وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

عنوان المذكرة

المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري

مذكرة مكملة من مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون إداري

إعداد الطالب:
رايس سفيان

إشراف الأستاذ:
بنشوري الصالح

السنة الجامعية: 2017/2016

إهداء

إلى الرجل الذي كابد مصاعب الحياة ليراني في أعلى المراتب أبي رحمه الله و أسكنه فسيح جنانه و لجميع أموات المسلمين.

إلى المدرسة التي علمتني الصبر و الحكمة أنت روحي و قلبي وباب جنتي أمي التي أسأل الله عز وجل أن يشفيها و أن يطيل في عمرها و أن يبارك لها في صحتها و لأمهات جميع المسلمين.

إلى الذين أحيا بهم و تأنس الحياة بوجودهم إخوتي و أخواتي و إلى جميع أفراد العائلة و إلى جميع الأصدقاء.

و إلى كل طلاب دفعة قانون إداري: 2017/2016.

شكر و عرفان

الحمد لله الذي أعانني على إتمام هذا العمل و أنار الذي درب العلم.

كما أتقدم بخالص الشكر للأستاذ **بنشوري الصالح** الذي كان المعين بعد الله و على رحابة صدره وصبره و على نصائحه و توجيهاته كما أتقدم بالشكر لكل القائمين على مكتبة الحقوق و العلوم السياسية جامعة محمد خيضر بسكرة الذين لم يبخلوا علي بمساعداتهم للحصول على مختلف المراجع.

كما أتقدم بالشكر لكل من أعانني و مدى إلي يد العون من قريب أو بعيد و لكل من شجعني لإنجاز هذا العمل و إتمامه.

مـــقدمـــة

كانت الجباية و لا تزال من بين أهم مصادر الحصول على الموارد المالية للدول من أجل تمويل الإنفاق العام، بل ازدادت أهمية الضرائب في وقتنا الحاضر إذ أصبحت تستخدم للتأثير على النشاط الاقتصادي و أصبحت أداة من أدوات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي و لو بطريقة غير مباشرة من جهة، و من جهة أخرى فإن فرض الجباية و تنظيمها لم يعد يتسم بالبساطة التي كانت موجودة في الماضي.

بل إن هذا الأمر بلغ درجة كبيرة من التعقيد نظرا لتشابك الأنشطة المولدة للأرباح التي تفرض عليها الضريبة، و على هذا أصبحت الدول تتفنن في صياغة التشريع الذي يحقق لها أكبر منافع من الضريبة، إضافة لمحاولتها إيجاد التنظيم الإداري السليم الذي يعظم لها منافعها.

و في إطار هذا التشابك أصبح كل من التشريع الضريبي و الإدارة الضريبية يتسمان بالتعقيد، الأمر الذي قد يؤدي إلى بعض أوجه القصور في التعامل مع مختلف المكلفين بدفع الضريبة و الذين تبقى نظرتهم العدائية تجاه الضريبة قائمة طالما أنها تفرض و تحصل جبرا على أموالهم. و بناءا على هذا فإن المكلف بدفع الضريبة يحاول جاهدا إخفاء الوضعية المالية له طالما أن معظم الأنظمة الضريبية و على غرار النظام الضريبي الجزائري تتبع نظام التصريح المقدم من طرف المكلف بالضريبة، و هذه الخاصية تؤدي بالإدارة الضريبية للإحتفاظ لنفسها بحق الرقابة على تصريحات المكلفين بدفع الضريبة ووضعياتهم الضريبية.

و في كثير من الأحيان تكون التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة غير مطابقة للواقع، هذا الأمر يؤدي بالإدارة الضريبية إلى إعادة تقويم الأوعية الضريبية أو تأسيس الضرائب التي لم يصرح بها المكلف أصلا، كما أن هذا الأخير عادة ما يحاول تجاهل دفع التزاماته الضريبية لإدارة الضرائب و في هذه الحالة تضطر الإدارة الضريبية إلى إتباع الأسلوب الجبري للتحصيل الضريبي و ذلك من خلال إجراءات معينة يكفلها قانون الإجراءات الجبائية.

و في إطار أداء الإدارة الضريبية لهذه المهام قد تثور المسائل النزاعية بين المكلف بالضريبة من جهة و إدارة الضرائب من جهة أخرى حول مقدار الوعاء الضريبي أو طرق التحصيل

الجبري لمبالغ الضريبة، و منه يلجأ المكلف بدفع الضريبة إلى مخاصمة الإدارة الضريبية فيما تم فرضه من ضرائب و التي يرى أنها غير مؤسسة.

يكتسي موضوع المنازعات الجبائية أهمية كبيرة، حيث تظهر الأهمية النظرية من خلال النصوص القانونية التي أقرها المشرع في مختلف القوانين التي تحكم هذا النوع من المنازعات.

أما الأهمية العملية فتظهر من حيث تطبيق النصوص و الإجراءات القانونية التي أقرها المشرع عند قيام النزاع الجبائي، و مدى نجاعتها في تسويته إداريا و قضائيا.

و قد إخترنا موضوع المنازعات الجبائية للأسباب الذاتية التي ترجع للواقع العملي المتشابك في مجال تسوية المنازعات الجبائية و تأثيرها على الذمة المالية للمكلفين بالضريبة من جهة، و من جهة أخرى تأثيرها على إقتصاد الدولة.

أما الأسباب الموضوعية لإختيار موضوع المنازعات الجبائية لأنه موضوع يمس شريحة كبيرة من الشعب الذي يمارس نشاطا تجاريا.

و قد اعترضتنا مجموعة من الصعوبات أثناء دراستنا لموضوع المنازعات الجبائية، أهمها:

1/ قلة ادراسات التي تعالج مسألة المنازعات الجبائية في ظل التعديلات التي طرأت على قانون الإجراءات الجبائية و قانون الإجراءات المدنية و الإدارية باعتبارها جزء من المنازعات الإدارية، و التركيز على المرحلة القضائية في جميع الدراسات و إهمال المرحلة الإدارية.

2/ تعقيد إجراءات الطعن الجبائي مما أدى إلى عدم استيعابها من طرف المكلفين بالضريبة نتيجة كثرة القوانين و سرعة تغيير قوانين المالية السنوية و التكميلية.

3/ قلة المراجع المتخصصة حول المنازعات الجبائية مما جعلنا نعتمد أكثر على النصوص القانونية.

و لدراسة موضوع المنازعات الجبائية قمنا بطرح الإشكالية التالية:

" **إلى أي مدى وفر المشرع إجراءات كافية لتسوية النزاعات الجبائية بين المكلفين بالضريبة و الإدارة الضريبية على نحو يضمن حقوق الطرفين؟** ".

كما قمنا بطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية، أهمها:

1/ " ما هي أسباب المنازعات الجبائية؟ ".

2/ " ما مدى إلزامية القرارات الصادرة عن لجان الطعن الإدارية تجاه إدارة الضرائب؟ ".

3/ " ما مدى صلاحيات القاضي الإداري أثناء الفصل في المنازعات الجبائية؟ ".

لمعالجة الإشكالية و للإجابة عن الأسئلة الفرعية اعتمدنا على المنهج الوصفي من خلال وصف المنازعات الجبائية و ما يعتريها من شروط و إجراءات قانونية، كما أننا اعتمدنا على المنهج التحليلي من خلال تحليل النصوص القانونية المتعلقة بموضوع المنازعات الجبائية.

أما أهم المصادر و المراجع المعتمدة فيمكن أن نذكر منها:

1/ أمزيان عزيز، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري**، (دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة–الجزائر، 2005).

2/ فضيل كوسة، **منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، (دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011).

3/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.

4/ القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر 2016، المتضمن قانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد 77، سنة 2017.

5/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الأمانة العامة للحكومة، قانون رقم 08-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، المؤرخ في 23 أبريل 2008.

و قد قسمنا موضوع الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول بعنوان المنازعات الجبائية أمام إدارة الضرائب و الذي ينقسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول بعنوان منازعات الوعاء الجبائي، أما المبحث الثاني بعنوان منازعات التحصيل الجبائي، أما المبحث الثالث بعنوان المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية.

أما الفصل الثاني بعنوان المنازعات الجبائية أمام القضاء الإداري و الذي يبقسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول بعنوان المنازعات الجبائية أمام القضاء الاستعجالي، أما المبحث الثاني بعنوان المنازعات الجبائية أمام المحكمة الإدارية، أما المبحث الثالث بعنوان المنازعات الجبائية أمام مجلس الدولة.

مبحث تمهيدي

مبحث تمهيدي: مفهوم المنازعات الجبائية و أسبابها.

إن تغير الأنظمة الجبائية بقصد مواكبة التغيرات التي تحصل في المجتمع أدى في بعض الأحيان إلى كثرة القوانين المنظمة للمجال الجبائي، مما فرض صعوبة في فهمها من طرف المكلفين بالضريبة و الإدارة الضريبية على حد سواء، هذا التعقيد قد ينجم عنه أخطاء في فرض و تحصيل الجباية، و من هنا أتاح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة الحق في مخاصمة الإدارة الضريبية متى تبين له الظلم في حقه، فما دام للإدارة الضريبية حق الرقابة فمن حق المكلف بالضريبة منازعة الإدارة الضريبية فيما فرض عليه من ضرائب.

سنتناول في المطلب الأول إلى تعريف المنازعات الجبائية و أنواعها، أما في المطلب الثاني سنتطرق إلى أسباب المنازعات الجبائية.

المطلب الأول: تعريف المنازعات الجبائية و أنواعها.

إن كلمة منازعة بمجرد النطق بها يتبادر إلى ذهن السامع حصول خلافات بين طرفي النزاع الجبائي، هذا الأخير يتضمن مجموع القواعد المطبقة على الخصومة التي تثار بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية حول تحديد الجباية من جهة و تحصيلها من جهة أخرى.

إن كلمة منازعة في الميدان الجبائي لها معنيين، فقد يراد بها معنى واسع و آخر ضيق و هو ما سنتناوله في الفرع الأول، أما في الفرع الثاني فسنتناول موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعات الجبائية.

الفرع الأول: التعريف الواسع و الضيق للمنازعات الجبائية.

يراد بالتعريف الواسع للمنازعات الجبائية: مختلف الخلافات التي تثور بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية حول فرض الضريبة و تحصيلها، و هو ما يأخذ به جانب كبير من الفقه الجبائي، حيث يعتبر المنازعة الجبائية كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين بالضريبة و الإدارة الضريبية و الذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية.[1]

حيث عرف "**ياكر عمر**" المنازعات الجبائية بصفة عامة أنها: " مجموع القواعد التي تمكن من وجود حل لقضية متنازع فيها ".

و عرفها "**أندري هارتي**" مستشار مجلس الدولة الفرنسي سابقا بأنها: " تشمل مجموع النزاعات الناتجة عن تطبيق قانون الضرائب ".

أما الدكتور "**زكريا محمد بيومي**" فقد عرّف المنازعات الجبائية بأنها: " تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الجباية المباشرة و مهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا

---

[1] عثمان فريز خيري فرج عبد العال، **إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإنفاق** ، (دار النهضة العربية، القاهرة، 2013)، ص08.

كانت الجباية محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون و اللوائح أو لم تربط وفقا لها و في حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية ربط الجباية فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا ".[1]

أما التعريف الضيق للمنازعات الجبائية فيراد به: تلك المنازعة التي تكون الإدارة الضريبية طرفا فيها و تنشأ بسبب تطبيقها للقانون الجبائي بصورة مباشرة على المكلفين بالضريبة و التي تتعلق بحصر المجتمع الجبائي و فرض الجبائي و تحصيلها منهم.

الفرع الثاني: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعات الجبائية.

سنحاول في هذا الفرع أن نبين موقف المشرع الجزائري و مدى أخذه بالتعريف الواسع أو الضيق للمنازعات الجبائية، فبالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري لم يعطي تعريفا للمنازعات الجبائية و إنما تطرق إلى شروطها، فباستقراء المواد المتعلقة بالمنازعات الجبائية لا نجد المشرع الجزائري قد أعطى تعريفا للمنازعات الجبائية، و إنما حدد شروط و مواعيد احتساب التقادم بخصوص النزاع الجبائي سواء ما تعلق بمنازعات الوعاء الجبائي أو التحصيل الجبائي أو حتى المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية و حتى على مستوى القضاء.

بالنظر إلى المادتين 92 و 93 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 نجد أن المشرع الجزائري قد أخذ بالمفهوم الواسع للنزاع الجبائي، حيث اعتبر أن طلبات التخفيض المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الضريبية المختصة و التي تتعلق بالإعفاء من الجباية المفروضة عليهم قانونا أو التخفيف منها نتيجة حالة ضيق الحال و التي تؤدي بهم إلى العجز عن إبراء ذمتهم تجاه الخزينة، أو حتى تلك التي يكون مضمونها الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية تكون من خلال تقديم شكاوى إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الجبائية و إرفاقها بالإنذار. و في حالة عدم تقديم هذه الوثيقة، يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى.[2]

---

[1] فارس السبتي، **المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائي الجزائري** ، (دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2008)، ص24.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 93 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، ص37.

الفرع الثالث: أنواع المنازعات الجبائية.

تنقسم المنازعات الضريبية وفق العديد من المعايير التي يتم الاستناد إليها و من بين أنواع المنازعات الضريبية، مايلي:[1]

أولا: حسب نوع الجباية.

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية إلى منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة و أخرى متعلقة بالضرائب غير المباشرة، فالضرائب المباشرة هي: التي تصيب بشكل مباشر المال و تقتطع منه بلا مقابل، أما الضرائب غير المباشرة هي: الضرائب التي تصل إلى الدخل أو المال بطريقة غير مباشرة و ذلك أثناء استعماله أو تداوله.

ثانيا: حسب المرحلة التي تمر بها الجباية.

حسب هذا المعيار تقسم المنازعات الجبائية إلى منازعات مرتبطة بالوعاء الجبائي و أخرى مرتبطة بالتحصيل الجبائي، فمنازعات الوعاء الجبائي: هي المنازعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الجبائي المتخذ كأساس لحساب قيمة الجباية الواجبة الأداء من المكلف بالضريبة.

أما منازعات التحصيل الجبائي هي: كل ما يرتبط بطرق التحصيل الجبائي، الملاحظ أن منازعات التحصيل الجبائي تنجر عن التحصيل الجبري و ليس التحصيل الودي، فهذا الأخير يتم من خلاله إيفاء المكلف بقيمة الضرائب التي على عاتقه طواعية إلى الخزينة العمومية، أما منازعات التحصيل الجبري تنشأ بسبب امتناع المكلف عن سداد ديونه تجاه الخزينة العمومية.

الفرع الرابع: من حيث الجهة التي تعرض أمامها المنازعات الجبائية.

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الجبائية إلى نوعين، إما أن تكون منازعات إدارية أو منازعات قضائية، فالمنازعات الجبائية الإدارية هي: التي يكون النزاع فيها معروضا أمام الإدارة الجبائية مصدرة القرار، حيث يقوم المكلف بالضريبة برفع التظلم إلى الجهة المختصة سواء كنا

[1] يوسف قاشي، **محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية،** (مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، 2015)، ص72.

أمام منازعات الوعاء الجبائي أو كنا أمام منازعات التحصيل الجبائي، كما أن عرض المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية و الذي يعتبر اختياريا يدخل ضمن المنازعات الإدارية.

