

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

المرجع:.....

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم : قانون عام

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر

المنازعة الجبائية في حماية المكلفين بالضريبة

ميدان الحقوق والعلوم السياسية

التخصص: قانون إداري

تحت إشراف الأستاذ :

د. وافي الحاجة

الشعبة: الحقوق

من إعداد الطالب:

مكرنفر شيماء

أعضاء لجنة المناقشة

بن قطاط خديجة

رئيسا

: الأستاذ

وافي الحاجة

مشرفا مقررا

: الأستاذ

بلحنافي فاطمة

مناقشا

: الأستاذ

السنة الجامعية: 2024/2023

تاريخ المناقشة: 2024/06/10



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم



كلية الحقوق و العلوم السياسية
مصلحة الترتيبات



تصريح شرعي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز البحث

أنا الممضي أدناه،

السيد: مكي شيهام الصفة: طالبة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم 1100009630428000 والصادرة بتاريخ: 20.10.2024

المسجل بكلية: الحقوق و العلوم السياسية قسم: تقنين عام

والمكلف بإنجاز مذكرة ماستر بعنوان:

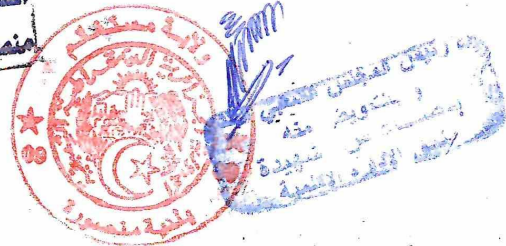
النزاهة العلمية في حماية المؤلفين بالقرينة

أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

إمضاء المعني



التاريخ: 26.10.2024



* ملحق القرار الوزاري رقم 933 المؤرخ في 28 جويلية 2016 الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

والله وليّ التوفيق

علا محمد وفاء

شُكْرًا وَقَدْرًا



مکرنفر شیماء

المقدّمة



مقدمة :

الجزائر دائماً تسعى من أجل السير الجيد للحياة الاجتماعية و الاقتصادية ،بشكل يضمن استقرار المجتمع و تقدّمه من خلال تبني سياسات تهدف إلى تحسين الظروف المعيشية للمواطنين ،وتحسين الخدمات العامة وتعزيز النمو الاقتصادي ، وأيضاً اللجوء إلى حلول للمشاكل بطريقة لينة وديمقراطية والاستماع إلى مشكلات المواطنين ،ومحاولة إيجاد حلول فعّالة لها بهذا يعكس التزام الجزائر بتحقيق العدالة الاجتماعية ،و العمل على تحقيق التنمية المستدامة ، و من بين المجالات التي ركزت عليها الدولة نجد مجال الجباية ،حيث تشمل جميع الأنشطة المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم من الأفراد والشركات .

و هنا نجد أنّ الضريبة لديها طريقتين أساسيين ، الأولى إيراد عام للدولة يحقّ نفعاً عاماً ، والثاني تكليف مالي للمعنيين بدفعها،لكن طرفاً العلاقة هذه لا يلتقي أبداً لهذا يثور الخلاف والنزاع في المجال الضريبي ،إمّا من خلال طريقة حسابها أو في إجراءات تحصيلها .

فمن خلال هذه الدراسة تتجلى الأهمية في إظهار الضمانات القانونية لحماية حقوق المكلف بالضريبة ، عن طريق الإجراءات القانونية التي يتبّعها لوضع حد النزاع ومدى تطبيقها ومساهمتها في تقليص حجم النزاع الضريبي .

كما نجد أيضاً أهمية دراستنا لهذا الموضوع هو الحاجة لتجديد البحث نظراً للتغيير

المستمر للقواعد الإجرائية التي تحكم هذا النوع من النزاع .

❖ أهمية الدراسة :

لقد حدّدنا موضوع دراستنا حول دور المنازعة الجبائية في حماية حقوق المكلفين بالضريبة من أجل تبيان للمكلف بالضريبة أنّ له الحق في الطعن في القرارات الضريبية التي يعتبرونها غير عادلة أو غير قانونية ، فهذا يعزّز الشفافية و يضمن أنّ القرارات الضريبية تتم بناءً على أسس قانونية ، و أيضًا حماية للحقول المالية ، من خلال إجراءات المنازعة يمكن للمكلفين بالضريبة حماية حقوقهم المالية و التأكّد من أنّهم لا يدفعون مبالغ غير مستحقة أو تزيد عن المطلوب قانونيًا ، و أيضًا لها دور في تشجيع الامتثال الضريبي أي عندما يدرك المكلفون بالضريبة أنّ لديهم وسائل قانونية للطعن في القرارات الضريبية ، فإنّ ذلك يعزّز الثقة في النظام الضريبي ويشجّع الامتثال للقوانين و اللوائح .

و أيضًا نجد أنّها توفّر لهم العدالة في حالة وقوع الأخطاء أو تجاوزات من قبل السلطات الضريبية بشكل عام ، تمثل المنازعة الجبائية أداة مهمّة بضمان حقوق المكلفين بالضريبة و تعزيز الثقة في النظام الضريبي .

❖ أهداف الدراسة : تهدف هذه الدراسة إلى :

- بيان مساهمة و دور المنازعات الجبائية في حماية حقوق المكلف بالضريبة .
- تسليط الضوء على مراحل في غاية الأهمية من مراحل المنازعات الضريبية ، وبيان الجهات التي تفصل في النزاع.

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تبيان كيف تساهم المنازعة الجبائية في حماية حقوق المكلفين بالضريبة وتوضيح الإجراءات المتبعة لتسوية المنازعات الضريبية سواء المتعلقة بالمرحلة الإدارية أو المتعلقة بالمرحلة القضائية ومن هذا المنطلق فإن الإشكالية المطروحة تتمثل في:

- ما مدى فعالية المنازعة الجبائية في حماية حقوق المكلفين بالضريبة؟

و من هذا السؤال تتفرّع أسئلة فرعية أخرى هي كالتالي :

- فيما تتمثل أهم الإجراءات المتبعة لتسوية المنازعة الضريبية ؟

- ما هي القواعد الإجرائية الواجب إتباعها لمنازعات التحصيل الضريبي ؟

- فيما يتمثل دور لجان الطعن ؟

بخصوص المنهج الذي اتبعناه في الإجابة عن إشكالية الدراسة هو المنهج الوصفي التحليلي

وذلك من أجل تحليل مختلف النصوص القانونية حيث اعتمدنا على قانون الإجراءات الجبائية الذي

يعتبر محور أساسي لهذه دراسة وأيضاً اعتمدنا على قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

❖ صعوبات الدراسة :

تتمثل الصعوبات التي واجهتنا من خلال هذه الدراسة في :

- قلة الكتب المختصة في موضوع المنازعات ، ممّا جعلنا نعتمد على النصوص القانونية ،

والاجتهادات القضائية .

- التعديلات القانونية المتكررة و التي يصعب مواكبتها .

❖ تقسيمات الدراسة :

من أجل الإلمام بمختلف جوانب الموضوع قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين :

الفصل الأول : بعنوان المنازعة الجبائية أمام الجهات الإدارية، ينقسم بدوه إلى مبحثين المبحث

الأول تناولنا فيه الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالأساس الضريبي، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه

إلى الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي .

الفصل الثاني : بعنوان المنازعات الجبائية أمام الجهات القضائية ، ينقسم إلى مبحثين المبحث

الأول جاء فيه الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية، أما بالنسبة للمبحث الثاني اندرج فيه

التقاضي أمام مجلس الدولة .

الفصل الأول : المنازعة الجبائية أمام الجهات الإدارية

تمهيد

المبحث الأول

الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالأساس الضريبي

المبحث الثاني

الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي

الخلاصة



تمهيد :

المنازعة الجبائية أمام الجهات الإدارية تتعلق بالاعتراضات التي يقدمها المكلفين بالضريبة على القرارات الصادرة عن السلطات الجبائية، فقد منح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة فرصة قبل لجوئه إلى القضاء ، و هذا من أجل تسوية النزاع بالطرق الإدارية ، الإدارة الجبائية لها مهام في تقدير وعاء الضريبة أو في تحصيل مختلف الضرائب و الرسوم ، و نجد من بين أهم المراحل المرحلة الإدارية و التي تعتبر من المراحل الأولية و الحاسمة للنزاع ، والاستدلالات من أجل تقسيم واحتساب الضريبة .

و من هنا سوف نتطرق في دراستنا لموضوع المنازعة الجبائية ، و لذلك سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالأساس الضريبي و المبحث الثاني إلى الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي .

المبحث الأول : الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالأساس الضريبي

تحديد الوعاء الضريبي يعدّ من القضايا المعقدة التي تثير الكثير من النزاعات بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، هذه النزاعات تنشأ غالباً بسبب الاختلافات في تسيير القوانين والأنظمة الضريبية، وتقدير الأرباح والدخول، وكذلك التقييم العادل للأصول والخصومات، ففي الكثير من الأحيان لا يتقبل المكلف قيمة الوعاء المحدد والمتخذ كأساس لفرض الضريبة، من جهة أخرى فإنّ المكلف قد يقدم تصريحات مغلوطة عن وضعيته الجبائية، وطالما أنّ الرقابة الجبائية حق في يد الإدارة الضريبية فهي تقوم بإعادة تقدير الوعاء بناءً على ما تم اكتشافه في إطار الرقابة التي يخضع لها هذا المكلف، ومن هنا تنثور إشكالية النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبية . ولكي يقوم المكلف بمنازعة الإدارة الضريبية فيما تم تحديده واعتباره كأساس لحساب قيمة الضريبة، أوجب المشرع الضريبي الجزائري بالنسبة لهذه المنازعة شرط التظلم الإداري المسبق، أو كما سماها المشرع في قانون الإجراءات الحيائية "الشكاية"، وبالتالي فالشكاية هي أساس تحريك النزاع الضريبي على مستوى الإدارة الضريبية أو على مستوى القضاء، ويرى بعض المختصين أنّ الهدف من اشتراط الشكاية الغرض منه تحقيق غايتين هما¹ :

✓ تجنب إغراق الجهات القضائية بكميات كبيرة من النزاعات بين المكلفين والإدارة الضريبية

التي قد تجد لها حل على مستوى الإدارة الضريبية .

✓ السماح وإعطاء فرصة وإمكانية استمرار الحوار بين المكلفين والإدارة الضريبية .

¹ أمزيان عزيز، المنازعة الحيائية في التشريع الجزائري، الجزائر، دار الهدى، دط، 2008، ص 10

ونظرًا لأهمية هذه المرحلة فقد ارتأينا دراستنا في مطلبين المطلب الأول يتعلّق بمفهوم

الشكاية ،أمّا المطلب الثاني يتعلّق بأجال تقديم الشكاية.

المطلب الأول : مفهوم الشكاية(التظلم الإداري المسبق)

إنّ مفهوم الشكاية يشير إلى العملية التي يقوم بها فرد أو مجموعة أفراد لتقديم شكوى رسمية

إلى جهة مختصة ،بغرض الإبلاغ عن انتهاك أو مخالفة قانونية أو طلب معالجة مشكلة معينة

،تهدف الشكاية إلى حماية الحقوق وتحقيق العدالة من خلال الاستجابة القانونية والإدارية للمشكلة

المطروحة ،تتضمن الشكاية عادة وصفًا تفصيليًا للحادثة أو الوضع المعني ، وتقديم الأدلة والشواهد

التي تدعم الإدعاءات المقدّمة ،بالإضافة إلى تحديد الأطراف المعنية والمطالبة بحل أو تعويض

مناسب .

الفرع الأول : ماهية الشكاية (التظلم الإداري)

الشكاية في مجال المنازعة الضريبية ، هي إجراء قانوني يمكن للمكّلف بالضريبة اللجوء إليه

للطعن في قرارات الإدارة الضريبية ، يهدف هذا الإجراء إلى تمكين المكّلف ممن الدفاع عن حقوقه

وتصحيح أي أخطاء أو تجاوزات قد تكون وقعت أثناء تحديد أو تحصيل الضرائب. ¹

الشكوى الضريبية هي من بين التدابير والإجراءات الإلزامية الأولية ،أشترطها القانون قبل

اللجوء إلى الجهة القضائية ،فالشكوى الضريبية إجراء إلزامي أعطى لها المشرع أهمية كبيرة من

¹ بن شريف ليدية،الإجراءات الإدارية والقضائية منازعات الضرائب في الجزائر ،مذكرة ماستر ،قسم قانون

الأعمال ، جامعة عبد الرحمان ،بجاية ،2015-2016 ،ص 09

خلال الشروط التي جاء بها المشرع ترفض الدعوى شكلاً¹، ومن هنا يمكن تعريف الشكاية من جانبين :

1-التعريف الفقهي : للشكوى عدّة تعاريف حيث عرّفها البعض و من بينهم:

الأستاذ "رشيد خلوفي" والذي عرّفها بأنّها : "التظلم الإداري هو الشكوى المرفوعة من طرف

المنظم إلى السلطة المختصة لفض النزاع أو الخلاف الناتج عن عمل قانوني أو مادي أو إداري"²

ويعرّفها الأستاذ "مسعود شيهوب" أنّه : " طعن إداري مسبق يوجه إلى الإدارة التي تتولى

دراستها وغالبًا تكون هذه الدراسات دون تدابير محدّدة ودون مناقشة حضورية"³

بناءً على ذلك يمكن تعريف الشكوى الضريبية على أنّها "عبارة عن مجموعة القواعد

الواجب إتباعها من أجل الاستفادة على بعض الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية"⁴

2- التعريف القانوني : أمّا عن التعريف القانوني فيمكن الحديث

لم يضع المشرّع تعريف للشكاية (التظلم الإداري)،ولا يوجد أي نص يعرف الشكوى الضريبية

،وإنّما ذكر فقط حالات وجودها من خلال المادّة 70 من قانون الإجراءات الجبائية⁵ التي تنص

على ما يلي :

¹ قرار مجلس الدولة رقم 6509 مؤرخ في 25/02/2003، ص ص 75-77

² رشيد خلوفي،قانون المنازعات الإدارية (شروط قبول الدعوى)،ط3،الجزائر،2006،ص102

³ شيعوب مسعود،المبادئ العامّة للمنازعات الإدارية، ج2، ديوان المطبوعات،الجزائر،2005،ص301

⁴ فضيل كوسة،الدعوى الضريبية في ظل اجتهاد الدّولة،رسالة ماجستير،الجزائر،1999،ص30

⁵ المادّة 70 من قانون الإجراءات الجبائية المعدّلة،بموجب المادّة 59،ق.م،2021

تدخل الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي توضح من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة، أو في حسابها أو الاستفادة من حق جاء به حكم تشريعي أو تنظيمي وأيضاً المشرع الجزائري لم يقدّم تعريفًا للنظام الإداري، لكن ذكر موضوعها فقط، والذي هو حق من الحقوق الأفراد يقومون بهذا الإجراء قبل التقدم إلى القضاء الإداري.¹

الفرع الثاني : الشروط الشكلية والموضوعية للشكائية

المشرع الجبائي أكد على إلزامية تقديم الشكائية في شكل معيّن ويجب أن تحتوي على بيانات ومعلومات لتقوم الإدارة بالإطلاع عليها ودراستها، لذلك يجب أن تحتوي على شروط شكلية وأخرى موضوعية .

