لم يضع المشرع إطارا محددا لمفهوم النظام العام بل تركه إلى تقدير القاضي الذي يستخلصه من وقائع كل قضية، ونتحدث هنا عن قاعدة عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري هذه القاعدة لها اعتبارات عملية تتمثل في غاية العمل الإداري، وهو تحقيق المصالح العامة وإشباع الحاجات الجماعية، فلا تهدر المصلحة العامة من أجل المصلحة الخاصة³.

في مقابل ذلك قد تتعسف الإدارة أحيانا لتحقيق مصالح معينة لها هذا من جهة ومن

¹-يوسف دلاندة، طرق الطعن العادية وغير العادية في الأحكام والقرارات الصادرة عن القضاء العادي والقضاء الإداري وفقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجزائر، 2009، ص ص 168-169.

²-ريم عبيد، مرجع سابق، ص 375.

³-يوسف دلاندة، مرجع سابق، ص 173.

جهة أخرى فإن بطيء الفصل في دعاوى الإلغاء أمام الجهات القضائية قد يؤدي إلى الإضرار بحقوق الأفراد، هذا ما أدى بالمشروع الجزائري إلى وضع نظام لوقف التنفيذ لمواجهة الحالات الاستعجالية القصوى لتنفيذ القرارات الإدارية خاصة في حالات التعدي والاستيلاء والغلق الإداري¹.

ثانيا- الشروط الشكلية لرفع الدعوى الاستعجالية:

لا تختلف الدعوى الضريبية الاستعجالية عن باقي الدعاوى الإدارية الأخرى بضرورة توفر الشروط الشكلية المنصوص عليها قانونا وتتمثل في:

01- شرط الصفة:

شرط الصفة وهي أن يكون رافع الدعوى هو نفسه صاحب الحق المراد حمايته بالإجراء الوقتي المستعجل، والقاضي الاستعجالي من واجبه التأكد من توافر شرط الصفة، فالأصل هو وجوب رفع الدعوى أو الطلب أو الطعن أو الدفع من ذي صفة على ذي صفة، وإلا كان ذلك غير مقبول.

فالصفة من بين الشروط الجوهرية الواجب توافرها في الدعوى، التي يستمدّها المدعي من كونه صاحب الحق، أو من كونه نائبا عن صاحب الحق، إلا أن الصفة المطلوبة هنا بالنظر للدعوى وظروف العجلة هي غير مطلوبة أمام قاضي الموضوع ومن هنا فمدلول الصفة في الدعوى الاستعجالية أضيق نطاقا منها في القضاء العادي فالقاضي الاستعجالي يكتفي بأن يثبت وجودها دون أن يتغلغل في صميم الموضوع لتحديد الصفة بخلاف قاضي الموضوع الذي يستلزم عليه البحث عن الصفة الحقيقية من خلال الفحص المعمق².

¹ المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

² عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013، ص ص 89-90.

02- شرط المصلحة:

من المتعارف عليه أن المصلحة شرط لقبول أي دعوى قضائية، كما أنها تعد من المبادئ الأساسية في إجراءات التقاضي حيث " لا مصلحة لا دعوى" وهو ما قرره مجلس الدولة بقوله "لا دعوى بدون مصلحة" فيشترط لقبول أي دعوى أمام المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة أن يكون لرافعها مصلحة شخصية، وإلا حكم القاضي بعدم قبول الدعوى وبردها، ويعني ذلك أنه يتعين أن يكون لرافع الدعوى منفعة قانونية يتحصل عليها من وراء رفع هذه الدعوى سواء كانت هذه المنفعة مادية أو معنوية، ذات قيمة كبيرة أو قليلة.

في الأصل يجب أن تكون مصلحة رافع الدعوى قائمة وحالة حتى تقبل دعواه، أي يكون حق رافع الدعوى الاستعجالية قد أعتدي عليه حقا، أو حصلت منازعة بشأنه فيتحقق المبرر للالتجاء للقضاء، ولكن يجوز استثناء قبول الدعوى رغم أن المصلحة محتملة وهذا ما أكدته المادة 921 السابقة الذكر، وذلك بغرض دفع ضرر محقق فيجوز قبولها بالرغم من أن المنازعة الموضوعية لم تنشب بالفعل، وذلك خشية أن يؤدي إلى فوات الوقت والانتظار إلى حين رفع دعوى في الموضوع، وهو ما يؤدي إلى ضياع المعالم المراد إثبات حالتها¹.

03- الأهلية كشرط إجرائي:

كقاعدة عامة في القضاء المستعجل لا يشترط لقبول الدعوى لأن تتوفر لدى الخصوم الأهلية الكاملة للتقاضي لأن عنصر الاستعجال ومتطلباته من وجوب السرعة وعدم المساس بأصل الحق، قد يكون مبررا لرفع الدعوى الاستعجالية، وهذا من طرف شخص غير كامل الأهلية ولكن صاحب مصلحة في ذلك².

¹ - عمار بوضياف، مرجع سابق، ص 91.

² - مرجع نفسه.

04- شرط رفع دعوى في الموضوع:

يشترط القانون في الدعوى الاستعجالية اقترانها بدعوى مرفوعة في الموضوع، حيث عبر المشرع عن ذلك صراحة بموجب المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلا أنه استثناء يجوز رفع الدعوى الاستعجالية دون رفع دعوى مسبقة في الموضوع، متى توفرت حالة استعجال قصوى كما سبق الإشارة إليها.

05- شرط تقديم شكوى:

يشترط أيضا في القضايا الاستعجالية المتعلقة بالمنازعات الضريبية القيام بالطعن الإداري المسبق بموجب شكوى تقدم مسبقا أمام الإدارة الضريبية¹.

بالإضافة إلى كل ما تقدم هناك شروط شكلية يجب أن تتوفر في العريضة المرفوعة في الدعوى الاستعجالية وهي نفسها عند رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية كما سبق الإشارة إليها

الفرع الثاني: صدور الحكم في الدعوى الاستعجالية

بعد دراسة ملف القضية من جميع جوانبه، يصدر قاضي الاستعجالي أمره في النزاع المعروف، والأصل في القضايا الاستعجالية أن الحكم فيها لا يتطلب وقتا كبيرا كبقية القضايا الأخرى.

أولا- محتوى الأمر الاستعجالي:

بعد تقديم العريضة المستوفية لشروطها واستكمال إجراءات التحقيق التي تتم في الدعوى الاستعجالية على وجه السرعة، يصدر القاضي الاستعجالي بالتشكييلة الجماعية المنوط بها البت في دعوى الموضوع، أي الذي ينظر في القضية ليس قاض فرد، بل تشكييلة

¹ - جمال قشام، مرجع سابق، ص 59.

جماعية من القضاة، على عكس القانون القديم الذي يفصل بقاض فرد، كما أخذ المشرع الجزائري بمبدأ الوجاهية والشفهية لدى الفصل في هذا النوع من الطلبات.

إضافة إلى ذلك لا تحوز الأوامر الاستعجالية على حجية الشيء المقضي فيه، كما أن التدابير التي يأمر بها القاضي الاستعجالي ليس لها طابع نهائي، حيث يجوز له تغيير التدابير التي أمر بها إذا ما ظهر عنصر جديد من شأنه التأثير على القرار الإداري¹.

ثانياً- خصائص الأوامر الاستعجالية:

تتميز الأوامر الاستعجالية بمجموعة من الخصائص وهي:

01- ذات طابع وقتي:

يصدر رئيس المحكمة أمراً لحماية أموال المكلف بالضريبة أو أموال الخزينة العمومية من الأضرار التي قد تلحق بها، بأمر مؤقت لحين الفصل في موضوع المنازعة الضريبية ولرئيس المحكمة السلطة التقديرية لحالة الاستعجال إذ يتخذ جميع التدابير القانونية اللازمة لحماية الحق محل الطلب.

02- الأوامر الاستعجالية لا تمس بأصل الحق

لا يتطرق رئيس المحكمة إلى موضوع المنازعة الضريبية، بل يكتفي بفحص الطلب بحثاً عن مدى توفر عنصر الاستعجال في النزاع الضريبي المطروح أمامه كما يخضع الأمر الاستعجالي إلى رقابة قاضي مجلس الدولة.