أما المنازعات الجبائية القضائية هي: المنازعات التي تكون على مستوى القضاء، حيث أن المكلف بالضريبة يرفع نزاعه إلى المحكمة الإدارية و من ثم يرفعها إلى مجلس الدولة إن لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه، الملاحظ أن المشرع الجزائري يشترط لصحة رفع الدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري وجوب الشكاية الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام الإدارة الضريبية.[1]

المطلب الثاني: أسباب المنازعات الجبائية.

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى أهم الأسباب التي تؤدي إلى حدوث المنازعات الجبائية، حيث أن حدوث المنازعات الجبائية بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية هو الحالة غير العادية التي تنطوي على العلاقة بين الإدارة الضريبية من جهة و المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، و تختلف الأسباب التي تؤدي إلى المنازعات الجبائية من دولة إلى أخرى و من مكلف بالضريبة من جهة و من الإدارة الضريبية من جهة أخرى، و منه لا يمكن الحصر الدقيق لأسباب المنازعات الجبائية، و عموما يمكن تقسيمها إلى أسباب مرتبطة بالتشريع و أخرى مرتبطة بالإدارة الضريبية و أسباب أخرى مرتبطة بالمكلفين بالضريبة في حد ذاتهم، و هذه الأسباب سوف نتطرق إليها في الفروع التالية.

الفرع الأول: أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي.

عموما يمكن إرجاع أسباب المنازعات الجبائية المرتبطة بالتشريع الجبائي إلى مايلي:

1/ انحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية و مخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الجبائي.

[1] يوسف قاشي، نفس المرجع، ص73.

2/ التعارض بين التشريع الجبائي و مختلف التشريعات ذات الصلة بالجباية، في الواقع العملي نجد أن التشريع الجبائي يكون من خلال عدة قوانين و ذلك حسب نوع الجباية المراد سنها، و نتيجة كثرة القوانين من جهة و كثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة أخرى كل ذلك يؤدي إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة، و عدم قيام المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية مما يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية.

الفرع الثاني: أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية.

تتمثل هذه الأسباب فيما يلي:

1/ تعسف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات الممنوحة لهم بموجب القانون، و من أشكالها قيام هؤلاء الأعوان بتقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلائم مع القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما قد يتجاوز أعوان الإدارة الضريبية لمهامهم القانونية أثناء فرض الجباية و تحصيلها.

2/ انتشار الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة و الإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي و الإداري الذي يسري في الإدارة الضريبية، مما يؤدي إلى تفويض العملية المهنية لأعوان هذه الإدارة مما ينتج عنه محاباة لبعض المكلفين بالضريبة و مغالاة بخصوص الوعاء الجبائي و تحصيل الدين الجبائي من ذمة المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

الفرع الثالث: أسباب مرتبطة بالمكلفين بدفع الجباية.

نقص الوعي الجبائي لدى المكلفين بدفع الضريبة مما يؤدي إلى عدم اوفائهم بالتزاماتهم تجاه الدولة، و هذا النقص سببه قلة الثقافة المالية لدى المكلف بالضريبة و في المجال الجبائي يتجلى في نقص الثقافة المالية و الوعي الجبائي في الإهمال الذي يقوم به المكلف تجاه التزاماته الجبائية.[1]

[1] يوسف قاشي، نفس المرجع ، ص،ص، 73-77.

الفصل الأول

إن الأهمية العملية لدراسة المنازعات الجبائية في جانبها الإجرائي راجع إلى التطور السريع الطارئ على مختلف القوانين، فمنذ دخول الجزائر اقتصاد السوق و المشرع الجزائري يحاول مسايرة تلك التحولات الطارئة في الميادين الاقتصادية و ذلك بتعديله للنصوص و بسنه لأخرى مما أدى إلى عدم الإلمام بهذه النصوص و الاطلاع على محتوياتها من طرف الموظفين و المكلفين بالضريبة من جهة، و من جهة أخرى غموض البعض من هذه القواعد القانونية و التي تحتاج إلى شرح و توضيح بواسطة تعليمات و مذكرات مما أدى كذلك إلى ظهور اختلافات في التطبيق من مديرية إلى أخرى، الشيء الذي يؤدي حتما إلى ظهور فوارق و اختلافات في فرض الضريبة، و الذي يعد أساس المنازعات القائمة بين الإدارة الضريبية و المكلف بالضريبة.

و قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: منازعات الوعاء الجبائي.

المبحث الثاني: منازعات التحصيل الجبائي.

المبحث الثالث: المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية.

المبحث الأول: منازعات الوعاء الجبائي.

أوجب المشرع الجزائري لهذا النوع من المنازعات التظلم الإداري المسبق أو كما سماه في القوانين الجبائية [الشكاية]، و منه فإن الدعوى القضائية في منازعات الضرائب لا تكون مقبولة ما لم تكن مسبوقة وجوبا بشكوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب، و نظرا للخصوصيات التي ميز بها المشرع الجزائري هذه المرحلة فإننا قمنا بتقسيم هذه المرحلة إلى مطلبين سنتناول في المطلب الأول الشكاية بنوع من التفصيل، أما في المطلب الثاني فسنتناول التحقيق في محتوى الشكاية و قرار المدير الولائي للضرائب.

المطلب الأول: الشكاية.

لقد نص المشرع الجزائري على إلزامية هذا الإجراء في المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، و التي تنص بأنه يجب أن توجه الشكايات المتعلقة بالضرائب و الحقوق و الغرامات المشار إليها في المادة 70 من نفس القانون حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة. يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة.[1]

و منه قسمنا هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى آجال تقديم الشكاية، أما في الفرع الثاني فسنتطرق إلى شكل الشكاية و محتواها.

[1] عزيز أمزيان ، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري**، (دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة– الجزائر، 2005)، ص11.

الفرع الأول: آجال تقديم الشكاية.

تخضع الشكاية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و الموجهة إلى المدير الولائي للضرائب حسب ما نص عليه المشرع الجزائري في مختلف القوانين الجبائية إلى شروط شكلية و آجال عامة و أخرى خاصة، و التي سنتعرض إليها كالآتي:

الشروط الشكلية:كأصل عام يشترط في المتظلم أن يرفع تظلمه الإداري خلال الآجال المنصوص عليها في القوانين الخاصة فإن لم توجد يرجع إلى القواعد العامة [قانون الإجراءات المدنية و الإدارية]، و الذي بصدد دراسة الشكاية في الميدان الجبائي فإنه يرجع بشأنها إلى القوانين الخاصة بها، و بالأخص المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 التي تقضي بأنه في ميدان الضرائب، آجال تقديم الشكاية تختلف باختلاف موضوعها حيث أننا نجد نوعين من الآجال:

1/ الآجال العامة:كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.[1]

فالجدول الذي أدرج للتحصيل مثلا في شهر فيفري 1997 يسري الأجل المحدد لرفع الشكاية إلى غاية 31 ديسمبر 1998.

و هو ما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 15 جوان 1985 تحت رقم 42780 بخصوص قضية [خ.ع] ضد نائب مدير الضرائب بتلمسان، فوفقا لما هو ثابت في قضية الحال، فإن المدين بالضريبة سدّد دينه الضريبي بتاريخ 26 جانفي 1982، بعد التبليغ الذي استلمه في 28 ديسمبر 1981، في حين أن طلب التخفيض لم يقدم إلّا بتاريخ 23 أوت 1983، أي بعد انقضاء الأجل المنصوص عليه قانونا. المحدد أساسا في 31 ديسمبر1982،

[1] عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص12.

صادقت عليه المحكمة العليا على قرار المجلس القضائي عندما صرّح بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الآجال المحددة.[1]

2/ الآجال الخاصة[الاستثنائية]: تتمثل في ما يلي:

أ/ حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة:الأجل في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة.

ب/ حالة الخطأ في توجيه الإنذارات: سواء أكان الخطأ راجع إلى الإدارة أو إلى ظهور جديد في الملف، فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف بالضريبة الإنذار الجديد.

ج/ حالة التخفيضات الخاصة بالرسم العقاري:كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة مثل: تهديم عقار مبني كان خاضعا للضريبة على الأملاك العقارية، توقف مصنع عن النشاط...الخ.[2]

الفرع الثاني: شكل الشكاية و محتواها.

أوجب المشرع الجزائري أن تقدم الشكاية في شكل معين و أن تحتوي على معلومات لكي تتمكن الإدارة من الاطلاع عليها و دراستها، و التي سنتطرق إليها كالآتي:

1/ شكل الشكاية: وضحت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاية، وحددت شروط قبولها المتمثلة في:

أ-أن تكون الشكاية فردية. غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، و أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية.[3]

ب-لا تخضع الشكاية لحقوق الطابع.

---

[1] عزيز أمزيان، نفس المرجع، ص12.

[2] عزيز أمزيان ، نفس المرجع، ص13.

[3] حسين فريجة، **إجراءات المنازعات الجبائية في الجزائر**، (دار العلوم للنشر و التوزيع، الحجار-عنابة، 2008)، ص19.

ج–يجب تقديم الشكاية منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

د–تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل شكاية:

1/ ذكر الضريبة المعترض عليها.

2/ بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار. و في الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكاية بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

3/ عرض ملخص لوسائل و استنتاجات الطرف.

4/ توقيع صاحبها باليد.[1]

محتوى الشكاية:

يتمثل محتوى الشكاية فيما يلي:

أ–بالنسبة للضرائب المباشرةأوجب المشرع الجزائري أن تحتوي شكاية المكلف بالضريبة الموجهة إلى إدارة الضرائب على عرض موجز لطلباته و الأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكون موضوعها متوافقا و طبيعة الضريبة المتنازع عليها.

ب–إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة، فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأملاك التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة بغرض إثبات خطأ الإدارة، و منه على المشتكي أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبء الإثبات في موضوع النزاع.[2]

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص29.

[2] عزيز أمزيان ، مرجع سابق، ص16.

سنحاول ذكر بعض الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على المكلف بالضريبة، و ذكر بعض الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على الإدارة الضريبية.

1/ بعض الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على المكلف بالضريبة:

-إذا كان وعاء الضريبة محل النزاع قد تم تحديده وفقا لتصريحات المكلف بالضريبة أو بناءا على معطيات واردة في تصريحه.

-إذا كان الوعاء ناتج عن تصحيح واقع على التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، بشرط أن تكون هذه التصحيحات قد بلغت للمكلف بالضريبة و أن يكون هذا الأخير قد أبدى موافقته عليها، أو لم يعترض على الآجال المحددة قانونا.

2/ بعض الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على الإدارة الضريبية:

-إذا كانت الشكاية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة مؤسسة على ضريبة يرجع تقديرها إلى الإدارة الضريبية دون الرجوع إلى تصريحات المكلف بالضريبة.

-إذا كانت الضريبة قد حددت بالرغم من وجود ملاحظات مقدمة من المكلف بالضريبة في الآجال المحددة للرد على اقتراح الإدارة الضريبية.[1]

المطلب الثاني: التحقيق في محتوى الشكاية و صدور قرار المدير الولائي للضرائب.

بعدما تطرقنا في المطلب الأول إلى آجال تقديم الشكاية و شكل الشكاية و محتواها، سنتطرق في هذا المطلب إلى إجراءات التحقيق في محتوى الشكاية في الفرع الأول، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى صدور اتخاذ القرار من طرف المدير الولائي للضرائب.

الفرع الأول: إجراءات التحقيق في محتوى الشكاية.

قبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي للضرائب يأمر مفتش الضرائب المختص إقليميا بالتحقيق و جمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح، بحيث يمكن لمفتش الضرائب أن

[1] عزيز أمزيان ، نفس المرجع، ص ص، 16-17.

يلجأ إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه في موضوع الشكاية خلال أجل لا يتعدى 15 يوم.

و كذلك بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكاية للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة المعروضة.

كما يمكنه إجراء تحقيقات في مكان فرض الضريبة، و له أيضا حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية و المؤسسات المحلية على الوثائق التي يرى أنها تساعده في تحقيقه و حتى لدى الخواص المتعاملين مع هذا المكلف بالضريبة، و عند إنهاء مهمته يقوم بتحرير تقرير في الموضوع يرفع للمدير الولائي للضرائب و يبرز من خلاله رأيه المسبب و المدعم بالأسانيد و الوثائق بغرض حل النزاع المعروض من خلال الشكاية، دون أن يكون المدير الولائي للضرائب ملزما بما توصل إليه مفتش الضرائب.[1]

الفرع الثاني: صدور قرار المدير الولائي للضرائب.

بناءا على التقرير الموقع من جانب مفتش الضرائب، يتولى المدير الولائي للضرائب إصدار قراره ليدخل ملف النزاع مرحلة متقدمة و حاسمة. و يتضمن القرار إما الرفض الكلي للشكاية أو الاستجابة لمضمون الشكاية، و حتى الاستجابة يمكن أن تتحقق كليا أو جزئيا، و هو ما سنبينه فيما يلي:

1/ حالة الرفض الكلي للشكاية: إذا أصدر قراره بالرد على الشكاية المسجلة على مستوى مديريته، تعين عليه تسبيب رفضه للشكاية، و يحقق التسبيب ضمانة و حماية لمدير الضرائب أولا باعتباره الجهة الإدارية المصدرة لقرار الرفض. كما يحقق التسبيب أيضا حماية و ضمانة للمكلف بالضريبة فيطلع على جملة الأسباب التي أدت إلى رفض تظلمه. كما أن للتسبيب فوائد أخرى بالنسبة للّجنة الولائية للطعن و للقضاء أيضا.

[1] عزيز أمزيان ، مرجع سابق، ص20.

2/ حالة الاستجابة لمضمون الشكاية: هنا من حيث المبدأ لا إشكال في الأمر طالما حقق للمكلف بالضريبة أهدافه بإجراءات بسيطة و غير مكلفة و سريعة. فإن كان المكلف قد سدد الضريبة المفروضة عليه فيتم اعتماد أسلوب المقاصة.

تبليغ قرار المدير الولائي للضرائب:

تبلغ قرارات المدير الولائي للمعني أو وكيله بموجب رسالة مضمونة مع الإشعار بالاستلام، هذا التاريخ يأخذ بعين الاعتبار لحساب أجل الطعن في القرار الولائي أمام لجنة الطعن الإدارية.[1]

[1] عمار بوضياف،**القسم الثانيالجوانب التطبيقية للمنازعات الإدارية–نماذج من الدعاوى الإدارية–**، (جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013)، ص369.

المبحث الثاني: منازعات التحصيل الجبائي.

بعد مرحلة تحديد الوعاء الضريبي تأتي مرحلة تحصيل الضريبة بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة، و هناك طريقتين للتحصيل الضريبي فإما أن يكون التحصيل ودي و عن طواعية من المكلف الذي يقوم بتسديد ما عليه من قيمة الضريبة إلى خزينة الدولة، و إما أن يكون التحصيل جبري و هنا تلجأ الإدارة الضريبية إلى إتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف به، و تنتهي مرحلة التحصيل الودي بعد قيام الإدارة الضريبية بإرسال الإنذارات إلى المكلف بالضريبة و لا يستجيب لهذه الإنذارات.

و قد قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، سنتطرق في المطلب الأول إلى إجراءات التحصيل الجبائي، أما في المطلب الثاني سنتطرق إلى إجراءات المتابعة.

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الجبائي.

لقد قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى إجراءات التحصيل الودية، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى إجراءات التحصيل الجبرية.

الفرع الأول: إجراءات التحصيل الودية.