أولاً : الشروط الشكلية :

المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية وضحت القواعد الشكلية المتعلقة بالشكائية وشروط

قبولها المتمثلة في² :

- يجب أن تكون الشكاوي فردية، إلا المكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعياً والأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية .
- لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع، أي أنها تقدّم على شكل رسالة عادية على ورق عادي غير مدفوع .

¹ الغيث فوضيل، الصلح في النزاعات الحيائية في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2005، ص 10

² المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادتين 44 ق.م / 2007 / 35 ق.م

- يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكلّ خاضع للضريبة ،هذا يعني تعلقها بنشاطات أخرى من الضرائب والرسوم ،كما يجب أن لا تتضمن لنوعين من الطلبات ،الإعفاء في حالة ارتكاب الإدارة الضريبية لخطأ مادي أو للتخفيض في حالة إفسار المكلف بالضريبة .¹
- أن تتضمن الشكاية تحت طائلة عدم قبول بعض المعلومات الأساسية نوع الضريبة المقرض عليها،وبيان رقم المادّة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة ،إدًا تعذر استظهار الإنذار ،وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع الجدول،ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الإقطاع أو الدفع،وعرض ملخص الوسائل واستنتاجات الشاكي .
- أن تكون الشكاية موقعة من طرف صاحبها باليد بالرغم من أنّ الشكاية غير خاضعة لحقوق التسجيل ،إلا أنّ المشرّع اشترط أن تكون موقعة من طرف المعني بالضريبة بنفسه أو وكيله القانوني .

- تعيين موطن المشتكي ،حسب المادّة 75 من القانون الإجراءات الجبائية على المدّعي أن يذكر بدقّة موطنه في الجزائر ،وإن كان مقيمًا في الخارج عليه أن يتخذ موطنًا في الجزائر.²

ثانيًا : الشروط الموضوعية

المشرع لا ينظّم موضوع قانوني ،و يتجاهل الشروط التي تتبع هذا النظام لأنّ لكلّ نظام قانوني ضوابط تنظّمه لأنّ هذه الضوابط تجعل المعاملات في استقرار ، بحيث للتظلم الإداري شروط شكلية ويتم قبول الشكوى شكلاً أيضًا ، هناك شروط موضوعية لا يقبل التظلم إلا بوجودها ولها أهمية كبيرة .

¹ أمزيان عزيز ، مرجع سبق ذكره ، ص 14

² المادّة 75 من القانون رقم 01-21 المتضمن قانون المالية ، ج.ر. العدد 82، 2008

فضلاً عن الشروط الشكلية التي ألزمها المشرع توفرها لتقديم الشكوى كذلك المشرع أوجب على توفر شروط موضوعية، لذلك يجب على المشتكي أن يفصل في الشكوى وذلك من خلال عرض الوقائع والأسباب، إما من أجل إعطاء الضريبة أو تصحيحها أو إعادة تقدير مبلغها.¹

لذلك وجب أن تتضمن الشكوى الشروط الموضوعية التالية² :

- ذكر الضريبة و القيمة المالية المتنازع عليها .
- بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة .
- مناقشة ملخص طبيعة النزاع و الدفع التي يقدمها .
- تصحيح الخطأ الإداري وتحديد طلباته .

ونستخلص في الأخير أنّ ارتكاب أي خطأ قد يؤدي إلى رفض الشكوى للمناقشة ورفضها من قبل المدير الولائي للضريبة، لذلك وجب توفر كامل لهذه الشروط في الشكوى لأنها شروط إلزامية .

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الهومة، 2011، ص89

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الهومة، الجزائر، 2011، ص 89

الفرع الثالث : محتوى الشكاية

إنّ موضوع ومضمون الشكاية يختلف باختلاف موضوعها ،لذلك أوجب المشرع أن تحتوي شكاية المكلف على عرض موجز لطلباته و الأسانيد التي بينت عليها على أن يكون موضوعها متوافقاً وطبيعة الضريبة المتنازع عليها، و عليه هنا نفرق بين الطلبات التي يكون الهدف منها تصحيح الأخطاء البسيطة ،و بين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو التي يكون من خلالها مستفيد من حق ناتج عن حكم تنظيمي أو شرعي¹.

▪ **في حالة الخطأ البسيط :** الحالة هذه يمكن أن تكون الشكاية على شكل عرض موجز

للأسباب التي يتجلى من خلالها الخط مع طلب تصحيح الخطأ.

▪ **إعادة النظر في تقسيم مقدار الضريبة :** في هذه الحالة نفرق بين حالتين هما :

1- إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقاً للإجراءات الإدارية أو التقدير الإداري ورفض

اقتراح الإدارة من قبل المكلف في هذه الحالة عبئ الإثبات الخطأ يقع على الشاكي ، وهنا

تقديم أدلة للإثبات وجود الخطأ في التقدير .

2- إذا كان التقدير قد أكد ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة ، فالمشتكي يحدّد في طلبه

الوضعية الحقيقية للأموال التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة ،لغرض إثبات الإدارة ، و هنا

المشتكي عليه يبحث عن الجهة التي يقع عليها أعباء الإثبات في موضوع النزاع ، سنحاول إعطاء

بعض الأمثلة التي يقع فيها عبء الإثبات على المكلف و الإدارة .

¹ حسين فريجة ،الإجراءات الإدارية للمنازعة الضريبية ،منشورات دحلب ،الجزائر ،2011،ص23

▪ الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على المكلف بالضريبة :

- إذا كان وعاء الضريبة محل النزاع قد تم تحديده وفقاً لتصريحات المكلف أو بناءً على معطيات واردة في تصريحه .
- إذا كان الوعاء ناتج عن تصحيحه واقع على التصريحات المقدمة من طرف المكلف، شريطة أن تكون هذه التصحيحات قد بلغت للمكلف المعني بأن يكون قد أبدى موافقته عليها أو لم يورد أي اعتراض في الآجال المحددة قانون .
- إذا تم حساب الوعاء على أساس التقدير الجزافي و بطريقة عادية .¹

▪ الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على الإدارة الضريبية :

- إذا كانت الضريبة قد حدّدت بالرغم من وجود ملاحظات مقدمة من المكلف بالضريبة في الآجال المحددة للرد على اقتراح الإدارة الضريبية .
- إذا كانت الشكاية مقدمة من طرف المكلف بالضريبة مؤسسة على ضريبة من طرف المكلف بالضريبة، لكن بشرط تكون التصحيحات بلغت للمكلف بالضريبة و يوافق عليها ولا يتعرض على آجال المحددة قانوناً.²

¹ عزيز أمزيان ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 16-17

² عزيز أمزيان ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 16-17

الفرع الرابع : آجال تقديم الشكاية

لكي تقبل الشكاية وجب على المكلف أن يتقدم بها خلال مدة معينة و هي المدة الزمنية التي ترفع إليها الشكاية أمام مدير الضرائب.

➤ الآجال العامة :

المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية نصّت على الآجال العامة لتقديم الشكوى ،وهي أنّ الشكاية تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الضريبة لتحصيل أو لحصول الأحداث موضوع الشكاوي.¹

مثلاً إذا الجداول التي اندرجت للتحصيل مثلاً في شهر فيفري 1999 يسري الأجل المحدّد لدفع الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر 2000.

➤ الآجال الاستثنائية :

المشرع الجبائي الجزائري خص بعض الشكاوي المتعلقة بالضرائب المباشرة بآجال خاصّة ، وتتمثل في 31 ديسمبر من السنة التي تلي² :

- السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة لإنذارات جديدة بسبب وقوع خطأ في الإرسال.
- السنة التي تدفع فيها الاقتطاعات إذا تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر عندما لا تستوجب الضريبة وضع الجدول .

¹ المادة 72 / 1 من القانون 01 / 02 المعدلة بموجب المادة 43 ق.م، 2007 و 39 ق.م ، 2009 و 45 ق.م 2017،

² المادة 72 / 2 ، من القانون رقم 01 - 21 ، مرجع سابق .

- و السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها لغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار .

المطلب الثاني : التظلم أمام لجان الطعن الإدارية

المشرع الجزائري ذهب إلى تنظيم تعاون ما بين الإدارة الضريبية و المكلف بدفع الضريبة ، و من أجل أن يعطي هذا التعاون نتائج إيجابية ، أنشئت لجان تسمى لجان الطعن الإدارية ،¹المشرع الجزائري له هدف من هذه اللجان و هو :

- الرغبة في تقريب وجهات النظر بين المكلف و الإدارة الضريبية ، من خلال تسوية النزاع الضريبي بدون اللجوء إلى القضاء .²

- من الإشكاليات التي قد تقع بين المكلف والإدارة الضريبية لأن اللجان له دور في السماح للمكلف بطرح مشاكله أمام المسؤولين المحليين و الهدف الأساسي من هذه اللجان هو التقليل من المنازعات أمام القضاء .³

اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية أمر اختياري بالنسبة للمكلف إذا اختار الطريق القضائي لا يجور له التوجه إلى لجان الطعن ، سنتناول في هذا المطلب اللجنة الولائية كفرع أول ، و اللجنة الدائرة كفرع ثاني و اللجنة المركزية كفرع ثالث واختصاصات كل لجنة على حدا .

¹ حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية المباشرة ، مرجع سبق ذكره ، ص 44

² فاطنة بن سنوسي ، دور النظام الإداري في حل النزاعات الإدارية ، دار المدني ، 2003 ، ص 45

³ أمزيان عزيز ، مرجع سبق ذكره ، ص 36

الفرع الأول : اللّجنة الولائية للطعن

جاء به لتخفيف العبء عن المكلف من خلال القدرة على تسديد ما عليه يلجأ للجنة الولائية

لمساعدته و إعفائه من الضرائب .

أولاً : تشكيلة اللّجنة الولائية : تتشكل من : ¹

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحساب رئيسيا .
- عضو واحد من المجلس الشعبي الولائي .
- 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 الصناعة و التجارة للولاية .
- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية .
- ممثل واحد عن الاتحاد العام للتجار و الحرفيين الجزائريين .
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب ،أو رئيس المركز الجزائري للضرائب أو ممثليهم الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس المصلحة الرئيسية .

¹ المادّة 81 مكرر فقرة 1 ، قانون الإجراءات الجبائية

ثانياً : الاختصاصات القانونية للجنة :

تختص من خلال إبداء الرأي حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) التي أصدر من خلالها القرار إمّا بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

الفرع الثاني : اللّجنة الجهوية للطعن

لدى لكل مديرية جهوية لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على رقم الأعمال .

أولاً : تشكيلة اللّجنة الجهوية للطعن : تتشكل من :²

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيساً .
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير .
- ممثل واحد عن المديرية الجهوية للطعن المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل .
- ممثل واحد عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية برتبة مكتب على الأقل .
- ممثل واحد عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين .
- ممثل واحد عن الاتحاد العام للتجار و الحرفيين .

¹ المادة 81 مكرر فقرة 2 ،قانون الإجراءات الجبائية

² المادة 81 مكرر فقرة 1 ،قانون الإجراءات الجبائية

في حالة وفاة أو الاستقالة أحد أعضاء اللجنة هنا سيتم القيام بتعيينات من جديد ، أي يقوموا بتعيين عضو جديد في اللجنة .

ثانياً : اختصاص اللجنة

تختص هذه اللجنة في الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) و يقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) كذلك التي كان القرار فيها بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

الفرع الثالث : اللجنة المركزية للطعن

أولاً : اختصاصات اللجنة المركزية (تشكيله اللجنة المركزية للطعن) :تتشكل من²:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً رئيساً .
- ممثل أول عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير .
- ممثل أول عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير .
- ممثل أول عن وزارة الصناعة و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تكون له على الأقل رتبة مدير .
- ممثل أول عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة .
- ممثل أول عن الغرفة الوطنية للفلاحة .