03- الأوامر الاستعجالية تخضع لمبدأ الوجاهية:

يفصل رئيس المحكمة الإدارية في المنازعة الضريبية، وفقاً لإجراءات وجاهية كتابية

¹-مالك عليان، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة- بن عكنون، الجزائر 01، 2008، ص45.

وشفوية طبقاً لأحكام المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

04- الأوامر الاستعجالية مشمولة بالنفاز المعجل:

تكون الأوامر الاستعجالية مشمولة بصيغة النفاذ المعجل بكفالة رغم الطعن، من تاريخ التبليغ الرسمي من قانون الإجراءات المدنية والإدارية للخصم، غير أنه يجوز لرئيس المحكمة الإدارية أن يقرر تنفيذها فور صدورها¹.

¹-مالك عليان، مرجع سابق، ص46.

المبحث الثاني: التقاضي أمام مجلس الدولة

يعتبر مجلس الدولة جهة استئناف ضد القرارات الصادرة ابتدائياً عن الجهات القضائية الإدارية، ويعتبر جهة نقض للفصل في الطعون ضد القرارات والأحكام الصادرة نهائياً عن الجهات القضائية الإدارية، إلا أنه لا يوجد الطعن بالنقض في الدعاوى الضريبية كما يختص المجلس ابتدائياً في بعض المنازعات الضريبية كاستثناء باعتبار هذه الأخيرة من دعاوى القضاء الكامل، كما يفصل أيضاً في الطعون ضد القرارات الصادرة عنه وعن المحاكم الإدارية مثل المعارضة، واعتراض الغير الخارج عن الخصومة والتماس إعادة النظر ودعوى تفسير وتصحيح الخطأ المادي، وعليه يتم التطرق إلى مجلس الدولة كقاضي اختصاص (مطلب أول)، ومجلس الدولة جهة استئناف (مطلب ثان).

المطلب الأول: مجلس الدولة قاضي اختصاص

طبقاً للمواد 901¹ و902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وكذلك المواد من 09 إلى 11 من القانون العضوي رقم 98-01² المؤرخ في 30/05/1998 والمعدلة بموجب المادة 02 من رأي رقم 02/ ر.م. د/11³ المؤرخ في 06/07/2011 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، وكذا المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية فإن مجلس الدولة في منازعات الضرائب المباشرة:

¹-المادة 901: "يختص مجلس الدولة كدرجة أولى وأخيرة بالفصل في دعاوى الإلغاء، وللتفسير وتقدير المشروعية في القرارات الإدارية الصادرة عن السلطات الإدارية المركزية كما يختص بالفصل في القضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة".

²- قانون عضوي رقم 98-01، مؤرخ في 30 مايو 1998، يتضمن اختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، جريدة رسمية، عدد 37، صادرة في أول يونيو 1998.

³- رأي رقم 02/ ر.م. د/11، مؤرخ في 06 يوليو 2011، يتعلق بمراقبة مطابقة القانون العضوي المعدل والمتمم للقانون العضوي رقم 98-01، مؤرخ في 30 مايو 1998، يتضمن اختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، للدستور، جريدة رسمية، عدد 43، صادرة في 3 غشت سنة 2011.

- يختص كدرجة أولى وأخيرة بطعون الإلغاء والتفسير وفحص مدى شرعية القرارات التنظيمية والفردية الصادرة عن السلطات الإدارية المركزية.

- كما يختص كجهة استئناف للقرارات الابتدائية الصادرة عن المحاكم الإدارية، إضافة إلى ذلك يختص بالفصل في الاستئناف ضد أحكام المحاكم الإدارية والأوامر الاستعجالية الصادرة عنها، باستثناء حالات الاستعجال القصوى التي لا يمكن الطعن فيها بأي طريقة من طرق الطعن العادية وغير العادية.

بناء على ما تقدم سنتناول بالدراسة من خلال هذا المطلب اختصاص مجلس الدولة كأول وآخر درجة (فرع أول) ثم نتطرق إلى إشكالات الاختصاص (فرع ثان).

الفرع الأول: اختصاص مجلس الدولة كأول وآخر درجة

تنص المادة 09 من القانون العضوي رقم 98-01 المعدلة بموجب المادة 02 من القانون العضوي 11-13 السابق الذكر، وكذا المادة 901 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، على أنه يختص مجلس الدولة كدرجة أولى وأخيرة بالفصل في دعاوى الإلغاء والتفسير وتقدير المشروعية في القرارات الإدارية الصادرة عن السلطات الإدارية المركزية والهيئات العمومية الوطنية، والمنظمات المهنية الوطنية، كما يختص بالفصل في القضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة، ومن هنا فإن المنازعات الضريبية باعتبارها من دعاوى القضاء الكامل والتي تكون الدولة أو إحدى هيئاتها طرفاً فيها يبقى الاختصاص بالفصل فيها منعقداً للمحاكم الإدارية¹، وبالتالي مجلس الدولة استثناءً يختص بالنظر في المنازعات الضريبية كدرجة أولى باعتبارها من دعاوى القضاء الكامل في حالات معينة وهي:

- اختصاص مجلس الدولة بموجب نصوص خاصة، وفقاً لنص المادة 02/901 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

¹ المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

- إمكانية النظر في قرار صادر عن جهة مركزية.

- يمكن لمجلس الدولة أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المتنازع فيه عندما ينظر كدرجة أولى في الطلبات المتضمنة وقف التنفيذ الصادرة عن السلطات الإدارية المركزية وما يدخل في اختصاصه بموجب نصوص خاصة¹.

الفرع الثاني: إشكالات الاختصاص

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية²، فإنه قد يكون هناك إشكال في الاختصاص سواء بين محاكم إدارية، أو بين محكمة إدارية ومجلس الدولة.

أولاً- تنازع الاختصاص:

مثلاً هو الحال بالنسبة لتنازع الاختصاص أمام القضاء العادي، فإن التنازع أمام القضاء الإداري يكون كذلك إما إيجابياً أو سلبياً، وهنا نكون أمام حالتين:

01- تنازع الاختصاص بين محكمتين إداريتين:

في حالة تنازع الاختصاص بين محكمتين إداريتين، فإن المشرع الجزائري قد أسند مهمة تسوية التنازع لمجلس الدولة، حيث يقوم بإلغاء القرار المعيب، ويحيل القضية أمام الجهة المختصة دون أن يفصل في الموضوع، بموجب قرار نهائي غير قابل للطعن³.

حيث يقوم مجلس الدولة في حالة التنازع السلبي بإبطال حكم المحكمة التي قضت بغير حق بعدم اختصاصها ويحيل الملف للمحكمة الإدارية المختصة، أما إذا كان التنازع إيجابياً، فإن المجلس يبقى على حكم المحكمة المصرح باختصاصها، وهو الذي ينفذ من قبل

¹ - عائشة لكحل، مرجع سابق، ص 83.

² - المادة 808 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

³ - المادة 814 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

أطراف الخصومة ويصبح نهائيا حائزا لقوة الشيء المقضي فيه¹.

02- تنازع الاختصاص بين محكمة إدارية ومجلس الدولة:

يؤول الفصل في تنازع الاختصاص بين محكمة إدارية ومجلس الدولة إلى اختصاص هذا الأخير بكل غرضه المجتمعة، وما تجدر الإشارة إليه أن اختصاص الغرفة المجتمعة لمجلس الدولة بالنظر في تنازع الاختصاص كان بناء على تدخل لجنة الشؤون القانونية والإدارية والحريات دعما لاجتهاد القضاء الإداري، وإضفاء النوعية على قرارات مجلس الدولة المتعلق بالفصل في تنازع الاختصاص بينه وبين المحاكم الإدارية².

ثانيا - الارتباط:

يقصد بقضايا الارتباط تلك القضايا التي يكون حل بعضها مرتبطا ببعض الآخر فيتعين في هذه الحالة إسناد الاختصاص لجهة قضائية، وتجريد الأخرى تفاديا لأي تناقض محتمل فيما بينها، وقد عرفها قانون الإجراءات المدنية والإدارية³ بأنها الحالة التي تقوم عند وجود علاقة بين قضايا مرفوعة أمام تشكيلات مختلفة لنفس الجهة القضائية أو أمام جهات قضائية مختلفة والتي تستلزم لحسن سير العدالة أن ينظر ويفصل فيها معا.