التحصيل الودي للضريبة هو: إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف بالضريبة قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، و هذه العملية تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية و القيام بعملية دفع الأموال المستحقة بنفسه و في الآجال المحددة.

و لقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 2 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمكلفين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية.[1]

[1] زينب العمري ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، (مذكرة الماستر)، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014، ص21.

الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الجبرية.

تمارس إدارة الضرائب التحصيل الجبري للضريبة محل النزاع من خلال إتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف به، و تنتهي مرحلة التحصيل الودي للضريبة بعد قيام الإدارة الضريبية بإرسال الإنذارات إلى المكلف بالضريبة و لا يستجيب لهذه الإنذارات.

و سوف نتطرق في هذا الفرع إلى الغلق المؤقت للمحل، كما سنتطرق إلى الحجز الإداري، و سوف نتطرق أيضا إلى بيع المحل.

أولا: الغلق المؤقت للمحل.

إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه، أو لم يكتب سجّلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيّام، ابتداء من تاريخ التّبليغ، يقوم المحضر القضائيّ و العون المكلف بالمتابعة بتنفيذ قرار غلق المحل.[1]

سوف نتطرق هنا إلى أسباب الغلق المؤقت للمحل، و سوف نتطرق أيضا إلى منازعة قرار الغلق المؤقت للمحل.

1/ أسباب الغلق المؤقت للمحل.

تفرض الضرائب عادة على كل المحلات التجارية متى كان الشخص يمارس نشاطا مربحا، ففي حالة تأخر التاجر عن تسديد ما عليه من ديون ضريبية تلجأ مصلحة الضرائب إلى فرض غرامات تهديدية عن كل يوم تأخير، رغبة منها في إجبار المكلف بالضريبة بتبرئة ذمته تجاهها، ورغم ذلك نلاحظ أنّ المكلفين بالضريبة يسلكون سبلا غير قانونية و اللّجوء للطرق الاحتيالية بهدف تجنب تسديد الديون.[2]

---

[1] فضيل كوسة، **منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، (دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011)، ص25.

[2] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص26.

بحيث إذا بلّغ المكلف بالضريبة بجدول التّحصيل و بعد التنبيه دون محاولة منه لتبرئة ذمّته تجاه مديرية الضرائب بالولاية، تلجأ هذه الأخيرة إلى التّحصيل الجبري عن طريق إصدار قرار بغلق المحل التجاري أو المهني مؤقتا، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/11/18: "حيث أنّ إجراء الغلق الإداري للمحلات هو من إجراءات التحصيل الجبري تتخذه إدارة الضرائب متى كان الدّين ذو طابع ضريبي طبقا لأحكام المادة 392 الفقرة رقم 04 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة".[1]

2/ منازعات قرار الغلق المؤقت للمحل.

خولّ المشرع للمكلف بالضريبة حق الطّعن في قرار الغلق المؤقت أمام القاضي الإداري وفقا للمادة146 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، و ذلك للاعتراض على قرار الغلق المؤقت من خلال تقديم طلب رفع اليد[2]، بموجب عريضة تقدّم إلى قاضي الاستعجال[3]، الذي يقوم باستدعاء إدارة الضرائب من أجل سماعها وفقا لأحكام المواد من 929 إلى 930 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية[4]، مع مراعاة نص المادة 948 من نفس القانون، علما أن تقديم الطّعن لا يوقف تنفيذ قرار الغلق هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2001/02/19: "حيث أن النزاع يتعلق بإلغاء المقرر رقم 33 الصادر في 1996/06/10 عن مديرية الضرائب وهران الذي يتضمن غلق المحل التجاري ب73 شارع جون شيباني. و لكن ثابت و غير منازع أن المستأنف لم يسدد الدين بذمته.

---

[1] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص26.

[2] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص27.

[3] _ تنص المادة 925 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية: " يجب أن تتضمن العريضة الرامية إلى استصدار تدابير استعجالية عرضا موجزا للوقائع و الأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية ".

_ تنص المادة 926 من نفس القانون: " يجب أن ترفق العريضة الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره، تحت طائلة عدم القبول، بنسخة من عريضة دعوى الموضوع ".

[4] _تنص المادة 929 من نفس القانون: " عندما يخطر قاضي الاستعجال بطلبات مؤسسة وفقا لأحكام المادة 919 أو المادة 920 أعلاه، يستدعي الخصوم إلى الجلسة في أقرب الآجال و بمختلف الطرق.

بما أن السيد[ب.ع] يمارس التجارة في المحل موضوع الغلق، لإدارة الضرائب حق الحصول على الضريبة عن طريق حجز ممتلكات المكلف بالضريبة وفقا للمادة 392 من قانون الضرائب المباشرة.

ثانيا: الحجز الإداري.

يعرف الحجز الإداري بأنه: " الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب *بوضع الأشياء الخاضعة للضريبة بحوزتها و من ثم بيعها، بهدف تحصيل* حقوقها[1]، *بموجب قرار صادر من المدير الولائي للضرائب."*

و تباشر إدارة الضرائب الحجز على أموال المكلف بالضريبة ضمن الشروط و الإجراءات المنصوص عليها في المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، و يكون الحجز ما للمدين لدى الغير.

و سوف نتطرق هنا إلى الطبيعة القانونية للحجز الإداري، و سوف نتطرق أيضا إلى سلطة إدارة الضرائب في الحجز الإداري، و نتطرق أيضا إلى إجراءات الحجز الإداري، كما سنتطرق أيضا إلى منازعة الحجز الإداري.

1/ الطبيعة القانونية للحجز الإداري.

يقصد بالطبيعة القانونية للحجز الإداري: تكييفه في إطار قانوني معين. و لقد اختلف الفقه الإداري حول الطبيعة القانونية للحجز الإداري، و هو ما سنتطرق إليه فيما يلي:

أ/ الطبيعة الإدارية للحجز الإداري: ذهب الفقه الإداري إلى أن الحجز الإداري ذو طبيعة إدارية، مستندا في ذلك إلى أساس الحق في الحجز الإداري– سند التحصيل– و قرار المدير الولائي للضرائب الذي يحل محل السند التنفيذي القضائي[2] ، و يترتب على ذلك أن أي تظلم من طرف المكلف بالضريبة لا يكون أمام القضاء إلا بعد إجرائه أي أن رقابة القاضي لاحقة

---

[1] أحمد أبو الوفاء، **إجراءات التنفيذ**،(بدون دار النشر، الطبعة الثانية، الإسكندرية، 1972)، ص869.

[2] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص33.

عليه و منه يخضع قرار المدير الولائي للضرائب إلى إجراءات الصحة و البطلان وفق المعايير المقررة في قانون الإجراءات الجبائية.

ب/ الطبيعة الإجرائية للحجز الإداري.

يذهب الفقه الإجرائي السائد، و هو ما يرجحه الدكتور" فضيل كوسة " إلى أن الحجز الإداري له طبيعة إجرائية شأنه في ذلك شأن الحجز القضائي المنظم في قانون الإجراءات الجبائية و قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و يترتب على التكييف خضوع الحجز للقانون الخاص الذي ينظمه و إذا لم توجد قاعدة قانونية تطبق على هذا الإجراء يتم تطبيق قواعد قانون الإجراءات المدنية و الإدارية من حيث الصحة و البطلان و منازعات التنفيذ، و منه فإن الحجز الإداري يباشر بواسطة إدارة الضرائب الدائنة ليسهل عليها تحصيل ديونها المستحقة من المكلف بالضريبة.

و يعتبر هذا النظام أكثر اختصارا و سرعة في تحصيل مستحقات الخزينة العمومية، فمن ناحية أن تغليب مصلحة الخزينة العمومية على مصلحة المكلف بالضريبة يؤدي إلى تحصيل حقوق و مستحقات الخزينة العمومية وفقا للمادة 147 من قانون الإجراءات الجبائيةحتى لا تتعرض للضياع، ومن ناحية أخرى وظيفة إدارة الضرائب تقتضي منها تنفيذ تصرفاتها مباشرة ما لم يوجد استثناء يلزمها باللجوء إلى القضاء الإداري[1] .

2/ سلطة إدارة الضرائب في الحجز الإداري.

تعتبر إدارة الضرائب الجهة الدائنة في الحجز الإداري و هي التي تباشر و تشرف على إجراءاته وفقا لأحكام المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية[2]، و منه لا يتدخل القاضي عند حدوث منازعة في التنفيذ و لا يشرف على إجراء الحجز الإداري.

---

[1] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص35.

[2] تنص المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017: " 1/ تحصل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.

2/ يحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط. و يبين هذا التاريخ في الجدول و كذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة.

و يجب أن يباشر الحجز الإداري ضد ذي صفة، أي أن يكون المكلف بالضريبة هو الشخص المدين عند حلول آجاله و فقا لأحكام المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية، لكن المكلف بالضريبة الوارد اسمه في سند الحجز الإداري قد يتوفى فيحصل الحجز الإداري على ورثته أو على من أوصى له بجزء أو كل التركة أو من يمثله قانونا، و هو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2005/11/22: " حيث أنه بالرجوع إلى المادة 372 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة[1] الواردة ضمن الأحكام الخاصة بالتحصيل، و لكن ثابت من الملف أن إدارة الضرائب وجهت للمستأنف عليه[ع.ع] إلزاما مؤخرا في 2002/09/14 من أجل تحصيل الضريبة الخاصة بالجدول الفردي رقم 402 الذي يعني السنة الضريبية 2001 و المتضمن مبلغ 25،016،170،611 دج يخص النشاط التجاري الممارس من طرف المكلف بالضريبة(ص5).

و يخضع سند الحجز الإداري لشروط شكلية و موضوعية، سنتناولها فيما يلي:

أولا: التبليغ.

التبليغ هو: " إعلام المكلف بالضريبة أو المدين المتخلف عن دفع الضريبة بوجوب تسديد ما هو مترتب عليه من دين تجاه إدارة الضرائب ".

و يجب أن يشتمل التبليغ على إنذاره بالوفاء طبقا لأحكام المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية لجدول التحصيل طبقا لأحكام المادة 143 من نفس القانون، فإذا لم يلتزم المكلف بالضريبة بدفع مستحقات الخزينة العمومية فإن الحق المترتب لإدارة الضرائب يستوفى جبرا منه.[2]

[1] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص36.

[2] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص38.

ثانيا: محل الحجز الإداري.

محل الحجز الإداري هو: " مال المكلف بالضريبة المراد حجزه من منقولات أو عقارات ووضعه تحت يد إدارة الضرائب، و هو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2005/06/21: " حيث أن مديرية الضرائب المستأنفة تدفع بصحة الحجز الواقع على المحل التجاري المملوك للسيد [ن. ط] و المؤجر لابنه و ذلك لأنه أصبحت القاعدة التجارية ملكا للمستأجر بالنظر إلى مدة الإيجار البالغة تسع سنوات، و منه تشكل القاعدة التجارية ضمانا لتحصيل الدين الجبائي الواجب الدفع من طرف الابن [ن. ز]، و لثبوت التواطؤ بين المستأجر و المؤجر طبقا لأحكام المادة 347 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.[1]

3/ إجراءات الحجز الإداري.

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

أ/ يجب أن تكون إجراءات الحجز في المواعيد المسموح بها طبقا 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 الإدارية.[2]

---

[1] تنص المادة 347 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة: " يتحمل مالك المحل التجاري المسؤولية بالتضامن مع مستغل المؤسسة عن الضرائب المباشرة المترتبة على استغلال هذا المحل التجاري".

[2] تنص المادة 644 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية: " أ/ إذا لم يتم الحجز في يوم واحد جاز إتمامه في اليوم الموالي، و على المحضر القضائي أن يتخذ من الإجراءات ما يلزم للمحافظة على الأموال المحجوزة و الأموال المطلوب حجزها إلى أن يتم محضر الجرد و الحجز.

ب/ إذا اقتضى الحال الاستمرار في إجراءات الحجز بعد أوقات العطل الرسمية، أو صادف اليوم الموالي عطلة رسمية جاز للمحضر القضائي إتمام الحجز دون ترخيص من رئيس المحكمة.

ج/ يجب أن ينوه في محضر الحجز عن تاريخ و ساعة بدايته و تاريخ و ساعة إنهائه تحت طائلة القابلية للإبطال".

ب/ أن يكون المال المراد الحجز عليه منقولا ماديا، فإذا كان عقارا بالتخصيص يخضع لإجراءات التنفيذ العقاري، أما إذا كان المال المراد الحجز عليه منقولا غير ماديا كأن يكون حقا للمدين في ذمة الغير فيخضع لحجز ما للمدين لدى الغير.[1]

ج/ عدم التعسف في الحجز الإداري، فينبغي أن يكون الحجز الإداري لأموال المدين في حدود مديونيته.

د/ الأصل في قانون الإجراءات الجبائية أن يكون الحجز تنفيذيا، لذا ينبغي اتخاذ مقدمات

و إجراءات لاستصدار سند الحجز من المدير الولائي للضرائب و تبليغه الإنذار بالدفع،

و يجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه طبقا لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية.[2]

4/ أنواع إجراءات الحجز الإداري.

يوجد نوعين من إجراءات الحجز الإداري، تتمثل فيما يلي:

أ/ إجراءات حجز المنقول إداريا.

يقصد بها الحجز على المنقولات المادية المملوكة للمكلف بالضريبة أو في حيازة من يمثله، بهدف بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها، و يحصل الحجز على يد أعوان إدارة الضرائب المعتمدين قانونا أو المحضر القضائي، و تتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية.[3]

ب/ إجراءات الحجز على العقار.

تباشر إجراءات الحجز على العقار بتوجيه تنبيه للمكلف بالضريبة طبقا لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية بمجرد توفر وجوب التحصيل، يجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من

---

(1) عمارة بلغيث، **التنفيذ الجبري و إشكالاته " دراسة تحليلية، مقارنة، لطرق التنفيذ و إجراءاته و منازعاته"**، (دار العلوم للنشر و التوزيع، الحجار–عنابة، 2004)، ص87.

(2) فضيل كوسة، مرجع سابق، ص،ص43-42.

(3) فضيل كوسة، نفس المرجع، ص44.

تبليغ التنبيه، و يجب مراعاة الأحكام العامة للحجز الإداري و أهمها سند الحجز و هو القرار الصادر من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب.

و يتم الحجز على العقار بموجب الإجراءات التالية:

1/ انتقال أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان العقار و يمكنه الاستعانة بأي شخص يراه مناسبا في حالة عدم وجود المدين، أو في حالة رفضه دخول أعوان الجهة الحاجزة ثم يتبع أعوان التنفيذ إجراءات من حيث الانتقال و تحرير محضر حجز العقار، و يشمل البيانات الأساسية لهذا العقار و يجب أن تكون بيانات العقار في محضر حجزه كافية من حيث وصفه مساحته و حدوده، رقمه أو القطعة الأرضية كما هو في السّجل العقاري إن كانت مشهرة.

2/ لم ينص قانون الإجراءات الجبائية على لزوم تسجيل محضر حجز العقار حجزا إداريا، إلا أنه ينبغي ذلك خصوصا في الأحياء ، و المدن، و المناطق التي يوجد فيها مكتب السّجل العقاري.[1]

4/ منازعات الحجز الإداري.

منازعات الحجز الإداري هي: المنازعات المتعلقة بإجراءات الحجز الإداري بهدف إلغاء الحجز أو وقف الإجراءات الناشئة عنه، و قد استقر الفقه على أن هذا النوع من المنازعات هو من اختصاص القاضي الإداري المختص في الأمور المستعجلة الذي له الولاية الكاملة دون غيره، ومنه نكون بصدد دعوى استعجالية.[2]

[1] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص،ص45،46.