¹ المادة 81 مكرر فقرة 2 ،قانون الإجراءات الجبائية

²المادة 81 مكرر فقرة 3 ،قانون الإجراءات الجبائية

- مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب المدير .

في حالة وفاة أو استقالة أحد أعضاء اللجنة يكون هناك تعيين جديد.

ثانياً : اختصاصات اللجنة

تنص المادة 81 مكرر من الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي¹ :

تختص اللجنة المركزية للطعن رأيها حول الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون

لمديرية كبريات المؤسسات و التي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها القرار بالرفض الكلي أو

الجزئي ، و أيضا في القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق و الغرامات سبعين مليون

دينار (70.000.000 دج).

¹المادة 81 مكرر فقرة 3، قانون الإجراءات الجبائية

المبحث الثاني : الحل الإداري لمنازعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي

بعد مرحلة تحديد الوعاء الجبائي و التظلم أمام لجان الطعن ، تأتي بعدهم مرحلة التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي فهي مقياس لنجاح أي نظام ضريبي ، و لها علاقة بمجموعة من العمليات و الإجراءات التي تتبعها الإدارة الضريبية في انقطاع حقوقها ، و ذلك من خلال نقل دين الضريبة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية عبر القواعد القانونية و الضريبية .

في هذه المرحلة المكلف يقبل فرض الضريبة لكنه يقر أنّ الإدارة خالفت إمّا الآجال أو كيفية التحصيل ، و هنا فهو ملزم بتقديم تظلمه أمامها قبل اللجوء إلى القضاء ، و يكون التظلم بنفس الإجراءات المتبعة في تقديم الشكاية لكن يختلف في الموضوع لأنّ الهدف من هذا التظلم هو الاعتراض على الإجراءات المتابعة أو الاعتراض على وجوب التحصيل ، و من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى تقسيم المبحث إلى مطلبين ، المطلب الأول يتعلّق بإجراءات التحصيل الضريبي والمطلب الثاني إجراءات المتابعة في التحصيل الضريبي .

المطلب الأول : إجراءات المنازعة في التحصيل الضريبي

هناك طريقتين للتحصيل الجبائي، إما يكون التحصيل وديّ إما يكون التحصيل جبري لذلك

قسّمنا المطلب إلى فرعين الفرع الأول يتعلّق بالتحصيل الوديّ و الفرع الثاني بالتحصيل الجبري .

الفرع الأول : إجراءات التحصيل الودي

إجراءات التحصيل الودية هي الخطوات التي يتخذها الدائن لجمع الديون بشكل ودي دون

اللجوء إلى القضاء أو الإجراءات القانونية ، و هذه الإجراءات تشمل التواصل المباشر مع المدين

قصد تسديد مستحقّاته الضريبية في الوقت المحدّد ، و هذه العملية تكون من خلال توجه المكلف

إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه ، و تنتهي هذه المرحلة فور بداية استحقاق الضريبة في ذمة

المكلف بها ، حيث تقوم الإدارة الضريبية بإرسال إنذارات إلى المكلف بالضريبة ، و عندما لا

يستجيب لهذه الإنذارات فلا يتابع خلال هذه المرحلة بين تاريخ بداية التحصيل و قبل أجل

الاستحقاق ، لأنّ عملية المتابعة و التحصيل للمكلف بالضريبة من أجل دفع قيمة الضريبة .¹

حيث تنص المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي :

- "تحصل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيّز التنفيذ

الوزير المكلف بالمالية أو ممثله"²

¹ العيد صالح ، مرجع سبق ذكره ، ص 108

² المادة 143 ، قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره ، ص 60

كما تنص أيضًا المادة 370 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي :

- "تؤدى الضرائب و الرسوم المذكورة في هذا القانون نقدًا لدى صندوق القابض القائم على

جدول الضرائب أو حسب الدفع الأخرى ، بما فيها الاقتطاع البنكي أو التحويل الآلي"¹

الفرع الثاني : إجراءات التحصيل الجبري

تلجأ الإدارة الضريبية إلى الجانب الجبري أي الوسائل الجبرية في حالة إذا كانت هناك عدم

التسوية الضريبية من الجانب الودي ،وتكون هذه الوسائل الجبرية من خلال عدّة طرق تقوم بها

الإدارة الضريبية .

ويترتب على التحصيل الجبري بعض المنازعات ، عندما تلجأ إدارة الضرائب إلى وسائل

التفويض الجبري للجدول التي تكون خير التنفيذ من طرف الوزير المكلف بالمالية أو ممثله²، ويحدد

هذه الجداول في التحصيل و أيضا لإنذارات الموجهة للمكلف بالضريبة ، و من بين الوسائل

الجبرية نذكر منها : التنبيه ، الغلق المؤقت للمحلات ، و أيضا الحجز الإداري يكون إمّا الحجز

إداريًا أو الحجز على العقار ،و كذلك بيع المحجوزات³.

¹ المادة 370 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2024 ، ص 114

² أمين السيرواني ،مقال تقويم سياسات الفحص الضريبي وأثارها على الخلافات ما بين الممولين والإدارة الضريبية ، دراسة تطبيقية على شركات السياحة ، المرحلة العلمية للاقتصاد و التجارة ،العدد الثاني ، كلية التجارة ، 1992 ، ص 771

³ العيد الصالحي ، مرجع سبق ذكره ، ص135

أولاً : الغلق المؤقت للمحلات :

عندما يتعذر تحصيل الضريبة بالوسيلة و الطريقة الإدارية يلجأ المدير الولائي للضرائب إلى الوسيلة الجبرية و هي قرار غلق المحل التجاري أو المهني للحفاظ على الخزينة المالية ، لكن القرار بغلق المحل المكلف بالضريبة يعتبر فقط حرمانه من حق الانتفاع المؤقت ليس بنزع الملكية للمكلف بالضريبة ، فالغلق المؤقت للمحل يكون من أجل تحصيل وتسديد الدين الجبائي، ويكون هذا القرار من طرف المحاسب المكلف بالتنفيذ ، ولا تتجاوز مدة غلق المحل أكثر من ستة(06) أشهر و هذا القرار يبلغ من طرف عون المتابعة المفوض قانونا أو المحضر القضائي.¹

أمّا إذا المكلف بالضريبة لم يسدد الدين ، ولم يكتب سجل الاستحقاق يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام ،ابتداء من تاريخ التبليغ ، فهنا يقوم العون و المحضر القضائي المكلف بالمتابعة بتنفيذ القرار بغلق المحل.²

بالمقابل المشرع منح للمكلف بالضريبة المنفذ ضده حق الطعن في قرار الغلق أمام القاضي الإداري وفقاً للمادة 146 من قانون الإجراءات، و ذلك بالاعتراض على الغلق المؤقت ، و يكون من خلال

¹ فضيل كوسة ، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار الهومة ، الجزائر ، 2011،ص25

² أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سبق ذكره ، ص31

تقديم طلب رفع اليد¹، بموجب عريضة تقدّم إلى قاضي الأمور المستعجلة، ويستدعي إدارة الضرائب من أجل سماعها.²

ثانياً : الحجز الإداري :

الحجز الإداري هو مجموع الإجراءات و التدابير التي تقوم بها الإدارة الضرائب من خلال وضع المال بيدها وبيعه من أجل استيفاء حقوقها³، عبر قرار من طرف المدير الولائي للضرائب . فهذا الإجراء (الحجز الإداري ، البيع الجبري) ، نظام جاء به المشرع ليتيح عملية تحصيل ديون إدارة الضرائب .

و هنا السلطة العامة هي المشرفة على إجراءات التنفيذ من أجل تحصيل ديونها التي بيد المكلف بالضريبة ، لكن القاضي الإداري يبقى له الاختصاص للفصل و النظر في المنازعات المتعلقة بإجراءات الحجز الإداري⁴ .

¹ قرار مجلس الدولة ، رقم 002487 الصادر بتاريخ 2001/07/09 ،الغرفة الثانية

² تنص المادة 925 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، يجب أن تتضمن العريضة الرامية إلى اصدار التدابير الاستعجالية عرض موجز للوقائع والأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية .

³ فضيل كوسة ،منازعات التحصيل الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص32

⁴ نجيب أحمد عبد الله ثابت الجبلي ، قانون التنفيذ الجبري ، دراسة مقارنة للقانون و مشرع تعديله ، بدون ذكر دار النشر ،صنعاء ، سنة 2002 ، ص307

1- شروط سند الحجز الإداري :

الحجز الإداري يخضع لشروط شكلية موضوعية و هي كالاتي :

أولاً : التبليغ

و هو إعلام المكلف بالضريبة أو المدني المتخلف عن الدفع بضرورة تسديد الدين إدارة الضرائب ، وفقاً لأحكام المادة 144 و المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية لجدول التحصيل ، يجب أن يشمل التبليغ على إنذاره بالوفاء ، فإذا لم يلتزم المكلف بالضريبة بدفع مستحقات الخزينة العمومية فإنّ الحق المترتب لإدارة الضرائب يستوفى جبراً منه ، و للتبليغ فائدة هي إخبار المكلف بالضريبة بحق إدارة الضرائب وفقاً للمادة 158 الفقرة السادسة .

ثانياً : محل الحجز الإداري:

يعرف بأنه مال المكلف بالضريبة المراد حجزه من منقولات أو عقارات ، ووضعه تحت يد إدارة الضرائب ، و هذا ما جاء به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2005/06/21 القرار جاء بـ"أنّ مديرية الضرائب المستأنفة تدفع بصحة الحجز الواقع على المحل التجاري المملوك للسيد (ن.ط) و المؤجر لابنه وذلك لأنه أصبحت القاعدة التجارية ملكاً للمستأجر بالنظر إلى مدّة الإيجار البالغة تسع سنوات وبالتالي تشكل القاعدة التجارية ضماناً لتحصيل الدين الضريبي الواجب الدفع من طرف الابن (ن.ز) و لثبوت التواطؤ بين المستأجر و المؤجر وفقاً للمادة 374 من قانون الضرائب المباشرة¹ .

¹ تنص المادة 374 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، سيقمل مالك المحل التجاري المسؤولية بالتضامن مع مسقل عن الضرائب المباشرة المترتبة على استغلال هذا المحل التجاري .

2- إجراءات الحجز الإداري :

يجب على المنفذ احترام القواعد العامة للحجز الإداري ، و التي تتمثل فيما يلي :

- إجراءات الحجز يجب أن تكون في المواعيد المسموح بها وفقاً لأحكام المادة 147 من قانون

الإجراءات الجبائية و المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة

644 من قانون الإجراءات المدنية و الجزئية.¹

- عدم التعسف في الحجز الإداري ، أي أن يكون الحجز الإداري لأموال المدين في حدود

مديونته.²

- الأصل في قانون الإجراءات الجبائية أن يكون الحجز تنفيذياً ، لذلك ينبغي اتخاذ مقدمات

وإجراءات لاستصدار سند الحجز من المدير الولائي للضرائب وتبليغه الإنذار بالدفع ،

ويجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التبیه طبقاً لأحكام المادة 147 من قانون

الإجراءات الجبائية .³

¹ تنص المادة 544 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية يجب أن يعين رئيس الغرفة مستشاراً مقررًا في القضية لتقديم تقريره قبل تاريخ انعقاد أول جلسة يناهى على القضية .

² يوسف نجم جبران ، طرق التنفيذ و الاحتياط ، ديوان المطبوعات ، الجزائر ، 1980 ، ص 189

³ فضيل كوسة ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 42-43

مع ذلك المشرع أجاز مباشرة الحجز التحفظي، وفقاً لأحكام المادة 156 الفقرة الثانية من قانون

الإجراءات الجبائية و يكون في حالة الخشية من فقدان الضمان العام، وهذا سبب ملموس وجدي

لتهريب المدين لأمواله أو إخفائها أو حالة عدم وجود موطن مستقر للمكلف بالضريبة بالجزائر.¹

لكن إذا وقع الحجز التحفظي و إدارة الضرائب كانت متعسفة في حق المكلف بالضريبة، هنا

الحق للمكلف بالضريبة رفع دعوى الإلغاء أمام القاضي الإداري.²

3- أنواع إجراءات الحجز الإداري : ينقسم احجز الإداري إلى نوعين :

1- إجراءات حجز المنقولاً إدارياً :

يقصد بالحجز على المنقولات المالية المملوكة للمكلف بالضريبة أو في حيازة من يمثله ، وذلك

بقصد بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها³، يحصل الحجز بيد أعوان إدارة الضرائب

المعتمدين قانوناً أو المحضر القضائي.⁴

¹ تنص المادة 646 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، إذا لم يتم الحجز في يوم واحد جاز إتمامه في اليوم الموالي وعلى المحضر القضائي أن يتخذ الاجراءات ما يلزم للمحافظة على الموال المحجوزة .

² فضيل كوسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 43

³ فضيل كوسة ، نفس المرجع السابق ، ص 43

⁴ القانون رقم 03/06 الصادر بتاريخ 20/02/2006 المتضمن مهنة المحضر القضائي ، الجريدة الرسمية ، رقم

14 مؤرخة في 08/03/2006

يشترط في حجز المنقول لدى المدين الشروط التالية¹:

- أن يكون المال المراد حجزه منقولاً عادياً ، إذا كان عقاراً بالتخصيص بخضع لإجراءات التنفيذ العقاري، أما إذا كان منقولاً غير عادي أي يكون حق للمدين في ذمة الغير ، فهنا يخضع لحجز من المدين لدى الغير.
- أن يكون المال المحجوز ملك المدين.
- أن يكون المال المحجوز بيد المدين أو من يمثله .