ما تجدر الإشارة إليه أن الأحكام الصادرة بالتخلي بسبب الارتباط لها أثر⁴ ملزم للجهة القضائية أو التشكيلية المحال إليها، وهي غير قابلة لأي طعن⁵، ويختص مجلس

¹ - العمري مزيان، ريم بن كبوية، تنازع الاختصاص في ظل الازدواجية القضائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون العام، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العقيد آكلي محند اولحاج، البويرة، 2017 ص 28.

² - عائشة لكحل، مرجع سابق، ص 83.

³ - المادة 55: "تقوم حالة الارتباط عند وجود علاقة بين قضايا مرفوعة أمام تشكيلات مختلفة والتي تستلزم لحسن سير العدالة أن ينظر ويفصل فيها معا".

⁴ - العمري مزيان، ريم بن كبوية، مرجع سابق، ص 30-31.

⁵ - المادة 57 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الدولة بالفصل في قضايا الارتباط حسب الحالات المنصوص عليها في المادة 809 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهي:

01- الارتباط المتعلق بقواعد الاختصاص النوعي:

يتخذ هذا الأخير في قانون الإجراءات المدنية والإدارية احد الصورتين:

01/01- تعلق بعض الطلبات في الدعوى الواحدة المرفوعة أمام المحكمة الإدارية باختصاص مجلس الدولة:

ذلك إذا ما أخطرت المحكمة الإدارية بطلبات مستقلة في نفس الدعوى لكنها مرتبطة وتكون مختصة في البعض منها، والبعض الآخر يؤول إلى اختصاص مجلس الدولة، فيقوم رئيس المحكمة وجوبا بإحالة كل هذه الطلبات إلى مجلس الدولة ليتم الفصل فيها بموجب قرار واحد تقاديا لتعدد الدعاوى حول نفس النزاع.

ونفس الأمر عندما تخطر المحكمة الإدارية بطلبات بمناسبة النظر في دعوى أخرى مرفوعة أمام مجلس الدولة وتدخل في اختصاصه، فيحيل رئيس المحكمة تلك الطلبات أمام مجلس الدولة¹ للفصل فيها بقرار واحد، وقد أقر مجلس الدولة الفرنسي ذلك في قراره الصادر بتاريخ 1961/10/06².

¹ عائشة لكحل، مرجع سابق، ص ص83-84.

² قرار مجلس الدولة الفرنسي، صادر في 06 أكتوبر 1961، قضية "Demarze"، حيث بأنه: "لا يمكن الاعتراف بعلاقة ارتباط إلا بين طلبات تكون في الدرجة نفسها مثل طلبين من الدرجة الأولى أو ما بين طلبين في الاستئناف، ولا يمكن أن يوجد ارتباط ما بين طلبين من الدرجة الأولى واستئناف أو طعن بالنقض"، نقلا عن عبد الله كتناوي، "تنزع الاختصاص ونظام الإحالة بين هيئات القضاء الإداري في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مجلة القانون والمجتمع مجلد 03، عدد 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، ص 216.

01/02- تعلق الطلب في الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية بدعوى أخرى من اختصاص مجلس الدولة:

ذلك أن ترفع دعوى أمام المحكمة الإدارية وبالموازاة لها ترفع دعوى أخرى أمام مجلس الدولة وعند نظر الدعوى أمام المحكمة الإدارية، تجد هذه الأخيرة بأنه تم تقديم طلبات مرتبطة بطلبات الدعوى المرفوعة أمام مجلس الدولة، في هذه الحالة يقوم رئيس المحكمة الإدارية بإحالة هذه الطلبات إلى مجلس الدولة ليفصل فيها بقرار واحد¹ وقد أقر مجلس الدولة الفرنسي فيما يخص هذه الحالة أيضا بقرار له صادر بتاريخ 1962/12/07².

02- الارتباط المتعلق بقواعد الاختصاص الإقليمي:

نصت المادة 811 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، "عندما تخطر محكمتان إداريتان في آن واحد بطلبات مستقلة، لكنها مرتبطة وتتدخل في الاختصاص الإقليمي لكل منها، يرفع رئيسا المحكمتين تلك الطلبات إلى رئيس مجلس الدولة.

يخطر كل رئيس محكمة إدارية الرئيس الآخر بأمر الإحالة يفصل رئيس مجلس الدولة بأمر في الارتباط إن وجد، ويحدد المحكمة أو المحاكم المختصة للفصل في الطلبات".

ثالثا - تسوية إشكالات الاختصاص:

يتم تسوية مشكل الاختصاص داخل هيئات القضاء الإداري فورا، بتعيين القاضي

المختص وتحويل الملف مباشرة، دون إصدار حكم بعدم الاختصاص، وقد كرس قانون الإجراءات المدنية والإدارية مسألة حل مشاكل الاختصاص بمقتضى المادتين 813 و 814

¹ - عبد الله كنتاوي ، مرجع سابق، ص ص 216-217 .

² - قرار مجلس الدولة الفرنسي، صادر في 07 ديسمبر 1962، قضية السيدة "coursières"، مرجع نفسه، ص 216.

والهدف من نظام الإحالة على مجلس الدولة هو تفادي صدور أحكام بعدم الاختصاص النوعي¹.

المطلب الثاني: مجلس الدولة جهة استئناف

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإن اختصاص مجلس الدولة كجهة استئناف يشمل نوعين من الأحكام القضائية، أحكام فاصلة في موضوع النزاع الصادرة عن قضاء الدرجة الأولى وكذا الأوامر الاستعجالية الصادرة عنها أيضاً².

عليه سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة (فرع أول)، ثم استئناف الأوامر الاستعجالية أيضاً أمام مجلس الدولة (فرع ثان).

الفرع الأول: استئناف قرارات المحكمة الإدارية

كما هو معلوم أن حق الاستئناف تم تكريسه بموجب قانون الإجراءات المدنية والإدارية³، سواء تعلق الأمر بالمكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب وكل ما يتطلبه القانون توفر مجموعة من الشروط لابد للطاعن من احترامها حتى يكون طعنه مقبولاً كما أن رفع الطعن يترتب آثار وهذا ما سنتطرق إليه من خلال العناصر المولوية.

أولاً- شروط قبول الاستئناف:

تتجلى شروط وإجراءات رفع الاستئناف أمام مجلس الدولة فيما يلي:

¹ - العمري مزيان، ريم بن كبوية، مرجع سابق، ص 35-36.

² - جلول زيتوني، الاختصاص القضائي في الجهات القضائية الإدارية والاستثناءات الواردة عليه، مذكرة مكملة لمقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016، ص 61.

³ - المادة 335 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

01- شروط متعلقة بالأحكام القابلة للاستئناف:

يرفع الطعن بالاستئناف وفقا لأحكام المادة 949 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ضد الأحكام الحضرورية الصادرة عن المحاكم الإدارية والفاصلة في موضوع النزاع الضريبي، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك وعليه يشترط في الحكم المستأنف ما يلي:

01/01- أن يكون الحكم قضائيا:

بمعنى أن يكون صادرا عن جهة قضائية إدارية وهي المحاكم الإدارية باعتبارها المختصة بالنظر في المنازعات الضريبية، وأضاف قانون الإجراءات المدنية والإدارية إمكانية استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عنها أمام مجلس الدولة¹.

02/01- أن يكون الحكم ابتدائيا:

تختص المحاكم الإدارية بالفصل في المنازعات الجبائية ابتدائيا بحكم قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة، وعليه فإنه يتم استبعاد الأحكام التحضيرية كالأحكام الصادرة بخصوص إجراءات التحقيق تحضيرا قبل الفصل في الموضوع².

02- الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف:

يقصد بأشخاص الخصومة المستأنف والمستأنف عليه، ويشترط فيهم القانون الصفة والمصلحة ولم يشر المشرع للأهلية باعتبارها من النظام العام يثيرها القاضي من تلقاء نفسه.