[2] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص52.

ثالثا: بيع المحجوزات.

تعتبر هذه المرحلة آخر مرحلة من مراحل التحصيل الضريبي، حيث يكون البيع الجبري في المحجوزات الإدارية من طرف إدارة الضرائب طبقا لأحكام المادة 151 الفقرتان الأولى و الثانية من قانون الإجراءات الجبائية، و يتم أيضا طبقا لأحكام المادة 152 من نفس القانون.

و الهدف من البيع هو: الحصول على مبالغ تستوفي بموجبها إدارة الضرائب حقها من ثمن الأموال المحجوزة، و فقا لما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2001/07/30:

" حيث أن المستأنفة – المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة وهران– دائنة لشركة صوراس بمبلغ 5.179.414.00 دج مقابل بيعها لها عددا من السيارات الصناعية.

حيث أن شركة صوراس تم حلها قبل أن تسدد ديونها إلى المستأنفة، و نتيجة لذلك أصدر القسم التجاري حكما بتاريخ 1996/02/23 قضى فيه بإلزام شركة صوراس بتسديد مبلغ 5.179.414.00 دج إلى المستأنفة، حيث بعد تنفيذ الحكم المذكور من طرف المستأنفة

و قيامها بحجز منقولات شركة صوراس و بيعها بالمزاد العلني من طرف محافظ البيع بالمزاد،

و بعد بيع المنقولات تم إشعار محافظ البيع بالمزاد بعدم منح المبلغ إلى المستأنفة من طرف قابض الضرائب للحاجز من الغير للأموال المخصصة لصالح الخزينة العمومية، و على إثر ذلك وضعت إدارة الضرائب يدها على المبلغ في حساب محافظ البيع بالمزاد فالتمست المستأنفة رفع اليد على المبالغ موضوع البيع بالمزاد العلني.[1]

رابعا: منازعات بيع المحجوزات.

اتقر القضاء الإداري في مجال الضرائب على إلزامية رفع دعوى في الموضوع موازية للدعوى الاستعجالية، وهو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2002/01/28:

" حيث أن المستأنف عليه رفع دعوى في الموضوع ضد المبلغ و قيمة الضريبة المفروضة عليه و أن قاضي الموضوع لم يفصل بعد في النزاع.

[1] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص،ص60،62.

حيث أن إدارة الضرائب و قبل الفصل في الموضوع بصفة نهائية قامت بإجراءات الحجز على المحل.

حيث أن المستأنف رفع دعوى أمام القاضي الإداري المختص بالفصل في الأمور الاستعجالية ملتمسا رفع الحجز إلى غاية الفصل في الموضوع.[1]

المطلب الثاني: إجراءات المتابعة.

إن الشكايات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة المتعلقة بالمتابعات التي يباشرها قابض الضرائب ضدهم قصد تحصيل أموال الخزينة العمومية، يمكن أن تكتسي إما شكل اعتراض على إجراء المتابعة، أو شكل اعتراض على التحصيل القسري.

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سوف نتطرق في الفرع الأول إلى الاعتراض على إجراءات المتابعة، أما في الفرع الثاني سوف نتطرق إلى الاعتراض على التحصيل القسري.

الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة.

إن الاعتراض الذي يقوم به المكلف بالضريبة ضد المتابعات المباشرة من طرف قابض الضرائب يهدف إلى تحصيل الديون الجبائية.

و منه قمنا بتقسيم هذا الفرع إلى الاعتراض على سند المتابعة أولا، و طلب إيقاف التسديد ثانيا.

أولا: الاعتراض على سند المتابعة.

يعد كل سند يتعلق بالمتابعة كأنه قد تم تبليغه ليس لتحصيل القسط الواجب تحصيله عن الحصص المقيدة فيه فحسب، بل حتى لتحصيل جميع الأقساط من نفس الحصص التي قد يحل استحقاقها قبل أن يسدد المكلف بالضريبة دينه طبقا لأحكام المادة 148 من قانون الإجراءات الجبائية.[2]

---

[1] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص71.

[2] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص83.

لكن استثناءا يمكن للمكلف بالضريبة الاعتراض على سند المتابعة بشرط أن يكون مستوفيا للبيانات التالية: إمضاء المحاسب، اسم و لقب عون المتابعة، اسم الشخص الذي سلّم له السّند و طبيعة المحضر.

ففي حالة وجود عيب شكلي في إجراءات المتابعة مثل: عدم ذكر العناصر الواردة في الإخطار بالدفع، يمكن للمكلف بالضريبة أن يطلب إلغاء سند المتابعة أمام القاضي الإداري لكونه غير مستوفي للشروط الشكلية المقررة قانونا.[1]

ثانيا: طلب إيقاف التسديد.

إن منازعة المكلف بالضريبة لإدارة الضرائب في تقديرها للضريبة أو إجراءات التسديد، و بصفة عامة مهما كان موضوع المنازعة لا توقف التسديد إلا بأمر صادر من قاضي الاستعجال.

و بالرغم من امتيازات قابض الضرائب في مباشرة كل إجراءات التحصيل التي منحها له قانون الإجراءات الجبائية، إلا أن هذه الإجراءات تخضع لرقابة القاضي الإداري دائما، و ذلك يتضح من خلال قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ 1998/11/09.

و بالمقابل منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الاعتراض على هذه الإجراءات و منحه أيضا الحق في تقديم طلب إيقاف التسديد أمام القاضي الاستعجالي، و هو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2005/03/08.[2]

---

[1] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص83.

[2] فضيل كوسة، نفس المرجع، ص85.

الفرع الثاني: الاعتراض على التحصيل القسري.

إن الاعتراض على التحصيل القسري يمس أساسا بالموضوع و يتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به، و منه الاعتراض هنا يتعلق بموضوع المتابعة لا بشكلها.

و تجدر الملاحظة أن الاعتراض هنا لا ينتج أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف المتابعة بالرغم من أنه يتعلق بالموضوع، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد قدم جميع الضمانات اللازمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب.[1]

[1] عزيز أمزيان ، مرجع سابق، ص29.

المبحث الثالث: المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية.

تخضع المنازعات الجبائية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان الطعن الإدارية قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية، حيث تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أو من طرف إدارة الضرائب.

فالمشرع الجبائي أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين المكلف بالضريبة و بين الإدارة الضريبية التي تتمتع بسلطات استثنائية في المتابعة و التحصيل الضريبي و فرض العقوبات و الغرامات المتعلقة بذلك، إلا أن اللجوء لهذه اللجان جعله المشرع الجبائي اختياريا حيث يمكن للمكلف بالضريبة أن يستعمل هذا الحق أو يتنازل عنه و يلجأ مباشرة إلى السلطات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، غير أنه إذا اختار المكلف بالضريبة هذا المسلك و لجأ إلى القضاء مباشرة فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى اللجان السالفة الذكر.

و منه قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، سنتطرق في المطلب الأول إلى لجان الطعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال، أما في المطلب الثاني سنتطرق إلى الطعن الولائي.

المطلب الأول: لجان الطعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم علىرقم الأعمال.

يحق للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى لجان الطعن لاستدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها، و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.[1]

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى ثلاث فروع، سنتطرق في الفرع الأول إلى لجنة المديرية الجهوية للطعن، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى اللجنة الولائية للطعن، أما في الفرع الثالث سنتطرق إلى اللجنة المركزية للطعن.

---

[1] حسين طاهري، **المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية–القانون رقم 01–21 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001**، (دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2005)، ص12.

الفرع الأول: لجنة المديرية الجهوية للطعن.

تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال.

و منه قمنا بتقسيم هذا الفرع إلى تشكيلة لجنة المديرية الجهوية للطعن و سير عملها أولا،

و إلى اختصاصات لجنة المديرية الجهوية للطعن ثانيا.

أولا: تشكيلة لجنة المديرية الجهوية للطعن و سير عملها.

طبقا للمادة 81 مكرر فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، فإنها تتشكل من:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا.
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله، برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية الجهوية للخزينة، برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة، برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب، برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- ممثل (1) عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين.

في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد، يمكن للجنة أن تعين إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري، توكل مهام كل من كاتب اللجنة و مقرر اللجنة إلى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الجهوي للضرائب.[1]

[1] المادة 81 مكرر فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 48 فقرة 2 من القانون رقم 16-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية، العدد 77، مؤرخ في 28 ديسمبر 2016 ، ص33.

يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليه بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات المهنية.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر، و لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء.

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، و في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، و تبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

ثانيا: اختصاصات لجنة المديرية الجهوية للطعن.

تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار (20.000.00 دج) و يقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70.000.00 دج) و التي سبق

و أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

كما تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم، و لهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.[1]

الفرع الثاني: اللجنة الولائية للطعن.

تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال.

و منه قمنا بتقسيم هذا الفرع إلى تشكيلة اللجنة الولائية للطعن و سير عملها أولا، و إلى اختصاصات الجنة الولائية للطعن ثانيا.

[1] المادة 81 مكرر فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص33.

أولا: تشكيلة اللجنة الولائية للطعن و سير عملها.

طبقا للمادة 81 مكرر فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، فإنها تتشكل من:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا.
- عضو (1) من المجلس الشعبي الولائي.
- ممثل (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة الكائن مقرها بالولاية.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب أو ممثليهم الذين لديهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية.

في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد، يمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري، توكل مهام كل من كاتب اللجنة و مقرر اللجنة إلى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الولائي للضرائب.[1]

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

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر، و لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء.

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، و في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، و تبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة

---

[1] المادة 81 مكرر فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 48 فقرة 2 من القانون رقم 16-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية، العدد 77، مؤرخ في 28 ديسمبر 2016، ص،ص32،33.

الكاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

ثانيا: اختصاصات اللجنة الولائية للطعن.

تبدي اللجنة رأيا 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) و التي سبق و أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

كما تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم، و لهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.[1]

الفرع الثالث: اللجنة المركزية للطعن.

تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال.

و منه قمنا بتقسيم هذا الفرع إلى تشكيلة اللجنة المركزية للطعن و سير عملها أولا، و إلى اختصاصات اللجنة المركزية للطعن ثانيا.

أولا: تشكيلة اللجنة المركزية للطعن و سير عملها.

طبقا للمادة 81 مكرر فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، فإنها تتشكل من:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا.
- ممثل (1) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل (1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل (1) عن وزارة الصناعة و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تكون له على الأقل رتبة مدير.

[1] المادة 81 مكرر فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص،ص32،33.

- ممثل (1) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة.
- ممثل عن (1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة.
- مدير كبريات المؤسسات.

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد، يمكن للجنة أن تعين إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري، يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب بصفته مقررا للجنة.

تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب، يعين المدير العام للضرائب أعضائها.[1]

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر، لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء.

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

ثانيا: اختصاصات اللجنة المركزية للطعن.

تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيها حول ما يأتي:

- ✓ الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات التي سبق و أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.
- ✓ القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) و التي سبق و أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

[1] المادة 81 مكرر فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 48 فقرة 2 من القانون رقم 16-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية، العدد 77، مؤرخ في 28 ديسمبر 2016، ص34.

تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، و لهذا الغرض يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ الاجتماع.

و يمكن للجنة كذلك أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي.[1]

المطلب الثاني: الطعن الولائي.

تتلقى السلطة الإدارية طبقا للقوانين و التنظيمات المعمول بها طلبات تلتمس من حضرتها

بصفة ولائية الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانونا أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية، و ذلك في حالة عوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة، كما أنها طبقا للقوانين و التنظيمات في طلبات المدين الملتمس بها جعل الحصص غير القابلة للتحصيل في حكم عديم القيمة أو في حكم الملغاة أو الحصول على إبراء من المسؤولية.

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى طلبات المكلفين بالضريبة، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى طلبات قابضي الضرائب.

الفرع الأول: طلبات المكلفين بالضريبة.

تنص المادة 93 على ما يلي: **1/** يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة.

- ❖ و يمكنهم أيضا أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.
- ❖ يجب إرسال الشكاوى إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الضريبة و إرفاقها بالإنذار، و في حالة عدم تقديم هذه الوثيقة يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى.

[1] المادة 81 مكرر فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص34.

- ❖ و يمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها عندما يتعلق الأمر بشكاوى تعني الضرائب و الرسوم المخصصة لميزانية البلديات.[1]
- ❖ تمنح هذه الإعفاءات أو التخفيضات إلى المدين بالرسم حسن النية تبعا لعناصر البحث عنها في مواظبته العادية بالنظر لالتزاماته الجبائية و كذا الجهود المبذولة من طرفه ليتخلص من ديونه.
- ❖ لا يمكن للإدارة الجبائية أن تمنح في حالة الغش تخفيض أو تخفيف الضرائب و الغرامات و العقوبات الجبائية التي يتعرضون لها في المجال الجبائي.

2/ تعاين هذه الطلبات مع مراعاة الحدود و الشروط الآتية:

- ❖ في مجال الرسوم على رقم الأعمال لا تكون الغرامات المعدة تطبيقا للمادة 128 من قانون الرسوم على رقم الأعمال موضوع الإعفاء الولائي كليا أو جزئيا من طرف الإدارة.
- ❖ لا يمكن التماس تخفيض أو تخفيف الغرامات في مجال الرسوم على رقم الأعمال من طرف المدين بالرسم إلا بعد تسديده للحقوق الأصلية.
- ❖ يجب أن لا يكون للتخفيضات في الغرامات الجبائية المنصوص عليها في قانون الضرائب غير المباشرة، الممنوحة من طرف الإدارة أثر إرجاع الغرامة المحكوم بها على المخالف إلى رقم أقل من مبلغ تعويض التأخير الذي سيكون مستحقا إذا ما طبقت أحكام المادة 540 من هذا القانون.[2]

3/ تخول سلطة البت في شكاوى المكلفين بالضرائب:

- ❖ للمدير الجهوي المختص إقليميا بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي، عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض أو للتخفيف 5.000.000 دج.

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 93 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص37.

[2] المادة 93 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص37.

- ❖ لمدير الضرائب بالولاية بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على مستوى الولاية، عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أو للتخفيف أقل أو يساوي 5.000.000 دج.[1]

تنص المادة 93 مكرر على ما يلي: **1/** يمكن للإدارة بصيغة تعاقدية قبول طلب المكلف بالضريبة الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية.

تخول سلطة الفصل في هذه الطلبات إلى:

- ❖ المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة من هذا القانون، عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية و العقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط أو يساوي مبلغ 5.000.000 دج.
- ❖ المدير الجهوي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة 93 من هذا القانون، عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية و العقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط، مبلغ 5.000.000 دج.

2/ من أجل الاستفادة من هذا التدبير، يتعين على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي لدى السلطة المختصة يلتمس من خلاله التخفيض المشروط.

- تبلغ الإدارة الجبائية في أجل أقصاه ثلاثون يوما (30) اقتراح التخفيض المشروط إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام، يبين فيه المبلغ المقترح للتخفيض و كذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي، و يمنح أجل ثلاثين (30) يوما للمكلف بالضريبة من أجل إبداء قبوله أو رفضه.
- في حالة قبول المكلف بالضريبة فإنه يبلغ بقرار التخفيض المشروط عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام.

[1] المادة 93 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص،ص37،38.