2- إجراءات الحجز على العقار :

إجراءات الحجز على العقار تكون بتوجيه تنبيه للمكلف بالضريبة وفقاً لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية، إذا توفر وجوب التحصيل يجوز القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه ، الحجز هذا تطبق عليه القواعد الخاصة المنصوص عليها في كل من قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، مع مراعاة الأحكام العامة للحجز الإداري أهمها سند الحجز و هو القرار الصادر من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب.²

ثالثاً : بيع المحجوزات

و هي آخر مرحلة من مراحل التحصيل ، و يكون البيع الجبري في الحجز الإدارية من سلطات الضرائب وفقاً للمادة 151 و المادة 152 من قانون الإجراءات الجبائية .

¹ فضيل كوسة ، نفس المرجع السابق ، ص 44

² فضيل كوسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 46

الهدف منه الحصول على المبالغ التي تستوفى منها الجهة الحاجزة إدارة الضرائب حقها من

ثمن الأموال المحجوزة¹.

- شروط إجراءات بيع لمحجوزات :

01- الترخيص بالبيع : تخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع ،لرخصة تعطى لقابض الضرائب

بالولاية بعد أخذ الوالي أو أي سلطة أخرى تكون مكانه، أما في حالة عدم الحصول على

الترخيص من طرف الوالي (خلال ثلاثين يوم) من تاريخ الاستلام للطلب ، يمكن لمدير

الضرائب بالولاية يرخص لقابض الضرائب القيام بالبيع من خلال أحكام المادة 146.²

02- إجراءات الإشهار : يكون ذلك بعد الحصول على الترخيص بالبيع من قبل الوالي أو المدير

الولائي للضرائب المباشرة ، فهي عملية تسبق البيع من خلال إصاق الإعلانات المتضمنة

البيانات الضرورية و هذه البيانات هي كالآتي³:

- بيان لقب كل من صاحب المحل التجاري و القابض المباشر للمتابعة .

- الرخصة التي يتصرف بها لقابض.

- طبيعة عمليات المحل التجاري.

- مكان و يوم فتح المزاد.

المطلب الثاني : إجراءات المتابعة في التحصيل الضريبي

¹ نفس المرجع ، ص 61

² المادة 146 من قانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سبق ذكره ، ص 61

³فضيل كوسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 65

المكلف بالضريبة الذي لم يسدّد دينه اتجاه إدارة الضرائب، تتم متابعته بواسطة أعوان إدارة

الضرائب ، المخوّل لها قانونًا أو المحضر القضائي .¹

فالمتابعات تبدأ مباشرة بموجب تبليغ سند إجراءات المتابعة بعد يوم من استحقاق الضريبة

، إتمت الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت للمحل ، الحجز ثم البيع وفقًا لأحكام المادة

145 و مع هذا المشرع يمنح حق للمكلف بالضريبة و هو حق الاعتراض على إجراءات المتابعة.²

الفرع الأول : الاعتراض على إجراءات المتابعة

في هذه الحالة يعترض المكلف بالضريبة على الإجراءات التي اتبعتها الإدارة الضريبية و التي

تكون فيها عيوب شكلية و إجرائية ، و هو الشرط الأساسي لقبول الاعتراض ، مع احترام الآجال

لأنّ سند الاعتراض التحصيل أمام إدارة لضرائب إلى السيد الولائي للضرائب يكون في أجل شهرين

من تاريخ تبليغ هذا السند طبقًا للمادة 153 مكرّر من قانون الإجراءات الجبائية.³

الفرع الثاني : الاعتراض على التحصيل الجبري :

فهو عكس الاعتراض على سند إجراء المتابعة ، فإنّ الاعتراض على التحصيل الجبري يكون

متعلّق بالموضوع أساسًا ، و يكون متعلّق إمّا بوجود الالتزام كلّه أو جزء منه أو وجوب الوفاء به ،

فالاعتراض هنا يتعلّق بموضوع المتابعة ليس بشكلها.⁴

¹ فضيل كوسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 82

² معوض عبد التواب ، الوسيط في قضاء الأمور المستعجلة و قضاء التنفيذ ، الاسكندرية ، ط3 ، 1995 ، ص

123

³ عزيز أمزيان ، مرجع سبق ذكره ، ص 28

⁴ عزيز أمزيان ، مرجع نفسه ، ص 29

الفرع الثالث : الطعون من اجل العفو

في بعض الأحيان المكلف بالضريبة يتصاعب عليه تسديد دينه اتجاه الخزينة فله الحق أن يتقدم من الإدارة الجبائية طلب الإعفاء عن بعض الضرائب أو التخفيض منها أو إلغائها.

هناك حالتين تقدم فيها طلبات من أجل العفو ، الأولى تتعلق بطلب المكلف بالضريبة في حالة عجز و الثانية تتعلق بطلب قابض الضرائب سوف نتناولها كالاتي :

أولاً : طلبات المكلف بالضريبة

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضرائب المفروضة عليهم قانوناً أو التخفيف منها في حالة العوز أو ضيق الحال ، و هذه الحالة تجعلهم في عجز على إبراء ذمتهم من جانب الخزينة .

و أيضاً لهم حق الإعفاء و التخفيف من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.¹

ثانياً : طلبات قابض الضرائب

المشرع سمح لقابض الضرائب بتقديم طلبات إلى السلطة الإدارية لتثبيت طبقاً للقوانين والتنظيمات في جعل الحصص غير قابلة للتحويل في حكم عديم القيمة .

¹ طاهري حسين ، المنازعة الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية ، دار الخلدونية ، الجزائر ، ط3 ، 2016،

حيث تنص المادة 94 من ق.إ.ج على أنه : " يجوز لقابض الضرائب أن يطلبوا ابتداءً من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل لإقرار إنعدام القيمة لحصص الضرائب غير القابلة للتحصيل " ¹.

¹ المديرية العامة للضرائب ،المادة 94 من ق.إ.ج ، مرجع سبق ذكره ، ص 50

الفصل الثاني: المنازعة الجبائية أمام الجهات القضائية

تمهيد

المبحث الأول

الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية

المبحث الثاني

التقاضي أمام مجلس الدولة

الخلاصة



تمهيد :

الجهات القضائية هي آخر طريق يتبعه المكلف بالضريبة من أجل إيجاد حلول للقرارات الصادرة من الإدارة الضريبية، فالمشرع الجزائري قبل التوجه إلى الجهة القضائية ألزم على إتباع طريق التظلم قبل رفع الدعوى الجبائية وهذا ما أجل تقليل عدد القضايا المرفوعة أمام الجهات القضائية، فالتظلم الإداري له دور في إيجاد حل على مستوى الإدارة وتقديم فرصة من أجل إعادة النظر في القرارات الصادرة منها وذلك قبل لجوء المكلف إلى القضاء.

فإذا المكلف بالضريبة رأى بأنه متضرر من القرارات الصادرة من الإدارة الضريبية ولم يقتنع بالقرار الصادر من المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، وأيضا قرار لجان الطعن، فهذا يكون قد اتبع كامل شروط الطعن الإدارية، يجب عليه دفع نزاعة أمام الجهات القضائية من خلال دعوى قضائية وأيضا مثل المكلف له الحق في اللجوء إلى الجهات القضائية أيضا الإدارة له الحق في اللجوء إلى الجهات القضائية من أجل الوقوف على الذين يتهربون من دفع الضرائب ، فالدعوى الجبائية هي الوسيلة التي جاء بها قانون لحماية حقوق المكلف بالضريبة.

انطلاقا من هذا سيتم من خلال هذا الفصل دراسة آليات القضائية لتسوية المنازعات الجبائية، وبالتالي قسمنا الفصل إلى مبحثين: المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية، أما بالنسبة للمبحث الثاني سنتناول فيه المنازعة الضريبية أمام مجلس الدولة.

المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية

المحاكم الإدارية في القانون الجزائري لها اختصاص يتمثل في النظر في المنازعات الضريبية¹، وفقا للمادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية من خلال تطبيق المعيار العضوي الذي تعتمده هذه المادة في المنازعة الضريبية ، فالمحاكم الإدارية هي الجهات الولائية العامة في المنازعات الإدارية².

وقيد المشرع الجزائري رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية بعريضة يقدمها المكلف بالضريبة أو إدارة ضرائب مع توفر مجموعة من الشروط والإجراءات التي جاء بها نص قانون الإجراءات الإدارية.

وعليه سوف نتناول في هذا المبحث إلى إجراءات رفع الدعوى في (المطلب الأول) والتحقيق في الدعوى في (المطلب الثاني).

المطلب الأول: إجراءات الدعوى الضريبية

¹ محمد الصغير بعلي، الوجيز في الإجراءات القضائية الإدارية، دار العلوم والنشر، عنابة، 2010، ص 60.

² المادة 800 من القانون 09/08 المؤرخ في 25/02/2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية (الجريدة الرسمية رقم 21 الصادرة 25/04/2008).

كلا من المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب في هذه المرحلة عليهم التقيد بمجموع الشروط والإجراءات القانونية التي وجب على المدعي احترامها خلال رفع الدعوى أمام القاضي الإداري من خلال تطبيقه للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية.

هناك شروط عامة يجب مراعاتها عند رفع النزاع الضريبي أمام القضاء الإداري وفي حالة عدم توفرها فإن الدعوى لا تقبل وهذه الشروط سنتناولها في الفروع الآتية لكن قبل ذلك سنتطرق إلى اختصاص المحكمة الإدارية:

الفرع الأول: شروط دعوى المكلف بالضريبة

أولاً: الشروط العامة: هي شروط نص عليها قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

1- شرط الصفة: يكون رافع الدعوى القضائية هو صاحب الحق لأجل حمايته من

شخص أو طرف آخر ومن خلال المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نلاحظ

أن الصفة لا تتعلق برفع الدعوى فقط وإنما لابد من أن تكون الدعوى مرفوعة على ذي

صفة أو لا تقبل الدعوى القضائية، فالمادة 13 تحتفي بعدم جواز التقاضي من طرف أي

شخص لم تكن له الصفة¹.

¹ عمارة بلغيث، الوجيز في الإجراءات المدنية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2002، ص 46.

2- شرط المصلحة: شرط جوهري لقبول الدعوى القضائية نظرا لمبدأ لا دعوى بدون

مصلحة لأنها تبرر الطعن القضائي وتعيد المدعي بالصفة القانونية للتقاضي¹، حيث الفقه عرفه بأنه الفائدة المشرعة من أجل تحقيقها باللجوء إلى القضاء².

وهذا ما أكدت عليه المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أن "لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكون له صفة أو مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون"³.

3- أهلية التقاضي: تعتبر شرط إجرائي ليس شرط لقبول الدعوى، لأن المادة 13 من

قانون الإجراءات المدنية والإدارية لم ينص على الأهلية كشرط لقبول الدعوى، لكن ضروري ذكره لا يمكن استبعاده.

4- توقيع عريضة المكلف بالضريبة من طرف محام: نصت عليه المادة 815 من

قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فشرط وجوبية المحامي في المادة الإدارية له دور كبير في تأسيس المادة وأحكام القانون الإداري وهذا كان رأي عمار بوضياف⁴.

5- تضمين عريضة افتتاح الدعوى البيانات المنصوص عليها في المادة 15 من قانون

الإجراءات المدنية والإدارية⁵، وهذه البيانات هي كالاتي:

¹ رشيد خلوفي، قانون المنازعة الإدارية، شروط قبول الدعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء، الجزائر، 1998، ص 01.

² مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعة الإدارية، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 264.

³ المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مرجع سابق.

⁴ عمار بوضياف، القضاء الإداري في الجزائر، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، ص 125-126.

⁵ المادة 816 من القانون رقم 09/08، مرجع سابق.

- اسم ولقب المدعي وموطنه.
 - الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.
 - اسم ولقب المدعي عليه وموطنه.
 - عرض موجزا للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.
 - الإشارة عند الاقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى.
- 6 إيداع عريضة الدعوى بأمانة ضبط المحكمة الإدارية مقابل دفع الرسم القضائي ما

لم ينص القانون على خلاف ذلك¹.

-7 إرفاق العريضة الرامية إلى إلغاء أو تفسير أو تقدير مدى مشروعية القرار الإداري

تحت طائلة عدم القبول بالقرار الإداري المطعون فيه².

ثانيا: الشروط الخاصة: هي شروط نص عليها قانون الإجراءات الجبائية وهي كالتالي:

01- شرط التظلم الإداري المسبق:

التظلم الإداري المسبق هو أول مرحلة في النزاع الضريبي يبدأ به المكلف عندما يرى أن الضريبة

التي فرضت عليه لا ترضيه فيعتبر إجراء أولي يقوم به المكلف من أجل قبول الدعوى أمام

القضاء.

هو شرط جوازي في المنازعات الإدارية وأيضا نجده شرط أساسي وإلزامي في المنازعات

الضريبية، لأنه لا يمكن رفع دعوى لعدم وجود هذا الشرط، فإنه يهدف إلى حل المنازعات الضريبية

(1) المادة 819 من نفس القانون.

(2) المادة 821 من نفس القانون.

بطريقة ودية لتخفيف العبء على القضاء ويقوم بوضع حد للنزاع القائم بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية¹.