بالنسبة للصفة فالمكلف هو نفسه من يرفع الطعن بالاستئناف، ومن جهة أخرى يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، والمدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه استئناف

¹ - ليدية بن شريف، فيروز بلقبلة، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، 2016، ص76.

² - جمال قشام، مرجع سابق، ص43.

الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية، ولديهم الصفة باعتبارهم ممثلين للإدارة المركزية للضرائب على المستوى المحلي، كما يمكن للمفوض قانونا تمثيل الإدارة الجبائية أمام القضاء¹.

بالنسبة للمصلحة تقتضي الخصومة أمام مجلس الدولة أن تكون لهم مصلحة يهدفون لتحقيقها، فإذا لم تتوافر، حكم مجلس الدولة بعدم قبول الاستئناف، ولا بد أيضا أن تكون هذه المصلحة قائمة وليست محتملة أو مستقبلية².

بالنسبة للأهلية يرى بعض الفقه أنها ليست شرطا لقبول الدعوى، ولكن تبقى شرطا لصحة إجراءاتها، فينتج عن غياب شرط الأهلية في المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب عدم صحة الإجراءات، أما بالنسبة للأشخاص المعنوية فلا تستطيع رفع دعوى أمام القضاء ما لم تتمتع بالشخصية القانونية، وتمارس حقها في التقاضي عن طريق ممثلها القانوني.

03- الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات:

يرفع الاستئناف بعريضة تسجل بأمانة الضبط بمجلس الدولة، ويثبت المستأنف أنه دفع الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالاستئناف تحت طائلة عدم قبوله شكلا، وبعد عرض الاستئناف على رئيس مجلس الدولة يحيله إلى رئيس الغرفة الإدارية المختصة لتعيين القاضي المقرر الذي يقوم بمباشرة الإجراءات القانونية اللازمة³.

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁴، فقد حدد الشروط الشكلية التي يجب أن تتوفر في عريضة الاستئناف وهي:

¹ - جمال قشام، مرجع سابق، ص 41.

² - خليد قصوري، حميد عزيري، مرجع سابق، ص 47.

³ - شهرة زيوش، مرجع سابق، ص 34-35.

⁴ - المادة 54 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

- ذكر الجهة القضائية، اسم ولقب وموطن ومهنة كل من الخصوم، ذكر طبيعة وتسمية الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثلة، عرض موجز للوسائل والأدلة.
- يجب أن تكون عريضة الاستئناف موقعة من طرف محامي معتمد لدى مجلس الدولة¹ وتمثيل الخصوم بمحام إجراء وجوبي أمام المحكمة الإدارية، بحيث نجد هذا الشرط ملزم للمكلف بالضريبة، ولكن بالمقابل نجد الإدارة الضريبية معفاة من ذلك².
- يجب إرفاق عريضة الاستئناف إلزاميا بنسخة طبق الأصل من حكم المحكمة الإدارية المراد استئنافه.

04- الشروط المتعلقة بالآجال:

يحدد أجل الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة بشهر واحد(01) ابتداء من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم إلى الشخص ذاته، ويمدد هذا الأجل إلى شهرين (02) إذا تم التبليغ الرسمي في موطنه الحقيقي أو المختار، ولا يسري أجل الاستئناف في الأحكام الغيابية إلا بعد انقضاء أجل المعارضة³.

يترتب على فوات أجل الطعن سقوط الحق في الاستئناف، ويسري هذا الأجل وفقا لأحكام المادة 02/91 من قانون الإجراءات الجبائية من يوم التبليغ الرسمي للمدير الولائي للضرائب أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى من طرف أمين الضبط، ويوم التبليغ الرسمي للحكم إلى المكلف بالضريبة بواسطة محضر قضائي⁴، وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة قبل أن يقدم استئنافه فإن هذا الأجل يمدد إلى أن يتم تبليغ الورثة⁵، ويمدد أجل إيداع الاستئناف

¹ - المادتين 815 و 905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

² - سعاد زموري، مرجع سابق، ص111.

³ - المادة 336 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

⁴ - المادة 894 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

⁵ - المادة 319 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

لمدة شهرين بالنسبة للمقيمين خارج الجزائر¹.

ثانياً - آثار رفع الاستئناف:

إن طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية على مجلس الدولة، باعتباره قاضي استئناف ليفصل فيه من جديد، يترتب عليه آثار تتمثل فيما يلي:

01- عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف:

مباشرة الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة لا يوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية²، وبالتالي يكون هذا الأخير قابلاً للتنفيذ في أي مرحلة من المراحل التي يكون عليها الاستئناف³، إلا في الحالة التي من شأن تنفيذه أن يعرض المستأنف لخسارة مالية لا يمكن تداركها⁴.

02- عدم قبول طلبات جديدة:

يسمح الاستئناف بتحويل النزاع برمته إلى القاضي الإداري لمراجعة الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية، والفصل فيه مرة ثانية⁵، وبالتالي لا يمكن لمجلس الدولة الفصل في طلبات جديدة تقدم إليه لأول مرة ويقصد بالطلبات الجديدة، تلك الطلبات التي تختلف على الطلبات الأصلية سواء من حيث أطراف الدعوى أو الموضوع أو السبب⁶.

¹-المادة 404 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

²- المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية: "الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقف".

³- شهرة زيوش، مرجع سابق، ص36.

⁴- المادة 913 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

⁵- سعاد زموري، مرجع سابق، ص112.

⁶- حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص138.

03- التنازل عن الاستئناف:

تطبيقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية، فإنه يجوز لمقدم الطعن أمام مجلس الدولة أن يتنازل عنه بشرط أن يكون قبل الفصل في الموضوع وكذا قبول الخصم الآخر بذلك¹.

ثالثاً- قرار مجلس الدولة:

عندما تصبح القضية جاهزة للفصل فيها يتم إحالة الملف إلى محافظ الدولة، ولهذا الأخير مهلة شهر واحد لتقديم تقريره الذي يودعه مع ملف الدعوى، ثم يتم تحديد الجلسة للنظر في الطعن بشرط إخطار الخصوم أو محاميهم بتاريخ الجلسة، وذلك قبل 10 أيام من تاريخ انعقادها على الأقل، ويكون النطق بالحكم في جلسة علنية حتى وإن كانت إجراءات المحاكمة تمت سرية، وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية².

يتم تبليغ قرار مجلس الدولة بواسطة المحضر القضائي كطريقة عادية حسب أحكام المادة 894 قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أما المادة 895 من نفس القانون أجازت بصفة استثنائية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر للخصوم عن طريق أمانة الضبط بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام إلى كل من الخصمين، المكلف ومصالحة الضرائب المعنية³.

أما بالنسبة لتنفيذ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، وحسب ما جاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁴، فإنها لا تنفذ إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية حيث توقع توقع وتسلم من طرف أمين الضبط للمعني الذي يرغب في متابعة تنفيذه بحيث تحمل

¹ - فاطمة زعزوعة، مرجع سابق، ص 110.

² - ليدية بن شريف، فيروز بلقبة، مرجع سابق، ص 80.

³ - جمال قشام، مرجع سابق، ص 53.

⁴ - المادة 281 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

النسخة التنفيذية العبارة التالية "نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ"¹، ويضع عليها ختم الجهة القضائية، ولا تسلم إلا نسخة تنفيذية واحدة ، وبمجرد صدور الحكم يحوز على قوة الشيء المقضي فيه².

الفرع الثاني: استئناف الأوامر الاستعجالية

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإن الأوامر الاستعجالية الصادرة عن رئيس المحكمة الإدارية، تكون قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة³، وخلافا لذلك فالأوامر الصادرة طبقا للمواد 919، 921، 922 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والمتعلقة بحالات الاستعجال القصوى وحالة الاستيلاء والاعتماد والغلق الإداري غير قابلة لأي طريقة من طرق الطعن.

عريضة استئناف الأمر الاستعجالي تتطلب توفر مجموعة من الشروط تحت طائلة عدم قبولها، كما ان تنفيذ الأمر المستأنف يكون قبل الفصل في الاستئناف من خلال العناصر الموالية.

