جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

مذكرة ماستر

الميدان : الحقوق والعلوم السياسية
الفرع:حقوق
التخصص: قانون إداري
رقم: .....

إعداد الطالبان:
طـويل عـبد المالـك
بلقاسمي عبد المجيد

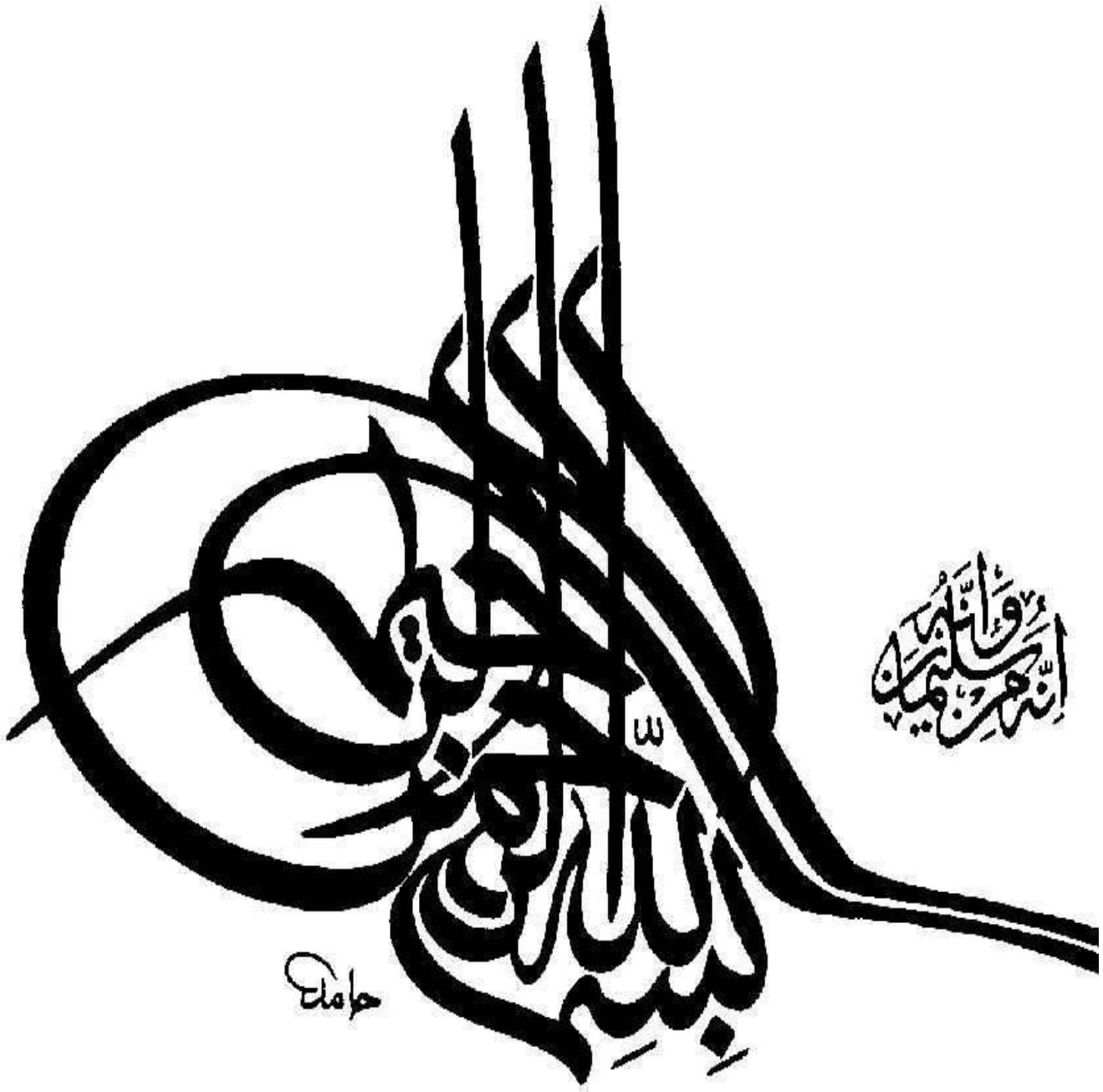
تاريخ المناقشة:2025/06/04

إجراءات منازعات التحصيل الضريبي في ظل التشريع الجزائري

لجنة المناقشة:

حسن عبد الرزاق	أستاذ تعليم عالي	جامعة بسكرة	رئيسا
نسيـغة فـيـصـل	أستاذ تعليم عالي	جامعة بسكرة	مشرفا ومقررا
فـــار جـــميـلـــة	أستاذ محاضر/ب	جامعة بسكرة	مناقشا

السنة الجامعية:2024 - 2025


بسم الله الرحمن الرحيم
إنه من سليمان وإنه
حامد

"يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَطِيعُوا اللَّهَ وَأَطِيعُوا الرَّسُولَ وَأُوْلِي الأَمْرِ مِنْكُمْ فَإِنْ تَنَازَعْتُمْ فِي شَيْءٍ فَرُدُّوهُ إِلَى اللَّهِ وَالرَّسُولِ إِنْ كُنتُمْ تُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الآخِرِ ذَلِكَ خَيْرٌ وَأَحْسَنُ تَأْوِيلًا "

سورة النساء" أية 5"

اللهم لك الحمد و الشكر على ما أنعمت به علينا و أوليت.

بداية ، نتقدم بخالص الشكر و التقدير لكل من قدم إلينا يد العون و المساعدة لإنجاز هذه المذكرة.

و نخص بالذكر الأستاذ المشرف: الدكتور نسيغة فيصل على كل ما قدمه لنا من عون ومساعدة و نصائح و توجيهات كانت لها بالغ الأثر في إثراء الرسالة رغم كثرة مشاغله.

كما نتوجه بالشكر و العرفان إلى جميع أساتذة كلية الحقوق بسكرة على وقوفهم إلى جانبنا و تشجيعهم لنا.

هذا، و إن كان قد حالفنا التوفيق في إعداد هذه المذكرة فذلك فضل من الله و نعمه ، و إن كان قد اعتراها بعض القصور فإن ذلك من أنفسنا .

و ما توفيقنا إلا بالله عليه توكلنا و إليه أنبنا.

الطالبان: **طـويل عبد المالك**

بلقاسمي عبد المجيد

إهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد

إلى أعز الناس وأغلاهم إلى من بفضلهم بعد الله عز وجل

وصلت إلى ما وصلت إليه

إلى نسمة الحنان والحب، إلى ست الحبايب، التي كانت بال تزال حصنا واقيا وظلا حاميا بدعواتها للخطوات التي سرت على دربها ..... أمي الحنونة أطال الله في عمرها ومنها الله بالصحة والعافية

إلى من ضحى من عمره لأحقق أحلامي ورسم طريق نجاحي..... أبي العطوف أطال الله في عمره

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء حفظهم الله لي

إلى من كان دعما وسندا دائما لي من رفقائى

إلى كل من قدم لي يد العون والمساعدة طيلة فتره إنجاز هذه المذكرة ولو بكلمة طيبة

الطالب: طويل عبد المالك

إهـــداء

أهدي ثمرة جهدي

إلى الذي عرف قيمة العلم وشجعني عليه وقدوتي في تعليم الجبل الذي بنيت منه سلما للعلم، إلى الذي ضمني بأجنحة العز والدلال وكان لي سندا وصديقا وكافح لأجلي طيلة حياتي إلى ..... أبي العزيز

إلى المدرسة التي علمتني أبجديات الحياة والشمعة التي تذوب لتنير دربي

إلى التي علمتني العطاء دون مقابل والسهر دون ملل وكرست حياتها حتى تراني في اعلي الرتب إلى اغلي ما املك في الوجود لي ..... أمي جنتي

وإخوتي الذين ساندوني طيلة مشواري الدراسي و واجهوا الصعاب لأجلي

اشكرهم جزيل الشكر كل بإسمه

" وشكر خاص لزملاء الدراسة كل بإسمه وكل طالب علم "

الطالب: بلقاسمي عبد المجيد

مقدمة

تسعى الدولة إلى تحقيق التنمية الاقتصادية داخل المجتمع، معتمدة في ذلك على مواردها المتنوعة من ضرائب ورسوم، بدلاً من الاعتماد على الموارد البترولية.

لذا يلتزم كل شخص طبيعي أو معنوي بتحمل نصيبه من الأعباء العامة، مما يمكن الدولة من الإنفاق على مرافقها العامة وتقديم الخدمات اللازمة لأفراد المجتمع وتلبية احتياجاتهم.