02- شرط الميعاد:

نصت المادة 1/82 من قانون الإجراءات الجبائية على أن ترفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية بالمجلس القضائي في أجل لا يتعدى أربع (04) أشهر، ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه يكون إما قبل أو بعد انتهاء الآجال التي نصت عليها المادتين 76-77 من ق.إ.ج⁽²⁾.

ثالثا: الشروط المتعلقة بالعريضة الضريبية

جاء المشرع في المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية شروط متعلقة بالشكل يجب توافرها في دعوى المكلف وهي كالتالي:

- شرط وجوب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها.
- تحرير عريضة الدعوى على ورق عادي.
- عرض الوسائل يجب أن تتضمن عريضة الدعوى الضريبية عرضا موجزا للوقائع المتصلة بالمنازعة مع الأدلة التي تثبت إدعاءات المكلف بالضريبة.

(1) عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 126.

(2) المادة 82 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 34.

الفرع الثاني: رفع الدعوى من الإدارة الضريبية

دائما في المنازعات الضريبية، نرى أن الإدارة هي دائما تكون مدعي عليها، لكن نرى أنه هناك حالة واحدة تكون مدعية، وهي لما اللجان تصدر رأيا مخالف للقانون¹، لذلك المشرع الجزائري قدم للإدارة الضريبية الحق في تلبية رأي لجان الطعن الإدارية التي هي خاصة بالضرائب المباشرة والرسم بالتعليق على القيمة المضافة والطعن فيه أمام المحكمة الإدارية في حالة أنه رأت أن الاقتراحات غير مؤسسة قانونيا.

فالدعوى الضريبية ليست موجهة للمكلف بالضريبة بل هي حق لإدارة الضرائب أن تعرض نزاعها على الجهات القضائية بالفصل في المنازعات الجبائية وفق شروط ليتم قبولها وهذه الشروط هي كالتالي:

أولاً: ميعاد رفع الدعوى من الإدارة الضريبية

طبقا للمادة 4/81 من قانون الإجراءات الجبائية فإن ميعاد رفع الدعوى من قبل الإدارة الضريبية في حالة الطعن في رأي اللجان الخاصة بالضرائب والمباشرة والرسوم على القيمة المضافة هو شهر واحد يكون من ابتداء تاريخ صدور الرأي²، حيث تنص على أن:

فمن خلال هذا نقول أن عدم احترام الآجال والمواعيد إما بالنسبة للمكلف أو الإدارة الضريبية سوف يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلا، فلا يجوز مخالفة تلك المواعيد والآجال لأنها خاصة بالنظام العام.

¹ أعمار معاشو وعزاوي عبد الرحمان، تعدد مصادر القاعدة الإجرائية في منازعة الإدارية، دار الأمل، تيزي وزو، الجزائر، الطبعة الثانية، 1999، ص 52.

² المادة 4/81 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

المطلب الثاني: التحقيق في الدعوى الجبائية

بعد توفر كامل الشروط للدعوى الجبائية إما من جانب المكلف بالضريبة أو من جانب الإدارة الضريبية هنا تأتي بعدها عملية الفصل في النزاع المعروض أمام المحكمة الإدارية وإصدار قرارات لذلك النزاع المطروح عليها.

فالتحقيق عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي جاء بها القانون تكون إما من طرف المدعي أو المدعي عليه.

وعليه فسوف نتطرق في هذا المطلب إلى الإجراءات العامة للتحقيق في (الفرع الأول) والإجراءات الخاصة في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الإجراءات العامة للتحقيق

التحقيق في المنازعة الجبائية مرحلة مهمة من أجل تسييرها، فإجراءات التحقيق العامة في منازعة الضرائب هي نفسها الإجراءات المتبعة في المنازعات الإدارية من بينها ما يتعلق بقاضي مقرر والإجراءات الخاصة بتبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات وإبلاغ محافظ الدولة، وكذلك الإجراءات المتعلقة بالصلح واختتام التحقيق.

أولاً: تبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات

يكون التبليغ الرسمي لعريضة افتتاح الدعوى عبر محضر قضائي، أما بالنسبة لتبليغ المذكرات ومذكرات الرد مع الوثائق المتبعة بها إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط تحت إشراف القاضي المقرر¹.

وجاء في المواد (840-849-844-850-851-854) من نفس القانون 09/08 ما يلي:

- تبليغ كل الإجراءات والتدابير المتخذة التحقيق إلى الخصوم عبر رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام أو عبر محضر قضائي، ويكون تبليغ طلبات التسوية والإعذارات وأوامر الأقسام بنفس الطريقة، أما بالنسبة في حالة عدم مراعاة الأجل المحدد من طرف القاضي لتقديم مذكرات الرد يمكن اختتام التحقيق بدون إشعار مسبق².

- تبليغ نسخ الوثائق المرفقة للعرائض، المذكرات إلى الخصوم مثل الأشكال المقدرة لتبليغ المذكرات³.

- رئيس المحكمة الإدارية له جوازية تقديم ترخيص في حالة القسوة الملحة بتسليم الوثائق مؤقتاً للخصوم في أجل محدد⁴.

¹ المادة 338 من قانون 09/08 ، مرجع سبق ذكره

² المادة 840، مرجع سبق ذكره

³ المادة 841، مرجع نفسه.

⁴ المادة 842، مرجع نفسه.

- في حالة عدم احترام أحد الخصوم الأجل لتقديم مذكرة أو ملاحظات يحق لرئيس الحكم بتوجيه إعدار برسالة مع الإشعار بالاستلام¹.

- في حالة عدم تقديم المدعي المذكرة بالرفع من الإعدار الموجه له، هنا يعتبر متنازلاً²، أما بالنسبة للمدعي عليه فيعتبر قابل بالواقع التي وردت في العريضة³.

ثانياً: تعيين المقرر

رئيس المحكمة الإدارية له الدور في تعيين التشكيلة التي يؤول إليها الفصل في الدعوى من خلال عريضة افتتاح الدعوى بأمانة الضبط، وتعيين رئيس تشكيلة الحكم القضائي المقرر الذي يضبط بناء ظروف القضية الأجل الممنوح للخصوم للأجل تقديم المذكرات الإضافية وله الحق في طلب مستند أو وثيقة من الخصوم له فائدة في تسوية النزاع⁴.

ثالثاً: إبلاغ محافظ الدولة

جاء في المادة 846 من قانون 09/08 أنه لما تكون القضية جاهزة للجلسة أو اقتضاء القيام بالتحقيق إما عن طريق خبرة أو سماع شهود أو غيرها من الإجراءات فهنا تأتي بعدها إرسال المكلف إلى محافظ الدولة من أجل تقديم رأيه وتكون بعد دراسته من قبل القاضي المقرر دراسة كاملة⁵.

¹ المادة 849، مرجع سابق.

² المادة 850، مرجع نفسه.

³ المادة 851، مرجع نفسه.

⁴ المادة 844 من القانون 09/08، مرجع سابق.

⁵ المادة 846، مرجع نفسه.

رابعاً: إجراء الصلح

يكون إجراء الصلح في أية مرحلة تكون عليها الخصومة ويكون بسعي من الخصوم أو مبادرة من رئيس التشكيلة الحكم من خلال موافقة الخصوم، وللجهات القضائية الإدارية إجراء الصلح في مادة القضاء الكامل¹.

أما في حالة الحصول على الصلح يقوم رئيس التشكيلة بتحرير الحكم محضراً ويقوم بتبيان فيه كل ما اتفق عليه ويأمر بتسوية النزاع وغلق الملف، وهنا يكون الملف غير قابل للطعن فيه².

الفرع الثاني: الإجراءات الخاصة للتحقيق

المشرع الجبائي منح للقاضي من أجل الفصل في المنازعات عدة صلاحيات وهذه الصلاحيات تتمثل في إجراءات التحقيق الخاصة التي نص عليها قانون الإجراءات الجبائية، حيث تكون الإجراءات الخاصة عندما يتبين للقاضي أن الإجراءات العامة للتحقيق لا تكفي فعليه العمل بالإجراءات الخاصة في نص المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024 مراجعة التحقيق وإجراء الخبرة أما بالنسبة للتحقيق الإضافي تم إلغائه فسوف نتطرق عليها كما يلي:

01- مراجعة التحقيق:

جاء في نص المادة 85 من قانون الإجراءات الخاصة أنه هي الوحيدة التي يجوز العمل بها في مجال الضرائب والرسوم على رقم الأعمال وهذه الإجراءات هي مراجعة التحقيق والخبرة⁽³⁾.

¹ المادة 970-971-972، مرجع نفسه.

² المادة 973، مرجع سابق.

³ المادة 85 فقرة 03/01 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

بالنسبة للإجراء التحقيق يكون في حالة واحدة وهي عندما ترى المحكمة الإدارية أنه ضروري الأمر بالمراجعة التحقيق وتكون من خلال حضور الشاكي والوكيل.
اللجوء إلى هذا الإجراء يكون وفق شروط التالية¹:

1. تتم مراجعة التحقيق على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير الذي قام بالتحقيق الأول.
 2. مراجعة التحقيق تكون في حضور المشتكي ووكيله.
 3. تكون المراجعة بحضور المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الطعن على مستوى الدائرة لكن الأستاذ "عبد العزيز أمقران" يرى أن هذا الأخير لم يعد رئيساً للجنة الطعن منذ إلغاء اللجنة البلدية وجاء محلها لجنة الطعن على مستوى الدائرة².
- فالعون هو المكلف بتحرير تقرير ويدون ملاحظات الشاكي ونتائج المراقبة التي قام بها ويقدم رأيه.

أما مدير الولائي للضرائب يقوم بإيداع التقرير لكتابة ضبط المحكمة الإدارية التي أمرت بإجراء التحقيق³.

02- الخبرة:

الخبرة هي إجراء من إجراءات التحقيق الخاصة يكون هذا الإجراء عندما يكون النزاع ذو طابع تقني يجعله عاجزاً عن إيجاد حل للقضية المطروحة فهنا يلجأ إلى الخبرة، وملف التحقيق وإجراء التحقيق يكون في يد القاضي.

¹العيد الصارحي، مرجع سابق، ص 110.

(2) عبد العزيز أمقران، عريضة رفع الدعوى الضريبية، مجلة مجلس الدولة 2008، ص 39.

(3) المادة 85، الفقرة الثالثة، مرجع سابق.

وتعرف بأنها إجراء تحقيقي تقوم بها المحكمة بهدف الحصول على معلومات فنية في المسائل التي تعرض على القاضي ولا يستطيع العلم بها، وهنا المحكمة لا يمكن أن تقضي في المسائل الفنية بعملها فلا بد من تكليف المهمة هذه للذين لهم الاختصاص في ذلك¹.

1- تعيين الخبير:

تعيين الخبير يكون من طلب المكلف بالضريبة أو من خلال طلب المدير الولائي للضرائب، وللجهات القضائية كذلك الأمر بتعيين خبير تلقائياً.

وفقاً للمادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية فإن المحكمة هي التي تقوم بعملية تعيين خبير واحد، أما في حالة طلب أحد الطرفين تعيين المحكمة لكل طرف خبير، وتقوم بتعيين خبير ثالث². لا يمكن إسناد مهمة الخبرة إلى الموظفين الذين شاركوا في إعداد الضريبة المتنازع فيها، وكذلك للأشخاص الذي كان له رأي في القضية أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق، وإذا كان هناك رفض أو تعذر الخبير في إنجاز المهمة المسندة إليه يستدل بغيره⁽³⁾.

2- رد الخبير:

كلا من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لهم الحق في طلب رد خبير المحكمة وخبير الطرف الآخر، أما بالنسبة لمدير الضرائب للولاية يقدم الرد باسم الإدارة، ويقوم بتوجيه الطلب بشرط يكون

(1) نبيل صقر، نزيهة مكاري، الوسيط في القواعد الإجرائية والموضوعية للإثبات في المواد المدنية، دار الهدى، الجزائر، 2009، ص 229.

(2) المادة 86 فقرة 02/01 قانون الإجراءات الجبائية.

(3) محمد خريط، الخبرة القضائية في المواد المدنية والإدارية، قانون جزائري، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 50.

معللا إلى المحكمة الإدارية في أجل محدود وهي مدة ثمانية (08) أيام كاملة، تكون بعد تبليغ الطرف المعني بالرد باسم الخبير المعين من أجل قيام المحكمة بعد ذلك بالبث في هذا الطلب¹.

ج- إجراءات الخبرة:

إجراءات الخبرة تكون من جهة الخبير الذي قامت بتعيينه المحكمة الإدارية مع تحديد اليوم والساعة مباشرتها من طرف الخبير مع إعلام المصلحة الضريبية المعنية وكذلك الشاكي، وإذا اضطر إعلام الخبراء لآخرين ويكون ذلك قبل أجل عشرة (10) أيام من بدء العمليات، بعد ذلك يتم التوجه إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الضريبية وأيضا بحضور الشاكي أو ممثله وبعده يقومون بتلبية المهمة التي طرحت عليهم من طرف المحكمة الإدارية.

أما بالنسبة للعون فهمامه تحرير محضر مع رأيه أما الخبراء يقومون بتحرير تقرير مشترك بينهم أو قرارات منفردة وهذا جاء في المادة 86 من الفقرة 07 لقانون الإجراءات الجبائية².

عند الانتهاء من الخبرة يتم بعد ذلك وضع محاضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط بالمحكمة الإدارية، حيث يمكن للأطراف التي تم إبلاغها بذلك قانونا أن نطلع عليها خلال مدة عشرين (20) يوما³.