أولا- شروط عريضة استئناف الأمر الاستعجالي:

بالنسبة لعريضة استئناف الأوامر الاستعجالية، في الواقع أن المشرع لم ينص على أية شروط شكلية يجب توفرها في العريضة، وبالتالي يجب الرجوع إلى القواعد العامة التي سبق ذكرها في عريضة الطعن بالاستئناف، وذلك بواسطة عريضة مكتوبة تودع بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة، على أن تشمل هذه العريضة كل البيانات القانونية المذكورة سابقا، ويجب أن ترفع العريضة في مهلة خمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ تبليغ

¹ - سعاد زموري، مرجع سابق، ص 113.

² - المادة 282 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

³ - المادة 937 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

المستأنف بالأمر الاستعجالي¹، وفي هذه الحالة يفصل مجلس الدولة في أجل 48 ساعة حسب ما تقتضيه أحكام نص المادة 937 السابقة الذكر، كما أضافت المادة 938 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بأنه في حالة استئناف أمر قضى برفض دعوى الاستعجال أو بعدم الاختصاص النوعي، صدر وفقا للمادة 924 يفصل مجلس الدولة في أجل شهر واحد.

ثانيا- تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الاستئناف:

إن الإشكال المطروح بخصوص تنفيذ الأمر الاستعجالي، قبل الفصل في الاستئناف يبدو أنه غير مطروح بخصوص حالات إيقاف التنفيذ الواردة في الميدان الجبائي، وعلى الخصوص بالنسبة لتأجيل التحصيل، فهناك ضمان يجب تقديمه من طرف المكلف للحصول على هذا التأجيل في التنفيذ، وحتى إذا كان الأمر الاستعجالي صادرا بناء على رفض القابض للضمانات المقدمة من طرف المكلف، فإنه في هذه الحالة ونظرا لوجود دعوى في الموضوع بخصوص المبلغ المتنازع عنه، فإن قاضي الاستعجال هنا يمكن أن يأمر سواء بتأجيل التحصيل، وبالتالي قبول الضمانات أو برفض طلب المدعي أي رفض الضمانات المقدمة.

أما بالنسبة للحالة الثانية المتعلقة بغلق المحل التجاري، فالأمر هنا يتعلق بالطعن عن طريق الاستعجال في قرار القابض المتضمن رفض منع المكلف بالضريبة أجل لتسديد ما عليه، ومنه فإن أمر القاضي الاستعجالي يكون إما بقبول طلب المكلف المتضمن الحصول على أجل للتسديد، وبالتالي توقيف تنفيذ قرار الغلق، أو بالرفض لهذا الطلب والذي يترتب عليه تنفيذ قرار الإدارة².

¹ - عائشة لكحل، مرجع سابق، ص ص98-99.

² - شهرة زيوش، مرجع سابق، ص43.

عليه فإن قرار مجلس الدولة بخصوص استئناف الأمر الاستعجالي لا يؤثر على المراكز القانونية، سواء كان هناك تأييد أو إلغاء للأمر المستأنف فإن الإدارة بالمقابل لها ما يضمن حقها¹.

¹ - عائشة لكحل، مرجع سابق، ص 100.

خلاصة

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى التسوية القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة التي اتضح لنا من خلالها بأن مخاصمة الإدارة الضريبية يكون أمام القضاء الإداري باعتباره القضاء المختص في المنازعات الضريبية لأن الدعوى الضريبية تخضع لمبدأ التقاضي على درجتين، انطلاقاً من رفع الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية، وصولاً إلى الاستئناف أمام مجلس الدولة، وذلك تبعاً لإجراءات ومواعيد خاصة لهذا النوع من الدعاوى التي تعد وسيلة لبسط الحماية القضائية للأطراف.

إذا كان القرار الصادر عن الإدارة الضريبية، وكذلك القرار الصادر عن لجان الطعن الإدارية لم يرضى المكلف بالضريبة، فبإمكانه رفع النزاع أمام الجهات القضائية الإدارية ويجب عليه أن يتقيد بالإجراءات والمواعيد الخاصة برفع الدعوى، باعتبار هذه الأخيرة وسيلة لمنع الحماية القضائية لأطراف الدعوى.

أما بالنسبة للإجراءات الخاصة بسير الدعوى فلها مميزات وخصوصية إذ يغلب عليها طابع التفحص من خلال تعيين خبير في القضية والذي يعد كوسيلة إثبات، وما يمكن ملاحظته على هذه المرحلة أنها تتسم بكونها مرحلة إجرائية بحتة، والقاضي في المجال الضريبي يتمتع بسلطات واسعة تملئها الطبيعة القانونية للمنازعة الضريبية.

أيضاً عندما يصدر القاضي الإداري قراره في المنازعة ولم يرضى به أحد الطرفين فيجوز للطرف المتضرر من الحكم، ممارسة حقه في الطعن بالاستئناف ضد هذا القرار أمام مجلس الدولة، كما أن القرارات الصادرة عن هذا الأخير بدورها قابلة للطعن فيها في حالة عدم رضا الطرف المعني بها، مع وجوب احترام شروط وآجال ممارسة الحق في الطعن، أما بالنسبة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة فإن المشرع لم ينص عليه في المجال الضريبي.



الخاتمة

الخاتمة

لقد منح المشرع الضريبي لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية في مجال منازعات الضرائب المباشرة عدة سبل لتنظيم وحماية حقوقهم، كما أقر أيضا إلزامية الضريبة.

قد تبين بأن النزاع الضريبي يمر بمراحل وإجراءات وضعها المشرع من أجل تسويته ويتعلق الأمر كما سبق توضيحه بالمرحلة الإدارية والمرحلة القضائية، وقد كانت البداية من المرحلة الإدارية عن طريق تظلم إداري مسبق أو ما يعرف بالشكوى أمام الإدارة الضريبية مصدرة القرار، إذ تعتبر مرحلة إجبارية حتى تقوم الإدارة الضريبية بإعادة تدارك أخطائها وإصلاحها، وعدم وجود شكوى يؤدي إلى رفض الدعوى القضائية شكلا، وهذا الإجراء الأولي قصد محاولة تسوية النزاع وديا أمام الجهات الإدارية، وبالمقابل تخفيف العبء على الجهات القضائية المختصة وخاصة أمام طول الإجراءات والمصاريف التي قد تثقل كاهل المكلف بالضريبة.

أما فيما يخص الطعن أمام اللجان الإدارية فهي مسألة جوازية بالنسبة للمكلف بالضريبة، الذي لم يرضى بقرار الإدارة الضريبية، وذلك عن طريق تقديم شكوى أمامها تقوم بالفصل فيه في مدة زمنية محددة، إما بالقبول أو الرفض.

أما فيما يخص المرحلة القضائية، فهي لا تختلف إجراءاتها عن إجراءات سير الدعوى الإدارية، مع الإشارة إلى الخصوصيات التي تنفرد بها المنازعة الضريبية دون غيرها بالإضافة إلى شرط التظلم الإداري المسبق قبل عرض النزاع على القضاء، أيضا هناك بعض الإجراءات الخاصة المتعلقة بالتحقيق والخبرة القضائية، كما تتميز هذه المرحلة بأنها مرحلة إجرائية بحتة، يتمتع من خلالها القاضي الإداري بسلطات واسعة تتعدى إلغاء القرار لتشمل التحقيق أو الإعفاء من دفع الضريبة كون أن القضاء يعد ضمانا للمكلف بالضريبة في مواجهة تعسف الإدارة الضريبية.

ولتسوية المنازعات الضريبية خلال هذه المرحلة يتم على مستويين: على مستوى المحكمة الإدارية وعلى مستوى مجلس الدولة، حيث يتم عرض النزاع على المحكمة الإدارية بصفتها أولى درجات التقاضي وتطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين يتم استئناف هذه الأحكام أمام مجلس الدولة.

من خلال ما تقدم نخلص في الأخير إلى النتائج والاقتراحات التالية:

01- النتائج المتوصل إليها:

- أن منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر تخضع لنظام قانوني متشعب بسبب التعديلات المستمرة والمتتالية بموجب قوانين المالية، وخاصة أمام تعدد القواعد الإجرائية مما يؤدي إلى جهل هذه النصوص وعدم الإلمام بها، سواء من طرف المكلفين بالضريبة وحتى من طرف الإدارة الضريبية ومن ثمة تتعدم الثقة في النظام الضريبي.