وبناءً عليه، تُعد الضرائب من أهم المصادر المالية لميزانية الدولة، حيث تساهم في تمويل النفقات العامة وتسهم في إنعاش اقتصاد البلاد، كما تُعتبر وسيلة فعالة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية للدولة، وهي الإيرادات الأكثر أمانًا واستقرارًا.

ولكي تؤدي الضرائب دورها الفعال في الدولة، يجب أن لا تُشكل عبئًا كبيرًا على المجتمع، ومن الضروري أيضًا سن تشريعات وقوانين تكفل ذلك وتحدد أطراف الضريبة وكيفية تحصيلها من قِبل الإدارة من المُكلف في إطار قانوني.

نظرًا لأن الدولة تمثل الطرف الأقوى في العلاقة الضريبية، من خلال إدارتها المختصة التي تتمتع بسلطة وسيادة وإمكانات تفوق تلك المتاحة للأفراد، فإن المشرع المالي قد أقرَّ ضمانات قانونية لصالح المكلف بالضريبة، تهدف إلى حمايته من الأخطاء والتعسف من قِبل الإدارة الضريبية، وذلك بهدف تحقيق التوازن بين المصالح المتعارضة للطرفين في العلاقة الضريبية.

حيال ذلك، تبرز للضريبة وجهان رئيسيان؛ الأول أنها الإيراد العام للدولة الذي يحقق نفعًا عامًا، والثاني أنها التزام مالي على الأفراد المعنيين بدفعها، ومن خلال هذا الإطار، يظهر الخلاف والنزاع في المجال الضريبي، سواءً فيما يتعلق بشرعية الضريبة أو طريقة حسابها أو إجراءات تحصيلها.

وقد عهد المشرع لسلطة عامة، ممثلة في إدارة الضرائب والخزينة العامة، بمهمة فرض الضرائب وتحصيلها في إطار سلطاتها وامتيازاتها العامة، بما يضمن الأداء الأمثل لوظيفتها.

ورغم وضوح مفهوم الضريبة واقتناع الرأي العام بإلزاميتها، إلا أن المكلفين قد يتجهون إما للتهرب من أدائها أو التشكيك في مقدارها، حيث يتم تقديم التظلمات إلى إدارة الضرائب كحل ودي، ثم إلى القاضي الإداري، وللحد من التهرب والتشكيك في الضريبة، عمل المشرع المالي على منح المكلف بالضريبة الحق في الاعتراض على الضريبة المقررة عليه، مما جعل نظام

المنازعات الضريبية في غاية الأهمية، لأن الهدف من هذه الاعتراضات هو مراقبة الإدارة واحترام مبدأ الشرعية الضريبية التي أرستها القوانين والتشريعات.

ولحل النزاعات الجبائية بين طرفيها، منح المشرع للمكلف الحق في تقديم تظلم من خلال شكوى إلى الإدارة المصدرة للقرار أو اللجان الضريبية، وتعتبر هذه المرحلة الإدارية خطوة سابقة على القضاء، تهدف إلى تخفيف الأعباء عن المحاكم وإنهاء المنازعة في المرحلة الإدارية الأولية، كما منح القانون للمكلف أيضاً الحق في الطعن القضائي، وهو الوسيلة الأكثر فاعلية للمكلف، لأنها تتيح له الرقابة القضائية على نشاط الإدارة الضريبية، ويتم التقاضي على درجتَين، حيث تكون الدرجة الأولى أمام المحكمة الإدارية، والدرجة الثانية أمام مجلس الدولة، وبالتالي تُعتبر دعوى التحصيل الضريبي إحدى الوسائل القضائية لتطبيق مبدأ خضوع الإدارة الضريبية للقانون، وتعتبر أيضًا عملية رقابة القاضي الإداري على قرارات إدارة الضرائب تجسيدًا لفكرة دولة القانون ومبدأ المشروعية. ويتطلب رفع الطعن تظلمًا إداريًا مسبقًا أمام الإدارة، وهو شرط إلزامي يختلف عن الطعن أمام اللجان المركزية الذي يُعد إجراءً اختياريًا، ويتم ذلك جميعه على مستوى الإدارة الضريبية قبل الانتقال إلى القضاء الإداري.