3/ عندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا بعد استيفاء الالتزامات المدونة به و موافقة السلطة المختصة، لا يمكن اتخاذ أي إجراء نزاعي أو إعادة السير فيه من أجل إعادة النظر في الغرامات و العقوبات التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبطة بها.[1]

الفرع الثاني: طلبات قابضي الضرائب.

تنص المادة 94 على ما يلي: **1/** يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل، إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل.

- تحدد أسباب وحجج عدم قابلية التحصيل عن طريق التنظيم.
- إن الإدراج في حكم عديم القيمة لا أثر له سوى إبراء قابض الضرائب من مسؤوليته، و لكنه لا يبرئ ذمة المكلفين بالضريبة الذين يجب معاودة اتخاذ الإجراءات القسرية ضدهم إذا تيسر حالهم من جديد، طالما لم يتم التقادم.
- تخول سلطة البت في الطلبات إلى المدير الجهوي للضرائب و إلى مدير الضرائب للولاية حسب الكيفيات و درجة الاختصاص المحددة في المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

2/ عند انقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل، تعتبر الحصص التي لم يتم تحصيلها في حكم الملغاة، يصدر حكم الإلغاء من طرف مدير الضرائب بالولاية.

3/ لا يجوز أن تكون موضوع الطلبات الإبراء أو تخفيف المسؤولية إلا الحصص الضريبية التي تم إدراجها في كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل ثم شطبت من هذه الكشوف.[2]

---

[1] المادة 93 مكرر الفقرات 1 و 2 و 3 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، 38.

[2] المادة 94 الفقرات 1 و 2 و 3 من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع، ص38.

الفصل الثاني

الفصل الثاني: المنازعات الجبائية أمام القضاء الإداري.

بعدما تطرقنا في الفصل الأول من هذه المذكرة إلى المنازعات الجبائية أمام إدارة الضرائب،

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى المنازعات الجبائية أمام القضاء الإداري، حيث أن ذلك يرتبط بجملة من الشروط الواجب توافرها لقبول الدعوى.

و منه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: المنازعات الجبائية أمام القضاء الاستعجالي.

المبحث الثاني: المنازعات الجبائية أمام المحاكم الإدارية.

المبحث الثالث: المنازعات الجبائية أمام مجلس الدولة.

المبحث الأول: المنازعات الجبائية أمام القضاء الاستعجالي.

لقد أحجم المشرع الجزائري عن تعريف القضاء الاستعجالي تاركا ذلك للفقه و القضاء، فقد عرفه جانب من الفقه بأنه: " قضاء وقتي يهدف إلى حماية قضائية وقتية ".

في حين عرفته محكمة النقض المصرية بقولها: " يقوم اختصاص القضاء المستعجل بالدعوى المستعجلة على توافر الخطر و الاستعجال الذي يبرر تدخله لإصدار قرار وقتي يراد به رد عدوان يبدو للوهلة الأولى أنه بغير حق، و منع خطر لا يمكن تداركه أو يخشى استعجاله إذا ما فات الوقت... ".[1]

و منه قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، سنتطرق في المطلب الأول إلى الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية، أما في المطلب الثاني سنتطرق إلى الشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية، أما في المطلب الثالث سنتطرق إلى الجهة المختصة بالفصل في الدعوى.

المطلب الأول: الشروط الشكلية و الموضوعية للدعوى الاستعجالية.

لكي يتم قبول الدعوى أمام القضاء الاستعجالي لابد من توافر مجموعة من الشروط التي من بينها الشروط الشكلية، و منه سنقوم بتقسيم هذا المطلب إلى ثلاث فروع، حيث سنتطرق في الفرع الأول إلى الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى الشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية.

---

[1] لحسين بن شيخ آث ملويا، **المنتقى في قضاء الاستعجال الإداري[دراسة قانونية، فقهية و قضائية مقارنة]**، (دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2007)، ص12.

الفرع الأول: الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية.

و هي نفس شروط قبول أي دعوى إدارية، الواردة في المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، و التي سنتطرق إليها من خلال ما يلي:

أولا: شرط المصلحة.

يجب أن تكون لرافع الدعوى المستعجلة مصلحة في رفعها تكريسا لمبدأ " لا دعوى بغير مصلحة "، يعني ذلك أنه يتعين أن يكون لرافع الدعوى منفعة قانونية يتحصل عليها من وراء رفع هذه الدعوى سواء أكانت هذه المنفعة مادية أو أدبية ذات قيمة كثيرة أم قليلة.

و الأصل أن تكون مصلحة رافع الدعوى قائمة حتى تقبل دعواه أي أن يكون حق رافع الدعوى المستعجلة قد اعتدي عليه حقا أو حصلت منازعة بشأنه فيتحقق المبرر للالتجاء إلى القضاء،

لكن استثناء يجوز قبول الدعوى رغم أن المصلحة محتملة و ذلك بغرض دفع ضرر محدق، فيجوز قبول إثبات الحالة المستعجلة رغم أن المنازعة الموضوعية لم تنشب بالفعل و ذلك خشية أن يؤدي فوات الأجل إلى حين رفع دعوى الموضوع إلى ضياع المعالم المراد إثبات حالتها.[1]

[1] الزين عزري، **الأعمال الإدارية و منازعاتها" محاضرات ألقيت على طلبة السنة الثالثة حقوق- نظام كلاسيكي- و السنة الأولى ماستر تخصص قانون إداري"**، (مطبوعة مخبر الاجتهاد القضائي و أثره على حركة التشريع، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية الحقوق و العلوم السياسية، 2010)، ص،ص118،119.

ثانيا: شرط الصفة.

يرى الفقه أنه لا يكفي لقبول الدعوى المستعجلة أن يكون لرافعها مصلحة قائمة أو محتملة، بل يتعين أن تكون له مصلحة شخصية مباشرة و هي التي يطلق عليها الصفة، بمعنى أن يكون رافع الدعوى هو نفسه صاحب الحق المراد حمايته بالإجراء الوقتي المستعجل أو من يقوم مقامه قانونا.

و مدلول الصفة في الدعوى الاستعجالية أضيق نطاقا منها في القضاء غير المستعجل، فالقاضي المستعجل حين يبحث عن شرط الصفة يكفي بأن يثبت من وجودها حسب ظاهر الأوراق دون أن يتعمق في صميم الموضوع لتحديد الصفة، بخلاف قضاء الموضوع الذي يستلزم البحث عن الصفة الحقيقية من خلال فحص معمق ليقطع فيها برأي ثابت.

فإن كان البحث الظاهري الذي أجراه القاضي المستعجل قد أدى إلى ثبوت انعدام الصفة للمدعي أو المدعى عليه، فإنه يقضي بعدم قبول الدعوى لرفعها من غير ذي صفة أو لرفعها على غير ذي صفة.[1]

[1] الزين عزري، مرجع سابق ، ص119.

ثالثا: شرط الأهلية.

إن الأهلية نوعان:

أهلية اختصام و أهلية تقاضي، فالقاعدة العامة هي أن كل شخص قانوني أهل للاختصام سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا، فالقانون يعترف بحق التقاضي لكل شخص بلا تمييز،

أما أهلية التقاضي فهي صلاحية الخصم لمباشرة الإجراءات أمام القضاء.

بالنسبة للقضاء المستعجل، فالقاعدة العامة أنه لا يشترط لقبول الدعوى المستعجلة أن تتوفر لدى الخصوم الأهلية التامة للتقاضي لأن توافر الخطر و ما يقتضيه من سرعة اللجوء إلى قاضي الأمور المستعجلة من ناحية وقتية، الأمر الذي يصدره و عدم المساس بالموضوع من ناحية أخرى يبرران رفع الدعوى المستعجلة ممن لا أهلية له في رفعها و من ناقص الأهلية طبقا للقواعد العامة متى كانت له مصلحة في اتخاذ إجراء وقتي.[1]

[1] الزين عزري، مرجع سابق ص119.

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية.

وفقا للمادة 919 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و التي تنص:

" عندما يتعلق الأمر بقرار إداري و لو بالرفض، و يكون موضوع طلب إلغاء كلي أو جزئي، يجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ هذا القرار أو وقف آثار معينة منه متى كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك، و متى ظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار.

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

ينتهي أثر وقف التنفيذ عند الفصل في موضوع الطلب."[1]

من خلال نص هذه المادة نستنتج الشروط الواجب توافرها لإنعقاد الإختصاص للقاضي الاستعجالي للنظر في دعوى وقف تنفيذ القرار الإداري، و التي سنتطرق إليها كما يلي:

أولا: شرط الاستعجال.

إن هذا الشرط هو أساس كل أمر استعجالي كما نصت عليه صراحة المادتين 919-920 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، لكن الملاحظ عدم إعطاء مفهوم لهذا الشرط، لا من طرف المشرع، و لا من طرف القضاء، و حتى الفقهاء اختلفوا في إعطائه تعريفا موحدا، غير أن جل الفقهاء يعتمدون في تعريفهم لمفهوم الاستعجال على عنصر الخطر الذي يهدد الحق و من شأنه إحداث ضرر يصعب تداركه، و منه فإن انعدام الاستعجال في الطلب يجعل قاضي الأمور المستعجلة غير مختص نوعيا بالنظر في النزاع.[2]

و من الحالات التي قضي فيها بتوافر عنصر الاستعجال في الميدان الجبائي الأمر المتضمن تأجيل تحصيل الضرائب المتعلقة بقضية: المدير الفرعي للضرائب بورقلة ضد شركة طوطال

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، قانون رقم 08-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، مؤرخ في 25 فبراير 2008، ص85.

[2] أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص،ص100،101.

الجزائر، حيث أنه بموجب عريضة مودعة لدى كتابة ضبط المحكمة العليا بتاريخ 1985/02/25 استأنف نائب مدير الضرائب بورقلة الأمر الاستعجالي الصادر في

12/19/ 1984 الذي أمر بمقتضاه رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بقسنطينة عند فصله في القضايا الاستعجالية، بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة من أجلها طوطال الجزائر لغاية حل النزاع في الموضوع.

إن هذه الحيثية التي أخذت كمبرر لتوافر عنصر الاستعجال من طرف قضاة الاستئناف الذين أيدوا القرار بخصوص توافر عنصر الاستعجال، و منه الدعوى تعتبر فعلا من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة.

ثانيا: شرط عدم المساس بأصل الحق.

هو شرط عام في جميع الدعاوى الاستعجالية بما فيها دعوى وقف التنفيذ و أشارت إليه المادة 918 الفقرة 2 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية التي منعت على القاضي الاستعجالي النظر في أصل الحق، لأن التدابير التي يأمر بها في مجال وقف تنفيذ القرارات الإدارية هي تدابير مؤقتة طبقا لنص المادة 918 الفقرة 1 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، لا تمس بأصل الحق و الذي يبقى من الصلاحيات الحصرية لقاضي الموضوع.[1]

ثالثا: شرط عدم المساس بأوجه النزاع المتعلقة بالنظام العام و الأمن العام.

من خلال محتوى المادة 918 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية نستخلص أن المنازعات التي تمس النظام العام و الأمن العام تخرج من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة، لذا يتعين

على القاضي أن يقضي بعدم الإختصاص النوعي كلما عرضت عليه قضية و تبين له أن التدابير الاستعجالية المطلوبة منه تمس بالنظام العام و الأمن العام.[2]

---

[1] أمال يعيش تمام، عبد العالي حاحة، " **دعوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية بناء على أمر استعجالي على ضوء قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 09/08** "، مجلة المفكر، العدد الرابع، (بدور تاريخ النشر)، ص322.

[2] أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص104.

و الملاحظ من خلال المدة المذكورة أعلاه أن الجوانب التي تمس النظام العام و الأمن العام ليست واردة على سبيل الحصر، حيث للقاضي سلطة تقديرية في تبيان علاقة التدابير الاستعجالية بالنظام العام و الأمن العام.[1]

المطلب الثاني: الشروط المتعلقة بالعريضة و إجراءات التحقيق في الدعوى الاستعجالية و صدور الأمر الاستعجالي.

تتمثل إجراءات الدعوى الاستعجالية في المادة الجبائية في عدة محاور تتمثل أساسا في الإجراءات المتبعة أمام هيئات القضاء الاستعجالي الإداري.

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى الشروط المتعلقة بالعريضة ، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى التحقيق في الدعوى و صدور الأمر الاستعجالي.

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالعريضة.

لا تنتج الدعوى القضائية آثارها قانونيا إلا باستفائها أمرين، يتعلق الأمر الأول بتحرير عريضة افتتاح الدعوى ، أما الأمر الثاني فيتعلق بإيداعها لدى أمانة ضبط المحكمة المختصة.

أولا: شكل العريضة.

تخضع عريضة افتتاح الدعوى الاستعجالية الجبائية لأحكام المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، و لأحكام المواد 15، 815، 925 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

تنص المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية على أنه " يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى، تحت طائلة عدم قبولها شكلا، البيانات الآتية:

1-الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى،

2-اسم ولقب المدعي وموطنه،

---

[1] أمزيان عزيز، نفس المرجع، ص104.

3-اسم و لقب و موطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم فآخر موطن له،

4-الإشارة إلى تسمية و طبيعة الشخص المعنوي، و مقره الإجتماعي و صفة ممثله القانوني أو الإتفاقي،[1]

5--عرضا موجزا للوقائع و الطلبات و الوسائل التي تؤسس عليها الدعوى،

6-الإشارة عند الاقتضاء إلى المستندات و الوثائق المؤيدة للدعوى.[2]

و تنص المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 على ما يلي:

1/ يجب أن توقع عريضة الدعوى من قبل صاحبها، عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيل.

و تطبق في هذه الحالة أحكام المادة 75 من هذا القانون.

2/ يجب أن تتضمن كل عريضة عرضا صريحا للوسائل، و إذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.

3/ لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية، و لكن يجوز له في حدود التخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدة أيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى.

4/ باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية، يمكن أن تغطى العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 من هذا القانون، في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية و ذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية.[3]

---

[1] المادة 15 من القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، مرجع سابق، ص04.

[2] المادة 15 من القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، نفس المرجع، ص04.

[3] المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص35.

ثانيا: تسبيب العريضة.

يجب على المكلف بالضريبة أن يسبب اعتراضاته و طلباته تسبيبا كافيا و قانونيا في العريضة المقدمة إلى القاضي الاستعجالي، و يشترط لقبولها أن تستوفي الشروط معينة.

تنص المادة 925 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية بأنه:

" يجب أن تتضمن العريضة الرامية إلى استصدار تدابير استعجالية عرضا موجزا للوقائع،

و الأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية".

و تنص أيضا المادة 926 من نفس القانون على ما يلي:

" يجب أن ترفق العريضة الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره، تحت طائلة عدم القبول بنسخة من عريضة دعوى الموضوع".

كما تنص أيضا المادة 928 من نفس القانون على ما يلي:

" تبلغ رسميا العريضة إلى المدعى عليهم، و تمنح للخصوم آجال قصيرة من طرف المحكمة لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم و يجب احترام هذه الآجال بصرامة و إلا استغني عنها دون إعذار".[1]

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق في الدعوى و صدور الأمر الاستعجالي.

انطلاقا من تسجيل عريضة مكتوبة، تفتح الدعوى الضريبية أمام أمانة ضبط المحكمة الإدارية وفقا للشروط السابق ذكرها.

و منه قمنا بتقسيم هذا الفرع إلى إجراءات التحقيق في الدعوى أولا، أما ثانيا فسنتطرق إلى صدور الأمر الاستعجالي ثانيا.