- أن الإجراءات المتعلقة برفع الشكوى جاءت معقدة وتخلف أي شرط يؤدي إلى رفضها، خاصة فيما يتعلق بالآجال وانقسامها لآجال عامة وخاصة، وتختلف باختلاف النزاع الضريبي، مما يؤدي لصعوبة الإلمام بها من طرف المكلف بالضريبة وتعرض حقوقهم للسقوط.

- إسناد مهمة التحقيق في الشكاوى التي ترفع أمام الإدارة الضريبية إلى نفس الجهة التي أسست الضريبة وهو مفتش الضرائب، مما قد يؤثر على نتائج التحقيق.

- عدم فرض جزاءات على إدارة الضرائب عند عدم تسبيب قرارات رفض الشكوى المرفوعة أمامها.

- بالنسبة للجان الطعن لاحظنا أن اللجوء إليها يكون بصفة اختيارية كما أنها تفصل في الشكاوى المرفوعة أمامها في مدة زمنية محددة، إلا أنه يبدو هناك بعض الغموض خاصة في اعتبار سكوت اللجان وعدم الرد على التظلم يعتبر رفض ضمنى.

- عدم تحديد المشرع للطبيعة القانونية لهذه اللجان، إلى جانب عدم وضوح النصوص القانونية المنظمة لعملها، كما أن الآراء التي تصدرها غير ملزمة للمكلف بالضريبة أو أنها ملزمة نسبيا بالنسبة للإدارة الضريبية مما يضعف الدور الذي تلعبه في تسوية النزاع الضريبي.

- المشرع الجزائري أخضع منازعات الضرائب المباشرة في مرحلتها القضائية لمبدأ التقاضي على درجتين بداية من المحكمة الإدارية، ثم مجلس الدولة وهذا تكريسا للحق في التقاضي على درجتين.

- قصر آجال رفع الدعوى الضريبية، وبالتالي عدم تدارك المكلف بالضريبة في بعض الأحيان لهذا الأجل القصير مما يؤدي إلى ضياع حقوقه.

- عدم وجود قضاة ذو خبرة واختصاص في القضايا الضريبية، وهذا ما لاحظناه من خلال اعتماد هؤلاء القضاة أثناء التحقيق على وسيلة الخبرة التي يقوم بإعدادها خبراء معتمدين ليسوا على دراية كافية بالضريبة.

- عدم وضوح طابع الاستعجال في القضايا الضريبية حيث لم يتناوله المشرع بالقدر الكافي ضمن قانون الإجراءات الجبائية وإحالاته لقواعد قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

02- المقترحات:

بعد عرض مختلف النتائج التي توصلنا إليها من خلال هذه الدراسة لدى نقترح:

- إعادة النظر في قانون الإجراءات الجبائية وتوحيد القوانين الضريبية ووضع قانون مستقر لكي يتمكن المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية من الإلمام بأحكامه ونصوصه والعمل على تسهيل إجراءات رفع الدعوى الضريبية لتكون أكثر دقة ووضوحاً.
- النص على آجال ومواعيد ثابتة وموحدة تساعد المكلفين بالضريبة بتقديم شكاويهم في آجالها، وهذا يعد بمثابة ضمان لحماية حقوق المكلفين.
- إسناد مهمة التحقيق في الشكاوى المقدمة إلى مصلحة مختصة غير الجهة التي أسست الضريبة كما يجب عليها تسبب قرارات الرفض.
- محاولة التقليل من اللجوء إلى القضاء وذلك بالعمل على إيجاد حلول للمنازعة الضريبية على مستوى إدارة الضرائب.
- تكوين قضاة متخصصين في المجال الضريبي، حتى يتمكنوا من فض النزاعات على وجه السرعة، دون الحاجة إلى إعداد خبرات مما يؤدي إلى طول الإجراءات.
- وضع أحكام خاصة ضمن قانون الإجراءات الجبائية، تخص مادة الاستعجال، كون أن المنازعات الضريبية غالباً ما ترتبط بمجال الأموال والاقتصاد والذي يتطلب السرعة وسهولة الإجراءات.



قائمة المراجع

أولا-الكتب:

I-الكتب المتخصصة:

- 1-حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر، عنابة 2008.
- 2-حسين فريجة، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة مطبعة دحلب، الجزائر، 1994.
- 3-حسين طاهري، المنازعات الضريبية (شرح لقانون الإجراءات الجبائية)، دار الخلدونية، الجزائر.
- 4-عزیز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة 2005.
- 5-فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر،الجزائر، 2014.

II-الكتب العامة:

- 1-أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الطبعة الخامسة، 2003.
- 2-حسين بن شيخ آيت ملويا، مبادئ الإثبات في المنازعات الإدارية، دار هومة الجزائر، 2007.
- 3-رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2013.
- 4-عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013.

- 5- محمد الصغير بعلي، المالية العامة النفقات العامة الايرادات العامة، الميزانية العامة دار العلوم، الجزائر، 2003.
- 6- يوسف لاند، طرق الطعن العادية وغير العادية في الأحكام والقرارات الصادرة عن القضاء العادي والقضاء الإداري وفقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائر، 2009.

ثانيا - الرسائل الجامعية والمذكرات العلمية:

I- رسائل الدكتوراه:

- 1- ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي (دراسة مقارنة) ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، فرع القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.
- 2- مالك عليان، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بن عكنون الجزائر، 01، 2008.

II - رسائل الماجستير:

- 1- الطاهر حاكم، طرق الطعن في القرارات الإدارية الجبائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، فرع الإدارة والمالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 2018.
- 2- حسناء اخلف، منازعات التحصيل الضريبي (دراسة مقارنة)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بن أحمد، وهران 2، 2016.

- 3-سليم قصاص، المنازعات الجبائية الضريبية المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الاعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008.
- 4-عائشة لكحل، المنازعات الضريبية امام الجهات القضائية في الجزائر مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في اطار مدرسة الدكتوراه، مدرسة الدكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعو الجزائر 1، 2015.
- 5-فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2005.
- 6-يحي بدائرية، الإطار القانوني في تسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012.

III-مذكرات الماستر:

- 1-جمال قشام، التسوية القضائية للنزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم القانونية، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2018.
- 2-جلول زيتوني، الاختصاص القضائي في الجهات القضائية الإدارية والاستثناءات الواردة عليه، مذكرة مكملة لمقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2016.

- 3- جمال سليمان قاضي، منازعات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص قانون أعمال، فرع الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018.
- 4- خديجة قنادي، منى عيشوش بيرم، النظام القانوني للجان الطعن في المنازعات الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
- 5- خليد قصوري، حميد عزيري، أساليب فض منازعات الوعاء الضريبي وفق التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص إدارة مالية قسم القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ألكلي محند اولحاج البويرة، 2018.
- 6- زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.
- 7- سعاد زموري، التسوية الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص قانون إداري، فرع قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019.
- 8- شهرة زيوش، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص قانون أعمال، فرع الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
- 9- عائشة مسيود، فتحة حوامرية، تسوية منازعات وعاء الضرائب المباشرة في التشريع الجزائري، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص قانون عام (منازعات إدارية)، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، 2015.

- 10- فاروق شرقي، التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص منازعات عمومية، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2018.
- 11- ليدية بن شريف، فيروز بلقبة، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة ليل شهادة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال قسم قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية 2016.
- 12- مزيان العمري، ريم بن كبوية، تنازع الاختصاص في ظل الازدواجية القضائية مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون العام، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العقيد اكلي محند اولحاج، البويرة، 2017.
- 13- فتيحة مقراني، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة 2007-2008.

ثالثا-المقالات:

I-المقالات المنشورة:

- 1- عبد الله كنتاوي، تنازع الاختصاص و نظام الإحالة بين هيئات القضاء الإداري في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مجلة القانون والمجتمع، مجلد 03، عدد 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي ص ص 204 - 225.
- 2- عارف منور، عبد الرحمان المعايدة وآخرون، دور الإثبات في حل المنازعات الضريبية وفقا لقانون ضريبة الدخل الأردني، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد العشرون، العدد الثاني، دمشق، 2012.