ومن أجل تحصيل الضريبة، يجب تحقق الواقعة المنشئة لها، المتمثلة في نشوء الدين في ذمة المكلف، وبالتالي يجب على الإدارة أن تقوم بعملية التحصيل، سواء بطريقة ودية أو إجبارية، لصالح الخزينة العامة، وذلك في إطار قانوني محدد.

أهمية الموضوع:

باعتبار منازعات التحصيل من الوسائل القضائية الوحيدة لتطبيق مبدأ خضوع إدارة الضرائب لقانون وعملية رقابة القاضي الإداري على قرارات إدارة الضرائب تجسيدا وتطبيقا لفكرة دولة القانون.

وأيضا بسبب الأهمية العلمية للموضوع خاصة من جانبه الإجرائي وهذا راجع للتطور السريع لمختلف القوانين بسبب محاولة المشرع الجزائري مسايرة التحولات الاقتصادية وهذا بتعديله نصوص وسنه لأخرى.

ومدى تطبيق الإجراءات القانونية وطرق إتباعها عند قيام النزاع الجبائي في المرحلة الإدارية والقضائية وكيفية ممارستها ودور القاضي الإداري في تسوية النزاع الضريبي.

أسباب اختيار الموضوع:

يتسم هذا الموضوع بكثير من التنوع والخصوصية، وهو يعد واحدًا من أهم المجالات الدقيقة التي يوليها القانون الإداري اهتمامًا خاصًا، ومن هنا فإن الدافع وراء اختيارنا لهذا الموضوع يعود إلى مجموعة من الأسباب، بعضُها ذاتي والبعض الآخر موضوعي:

الأسباب الذاتية:

- الرغبة الشخصية في البحث في مجال المنازعات الإدارية عموما والمنازعات الجبائية خصوصا وكذلك الرغبة في تحيين هذا الموضوع.
- رغبة في إثراء الجانب العلمي للموضوع عموما والقانوني خصوصا ومحاولة الإستفادة من ذلك.

الأسباب الموضوعية:

- الإلغاء والتعديل المتكرر والسريع للنصوص الضريبية، بالإضافة إلى عدم مواكبة عملية البحث العلمي والتطوير في هذا المجال.
- السعي لتسليط الضوء على هذا النوع من المنازعات، نظرًا لما يتضمنه من إجراءات خاصة تحكمه مقارنة بالمنازعات الأخرى، بالإضافة إلى تزايدها على مستوى الإدارة والقضاء.
- تزايد المنازعات الضريبية في الوقت الراهن نتيجة الانفتاح الاقتصادي الذي شهدته الجزائر، مصحوبًا بانتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

صعوبات الدراسة:

- عدم الاستقرار في القوانين الجبائية ،يصعب البحث الإحاطة بها،وبالتالي يصعب البحث والكتابة في مجالها.
- كثرة وتشعب موضوع المنازعات الضريبية في المرحلة الإدارية أو القضائية لأنها منازعات إدارية ذات طابع خاص.

منهج الدراسة:

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج التحليلي من خلال دراسة الإجراءات القانونية أمام الإدارة والقضاء.

إشكالية الدراسة:

إلى أي مدى نجح المشرع الجزائري في إرساء آليات ناجعة لمعالجة وتسوية منازعات التحصيل الضريبي؟.

ومن منطلق هذه الإشكالية نطرح تساؤلات الفرعية التالية:

* هل الجهات الإدارية كفيلة بتسوية النزاعات الضريبية القائمة؟.

* وكيف تم النظر في المنازعات الضريبية أما الجهات القضائية و الإدارية؟.

خطة الدراسة:

بغية الإجابة عن الإشكالية المطروحة وللإلمام بكل جوانب الدراسة قمنا بتقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين تسبقهما مقدمة فقد قمنا من خلالها بطرح الإشكالية و إظهار التصور العام للدراسة. وجاء تقسيم دراستنا على النحو التالي:

❖ **الفصل الأول** :الموسوم بـ: **التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي**، تم تقسيمه إلى مبحثين، حيث تطرقنا في المبحث الأول **لشكوى أمام إدارة الضرائب** أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى **التحقيق والفصل في الشكوى**

❖ **الفصل الثاني** :الموسوم بـ: **التسوية القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي**، تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى **إجراءات رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية** أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى **الإجراءات القضائية أمام مجلس الدولة**، وأخيرا في المبحث الثالث تطرقنا إلى **الإجراءات القضائية أمام قاضي الاستعجال**.