في الأخير لما ترى المحكمة الإدارية أن الخبرة كانت غير صحيحة ويوجد فيها أخطاء غير سليمة وناقصة فعليه بأمر بإجراء خبرة جديدة تخضع لنفس الشروط السابقة:

¹ المادة 86 الفقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

² المادة 7/86 من ق.إ.ج، المرجع السابق.

³ المادة 8/86، نفس المرجع.

الفرع الثالث: قرارات المحكمة الإدارية

أولاً: عوارض الدعوى

الدعوى الجبائية تتعرض لعوارض وتكون من خلالها توقف الإجراءات إما توقف مؤقت وإما تنتهي قبل صدور الحكم والفصل فيها، حيث جاء قانون الإجراءات الجبائية بهذه العوارض وهي

كالتالي:

01- سحب الطلب: يتمثل في ترك المدعي الدعوى الموجهة أمام القضاء من خلال سحب

طلبه ويكون السحب عبر رسالة محررة على ورق بدون دمغة أي ليس له حقوق الطابع

وبشرط تكون موقعة من طرف المعني أو وكيله¹، وتقدم لكتابة الضبط المحكمة الإدارية.

02- طلب تدخل الأشخاص ذوي المصلحة: هذا التدخل يتمثل في طلب يقدمه طرف آخر

يكون غير متدخل في النزاع وهذا من أجل دخوله كطرف في الدعوى لوجود مصلحة في

هذا النزاع قبل صدور الحكم².

وهذا ما جاء في نص المادة 87-02 من ق.إ.ج أنه يجب تحرير طلب التدخل من طرف

الأشخاص الذي يثبتون وجود مصلحة لهم في حل النزاع جاء في مجال الضرائب والرسوم

ويكون على ورق بدون دمغة ويكون هذا التدخل قبل صدور الحكم³.

¹المادة 1/88 من ق.إ.ج، المرجع السابق.

² فريحة حسين، إجراءات المنازعة الضريبية، مرجع سابق، ص 105.

³ المادة 87 من ق.إ.ج، المرجع السابق، ص 47.

03- الطلبات الفرعية لمدير الضرائب بالولاية: مدير الولائي للضرائب يجوز له تقديم

طلبات فرعية خلال التحقيق في الدعوى من أجل إلغاء أو تعديل القرار الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية، هذه الطلبات تبلغ إلى المشتكى وهذا ما جاء في نص المادة 88 من قانون الإجراءات الجبائية¹.

ثانيا: صدور الحكم من المحكمة الإدارية

عند الانتهاء من الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية ابتداء من شروط رفع الدعوى الضريبية وإجراءات التحقيق فيها ونفاذ الآجال المحددة لها قانونيا، تأتي بعدها عملية الفصل في النزاع من طرف رئيس المحكمة الإدارية من أجل اتخاذ الإجراءات الضرورية للفصل في القضية المعروضة أمامها.

ومنه فإن الفصل في الدعاوي الضريبية التي ترفع أمام المحكمة الإدارية يكون طبقا للقانون 09/08 المؤرخ في 25 فبراير 2008 المتضمن قانون الإجراءات الإدارية والمدنية. وعلى أساس هذا القانون تتم دراسة الفصل في الخصومة من خلال الجدولة وسير الجلسة وتنتهي بصدور الحكم وتبليغه والآثار المترتبة عنه وهذا من خلال ما يلي:

01- الجدولة: رئيس تشكيلة الحكم يحدد جدول كل جلسة أمام المحكمة الإدارية ويبلغ

محافظ الدولة، وأيضا يجوز لتشكيلة الحكم أو لرئيس المحكمة في حالة الضرورة بأن يقرر وقت الجدولة أي قضية بمفردها للجلسة من أجل الفصل فيها.

¹ المادة 88، المرجع نفسه.

أما بالنسبة للخصوم يتم إعلامهم بتاريخ الجلسة التي ينادي فيه على القضية من طرف أمانة الضبط بعشرة أيام قبل الجلسة¹، ويجوز في حالة الاستعجال تقليص الأجل إلى يومين لكن من أمر رئيس التشكيلة للحكم.

02- سير الجلسة: جاء في نص المواد 884 و887 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية

أنه القاضي هو الذي يقوم بتلاوة تقريره المعد حول القضية، ويجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية لتدعيم الطلبات الكتابية وأيضا يمكن لرئيس الحكم الاستماع إلى أعوان الإدارة الجبائية أو من خلال دعوتهم من أجل تقديم توضيح لذلك.

أيضا يمكن خلال الجلسة أن يطلب القاضي توضيح من كل شخص حاضر في الجلسة يرغب أحد أطراف النزاع في سماعه.

أما بالنسبة لمحافظ الدولة فهو يكون تقديمه لطلباته بعد انتهاء الإجراءات المنصوص عليها في المادة 884 من قانون الإجراءات الإدارية والمدنية.

ثالثا: صدور الحكم

القرار يصدر في جلسة علنية تتعقد في ميعادها المحدد لها، ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطرا على النظام².

وأيضا الجلسة تتعقد بعد تلاوة التقرير وللخصوم الحق في تقديم رأيهم وملاحظاتهم الشفوية كتدعيم للمذكرات التي جاءوا بها، بعد ذلك النيابة تقوم بإيداع طلباتهم بعدها تحال القضية للمداولة

¹ المادة (874-876) من القانون 09/08.

² زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة بسكرة، 2013-2014.

مع حضور النيابة العامة أو الخصوم أو مع بعض من أجل دراسة القضية وتقديم قرار حول البيانات الإلزامية التي يجب أن تتضمنه.

04- محتوى القرار: القرار التي تصدره المحكمة الإدارية يجب أن يتضمن تحليلا لطلبات

الأفراد وبالاستناد القاضي في حكمه إلى طلبات الأفراد وهو غير ملزم بالإشارة إلى جميع

الطلبات مثل استناد القاضي على جميع الوثائق المرفقة بالمل¹.

القرار الصادر عن المحكمة يجب أن يتضمن تحت طائلة البطلان العبارة الآتية: "الجمهورية

الجزائرية الديمقراطية الشعبية وباسم الشعب الجزائري" وعليها أن يتضمن البيانات التالية²:

- الجهة القضائية التي أصدرته.
- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا القضية.
- الإشارة إلى تلاوة التقرير.
- تاريخ النطق بالقرار.
- اسم ولقب أمين الضبط الذي ساعد التشكيلة.
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم.
- بيان ما إذا كان أطراف النزاع أو وكلائهم قد حضروا القرار أو تغيبوا³.

¹ حسين فريحة، إجراءات المنازعة الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 115.

² المادة 553 من القانون 09/08، مرجع سابق.

³ عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 85.

3- تبليغ القرار وآثاره:

يأتي بعد صدور الحكم تبليغ القرار إلى الخصوم في موطنهم وذلك عن طريق محضر قضائي، كما يجوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر تبليغ الأحكام إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط بالمحكمة¹.

إذا كان الحكم لصالح المكلف بالضريبة يجب على المدير الولائي للضرائب تطبيق التخفيضات والإعفاءات محل الحكم.

¹ المادة 894-895، مرجع سابق.

المبحث الثاني: التقاضي أمام مجلس الدولة

التقاضي أمام مجلس الدولة يعتبر من الطرق العادية التي لها هدف في تقديم الحكم المستأنف إلى جهة قضائية أعلى من أجل إعادة النظر فيه، والاستئناف يعتبر أيضا أهم طريق للطعن في القرارات الإدارية¹.

حيث يساهم مجلس الدولة في تدعيم دولة القانون وحماية الحقوق عن طريق رقابته القضائية على أعمال الإدارة التي هي أقوى الضمانات.

ولقد ورد اختصاص القضائي لمجلس الدولة على سبيل الحصر.

من خلال المواد 09-10-11 من القانون العضوي رقم 11-13 التي تقابلها المواد 901-

902-903 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁾، وعليه يعتبر مجلس الدولة الهيئة القضائية الخاصة بالطعون بالاستئناف في القرارات الصادرة من المحاكم الإدارية.

ومن هنا سوف نقسم المبحث إلى مطلبين: المطلب الأول المجلس الدولة كهيئة طعن ضد

الأحكام الصادرة من المحاكم الإدارية أما المطلبين الفصل في الدعوى من طرف مجلس الدولة.

¹ محمد الصغير بعلي، الوجيز في الإجراءات القضائية والإدارية، مرجع سابق، ص 203.

² المادة 09 من القانون العضوي رقم 11-13 المؤرخ في 26 جويلية 2017.

المطلب الأول: مجلس الدولة كهيئة طعن ضد الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية

المنازعة الإدارية تخضع للقواعد الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية كمبدأ عام وأيضا

تخضع للقانون رقم 01-98 المتعلق بمجلس الدولة، حيث يعتبر هيئة من نظام القضاء الإداري

الذي يعتبر الدرجة الثانية من هرم القضاء الإداري.

ومن هنا نقول أن مجلس الدولة هو هيئة قضائية خاصة بالطعون في القرارات التي تكون صادرة

ابتدائيا عن المحاكم الإدارية¹.

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى صلاحيات الطعن التي يختص بها مجلس الدولة من خلال

التطرق في الفرع الأول إلى مجلس الدولة كهيئة استئناف ثم في الفرع الثاني إلى مجلس الدولة

كهيئة نقض.

الفرع الأول: مجلس الدولة جهة استئناف

الاستئناف هو الوسيلة التي يطبق بها مبدأ هام من المبادئ الأساسية في النظام القضائي وهو

مبدأ التقاضي على درجتين وبمقتضى هذا المبدأ يمنح للمحكوم عليه فرصة إعادة عرض نزاعه أمام

محكمة أعلى درجة من المحكمة التي أصدرت الحكم لإعادة البث في النزاع والفصل فيه من جديد.²

من أجل قبول الطعن بالاستئناف لا بد من توفر مجموعة من الشروط وأيضا لا يمكن الطعن

مباشرة أمام مجلس الدولة ضد القرارات الإدارية أو أمام المحكمة الإدارية ومن هذا الفرع سنتناول

شروط الاستئناف أمام مجلس الدولة أولا ثم التطرق إلى آثار رفع الاستئناف.

¹ القانون رقم 01-98 الصادر في 30 ماي 1998، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله.

² أحمد مليحي، الطعن بالاستئناف، دار الفكر العربي، الطبعة الثانية، القاهرة، 2018، ص 09.

أولاً : ضوابط الاستئناف أمام مجلس الدولة وهي كالآتي:

1- الضوابط المتعلقة بالقرار: وتتمثل هذه الضوابط فيما يلي:

الشرط قضائي للحكم المستأنف أي يصدر من جهة قضائية والتي هي المحكمة الإدارية.

شرط الحكم الأولي في الحكم المستأنف وهذا يعني لا بد من الحكم الصادر يكون ابتدائياً أي قابل

للاستئناف أمام مجلس الدولة.¹

2- الضوابط التي تتعلق بأطراف النزاع: بقصد بها أشخاص الخصومة أي المستأنف

والمستأنف عليه وهي الصفة والمصلحة والأهلية.

1- الصفة: يقصد بالصفة فالاستئناف أنه من كان خصماً في القرار موضوع الاستئناف

إذا كان المكلف بالضريبة هو رافع دعواه أمام المحكمة الإدارية ضد القرارات مدير الولائي

للضرائب، فعليه يرفع الاستئناف بنفسه.

2- المصلحة: جاء الفقه معرفاً لها على أنها الفائدة العملية المشروعة التي لا يراد تحقيقها إلا

بالجوء إلى القضاء، وبالتالي فالمصلحة تمنح للمدعي الصفة القانونية للتقاضي، فلا يوجد دعوى

بدون مصلحة، لذلك شرط المصلحة شرطاً خاصاً بالمستأنف سواء من المكلف بالضريبة أو

المدير الولائي للضرائب.

ومن هنا نقول أن صاحب المصلحة في الاستئناف هو الذي يكون طرف في الخصومة وتكون

لديه مصلحة في الاستئناف إذا انهدمت يقرر بعدم قبول الاستئناف.

¹عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 30

3- الأهلية: شرط الأهلية في الاستئناف يخضع لقواعد العامة التي تضبط رفع الدعوى

وتحكمها، بالنسبة للقضاء اعتبرها شرط لصحة الإجراءات وليس شرط لقبول الدعوى، أي عدم توافر الأهلية لدى رافعها لا يؤدي لعدم قبولها لكن إجراءات الخصومة تكون باكلة وعدم توافر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة أو مدير الولائي للضرائب، يؤدي لعدم صحة الإجراءات وفقا للمادة 65 من ق.إ.م.إ.

3- الضوابط المتعلقة بشكل العريضة:

يرفع الطعن بالاستئناف من خلال عريضة تسجل عبر صندوق مجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، ويقدم للمستأنف وصلا باستلام العريضة مع إثبات دفع الرسم القضائي لتسجيل الطعن بالاستئناف وإثبات إعفائه من الدفع على أساس المساعدة القضائية.

ومن خلال المادة 540 من ق.إ.م.إ. نصت على البيانات التي يجب أن تتضمنها عريضة

الاستئناف وهي كالتالي:

1. الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف.
2. اسم ولقب وموطن المستأنف والمستأنف عليه.
3. عرض موجز للوقائع والأوجه التي أسس عليه الاستئناف.
4. ذكر طبيعة وتسمية الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله.
5. ختم وتوقيع المحامي وعنوانه.