3- فاطمة حديد، مدى حاجة القاضى الادارى للخبرة القضائية فى المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء (الجزائر - المغرب)، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد السادس كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2018 ص 371-387.

II- أعمال الملتقيات:

1- عبد الرزاق زاعز، وفاء شيعاوي، منازعات التحصيل ووقف التنفيذ، الملتقى الوطنى الثانى حول الإجراءات الجبائية، المنعقد بجامعة قالمة، بتاريخ 21 و22 افريل 2008.

2- محمد هاملى، شرط الميعاد فى المنازعات الضريبية، الملتقى الوطنى الثانى حول الإجراءات الجبائية، جامعة قالمة، أفريل، 2008.

رابعا- النصوص القانونية التشريعية

1- قانون عضوي رقم 98-01، مؤرخ في 30 مايو 1998، يتضمن اختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، جريدة رسمية، عدد 37، صادرة في أول يونيو 1998.

2- قانون عضوي رقم 98-02، مؤرخ في 30 مايو 1998، يتعلق بالمحاكم الإدارية جريدة رسمية، عدد 37، صادرة في أول يونيو 1998.

3- رأي رقم 02/ر.م.د/11، مؤرخ في 06 يوليو 2011، يتعلق بمراقبة مطابقة القانون العضوي المعدل والمتمم للقانون العضوي رقم 98-01، مؤرخ في 30 مايو 1998 يتضمن اختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله للدستور، جريدة رسمية، عدد 43، صادرة في 03 غشت 2011.

- 4-قانون رقم 01-21، المؤسس لقانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 40 منه مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، جريدة رسمية عدد 79، صادرة بتاريخ 23 ديسمبر 2001.
- 5-قانون رقم 08-09، مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، جريدة رسمية، عدد 21، صادرة في 23 أبريل 2008.
- 6-أمر رقم 76-101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، جريدة رسمية، عدد 102، مؤرخ في 22 ديسمبر 1976.
- 7-مرسوم تنفيذي رقم 06-327، مؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية، عدد 59، صادرة في 24 سبتمبر 2006، معدل ومتمم بموجب مرسوم تنفيذي رقم 17-146 مؤرخ في 20 أبريل 2017، جريدة رسمية، عدد 26، صادرة في 23 أبريل 2017.

خامسا- الاجتهادات القضائية:

I-قرارات المحكمة العليا

- قرار المحكمة العليا رقم 618336، المؤرخ في 07/04/1990، الغرفة الإدارية المجلة القضائية، عدد 03، 1992.

II-قرارات مجلس الدولة:

- قرار مجلس الدولة رقم 011010، الصادر بتاريخ 18/01/2003، الغرفة الثانية مجلة مجلس الدولة، عدد 2003.

سادسا- الوثائق الإدارية:

- مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167، المؤرخة في 02 ماي 1995 المتضمنة أحكام التحصيل الودي للضريبة.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات	
الصفحة	الموضوع
	الشكر والعرفان
	الإهداء
01	مقدمة
الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الضرائب المباشرة	
06	المبحث الأول: المرحلة الإدارية الإجبارية: الشكوى أمام الإدارة التي أسست الضريبة
06	المطلب الأول: منازعات الوعاء الضريبي
07	الفرع الأول: الشكوى أمام الإدارة الضريبية
07	أولاً: مفهوم الشكوى
08	01-تعريف الشكوى
09	02- أطراف الشكوى
09	01-02- المكلف بدفع الضريبة
09	01-01-02- الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة
11	02-01-02- الأشخاص المعنوية الخاضعة للضريبة
11	02-02- الإدارة الضريبية
13	3-أسباب تقديم الشكوى
13	ثانياً: شكل الشكوى
14	01-أن تكون الشكوى فردية
14	02-يجب أن تقدم الشكوى منفردة
14	03- البيانات الضرورية للشكوى

14	04- تعيين موطن المشتكي الأجنبي
15	05- تحرير الشكوى
15	06- توقيع الشكوى
16	ثالثا- آجال تقديم الشكوى
16	01- الآجال العامة
16	02- الآجال الخاصة
17	01-02- حالة الخطأ في إرسال الإنذارات
17	02-02- حالة الخطأ أو التكرار في فرض الضريبة أو وجود مهنة مزيفة أو مزدوجة
17	03-02- حالة اقتطاع الضريبة من المصدر
17	الفرع الثاني: البت في الشكوى
18	أولا- الاختصاص القيمي للجهات المختصة بالنظر في الشكوى
18	01- اختصاص رئيس مركز الضرائب
18	02- اختصاص رئيس المركز الجوازي للضرائب
19	03- اختصاص المدير الولائي للضرائب
19	ثانيا: آجال البت في الشكوى وتبليغ القرار للمعني
19	01- آجال البت في الشكوى
20	02- تبليغ القرار الفاصل في الشكوى
20	المطلب الثاني: منازعات التحصيل الضريبي
21	الفرع الأول: المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعة
21	أولا: إجراءات التحصيل الضريبي
21	01- إجراءات التحصيل الودية

22	02-إجراءات التحصيل الجبرية
22	02-01- التنبيه
22	02-02- الغلق المؤقت للمحلات
23	02-03-الحجز الإداري
24	02-04- بيع المحجوزات
24	ثانيا: الاعتراض على إجراءات المتابعة
24	01- الاعتراض المتعلق بشكليات الإجراء
26	02- الاعتراض المتعلق بالتحصيل الجبري
26	الفرع الثاني: إرجاء دفع الضريبة
27	أولا: شروط إرجاء دفع الضريبة
27	01-طلب التأجيل المقترن بتقديم شكوى
27	01-01- التقدم بشكاية لدى إدارة الضرائب:
27	01-02- المطالبة صراحة بالاستفادة من إجراء تأجيل الدفع
28	01-03-تحديد المبلغ محل النزاع
28	01-04-تقديم الضمانات
28	01-05-الشكاوى التي تخص طلب التأجيل
28	02-طلب تأجيل التسديد عن طريق الاستحقاقات
29	02-01-تقديم طلب لقابض الضرائب
29	02-02- المطالبة صراحة بالاستفادة من آجال استحقاق
29	02-03- تقديم الضمانات
29	02-04- شروط متعلقة بالطلب في حد ذاته
30	ثانيا: الحكمة من شروط إرجاء دفع الضريبة

31	المبحث الثاني: الطعن الاختياري أمام لجان الطعن الإدارية
32	المطلب الأول: تنظيم واختصاصات لجان الطعن الإدارية
32	الفرع الأول: تنظيم لجان الطعن الإدارية
32	أولاً: تشكيلة لجان الطعن الإدارية
32	01-تشكيلة اللجنة الولائية للطعن
33	02- تشكيلة اللجنة الجهوية للطعن
35	03- تشكيلة اللجنة المركزية للطعن
36	ثانياً: الأحكام المشتركة لسير أعمال لجان الطعن الإدارية
37	الفرع الثاني: اختصاصات لجان الطعن الإدارية
38	أولاً: اختصاصات لجنة الطعن الولائية
39	ثانياً: اختصاصات اللجنة الجهوية للطعن
39	ثالثاً: اختصاصات اللجنة المركزية للطعن
40	المطلب الثاني: إجراءات الطعن أمام لجان الطعن الإدارية
40	الفرع الأول: شروط قبول الطعن
42	الفرع الثاني: آراء لجان الطعن الإدارية
43	أولاً: صدور آراء لجان الطعن الإدارية
44	ثانياً: تبليغ آراء لجان الطعن الإدارية
44	01-تبليغ إدارة الضرائب
44	01-01-تبليغ آراء اللجنة الولائية واللجنة الجهوية للطعن
45	01-02-تبليغ آراء اللجنة المركزية للطعن
45	02- تبليغ المكلف بالضريبة
45	ثالثاً: الآثار القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية

45	01-إلزامية آراء لجان الطعن الإدارية بالنسبة للمكلف بالضريبة
46	02- إلزامية آراء لجان الطعن الإدارية بالنسبة لإدارة الضرائب
47	خلاصة
الفصل الثاني: التسوية القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة	
50	المبحث الأول: التقاضياً أمام المحكمة الإدارية
50	المطلب الأول: مباشرة الدعوى أمام المحكمة الإدارية
51	الفرع الأول: شروط رفع الدعوى
51	أولاً: الشروط المتعلقة بعريضة الدعوى.
51	01- الشروط الشكلية للعريضة
52	02- الشروط الموضوعية للعريضة
53	ثانياً: الشروط المتعلقة برافع الدعوى
53	ثالثاً: الشروط المتعلقة بالآجال
54	01- آجال رفع الدعوى في مادة الوعاء الضريبي
54	03- آجل رفع الدعوى في مادة التحصيل الضريبي
54	الفرع الثاني: سير الخصومة
55	أولاً: التحقيق في الدعوى
55	01- الإجراءات العامة للتحقيق في الدعوى الضريبية
55	01-01- تعيين القاضي المقرر
56	01-02- تبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات
56	01-03- إجراء الصلح
56	01-04- إرسال الملف إلى محافظ الدولة
57	01-05- اختتام التحقيق

58	02 - الإجراءات الخاصة بالتحقيق في الدعوى الضريبية
58	02-01-مراجعة التحقيق
58	02-02- إجراءات الخبرة القضائية
60	ثانيا:عوارض الخصومة
61	01- سحب الطلب
61	02- طلب التدخل من ذوي المصلحة
61	03- تقديم الطلبات الفرعية
61	الفرع الثالث: صدور قرارات المحكمة الإدارية
61	أولا: شكل ومحتوى الحكم
62	01-كيفية صدور الحكم
62	02- شكل الحكم ومضمونه
63	ثانيا:أثار الحكم
63	01- خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية
63	02- حيازة الحكم لحجية الشيء المقضي فيه
64	المطلب الثاني:مباشرة الدعوى الاستعجالية أمام المحكمة الإدارية
64	الفرع الأول: شروط رفع الدعوى الاستعجالية
64	أولا: الشروط الموضوعية لرفع الدعوى الاستعجالية
64	01- شرط الاستعجال
65	02- شرط عدم المساس بأصل الحق
65	03- شرط عدم المساس بالنظام العام
66	ثانيا:الشروط الشكلية لرفع الدعوى الاستعجالية
66	01- شرط الصفة

67	02- شرط المصلحة
67	03- الأهلية كشرط إجرائي
68	04- شرط رفع دعوى في الموضوع
68	05- شرط تقديم شكوى
68	الفرع الثاني: صدور الحكم في الدعوى الاستعجالية
68	أولاً: محتوى الأمر الاستعجالي
69	ثانياً: خصائص الأوامر الاستعجالية
69	01- ذات طابع وقتي
69	02- الأوامر الاستعجالية لا تمس بأصل الحق
69	03- الأوامر الاستعجالية تخضع لمبدأ الوجاهية
70	04- الأوامر الاستعجالية مشمولة بالنفذ المعجل
71	المبحث الثاني: التقاضي أمام مجلس الدولة
71	المطلب الأول: مجلس الدولة قاضي اختصاص
72	الفرع الأول: اختصاص مجلس الدولة كأول وآخر درجة
73	الفرع الثاني: إشكالات الاختصاص
73	أولاً: تنازع الاختصاص
73	01- تنازع الاختصاص بين محكمتين إداريتين
74	02- تنازع الاختصاص بين محكمة إدارية ومجلس الدولة
74	ثانياً: الارتباط
75	01- الارتباط المتعلق بقواعد الاختصاص النوعي
75	01-01- تعلق بعض الطلبات في الدعوى الواحدة المرفوعة أمام المحكمة الإدارية باختصاص مجلس الدولة

76	01-02- تعلق الطلب في الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية بدعوى أخرى من اختصاص مجلس الدولة
76	02- الارتباط المتعلق بقواعد الاختصاص الإقليمي
76	ثالثا: تسوية إشكالات الاختصاص
77	المطلب الثاني: مجلس الدولة جهة استئناف
77	الفرع الأول: استئناف قرارات المحكمة الإدارية
77	أولا: شروط قبول الاستئناف
78	01- شروط متعلقة بالأحكام القابلة للاستئناف
78	01-01- أن يكون الحكم قضائيا
78	01-02- أن يكون الحكم ابتدائيا
78	02- الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف
79	03- الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات
80	04- الشروط المتعلقة بالآجال
81	ثانيا: آثار رفع الاستئناف
81	01- عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف
81	02- عدم قبول طلبات جديدة
82	03- التنازل عن الاستئناف
82	ثالثا: قرار مجلس الدولة
83	الفرع الثاني: استئناف الأوامر الاستعجالية
83	أولا: شروط عريضة استئناف الأمر الاستعجالي
84	ثانيا: تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الاستئناف
86	خلاصة

87	الخاتمة
91	قائمة المراجع
99	فهرس الموضوعات
	الملخص

ملخص الدراسة

تعتبر منازعات الضرائب المباشرة من المواضيع الهامة لتمتعها بخصائص ومميزات تجعلها تختلف عن غيرها من المنازعات الإدارية، تجمع بين طرفين مختلفين من حيث درجة القوة، وهما الإدارة الضريبية التي تسعى لفرض الضريبة، والمكلف بها الذي يسعى لحماية حقوقه، ويتم تسوية هذه المنازعات من خلال مرحلتين: أما المرحلة الإدارية فقد حدّد المشرع طريقتين لعرض النزاع على الإدارة الضريبية إحداهما إلزامية والأخرى اختيارية، فالطريق الأول ويتمثل في التظلم الإداري المسبق أو الشكوى لتمكين الإدارة من مراجعة نفسها وتدارك أخطائها مع احترام الآجال القانونية. أما الطريق الثاني وهو اختياري، وذلك بتقديم شكوى على مستوى لجان الطعن قبل اللجوء للقضاء إذ تختص بالنظر في الطعون المقدمة من طرف المكلف أو إدارة الضرائب. في حالة عدم جدوى الآلية الإدارية هناك آلية ثانية من خلال المرحلة القضائية التي يسعى المكلف من خلالها لحماية حقوقه، كما تتميز هذه المرحلة ببعض الخصوصيات كشرط التظلم المسبق، وإجراءات التحقيق والتحقيق الإضافي والخبرة القضائية وغيرها وتسوية هذا النزاع يمر بدوره بمرحلتين: المرحلة الأولى يعرض النزاع على المحكمة الإدارية باعتبارها المختصة في تسوية النزاع، كما أن القاضي يتمتع بسلطات واسعة للفصل في دعاوى الضرائب المباشرة. أما المرحلة الثانية فيعرض النزاع على مجلس الدولة كدرجة ثانية للتقاضي وكذا أهمية قراراته في تسوية النزاع باعتباره أعلى هيئة.

Abstract

Direct tax disputes are among the important topics, because they have characteristics and advantages that make them different from other administrative disputes, that combine two different parties in terms of the degree of strength, namely the tax administration that seeks to impose tax, and the taxpayer who seeks to protect his rights, These disputes are settled through two stages;

As for the first stage, the legislator has identified two ways to present the dispute to the tax administration, one of which is mandatory and the other is optional. The first way is the prior administrative grievance or complaint to enable the administration to review itself and correct its mistakes while respecting the legal deadlines.

The second method, which is optional, is to file a complaint at the level of the appeal committees before resorting to the judiciary, as it is concerned with examining the appeals submitted by the taxpayer or the tax administration.

In the event that the administrative mechanism is not feasible, there is a second mechanism represented in the judicial stage through which the taxpayer seeks to protect his rights. This stage is also characterized by some peculiarities such as the prior grievance condition, additional investigation procedures, judicial experience, and others. The settlement of this type goes through two stages; The first is to present the disputes to the administrative court, as it has jurisdiction, and the judge has wide powers to decide in direct tax cases.

The second is to present the dispute to the State Council as a second degree of litigation, as well as the importance of its decisions in settling the dispute as the highest body.