---

[1] المواد 925 و 926 و 928 من القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، مرجع سابق، ص85.

أولا: إجراءات التحقيق في الدعوى.

طبقا للمادة 19 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية يتضمن التكليف بالحضور الذي يسلم للخصوم بواسطة المحضر القضائي، البيانات الآتية:

1-اسم و لقب المحضر القضائي وعنوانه المهني و ختمه و توقيعه و تاريخ التبليغ الرسمي، و ساعته،

2-اسم و لقب المدعي و موطنه،

3-اسم و لقب الشخص المبلغ و موطنه، و إذا تعلق الأمر بشخص معنوي يشار إلى تسميته، و طبيعته و مقره الإجتماعي، و اسم و لقب و صفة الشخص المبلغ له،

4-توقيع المبلغ له على المحضر، و الإشارة إلى طبيعة الوثيقة المثبتة لهويته، مع بيان رقمها، و تاريخ صدورها،

5-تسليم التكليف بالحضور إلى المبلغ له، مرفقا بنسخة من العريضة الافتتاحية، مؤشر عليها من أمين الضبط،

6-الإشارة في المحضر إلى رفض استلام التكليف بالحضور أو استحالة تسليمه، أو رفض التوقيع عليه،[1]

7-وضع بصمة المبلغ له في حالة استحالة التوقيع على المحضر،

8-تنبيه المدعى عليه بأنه في حالة عدم امتثاله للتكليف بالحضور، سيصدر حكم ضده، بناء على ما قدمه المدعي من عناصر.[2]

[1] المادة 19 من القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، مرجع سابق، ص05.

[2] المادة 19 من القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، نفس المرجع، ص05.

و يجب على المحضر القضائي أن يقوم بهذا التبليغ في أجل أقصاه (10) أيام من تاريخ الجلسة، أما في حالة الاستعجال فيجوز للقاضي الاستعجالي أن يخفض هذه الآجال حسب طبيعة الاستعجال، و يسلم التكليف بالحضور عن طريق البريد الموصى عليه.

عندما يخطر قاضي الاستعجال بطلبات مؤسسة وفقا لأحكام المادتين 919 أو 920 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، يستدعي الخصوم إلى الجلسة في أقرب الآجال و بمختلف الطرق.[1]

و في حالة تخلف أحد البيانات المدونة في التكليف بالحضور كأن يتخلف ذكر أحد البيانات الواردة في المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية فيكون باطلا و عديم الأثر، ولا يصح التبليغ قبل الساعة الثامنة و لا يعد الساعة الثامنة، و لا في أيام العطل إلا بإذن القاضي.

[1] المادة 929 من القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، مرجع سابق، ص85.

ثانيا: صدور الأمر الاستعجالي.

بعد تقديم العريضة المستوفية لشروطها يفصل القاضي الاستعجالي بالتشكيلة الجماعية المنوط بها البت في دعوى الموضوع، و أخذ المشرع الجزائري بمبدأ الوجاهية عند الفصل في هذا النوع من الطلبات.

لا تحتوي 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 الإداري.[1]

و للقاضي إمكانية أن يقرر تنفيذ الأمر الاستعجالي فور صدوره، و يبلغ أمين ضبط الجلسة بأمر من القاضي منطوق الأمر ممهورا بالصيغة التنفيذية في الحال إلى الخصوم مقابل وصل استلام، إذا اقتضت ظروف الاستعجال ذلك.[2]

---

[1] رشيد خلوفي، **قانون المنازعات الإدارية[الخصومة الإدارية، الاستعجال الإداري، الطرق البديلة لحل النزاعات الإدارية]**، الجزء الثالث، (ديوان المطبوعات الجامعية، بدون دار النشر، 2011)، ص145.

[2] تنص المادة 934 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية: " يتم التبليغ الرسمي للأمر الاستعجالي، و عند الاقتضاء يبلغ بكل الوسائل و في أقرب الآجال"، مرجع سابق، ص85.

–المادة 935 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، نفس المرجع، ص85.

المبحث الثاني: المنازعات الجبائية أمام المحكمة الإدارية.

تختص المحاكم الإدارية بالنظر في المنازعات الضريبية طبقا للمادتين 800 الفقرة الثانية، 801 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية[1]، و كذلك طبقا لأحكام المادتين 82 و 173 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.[2]

و منه قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، سنتطرق في المطلب الأول إلى مسائل اختصاص المحكمة الإدارية بأنواع الدعاوى الجبائية، أما في المطلب الثاني سنتطرق إلى شروط رفع الدعوى الجبائية، أما في المطلب الثالث سنتطرق إلى الفصل في المنازعات الجبائية وصدور قرار المحكمة الإدارية.

المطلب الأول: اختصاص المحكمة الإدارية بأنواع الدعاوى الجبائية.

حتى تنظر المحكمة الإدارية في الدعوى الضريبية يجب أن تكون هي المختصة نوعيا و إقليميا بهذه الدعوى لأن للدعوى الضريبية أنواع.

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى اختصاص المحكمة الإدارية، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى أنواع الدعاوى الجبائية.

---

[1] نصت المادة 800 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية: " تختص بالفصل في أول درجة، بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها"، نفس المرجع، ص75.

–نصت المادة 801 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية: " تختص المحاكم الإدارية كذلك بالفصل في: ... دعاوى القضاء الكامل"، نفس المرجع، ص75.

[2] نصت المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية 2017: " يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب، و رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجواري للضرائب و المتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع و التي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر، و كذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص طبقا لأحكام المادة 95 من هذا القانون أمام المحكمة الإدارية"، مرجع سابق، ص34.

–نصت المادة 173 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية 2017: " و يمكنهم رفع طعونهم أمام المحكمة الإدارية طبقا لأحكام المادة من هذا القانون و السالفة الذكر"، نفس المرجع، ص57.

الفرع الأول: اختصاص المحكمة الإدارية.

خلافا لمجلس الدولة الذي يتمتع باختصاص قضائي إلى جانب الاختصاص الاستشاري، فإن المحاكم الإدارية يقتصر اختصاصها على المجال القضائي[1]، ذلك أنها: " ... جهات قضائية للقانون العام في المادة الإدارية"، طبقا للمادة 1 من القانون رقم 98-02 المتعلق بالمحاكم الإدارية.[2]

و منه سنتطرق إلى الاختصاص النوعي أولا، أما الاختصاص الإقليمي سنتطرق إليه ثانيا.

أولا: الاختصاص النوعي للمحكمة الإدارية.

إن المعيار العضوي المكرس في المنظومة القانونية و القضائية الجزائرية يفرض في كل الحالات عرض المنازعة الضريبية على القضاء الإداري للبنية التحتية ممثلا في المحاكم الإدارية و هذا لاعتبار جوهري كون أن أحد أطراف النزاع إدارة عامة ممثلة في مديرية الضرائب على مستوى الولاية.[3]

و بصدور قانون الإجراءات المدنية و الإدارية نص صراحة من خلال المادة 801 الفقرة 2 على اختصاص المحاكم الإدارية بالفصل في جميع دعاوى القضاء الكامل، و باعتبار الدعوى الضريبية من دعاوى القضاء الكامل فإن المحاكم الإدارية هي المختصة بالفصل في هذا النوع من الدعاوى.

---

[1] محمد الصغير بعلي، **الوجيز في المنازعات الإدارية**، (دار العلوم للنشر و التوزيع، الحجار-عنابة، 2005)، ص83.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 98-02 يتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 37، مؤرخ في 6 صفر 1419هـ، ص08.

[3] عمار بوضياف، مرجع سابق، ص376.

ثانيا: الاختصاص الإقليمي للمحكمة الإدارية.

فيما يتعلق بالدعاوى الضريبية نصت المادة 804 الفقرة 1 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية: " خلافا لأحكام المادة 803 من هذا القانون، ترفع الدعاوى وجوبا أمام المحاكم الإدارية في المواد المبينة أدناه:

1-في مادة الضرائب أو الرسوم، أمام المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم".[1]

و منه ينعقد الاختصاص في مواد الضرائب و الرسوم أمام المحكمة الإدارية التي يقع في دائرتها مقر الإدارة الضريبية التي فرضت الضريبة، سواء كانت الدعوى مرفوعة من طرف المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية.

لكن الملاحظ عدم تحديد قانون الإجراءات الجبائية للاختصاص الإقليمي لمثل هذا النوع من الدعاوى.

" يعتبر الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية مثل الاختصاص النوعي من النظام العام، يجوز إثارة الدفع بعدم الاختصاص من أحد الخصوم في أية مرحلة كانت عليها الدعوى، كما يجوز إثارته تلقائيا من طرف القاضي".[2]

[1] المادة 804 الفقرة 1 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 08-09، مرجع سابق، ص76.

[2] المادة 807 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 08-09، نفس المرجع، ص76.

الفرع الثاني: أنواع الدعاوى الجبائية.

أتى التشريع الجبائي بدعاوى مختلفة مكن من خلالها المكلف بالضريبة من الطعن ضد القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية، و تنقسم هذه الدعاوى إلى دعاوى التحصيل و دعاوى الوعاء.

و منه سنتطرق إلى دعاوى التحصيل الجبائي أولا، و سنتطرق أيضا إلى دعاوى الوعاء الجبائي ثانيا.

أولا: دعاوى التحصيل الجبائي.

ينشأ هذا النوع من الدعاوى عند صدور قرار إداري بهدف التحصيل، لأن إدارة الضرائب تتمتع بامتيازات الخزينة العمومية في التحصيل، و في استيفاء ديونها من المكلفين بالضريبة طبقا للمادة 380 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2017.

و تقسم دعاوى التحصيل حسب تقسيم منازعات التحصيل الجبائي إلى:

أ/ منازعات موضوعية: هي المنازعة التي يطلب فيها الحكم في موضوع المنازعة، مثل طلب الحكم ببطلان التحصيل الجبري.

ب/ منازعات وقتية: هي المنازعة التي يطلب فيها الحكم في إجراء وقتي إلى حين الفصل في موضوع المنازعة، مثل طلب الحكم في وقف التحصيل مؤقتا.

ثانيا: دعاوى الوعاء الجبائي.

يتمثل هذا النوع من الدعاوى التي يرفعها المكلف بالضريبة ضد الإدارة الضريبية إما بهدف تحصيل الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، و إما بهدف الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.[1]

[1] زين العابدين بن ناصر، **المالية العامة و التشريع الضريبي**، (دار وحدان للطباعة و النشر و التوزيع، مصر، 1974)، ص194.

و تنقسم دعاوى الوعاء إلى:

أ/ الدعاوى التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها، مثل الدعاوى التي يطالب فيها المكلف بالضريبة استرداد الضريبة المدفوعة يغير وجه حق.

ب/ الدعاوى المتعلقة بالتخفيض التلقائي و المقاصات بين التخفيضات.[1]

المطلب الثاني: شروط رفع الدعوى الجبائية.

قيد المشرع في هذه المرحلة المدعي سواء كان المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية بجملة من الشروط القانونية الواجب على المدعي احترامها خلال رفع الدعوى أمام القاضي الإداري و ذلك بتطبيق القواعد المنصوص عليها في قانوني الإجراءات المدنية و الإدارية و قانون الإجراءات الجبائية.

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف إدارة الضرائب.

الفرع الأول: شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة.

وضع المشرع شروطا لقبول دعوى المكلف بالضريبة مع العلم أن هذا القرار يكون صادر إما مباشرة عن إدارة الضرائب أو صادر بناء على تظلم المكلف بالضريبة أو صادر عن طريق اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية، فالمشرع منح للمكلف بالضريبة أثناء مرحلة الطعن القضائي الحق في مراجعة مدى شرعية الضريبة المفروضة عليه و كذا الإجراءات المتبعة لتحصيلها.[2]

---

[1] زين العابدين بن ناصر، مرجع سابق، ص196.

[2] رشيد خلوفي، **قانون المنازعات الإدارية[الخصومة الإدارية، الاستعجال الإداري، الطرق البديلة لحل النزاعات الإدارية]**، الجزء الأول، (ديوان المطبوعات الجامعية، بدون دار النشر، 1994)، ص86.

و من بين الشروط الواجب على المكلف بالضريبة التقيد بها، ما يلي:

أولا: شرط الشكاية

تعد الشكاية شرطا جوازيا في المنازعات الإدارية، لكن في المنازعات الجبائية تعد شرطا جوازيا للطابع الخاص لهذا النوع من المنازعات، و مرد الأخذ بهذا الشرط هو الرغبة في تقليل عدد القضايا المعروضة على القضاء كما يضع هذا الشرط حدا للنزاع القائم بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية.[1]

و نص على هذا الشرط المواد 70، 71، 72، 73، من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، و من فوائد الشكاية ما يلي:

- تخفيف العبء على الجهات القضائية.
- ربح الوقت و الجهد.
- حماية المكلف بالضريبة من المصاريف القضائية.

ثانيا: الشروط المتعلقة بالعريضة.

نص المشرع في قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 على الشروط الشكلية الواجب احترامها أثناء تقديم العريضة، و التي تتمثل فيما يلي:

- يجب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيل، و تطبق في هذه الحالة أحكام المادة 75 من هذا القانون.

يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل، و إذا جاءت على إثر قرار صادر عن مديرية الضرائب بالولاية فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.[2]

---

[1] عبد القادر عدو، **المنازعات الإدارية[مبدأ المشروعية الإدارية-تنظيم القضاء الإداري-دعوى إلغاء القرارات الإدارية-التحقيق في المنازعة الإدارية-تنفيذ الأحكام الإدارية-قضاء الاستعجال الإداري-طرق الطعن في الأحكام الإدارية-المسؤولية الإدارية]**، (دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2012)، ص126.

[2] المادة 83 الفقرتين 1،2 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، مرجع سابق، ص35.

- ❖ لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية، و لكن يجوز له في حدود التخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدة أيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى.
- ❖ باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية يمكن أن تغطى العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 من هذا القانون، في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية و ذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية.[1]

ثالثا: الشروط المتعلقة بالآجال.

- ❖ على المكلف بالضريبة الذي يخاصم الإدارة الضريبية أن يتقيد بالآجال المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، حيث ترفع الجبائية أمام المحكمة الإدارية في أجل (4) أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء أكان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادتين 76-2 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية.
- ❖ كما يمكن الطعن أمام المحكمة الإدارية المختصة خلال نفس الأجل المذكور أعلاه في القرارات المبلغة من طرف إدارة الضرائب، بعد أخذ رأي لجان الطعن على مستوى الدائرة و الولاية و اللجنة المركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.[2]

[1] المادة 83 الفقرتين 3، 4 من قانون الإجراءات الجبائية 2017، نفس المرجع، ص35.

[2] المادة 82 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية 2017، نفس المرجع، ص34.

الفرع الثاني: شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف إدارة الضرائب.

إن رفع الدعوى الجبائية ليس حكرا على المكلف بالضريبة بل يحق لإدارة الضرائب أن تعرض النزاع على الجهات القضائية المختصة بالفصل في المنازعات الجبائية، وفق ما يلي:

أولا: الشروط المتعلقة بالعريضة.

بالرجوع إلى النصوص الجبائية بجد أن المشرع الجبائي لم يحدد شروط معينة بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف إدارة الضرائب، و هنا يتعين على الإدارة الضريبية أن تبين موقفها من النزاع المعروض عليها، سواء بالدفاع عن قراراتها أو أن تقدم حجج جديدة تخص موضوع النزاع.[1]

المطلب الثالث: التحقيق في الدعوى الجبائية و صدور قرار المحكمة الإدارية.