¹ المادة 540 من قانون الإجراءات الإدارية والمدنية، المرجع السابق.

4- ميعاد الاستئناف:

حددت المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية آجال الاستئناف بنصها على يحدد آجال الاستئناف الأحكام بشهرين وبالنسبة للأوامر الاستعجالية فتخفف إلى 15 يوما ما لو توجه نصوص خاصة تسري هذه الآجال من يوم تبليغ الرسمي للأمر.¹

نقول أن أجل الاستئناف أمام الأحكام المدنية للقضاء العادي شهر واحد بينما قرار أجل الاستئناف أمام القضاء الإداري بشهرين كقاعدة عامة مع إمكانية تخفيض هذا الأجل إلى الأوامر الاستعجالية.

ثانيا: آثار تقديم طلب الاستئناف

من بين آثار الطعن بالاستئناف نجد عدم وقف التنفيذ الحكم المستأنف وهذا ما جاء في المادة 833 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث جاء فيها "لا توقف الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية، تنفيذ القرار الإداري المتنازع ما لم ينص فيه، خلاف ذلك²، أي بمجرد صدور الحكم بالصيغة التنفيذية من الجهة التي صدرت الحكم لصالحه، سواء المكلف بالضريبة أو الإدارة الضرائب يمكنه مباشرة التنفيذ بواسطة أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي دون شروط³.

وأيا أثر ثاني وهو الأثر الناقل يترتب على الاستئناف أثر ناقل ومعنى ذلك أن الاستئناف يحيل القضية إلى جهة عليا تعيد من جديد الإجراءات وتقيم العناصر القانونية والموضوعية

¹ المادة 950، المرجع نفسه.

² المادة 833، المرجع نفسه.

³ المادة 908 من قانون الإجراءات الإدارية والمدنية، المرجع السابق.

للقضائية، وهذا يكون في حالة اتصال الجهة العليا للاستئناف مع الملاحظة أن الاستئناف لا يلغي الحكم لكن يحيله إلى جهة عليا في الحدود¹.

الفرع الثاني: الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة

الطعن بالنقض نصت عليه المواد من 950 إلى 959 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويعتبر من الطرق غير العادية يمارس أمام مجلس الدولة ضد القرارات الصادرة بصفة نهائية عن الجهات القضاء الإداري.

هذا الإجراء لم ينص عليه في القانون الإجرائي الخاص وحتى القانون الإجرائي العام في مجال المنازعات الضريبية، لكن اللجوء إلى الطعن بالنقض يكون بناء على نص المادة (11) من القانون العضوي 89-01 من أجل الفصل في الطعون بالنقض في قرارات المحاكم الإدارية التي تكون صادرة بصفة نهائية.

سنتعرض في هذا الفرع إلى شروط قبول الطعن بالنقض والآثار المترتبة عنه.

أولاً: المتطلبات القانونية لقبول الطعن بالنقض

لقبول الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة لابد من توافر مجموعة من المتطلبات أي شروط منها ما يكون متعلق بمحل الطعن ومنها ما يتعلق بالطاعن، ومنها ما يتعلق بالشكل والإجراءات، وأخيراً ما يتعلق بالميعاد.

¹ مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة الماستر طرق الطعن في الأحكام الإدارية.

1- المتطلبات المتعلقة بمحل الطعن:

أ- أن يكون نهائيا وقطعيا:

تنص المادة 11 من القانون العضوي رقم 98-01 على ما يلي: "يفصل مجلس الدولة في طعون قرارات الجهات القضائية الإدارية الصادرة نهائيا، وكذا الطعون في قرارات مجلس المحاسبة"، إن الطعن بالنقض في القرارات المترتبة على دعوى الإلغاء، إنما ينصب على القرارات الصادرة نهائيا عن الجهات الإدارية يدون قرارات مجلس الدولة بنفسه ذلك أن المقرر قانون في ما يخص الطعن بالنقض يكون أمام جهة قضائية تعلو الجهة التي أصدرت القرار محل الطعن. يشترط لقبول الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة أن يكون قرارات قضائية نهائية لأن الطعن بالنقض هو الحل الأخير للأطراف للدفاع عن حقوقهم.

ب- أن يكون القرار صادرا عن الجهات القضائية الإدارية:

خلافًا للمادة 902 والتي تقابلها المادة 10 من قانون رقم 98-01 من القانون القديم الخاص بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية وفي القضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة فإن المادة 903 من القانون الجديد والتي تقابلها المادة 11 من رقم 98-01 القديم يختص مجلس الدولة بالنظر في الطعون بالنقض في القرارات الصادرة في آخر درجة عن الجهات القضائية الإدارية وفي الطعون بالنقض المخولة له بموجب نصوص خاصة¹.

¹ محمد الصغير بعلي، الوجيز في الإجراءات القضائية الإدارية، مرجع سابق، ص 113-114.

2- المتطلبات المتعلقة بالطاعن:

كما هو الشأن بالنسبة لمختلف الطعون أمام مجلس الدولة، فإن الطاعن بالنقض يجب أن تتوفر فيه بعض الشروط وذلك وفقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية ومنها:

1. **الصفة:** فهذا الشرط خصوصية في الطعن بالنقض.

وعليه فإن القاعدة في الطعن بالنقض تقتضي أن تكون هناك اتحاد في أطراف الخصومة بمعنى أن يكون الطاعن طرفا في الخصومة القضائية التي صدر فيها الحكم القضائي المطعون فيه.

2. **المصلحة:** وتعرف بأنها المنفعة التي يصيبها الطاعن من وراء التجائه إلى النقض، أي أن

لا يكفي لقبول الطعن بالنقض أن يجوز الطاعن صفة التقاضي وإنما لابد أن تتوافر لديه

مصلحة حقيقية.

3- المتطلبات المتعلقة بالإجراءات والميعاد:

لا تختلف الإجراءات المتبعة لقبول الطعن بالنقض عنها بالنسبة للطعن بالاستئناف أمام مجلس

الدولة، وعليه يشترط في عريضة الطعن بالنقض أن تكون مستوفية الشروط والبيانات المشار إليها

في قانون الإجراءات المدنية والإدارية أما شرط الميعاد فيخضع للقواعد العامة في قانون الإجراءات

المدنية والإدارية.

المطلب الثاني : الفصل في الدعوى من طرف مجلس الدولة (صدور قرار مجلسالدولة)

إذا كانت المحاكم الإدارية الفاصلة في موضوع النزاع الجبائي تصدر أحكاما قضائية، فإن مجلس الدولة يصدر ما يسمى القرارات القضائية.

وقد جاء النص على القرارات التي يصدرها مجلس الدولة في الباب الثاني المتعلق بالإجراءات أمام مجلس الدولة ضمن الفصل الثالث حيث تنص المادة 916 على أنه تطبق أحكام المواد من 874 إلى 900 المتعلقة في الفصل في القضية أمام مجلس الدولة و عليه من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى كيفية صدور هذه القرارات و شكلها ومحتواها ، وكذا كيفية تبليغها وتنفيذها.

الفرع الأول : صدور قرارات مجلس الدولة.

بالنسبة إلى إجراءات الصدور ووفقا لأحكام الإجراءات المدنية والإدارية فإنه متى رأى المستشار المقرر أن القضية جاهزة للفصل فيها ويحيل الملف إلى محافظ الدولة، ويتمتع هذا الأخير بمهلة شهرا واحدا لكي يقدم تقريره الذي يودعه مع الملف فبعد انتهاء هذه المدة سواء قدم محافظ الدولة مذكراته أو لم يقدمها فإنه يتم التحديد جلسة في الطعن للنظر في الطعن، ويتم ذلك بالإتفاق مع كلمن مستشار المقرر ورئيس الغرفة.

مع إخطار كل من محافظ الدولة والخصوم أو محاميهم بتاريخ الجلسة وذلك قبل 10 أيام من تاريخ إنعقادها على الأقل، برسالة موصى عليها بعلم الوصول وبحلول الأجل المحدد تنعقد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية وفقا للمادة 7 لقانون الإجراءات المدنية والإدارية يتلو خلالها العضو المقرر تقريره ثم يمكن المحامي الخصوم إذا أرادوا تقديم ملاحظات شفوية ثم يبدي محافظ الدولة رأيه في

القضية وفقا لأحكام المادتين 889 و 885 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لتحال بعد ذلك إلى المداولة وهذا وفقا لأحكام المادة 269 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية. بعد إتمام المداولة و التوصل إلى حكم بشأن القضية، يتم النطق بهذا الحكم في الجلسة علنية، حتى وإن كانت إجراءات المحاكمة تمت بسرية عليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية ملتزما بذلك بأحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية كسائر الأحكام الصادرة عنالجهات القضائية المدنية في الموضوع.¹

الفرع الثاني: الشكل ومحتوى القرار

طبقا لأحكام المادة 916 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإن القرارات الصادرة عن مجلس الدولة تطبق عليها مقتضيات أحكام المواد من 874 إلى 900 من نفس القانون، وبالعودة إلى المواد نجد أن المشرع يحيل ثانيا اجتناب الحكم على أسماء الخصوم وتشكيلة المحكمة وممثلمحافظ الدولة.

حيث تنص المادة 276 منه على ضرورة أن يتضمن ما يلي:

- الجهة القضائية مصدرة القرار وألقاب القضاة الذين تداولوا على القضية.
- تاريخ النطق به .
- إسم ولقب ممثل النيابة العامة و أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
- أسماء وألقاب الخصوم و موطن كل واحد منهم.

¹كريسي الحسن الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الشرعية، رسالة ماستر في القانون العام للأعمال جامعة قاصدي مرباح - كلية الحقوق و العلوم السياسية، ورقلة ، 2012/2013 م ،ص31 - 32

- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيلهم .
- الإشارة إلى النطق بالحكم في جلسة علنية.

كما أضافت المادة 889 من نفس القانون على وجوب أن يتضمن الحكم أيضا الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة، وأنه تم الإستماع إلى القاضي المقرر إلى محافظ الدولة، وكذا الإنكل شخص تم سماعه من أمر من الرئيس.

ومن الضروري تسبب القرار قبل النطق به وذلك من حيث الوقائع و القانون كما يستلزم إستعراض وقائع القضية بإيجاز، وطلبات وإدعاءات الخصوم إلى غير ذلك.

وما تجدر الإشارة إليه أن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية. قد استعمل أسلوب الإحالة، وأهم ملاحظة عليه هو أنه أوجب في المادة 890 منه على أن يكون تسبب منطوق الحكم بكلمة (يقرر) سواء كان أمام المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة.

الفرع الثالث: تبليغ قرار مجلس الدولة و تنفيذه.

1-تبليغ القرار تتيكون التبليغ عن طريق المحضر القضائي الإجراء المكرس من قبل المشرع في

قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، في تبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة حيث وعن

طريق الإحالة تطبق أحكام المادة 894 منه والتي تنص على أنه (يتم التبليغ الرسمي

للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق المحضر القضائي).

أما المادة 895 من نفس القانون فأنها أجازت بصفة استثنائية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى

الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

وعليه يتم تبليغ قرارات مجلس الدولة الصادرة بواسطة المحضر القضائي كطريقة عادية و بواسطة

كتابة الضبط بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام كطريقة إستثنائية إلى كل من

الخصمين المكلف بالضريبة ومصلحة الضرائب المعنية.

إلا أنه ما نلاحظه فيما يتعلق بتبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة هو أن المشرع لم يحدد في

قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ولا في قانون الإجراءات الجبائية المهلة التي يجب أنتبغ فيها

القرارات الصادرة عن مجلس الدولة.¹

2-تنفيذ القرار إن أهم مرحلة في التقاضي هي المرحلة تنفيذ القرار و هو ما يصبو إليه

المتقاضي من خلال لجوءه للقضاء وطبقا لأحكام 281 من قانون الإجراءات المدنية و

الإدارية فإن القرارات لا تنفذ إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية حيث توقع وتسلم من

¹يوسف دلاندة الوخير في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية، وفق قانون الإجراءات المدنية

والإدارية، دار قومة 2009 ، 108 ص53

طرف أمين الضبط المستفيد من الحكم الذي يرغب في متابعة تنفيذه، وتحمل النسخة

التنفيذية العبارة التالية (نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ).

إن تنفيذ القرارات الإدارية يطرح إشكالا كبيرا مقارنة بالأحكام المدنية و ذلك بسبب الحماية

المقررة للمال العام الذي لا يمكن الحجز عليه، إضافة إلى أن القاضي الإداري لا يمكن توجيه

أوامر للإدارة طبقا لمبدأ الفصل بين السلطات أي السلطة الإدارية والسلطة القضائية، فالإدارة تقوم

بإصدار قراراتها بحرية في حين ينتقل القاضي في القيام بعمله والمتمثل في الفصل في النزاعات

المعروضة عليه.¹

¹فصيل كونية، منازعات التحميل العربي في ضوء اجتهادات الدولة ، دار هومة الجزائر 2011، ص 76

الخاتمة



الخاتمة :

المنازعة الجبائية من أهم الأدوات التي تساهم و تلعب دور كبير في حماية حقوق المكلف بالضريبة عندما يكون نزاع بين طرفي العلاقة الجبائية وبين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية .

و من خلال دراستنا لموضوع دور المنازعة الجبائية في حماية حقوق المكلفين بالضريبة ، تبين بأن النزاع المتعلق بالضرائب يمرّ بمراحل وإجراءات ، حيث وجدنا أنّ المشرع الجبائي منح بكلا من المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية عدّة طرق من أجل تنظيم و حماية حقوقهم مع ذلك أوجب على إلزامية دفع الضريبة ، لأنّها حق مفروض عليهم ، ويجب دفعه من آجال مضبوطة .

الإدارية الضريبية تتمتع بحق و هو رقابة تصريح المكلفين بالضريبة ، فهنا المكلف إمّا يقوم بدفع مبلغ الضريبة المفروضة عليه ، إمّا يرفض دفع الضريبة لأسباب وقعت في حقه ، و من أجل إعطاء فرصة للإدارة في تدارك أخطاءها عليه برفع شكوى أمام الإدارة الضريبية ، و هنا يكون حل النزاع بطريقة ودية و تقاضي المكلف حقوق و تكاليف القضاء ، أمّا بالنسبة للطعن أمام لجان الطعن الإدارية فعلى المكلف بالضريبة الذي لم يرضى بقرار المدير الولائي للضرائب أن يرفع تظلمه أمامها من خلال النظر و الفصل في الشكاوي المقدّمة من طرف المكلفين بالضريبة ، لكن المشرع اعتبر هذه اللجان طريق اختياري غير إلزامي فهو له الحرية التامة إمّا اللجوء إليها أو التطرق إلى القضاء مباشرة دون اللجوء إليها .

أمّا بالنسبة للمرحلة القضائية تأتي بعد طرح النزاع أمام الجهة الإدارية أو بعد لجان الطعن ، فهي نفس النزاع الإداري من خلال سير الدعوى و الحكم فيها ، فالمنازعة الضريبية قدّم لها المشرع أهمية كبيرة لأنها تعتبر الضامن لحقوق المطالبين بالضريبة ، حيث يمكنهم الطعن أمام المحكمة

الإدارية لأنها أول درجة ، و أيضًا لهم الحق بالطعن في القرارات التي تصدر من المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة كدرجة تقاضي ثانية .

فمن خلال ما جاء في دراستنا يمكن أن نصل في نهاية بحثنا إلى مجموعة من النتائج

والاقتراحات نجعلها فيما يلي :

❖ النتائج :

- نجد أنّ المنازعة الجبائية تساهم في حماية حقوق المكلفين بالضريبة لأنها تعتبر أول طرق الطعن التي جاء بها المنزح .
- وجود نوعين من المنازعات الضريبية، الأولى منازعات متعلّقة بالوعاء أما الثانية فتتعلق بالتحصيل .
- تعتبر الضريبة اهم مصدر للخزينة العمومية ، لذلك المشرع الجزائري منح لها امتيازات وصلاحيات التنفيذ الجبري لتحقيق الهدف من وجودها من أجل تحصيل أموال الدولة .
- تمر المنازعة الجبائية بمرحلتين اثناء حل النزاع الأولى المرحلة افدارية تكون عبر التظلم الإداري و أمام لجان الطعن ، أما الثانية هي المرحلة القضائية .
- يترتب على قرار المحكمة الإدارية إمكانية الطرف الذي لم يرضيه هذا القرار الطعن فيه.
- التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل تتم بطريقة ودية من خلال التقدّم المباشر للمكلف بتسديد الديون إمّا تكون جبرية كالحجز و الغلق المؤقت.

❖ الاقتراحات :

- على إدارة الضرائب غعلام المكلفين بالضريبة بجمل القوانين المتعلقة بالحباية .
- عليهم تحديد الضريبة المفروضة على المكلف بالضريبة وفق الذي حدده القانون .
- نشر الوعي الثقافي الضريبي بين المكلفين بالضريبة و تحفيزهم من أجل دفع الضرائب لمنع من التهرب الضريبي .
- يجب تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف من أجل عدم وجود نزاع بينهم .
- تشجيع الوسائل البديلة لحل النزاعات من أجل التقليل الضغط على المحاكم.

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر و المراجع :

1- الكتب :

1. أحمد مليحي، الطعن بالاستئناف، دار الفكر العربي، الطبعة الثانية، القاهرة، 2018.
2. أمزيان عزيز، المنازعة الحيائية في التشريع الجزائري، الجزائر، دار الهدى ، دط، 2008 .
3. حسين فريجة، الإجراءات الإدارية للمنازعة الضريبية، منشورات دحلب، الجزائر، 2011.
4. رشيد خلوفي، قانون المنازعة الإدارية، شروط قبول الدعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء، الجزائر، 1998.
5. رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية (شروط قبول الدعوى)، ط3، الجزائر، 2006.
6. شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، ج2، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2005.
7. طاهري حسين ، المنازعة الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية ، دار الخلدونية ، الجزائر ، ط3 ، 2016.

8. عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
9. عمار بوضياف، القضاء الإداري في الجزائر، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر.
10. عمار معاشو وعزاوي عبد الرحمان، تعدد مصادر القاعدة الإجرائية في منازعة الإدارية، دار الأمل، تيزي وزو، الجزائر، الطبعة الثانية، 1999.
11. عمارة بلغيث، الوجيز في الإجراءات المدنية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2002.
12. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الهومة، الجزائر، 2011.
13. الغيث فوضيل، الصلح في النزاعات الحيائية في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2005.
14. فاطنة بن سنوسي، دور النظام الإداري في حل النزاعات الإدارية، دار المدني، 2003.
15. فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار الهومة، الجزائر، 2011.
16. فضيل كوسة، الدعوى الضريبية في ظل اجتهاد الدولة، رسالة ماجستير، الجزائر، 1999.
17. محمد الصغير بعلي، الوجيز في الإجراءات القضائية الإدارية، دار العلوم والنشر، عنابة، 2010.
18. مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعة الإدارية، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.
19. معوض عبد التواب، الوسيط في قضاء الأمور المستعجلة و قضاء التنفيذ، الاسكندرية، ط3، 1995.

20. نبيل صقر، نزيهة مكاري، الوسيط في القواعد الإجرائية والموضوعية للإثبات في المواد المدنية، دار الهدى، الجزائر، 2009.

21. نجيب أحمد عبد الله ثابت الجبلي ، قانون التنفيذ الجبري ، دراسة مقارنة للقانون و مشروع تعديله ، بدون ذكر دار النشر ، صنعاء ، سنة 2002 .

22. يوسف دلاندة الوخير في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية، وفق قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومة 2009 .

23. يوسف نجم جبران ، طرق التنفيذ و الاحتياط ،ديوان المطبوعات ، الجزائر ، 1980 .

2- القوانين :

1. المادة 70 ، قانون الإجراءات الجبائية المعدلة ،بموجب المادة 59 ،ق.م، 2021

2. القانون رقم 03/06 الصادر بتاريخ 20/02/2006 المتضمن مهنة المحضر القضائي ،الجريدة الرسمية ،رقم 14 مؤرخة في 08/03/2006

3. القانون رقم 98-01 الصادر في 30 ماي 1998، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله.

4. المادة 09 من القانون العضوي رقم 11-13 المؤرخ في 26 جويلية 2017.

5. المادة 370 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2024 .

6. المادة 72 / 1 من القانون 01 / 02 المعدلة بموجب المادة 43 ق.م، 2007 و 39 ق.م ، 2009، و 45 ق.م ، 2017،

7. المادة 75 من القانون رقم 01-21 المتضمن قانون المالية ،ج.ر .العدد 82، 2008

8. المادة 800 من القانون 09/08 المؤرخ في 25/02/2008 المتضمن قانون الإجراءات

المدنية والإدارية (الجريدة الرسمية رقم 21 الصادرة 25/04/2008).

9. المادة 73، قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادتين 44 ق.م / 2007 / 35

ق.م.2012.

3- القرارات :

1. قرار مجلس الدولة رقم 6509 مؤرخ في 25/02/2003 .

2. قرار مجلس الدولة ، رقم 002487 الصادر بتاريخ 09/07/2001 ،الغرفة الثانية .

4- مذكرات :

1. بن شريف ليديّة،الإجراءات الإدارية والقضائية منازعات الضرائب في الجزائر ،مذكرة ماستر

،قسم قانون الأعمال ، جامعة عبد الرحمان ،بجاية ،2015-2016 .

2. زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر

في الحقوق، جامعة بسكرة، 2013-2014.

3. كويسي لحسن الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الشرعية، رسالة ماستر في القانون

العام للأعمال جامعة قاصدي مرباح - كلية الحقوق و العلوم السياسية، ورقلة ،

2012/2013 م .

4. محمد خريط، الخبرة القضائية في المواد المدنية والإدارية، قانون جزائري، دار هومة، جزائر،

.2014

5- المقالات :

1. أمين السيرواني، مقال تقويم سياسات الفحص الضريبي وآثارها على الخلافات ما بين

الممولين والإدارة الضريبية ، دراسة تطبيقية على شركات السياحة ، المرحلة العلمية

للاقتصاد و التجارة ،العدد الثاني ، كلية التجارة ، 1992 .

2. عبد العزيز أمقران، عريضة رفع الدعوى الضريبية، مجلة مجلس الدولة 2008.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

كلمة شكر و تقدير

إهداء

02..... مقدمة

الفصل الأول : المنازعة الجبائية أمام الجهات الإدارية

07..... تمهيد

المبحث الأول : الحل الإداري للنزاعات المتعلقة بالأساس الضريبي

09..... المطلب الأول : مفهوم الشكاية (التظلم الإداري المسبق)

09..... الفرع الأول : ماهية الشكاية (التظلم الإداري)

- 11..... الفرع الثاني : الشروط الشكلية والموضوعية للشكاية
- 14..... الفرع الثالث : محتوى الشكاية
- 16..... الفرع الرابع : آجال تقديم الشكاية
- 17..... المطلب الثاني : التظلم أمام لجان الطعن الإدارية
- 18..... الفرع الأول : اللّجنة الولائية للطعن
- 19 الفرع الثاني : اللّجنة الجهوية للطعن
- 20..... الفرع الثالث : اللّجنة المركزية للطعن

المبحث الثاني : الحل الإداري لمنازعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي

- 23..... المطلب الأول : إجراءات المنازعة في التحصيل الضريبي
- 23..... الفرع الأول : إجراءات التحصيل الودي
- 24..... الفرع الثاني : إجراءات التحصيل الجبري
- 31..... المطلب الثاني : إجراءات المتابعة في التحصيل الضريبي
- 31..... الفرع الأول : الاعتراض على إجراءات المتابعة
- 32..... الفرع الثاني : الاعتراض على التحصيل الجبري
- 32..... الفرع الثالث : الطعون من اجل العفو

الفصل الثاني: المنازعة الجبائية أمام الجهات القضائية

- 35..... تمهيد

المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية

- المطلب الأول: إجراءات الدعوى الضريبية.....37
- الفرع الأول: شروط دعوى المكلف بالضريبة.....37
- الفرع الثاني: رفع الدعوى من الإدارة الضريبية.....41
- المطلب الثاني: التحقيق في الدعوى الجبائية.....42
- الفرع الأول: الإجراءات العامة للتحقيق.....42
- الفرع الثاني: الإجراءات الخاصة للتحقيق.....45
- الفرع الثالث: قرارات المحكمة الإدارية.....49

المبحث الثاني: التقاضي أمام مجلس الدولة

- المطلب الأول: مجلس الدولة كهيئة طعن ضد الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية.....55
- الفرع الأول: مجلس الدولة جهة استئناف.....55
- الفرع الثاني: الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة.....59
- المطلب الثاني: الفصل في الدعوى من طرف مجلس الدولة (صدور قرار مجلس الدولة).....62
- الفرع الأول: صدور قرارات مجلس الدولة.....62
- الفرع الثاني: الشكل ومحتوى القرار.....63
- الفرع الثالث: تبليغ قرار مجلس الدولة و تنفيذه.....65
- الخاتمة.....68

72..... قائمة المصادر و المراجع

77..... فهرس المحتويات

ملخص الدراسة :

هذه الدراسة تهدف إلى تبيان الدور الفعّال للمنازعة الجبائية في حماية حقوق المكلفين بالضريبة ، لأنها تعتبر أول طرق الطعن التي يلجأ إليها المكلف من أجل حماية حقوقه . إنّ المشرّع الجبائي منح للمكلف بالضريبة عدّة طرق و ضمانات تؤدّي إلى تنظيم و حماية حقوقه تجاه الإدارة الجبائية ،يلزم لجوء المكلف أولاً للتنازع أمام الإدارة كإجراء أساسي قبل رفع الدعوى أمام القضاء ،مع تقديم الشكوى بمضمونها و شروطها في آجال قانونية ،كما يحق له اللجوء إلى القضاء مع مراعاة المهلة القانونية برفع الدعوى الضريبية في شكل عريضة وله الحق كذلك في استئناف الحكم الصادر من المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة .

الكلمات المفتاحية : حقوق ، المنازعة الجبائية ، الشكاية ،المكلف بالضريبة ،الإدارة الجبائية

Study summary :

This study aims to demonstrate the effective role of tax disputes in protecting the rights of taxpayers, because it is considered the first method of appeal that the taxpayer resorts to in order to protect his rights.

The tax legislator has granted the taxpayer several methods and guarantees that lead to regulating and protecting his rights vis-à-vis the tax administration. The taxpayer must first resort to a dispute before the administration as a basic procedure before filing a lawsuit before the court, along with submitting the complaint with its content and conditions within legal deadlines. He is also entitled to resort to The judiciary, taking into account the legal deadline, may file a tax lawsuit in the form of a petition. It also has the right to appeal the ruling issued by the Administrative Court before the Council of State.

Keywords: rights, tax dispute, complaint, taxpayer, tax administration