بعد استيفاء الدعوى الجبائية المرفوعة سواء من طرف المكلف بالجباية أو من طرف الإدارة الجبائية للشروط السالفة الذكر، تبدأ المحكمة في إجراءات الفصل في النزاع المعروض عليها، و إصدار قراراها بشأن ذلك النزاع.

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى الفصل في الدعوى الجبائية، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى الفصل في النزاع و صدور قرار المحكمة الإدارية.

الفرع الأول: إجراءات التحقيق في الدعوى الجبائية.

المحكمة الإدارية بإمكانها القيام بالتحقيق الإضافي و كذا مراجعته و إجراء عملية الخبرة.

أولا: التحقيق الإضافي.

يستنبط من استقراء نص المادة 85 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 أن التحقيق الإضافي يعتبر طريق من طرق الإثبات في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال.

[1] عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص76.

حالات التحقيق الإضافي:

لقد أقرن المشرع تحديد هذه الحالات بالموقف الذي يظهر به طرفي الدعوى الجبائية خلال السير فيها و قبل صدور الحكم، فإذا تبين للقاضي المقرر تمسك الطرفين بنفس الدفوع و الطلبات التي تقدم عليها التحقيق فإن له إنهاء التحقيق و تحديد نتائجه التي تفصل بها التشكيلة الجماعية للحكم في النزاع، لكن إذا لاحظ استمرار الطرفين في تقديم وسائل جديدة خلال التحقيق فإن ذلك يكون سببا في إجراء تحقيق إضافي للملف برمته.[1]

و منه نستخلص بأن المشرع إعتمد على معيار شخصي في تحديد حالات الأمر بإجراء التحقيق الإضافي، مناطه تمكين طرفي المنازعة الجبائية من إثارة الوسائل الجديدة من وقائع و أسباب و طلبات لإفتتاح التحقيق الإضافي.[2]

ثانيا: مراجعة التحقيق.

لم يحدد المشرع الجزائري مجمل الحالات التي تسعى فيها المحكمة الإدارية للأمر بمراجعة التحقيق، بل اكتفى بالنص في المادة 85 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 على تقرير سلطة واسعة للمحكمة الإدارية في الرجوع إلى هذا الإجراء، مما يدل على أن تحديد هذه الحالات مرتبط بقناعة المحكمة الإدارية ذاتها بالعناصر المتوفرة في ملف الدعوى من عدمه.

مما تقدم يتضح أن أساس الأمر بمراجعة التحقيق يتعلق بعدم كفاية عناصر الإثبات في ملف الدعوى، و هو الوضع الذي يبرر صلاحيات المحكمة في الأمر بانتقاء أحد أعوان مصلحة الضرائب لمباشرة العملية محل هذا الأمر، و هو يخضع للرقابة ضمانا لحقوق المكلف بالضريبة.[3]

---

[1] بوزيد أغليس، **التحقيق في دعاوى القضاء الإداري-الدعوى الضريبية نموذجا-**، (الأمل للطباعة و النشر و التوزيع، تيزي وزو، 2012)، ص192.

[2] بوزيد أغليس، نفس المرجع، ص192.

[3] بوزيد أغليس، نفس المرجع، ص226.

ثالثا: الخبرة.

تعتبر الخبرة من طرق الإثبات في المنازعة الجبائية، و هي إجراء جوازي للقاضي الإداري يأمر به من تلقاء نفسه أو بناء على طلب المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية طبقا لأحكام المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

حيث تثير المنازعات الجبائية العديد من المسائل الفنية و التقنية التي تخرج عن نطاق القانون، بذلك تسند مهمتها لأهل الاختصاص.[1]

تنجز الخبرة من طرف خبير واحد معين من طرف المحكمة الإدارية، غير أنها تسند إلى ثلاثة خبراء في حالة طلب أحد طرفين المنازعة ذلك، في هذه الحالة يعين كل طرف خبيره و تعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث طبقا لنص المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

و بمقتضى المادة 86 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، فإنه لا يمكن أن يعين كخبير الموظفون المساهمون في إعداد الضريبة المتنازع عليها أو الذين كانوا وكلاء لأحد الطرفين أثناء التحقيق، كما يحق لكل طرف رد الخبير الذي تعينه المحكمة الإدارية أو خبير الطرف الآخر، و مدير الضرائب بالولاية له الصفة لتقديم طلب الرد باسم الإدارة و يجب أن يكون الطلب مسببا و يوجه إلى المحكمة الإدارية في أجل 08 أيام كاملة من التاريخ الذي إستلم فيه الطرف تبليغه باسم الخبير الذي سعى إلى رده أو أجل أقصاه يوم الشروع في عمليات الخبرة.

يجب أن يكون رد الخبير أمام الجهة القضائية الآمرة بتعيينه و قبل إنجاز المهمة المسندة إليه، و لا ينبغي انتظار صدور القرار و إثارة مسألة الرد على مستوى الجهة القضائية الفاصلة في الإستئناف.[2]

---

[1] فضيل كوسة، **الدعوى الضريبية و اثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، (دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2010)، ص، ص249،250.

[2] نصر الدين هنوني، نعيمة تراعي، **الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية**، (دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2009)، ص، ص171،172.

مهام الخبير في المنازعات الجبائية:

يحدد القاضي الإداري المهام المسندة للخبير و التي تتمثل في فحص الوثائق المتعلقة بالمحاسبات و سائر المعاملات التي أجراها المكلف بالضريبة كالدفاتر و الفواتير، و التي يمكن الإعتماد عليها لحساب الضريبة، و هو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2005/09/20: " و حيث أنه ثابت من تقرير الخبير[م.م] أن الشركة المستأنف عليها كانت محل تحقيق محاسبي جبائي و أن محاسبتها شكلا و مضمونا مبرر و هو راجع لعدم مسكها لسجلاتها المحاسبية وفقا للمخطط الوطني للمحاسبة، حيث يوجد بها عيوب تتمثل أساسا في الأخطاء الواردة في تسجيل المشتريات واعتبار الحقوق الجمركية كأعباء، كما أن مراجعة أعمالها من طرف المحققين الجبائيين على أساس هامش ربح قدره 14 % و كذا نسبة النفايات المحددة من طرفهم ب7 %.

حيث أن الخبير المذكور ارتكز في عملية تحققه من رقم أعمال الشركة على الوثائق الصادرة عن مصالح الجمارك و المثبتة لعمليات الإستيراد للمواد الأولية لصنع " البسكوي" و الشموع، و مادة الكاكاو...إلخ.

و يستند الخبير في عمله على القوانين الجبائية و قانون المالية و القوانين المكملة له، و يستند لأطراف النزاع، و عن الأسباب التي أدت إلى نشوب النزاع الجبائي، و هو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2002/06/24.[1]

الفرع الثاني: الفصل في النزاع و صدور قرار المحكمة الإدارية.

بعد الإنتهاء من الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية يتعين على رئيس المحكمة الإدارية اتخاذ الإجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع فيها.

و منه سنتطرق في هذا الفرع إلى الفصل في النزاع أولا، أما صدور قرار المحكمة الإدارية سنتطرق إليه ثانيا.

[1] فضيل كوسة، **الدعوى الضريبية و اثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، مرجع سابق، ص، ص272،273.

أولا: الفصل في النزاع.

بعد الإنتهاء من إجراءات التحقيق و الخبرة يتم الفصل في النزاع من طرف المحكمة الإدارية طبقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و هو ما نصت عليه صراحة المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، حيث أن رئيس المحكمة الإدارية يقوم بتعيين التشكيلة التي يؤول إليها الفصل في الدعوى الجبائية المرفوعة بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوى لدى أمانة ضبط المحكمة، كما يقوم رئيس تشكيلة الحكم بتعيين القاضي المقرر الذي يقوم بتحديد الآجال الممنوحة للخصوم من أجل تقديم المذكرات الإضافية و الملاحظات و مختلف أوجه الدفاع، كما يجوز له طلب كل مستند من الخصوم أو أية وثيقة تسهم في حل النزاع، و يتم إخطار الخصوم بتاريخ الجلسة من طرف أمانة الضبط على الأقل (10) أيام قبل تاريخ الجلسة.

ثانيا: صدور قرار المحكمة الإدارية.

إن النطق بالقرار يكون علنيا طبقا للمادة 272 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، كما يجب أن يشتمل القرار الصادر عن المحكمة الإدارية و تحت طائلة البطلان العبارات المذكورة في المادة 275 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، و التي تتمثل في:

" **الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، باسم الشعب الجزائري**".[1]

كما يجب أن يحتوي القرار الصادر عن المحكمة الإدارية على البيانات الواردة في المادة 553 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، و التي تتمثل فيما يلي:

-الجهة القضائية التي أصدرت القرار،

-أسماء و ألقاب و صفات القضاة الذين تداولوا في القضية،

-الإشارة إلى تلاوة التقرير،

-تاريخ النطق بالقرار،

[1] يوسف قاشي، مرجع سابق ص112.

-اسم و لقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء،

-اسم و لقب أمين الضبط الذي ساعد التشكيلة،

-أسماء و ألقاب الخصوم و موطن كل منهم، و في حالة الشخص المعنوي تذكر تسميته و طبيعته و مقره الاجتماعي و صفة ممثله القانوني أو الاتفاقي،

-أسماء و ألقاب المحامين و عناوينهم المهنية،

-الإشارة إلى عبارة النطق بالقرار في جلسة علنية.[1]

بعد صدور الحكم يتم تبليغه إلى الخصوم في موطنهم عن طريق المحضر القضائي، كما يجوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ الأحكام إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط بالمحكمة، فإذا كان مضمون الحكم لصالح المكلف بالضريبة فإنه يجب على المدير الولائي للضرائب تطبيق التخفيضات و الإعفاءات محل الحكم.[2]

[1] المادة 553 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 08-09، مرجع سابق، ص45.

[2] يوسف قاشي، مرجع سابق، ص113.

المبحث الثالث: المنازعات الجبائية أمام مجلس الدولة.

يختص مجلس الدولة بالفصل في المنازعات الجبائية و يمكن أيضا الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمامه طبقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية و قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و القانون العضوي رقم 13/11.

كما يختص مجلس الدولة بالفصل في الاستئناف المرفوع أمامه ضد المحكمة الإدارية، و كذلك الأوامر الصادر الاستعجالية الصادرة عنها باستثناء حالات الاستعجال القصوى التي لا يمكن الطعن فيها بأي طريق من طرق الطعن العادية و غير العادية.[1]

و منه قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، سنتطرق في المطلب الأول إلى استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة، أما في المطلب الثاني سنتطرق إلى الطعن ضد قرار مجلس الدولة.

المطلب الأول: استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة.

بعد صدور القرار من طرف المحكمة الإدارية و إذا لم يرضى المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب بمضمون هذا القرار، يمكن استئناف ضد هذا القرار أمام مجلس الدولة.

و منه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى آجال و إجراءات الاستئناف، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى آثار الاستئناف.

الفرع الأول: آجال و إجراءات الاستئناف.

لم يترك المشرع الآجال مفتوحة أمام المتقاضين بل حددها تحديدا دقيقا، حيث أن رفع الاستئناف خلال الآجال القانونية يؤدي إلى رفضه من طرف مجلس الدولة و حددت الآجال بشهرين ابتداءا من تاريخ استئناف الحكم الصادر في المنازعات الجبائية من طرف المحكمة الإدارية.

---

[1] يوسف دلاندة، **طرق الطعن العادية و غير العادية في الأحكام و القرارات الصادرة عن القضاء العادي و القضاء الإداري وفقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية**، (دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2009)، ص168.

يسري أجل رفع الاستئناف ابتداء من يوم التبليغ الرسمي إلى أطراف النزاع، كما تسري هذه الآجال من تاريخ انقضاء أجل المعارضة إذا كان الحكم قد صدر غيابيا.

إجراءات الاستئناف:

بخصوص الإجراءات المتبعة فهي تكاد تكون نفس الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية خاصة ما يتعلق بالعريضة فهي تتضمن نفس البيانات في عريضة الدعوى أمام المحكمة الإدارية، كما يجب أن يتبع المستأنف نفس الإجراءات التي تضبط شروط العريضة.

إلا أن العريضة و الطعون و مذكرات الخصوم يجب أن تقدم و تحت طائلة عدم القبول من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة باستثناء الأشخاص المذكورين في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.[1]

الفرع الثاني: آثار الاستئناف.

سنتطرق إلى عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف أولا، أما ثانيا سنتطرق إلى صدور قرار مجلس الدولة.

أولا: عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف.

إن الاستئناف لا يوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية طبقا للمادة 908 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، فبمجرد صدور الحكم الممهور بالصيغة التنفيذية من الطرف الذي صدر الحكم لصالحه سواء كان المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب يمكنه مباشرة التنفيذ بواسطة أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي دون قيد أو شرط، إلا في حالة تنفيذه أن يعرض المستأنف لخسارة مالية لا يمكن تداركها.[2]

---

[1] يوسف قاشي، مرجع سابق، ص114.

[2] المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 08-09، مرجع سابق، ص83.

ثانيا: صدور قرار مجلس الدولة.

بعد نهاية المداولة يتم النطق بالحكم في جلسة علنية حتى و إن كانت إجراءات المحاكمة قد تمت في سرية.

طبقا لأحكام المادة 916 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية فإن القرارات الصادرة عن مجلس الدولة تطبق عليها أحكام المواد من 874 إلى 900 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

أضافت المادة 889 من نفس القانون السالف الذكر على وجوب أن يتضمن القرار الإشارة إلى الوثائق و النصوص المطبقة و أن يتم الاستماع إلى القاضي المقرر و إلى محافظ الدولة، كما يجب تسبيب القرار قبل النطق به، كما يجب استعراض وقائع القضية و طلبات الخصوم و ادعاءاتهم.[1]

المطلب الثاني: الطعن ضد قرار مجلس الدولة.

يصدر مجلس الدولة قراره في شكل يتضمن بيانات إلى غاية صدور هذا القرار لأطراف النزاع و يكون قابلا للطعن وفق طرق الطعن القانونية.

و من قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى فرعين، سنتطرق في الفرع الأول إلى بيانات القرار الصادر عن مجلس الدولة، أما في الفرع الثاني سنتطرق إلى طرق الطعن ضد قرار مجلس الدولة.

الفرع الأول: بيانات القرار الصادر عن مجلس الدولة.

خص لها قانون الإجراءات المدنية و الإدارية المواد من 270 إلى 277 التي أحالت عليها المادة 888 من نفس القانون، تتمثل هذه البيانات فيما يلي:

-بيانات تتعلق بأطراف النزاع، بمحاميهم، بمحافظ الدولة، و بالقضاة الذين أصدروا القرار.

[1] المادتين 916، 889 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 08-09، مرجع سابق، ص، ص82،84.

–تنويه العضو المقرر، محافظ الدولة، المحامين، رئيس المحكمة بتدخلاتهم وفق ما يتطلبه القانون.[1]

الفرع الثاني: طرق الطعن ضد قرار مجلس الدولة.

تعتبر المعارضة النوع الثاني من طرق الطعن العادية و تتعلق بالأحكام الغيابية، و يسمح نظام المعارضة بمراجعة القرار القضائي أمام نفس الجهة التي أصدرته سواء كانت محكمة إدارية أو مجلس الدولة.[2]

و هو ما نصت عليه المادة 953 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، و التي جاء فيها:

" تكون الأحكام و القرارات الصادرة غيابيا عن المحاكم الإدارية و مجلس الدولة قابلة للمعارضة".

ومنه سنتطرق في هذا الفرع إلى شروط ممارسة حق الطعن بالمعارضة أولا، أما ثانيا سنتطرق إلى آثار المعارضة.

أولا: شروط ممارسة حق الطعن بالمعارضة.

طالما كانت المعارضة طريقة من طرق الطعن تمارس ضد الأحكام الغيابية، فمن الطبيعي أن يضبط المشرع الطاعن بقيد زمني و أن تتبع بالإجراءات القانونية.

1/ وجود قرار غيابي: لممارسة حق الطعن بالمعارضة لا بد أن يصدر القرار غيابيا في حق الشخص سواء عن المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة، و استحدث المشرع هذا الطريق من أجل أن تكون الأحكام عادلة، و احترام حقوق الدفاع، و مبدأ الوجاهية، و حتى لا يخسر المتقاضي درجة من درجات التقاضي.

---

[1] المواد 270 إلى 277 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 08–09، مرجع سابق، ص، ص23،24.

[2] عمار بوضياف، **المرجع في المنازعات الإدارية[القسم الأول: الإطار النظري للمنازعات الإدارية]**، (جسور للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، المحمدية–الجزائر، 2013)، ص366.

2/ أن تحترم مدة الطعن: حرص المشرع في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية على الموازنة بين مختلف المراكز القانونية، فلم يفرط في استقرار الأحكام القضائية من جهة، كما لم يفرط في حقوق المتقاضين من جهة أخرى.

و بالرجوع للمادة 954 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية نجدها قد حددت أجل شهر للطرف المتغيب لممارسة حقه في المعارضة، و يسري هذا الأجل من تاريخ تبليغه القرار القضائي الصادر عن المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة.

ثانيا: آثار المعارضة.

تخول المعارضة نفس الجهة التي أصدرت القرار الغيابي أحقية إعادة النظر فيه من جديد من زاوية الوقائع أو من زاوية القانون، و كأن الملف عرض لأول مرة.[1]

[1] عمار بوضياف، **المرجع في المنازعات الإدارية[القسم الأول: الإطار النظري للمنازعات الإدارية]**، مرجع سابق، ص367.

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا للفصل الأول يتضح لنا أن المنازعات الجبائية تمر بالعديد من المراحل و كذلك تضبطها آجال محددة لا يمكن تجاوزها و إلا اعتبرت الشكاية الجبائية التي يرفعها المكلف بالضريبة غير مقبولة هذا من جهة، أما من جهة أخرى فإن الشكاية الجبائية التي يرفعها المكلف بالضريبة لمخاصمة الإدارة الضريبية قيدها المشرع بجملة من الشروط الشكلية و الموضوعية و التي يجب على الشاكي احترامها.

كما أنه في مجال منازعات التحصيل الجبائي و رغم أن المشرع لم ينص على شرط الشكاية إلا أن الواقع العملي يثبت أنه على المكلف بالضريبة إتباع نفس الإجراءات الشكلية المتعلقة بالشكاية في مجال منازعات الوعاء الضريبي.

كما أن المشرع و من أجل تخفيف القضايا الجبائية المرفوعة أمام القضاء الإداري استحدث لجان الطعن التي تنظر في شكاوى المكلفين بالضريبة الذين يخاصمون الإدارة الضريبية في مقدار الضريبة المفروضة عليهم، إلى أن التشريع الجبائي لم يشر صراحة إلى مدى إلزامية القرارات الصادرة عن لجان الطعن تجاه إدارة الضرائب.

و أيضا يتضح لنا من خلال دراستنا للفصل الثاني أن الاختصاص النوعي للفصل في المنازعات الجبائية يؤول إلى القضاء الإداري أما الاختصاص الإقليمي يؤول إلى المحكمة التي يقع في اختصاصها مكان فرض الضريبة محل النزاع.

كما أن المكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار الصادر من طرف إدارة الضرائب أو من طرف لجان الطعن حول شكواه المتعلقة بالوعاء الجبائي أو التحصيل الجبائي عليه أن يرفع نزاعه أمام القضاء الإداري من خلال التقيد بالإجراءات المرتبطة برفع الدعوى الجبائية إضافة إلى إحترام الآجال المتاحة لرفع الدعوى القضائية أمام القضاء الإداري.

و عندما يشعر المكلف بالضريبة بأنه متضرر من التصرفات المادية أو القانونية لإدارة الضرائب يقوم برفع دعوى قضائية يطالب من خلالها إلغاء القرار الإداري الصادر في حقه، و أن يلتمس من القاضي الاستعجالي وقف تنفيذه مؤقتا إلى حين الفصل في دعوى الموضوع.

خاتمة

بعد دراستنا لموضوع المنازعات الجبائية بمرحلتيها الإدارية و القضائية في التشريع الجزائري توصلنا إلى مجموعة من النتائج، أهمها:

1/ عدم حصول لجان الطعن الإدارية باهتمام كافي من قبل المشرع مما جعلها غير معروفة لدى المكلفين بالضريبة أما الآراء التي تصدرها غير ملزمة كما أن اللجوء إليها اختياري.

2/ تتمتع إدارة الضرائب عند رقابتها للمنازعات الجبائية بسلطات واسعة مقارنة بالضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة.

3/ تمتلك إدارة الضرائب سلطة حق رفض الضريبة أو تخفيض المبلغ المحتج عليه، و منه فإن القرار الذي تصدره إدارة الضرائب لا يكتسي حجية الأمر الأمر المقضي فيه.

4/ تتسم الإجراءات المتبعة في رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية بنوع من الغموض خاصة أثناء التحقيق في الدعوى الجبائية حيث يلجأ القاضي إلى التحقيق الإضافي و في حالة عدم اقتناعه يلجأ إلى التحقيق المعمق.

5/ إن استعمال أسلوب الإحالة إلى قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الذي انتهجه المشرع خلق فجوة في المنازعات الجبائية خاصة أمام القاضي الاستعجالي.

خاتمة

من خلال النتائج التي توصلنا إليها نقترح أهم الاقتراحات التي نراها ضرورية، و التي تتمثل فيما يلي:

1/ على إدارة الضرائب إعلام المكلفين بالضريبة بمجمل القوانين المتعلقة بالجباية.

2/ يجب تحديد الضريبة المفروضة على المكلف بالضريبة على النحو الذي حدده القانون، و بدون تعسف من طرف إدارة الضرائب .

3/ على المشرع تفعيل دور لجان الطعن الإدارية و منحها الطابع الإلزامي للآراء التي تصدرها.

4/ على المشرع أن يكون واضحا في استعماله للمصطلحات الخاصة بلجان الطعن الإدارية، فتارة يستعمل مصطلح آراء اللجان و تارة أخرى يستعمل مصطلح قرارات اللجان.

5/ على المشرع استدراك الجوانب السلبية الخاصة بتسوية النزاع الجبائي بهدف إعادة التوازن القانوني بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب.

قائمة المصادر و المراجع

أولا: قائمة المصادر.

1/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، قانون رقم 16-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية، العدد 77، 28 ديسمبر 2016.

2/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، قانون رقم 08-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، مؤرخ في 25 فبراير 2008.

3/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون رقم 98-02 يتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 37، مؤرخ في 6 صفر 1419هـ.

4/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.

5/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017.

ثانيا: قائمة المراجع.

أ/ الكتب:

1/ السبتي فارس، **المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائي الجزائري**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2008.

2/ أبو الوفاء أحمد، **إجراءات التنفيذ**، بدون دار النشر، الطبعة الثانية، الإسكندرية، 1972.

3/ أمزيان عزيز، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري**، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة-الجزائر، 2005.

4/ آث ملويا بن الشيخ لحسين، **المنتقى في قضاء الاستعجال الإداري" دراسة قانونية، فقهية و قضائية مقارنة"**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2007.

5/ بعلي محمد الصغير، **الوجيز في المنازعات الإدارية**، دار العلوم للنشر و التوزيع، الحجار- عنابة، 2005.

6/ أغليس بوزيد، **التحقيق في دعاوى القضاء الإداري" الدعوى الضريبية نموذجا"**، الأمل للطباعة و النشر و التوزيع، تيزي وزو، 2012.

7/ بلغيث عمارة، **التنفيذ الجبري و إشكالاته" دراسة تحليلية، مقارنة، لطرق التنفيذ و إجراءاته و منازعاته"**، دار العلوم للنشر و التوزيع، الحجار-عنابة، 2004.

8/ بن الناصر زين العابدين، **المالية العامة و التشريع الضريبي**، دار وحدان للطباعة و النشر و التوزيع، مصر، 1974.

9/ بوضياف عمار، **المرجع في المنازعات الإدارية" القسم الأول: الإطار النظري للمنازعات الإدارية"**، جسور للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، المحمدية-الجزائر، 2013.

10/ بوضياف عمار، **القسم الثاني" الجوانب التطبيقية للمنازعات الإدارية-نماذج من الدعاوى الإدارية"**، جسور للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.

11/ تراعي نعيمة، هنوني نصر الدين، **الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2009.

12/ خلوفي رشيد، **قانون المنازعات الإدارية" الخصومة الإدارية، الاستعجال الإداري، الطرق البديلة لحل النزاعات الإدارية"**، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، بدون دار النشر، 1994.

13/ خلوفي رشيد، **قانون المنازعات الإدارية" الخصومة الإدارية، الاستعجال الإداري، الطرق البديلة لحل النزاعات الإدارية"**، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، بدون دار النشر، 2011.

14، خيري عثمان فريز فرج عبد العال، **إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإنفاق**، دار النهضة العربية، القاهرة، 2013.

15/ دلاندة يوسف، **طرق الطعن العادية و غير العادية في الأحكام و القرارات الصادرة عن القضاء العادي و القضاء الإداري و فقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2009.

16/ عدو عبد القادر، **المنازعات الإدارية" مبدأ المشروعية، تنظيم القضاء الإداري، دعوى إلغاء القرارات الإدارية، التحقيق في المنازعة الإدارية، تنفيذ الأحكام الإدارية، قضاء الاستعجال الإدار، طرق الطعن في الأحكام الإدارية، المسؤولية الإدارية**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2012.

17/ طاهري حسين، **المنازعات الضريبية" شرح لقانون الإجراءات الجبائية،القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شوال 1422، الموافق 22 ديسمبر 2001**، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2005.

18/ فريجة حسين، **إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر**، دار العلوم للنشر و التوزيع، الحجار-عنابة، 2008.

19/كوسة فضيل، **الدعوى الضريبية و اثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2010.

20/ كوسة فضيل، **منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011.

ب/ المقالات:

يعيش تمام آمال، حاحة عبد العالي، " **دعوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية بناء على أمر استعجالي على ضوء قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 09/08**"، مجلة المفكر، العدد الرابع، بدون تاريخ النشر.

ج/ المذكرات:

العمري زينب، **النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر**، مذكرة الماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014.

د/ المحاضرات:

1/ عزري الزين، **الأعمال الإدارية و منازعاتها " محاضرات ألقيت على طلبة السنة الثالثة حقوق–نظام كلاسيكي– و السنة الأولى ماستر، تخصص قانون إداري**"، مطبوعة مخبر الاجتهاد القضائي و أثره على حركة التشريع، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية الحقوق و العلوم السياسية، 2010.

2/ قاشي يوسف، **محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، 2015.

الفهرس

الفهرس

العنوان	الصفحة
اهداء	
شكر و عرفان	
مقدمة	أ
مبحث تمهيدي: مفهوم المنازعات الجبائية و أسبابها	6
المطلب الأول: تعريف المنازعات الجبائية و أنواعها	7
الفرع الأول: التعريف الواسع و الضيق للمنازعات الجبائية	7
الفرع الثاني: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعات الجبائية	8
الفرع الثالث: أنواع المنازعات الجبائية	9
الفرع الرابع: من حيث الجهة التي ترفع أمامها المنازعات الجبائية	9
المطلب الثاني: أسباب المنازعات الجبائية	10
الفرع الأول: أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي	10
الفرع الثاني: أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية	11
الفرع الثالث: أسباب مرتبطة بالمكلفين بدفع الجباية	11
الفصل الأول: المنازعات الجبائية أمام إدارة الضرائب	13
المبحث الأول: منازعات الوعاء الجبائي	14
المطلب الأول: الشكاية	14
الفرع الأول: آجال تقديم الشكاية	15
الفرع الثاني: شكل الشكاية و محتواها	16

المطلب الثاني: التحقيق في محتوى الشكاية و صدور قرار المدير الولائي للضرائب 18
الفرع الأول: التحقيق في محتوى الشكاية 18
الفرع الثاني: صدور قرار المدير الولائي للضرائب 19
المبحث الثاني: منازعات التحصيل الجبائي 21
المطلب الأول: إجراءات التحصيل الجبائي 21
الفرع الأول: إجراءات التحصيل الودية 21
الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الجبرية 22
المطلب الثاني: إجراءات المتابعة 31
الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة 31
الفرع الثاني: الاعتراض على التحصيل القسري 33
المبحث الثالث: المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية 34
المطلب الأول: لجان الطعن للضرائب المباشرة، و الرسوم المماثلة، و الرسوم على رقم الأعمال. 34
الفرع الأول: لجنة المديرية الجهوية للطعن 35
الفرع الثاني: اللجنة الولائية للطعن 36
الفرع الثالث: اللجنة المركزية للطعن 38
المطلب الثاني: الطعن الولائي 40
الفرع الأول: طلبات المكلفين بالضريبة 40
الفرع الثاني: طلبات قابضي الضرائب 43

الفصل الثاني: المنازعات الجبائية أمام القضاء الإداري 45

المبحث الأول: المنازعات الجبائية أمام القضاء الاستعجالي 46

المطلب الأول: الشروط الشكلية و الموضوعية للدعوى الاستعجالية 46

الفرع الأول: الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية 47

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية 50

المطلب الثاني: الشروط المتعلقة بالعريضة و إجراءات التحقيق في الدعوى الاستعجالية و صدور الأمر الاستعجالي 52

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالعريضة 52

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق في الدعوى الاستعجالية و صدور الأمر الاستعجالي 54

المبحث الثاني: المنازعات الجبائية أمام المحكمة الإدارية 58

المطلب الأول: اختصاص المحكمة الإدارية بأنواع الدعاوى الجبائية 58

الفرع الأول: اختصاص المحكمة الإدارية 59

الفرع الثاني: أنواع الدعاوى الجبائية 61

المطلب الثاني: شروط رفع الدعوى الجبائية 62

الفرع الأول: شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالجباية 62

الفرع الثاني: شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف إدارة الضرائب 65

المطلب الثالث: التحقيق في الدعوى الجبائية و صدور قرار المحكمة الإدارية 65

الفرع الأول: إجراءات التحقيق في الدعوى الجبائية 65

الفرع الثاني: الفصل في النزاع الجبائي و صدور قرار المحكمة الإدارية 68

المبحث الثالث: المنازعات الجبائية أمام مجلس الدولة	71
المطلب الأول: استئناف قرارات المحكمة الإدارية	71
الفرع الأول: آجال و إجراءات الاستئناف	71
الفرع الثاني: آثار الاستئناف	72
المطلب الثاني: الطعن ضد قرار مجلس الدولة	73
الفرع الأول: بيانات القرار الصادر عن مجلس الدولة	73
الفرع الثاني: طرق الطعن ضد قرار مجلس الدولة	74
خاتمة	77
قائمة المصادر و المراجع	81
الفهرس	86