الخاتمة:

وأنهينا الدراسة بخاتمة تضمنت أهم النتائج والتوصيات

الفصل الأول

التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي

منح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة فرصة التظلم قبل اللجوء إلى القضاء، وذلك من خلال تقديم شكوى ضد القرار الصادر عن الإدارة الضريبية حيث تتمثل هذه الشكوى في الاعتراض على الضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي أعدتها مصلحة الضرائب، وذلك وفقاً لنص المادة 70 من ق،ا،ج، وتُوجه الشكوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري المختص بمكان فرض الضريبة[1].

تُعتبر المنازعات المتعلقة بالتحصيل الجبائي الحالة التي يُعبر فيها المكلف عن اعتراضه على التحصيل الجبري أو على سندات المتابعة التي تستخدمها الإدارة الضريبية لهذا الغرض، وبالتالي فإن موضوع منازعات التحصيل يتعلق إما بشرعية الإجراءات الشكلية للمتابعة أو بالاعتراض على إجراءات البيع المعتمدة.

يتعين على المكلف تقديم تظلمه أمام الإدارة قبل اللجوء إلى القضاء، حيث يُلزم المكلف خلال فترة الاعتراض بتقديم شكوى إلى إدارة الضرائب، وإلا فإن الدعوى قد تُعتبر غير مقبولة شكلاً،وفي حال استمرار النزاع يمنح القانون المكلف بالضريبة الحق في رفع دعوى أمام المحاكم الإدارية المختصة، التي تتولى الفصل في الموضوع من خلال إصدار قرار ملزم للأطراف، وتجدر الإشارة إلى أن الإجراءات القضائية تتميز بطبيعتها بالبطء والتعقيد، مما يبرز الحاجة إلى إيجاد وسائل بديلة لحل منازعات التحصيل الضريبي، وهو ما دفع المشرع إلى إنشاء نظام الشكوى.[2]

هذا ما سوف نحاول التطرق له في مبحثين:

المبحث الأول: الشكوى أمام إدارة الضرائب.

المبحث الثاني: التحقيق والفصل في الشكوى.

---

[1] انظر المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 59 من القانون رقم 03-22، مؤرخ في 22 ديسمبر 2003، يتضمن قانون المالية لسنة 2004، ج .ر.ع 83، صادر بتاريخ 31 ديسمبر 2003، والتي تنص على:" يجب أن توجه الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 أعلاه، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة."

[2] شيهوب مسعود ،**المبادئ العامة للمنازعات الإدارية**، الهيئات و الإجراءات أمامها، الجزء الثاني ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ،1999،ص 321

المبحث الأول: الشكوى أمام إدارة الضرائب

تجدر الإشارة إلى أن جذور المنازعات بين المكلف والإدارة تعود إلى التعديلات التي تُجريها إدارة الضرائب على رقم أعمال المكلف، وذلك بناءً على المعلومات المتاحة لديها أو استناداً إلى محاضر المعاينة التي تقوم بها، وكما يُلزم القانون الإدارة بتبليغ هذه المحاضر للمكلف، إلا أن هذه المعلومات لا تصل إليه، مما يحول دون اطلاعه على الإجراءات التي اتخذتها الإدارة.[1]

فالمكلّف بالضريبة يلجأ إلى إدارة الضرائب "**بتقديم شكواه المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة....الخ**"[2]، لذا فإنه قد تكون من المفيد بالنسبة للطرفين"**المكلف بالضريبة والإدارة**" تسوية الخلاف القائم بينهما في مرحلة أولى. ومن هنا تبرز أهمية الشكوى كأحد أشكال التسوية البديلة للنزاع الضريبي قبل اللجوء إلى القضاء.[3]

تبدأ منازعات التحصيل الضريبي عندما يمتنع المكلف القانوني عن دفع المبالغ المستحقة عليه، معترضاً على إجراءات التحصيل الجبري المتخذة ضده،ويكون الطعن إما في الوثيقة ذاتها أو في إجراءات المتابعة التي تم اتخاذها، مثل غلق المحل التجاري أو الحجز.... إلخ ، وغيرها من الإجراءات.[4]

لقد منح المشرع الجزائري المكلف حق المنازعة في التحصيل الجبري أو في سندات المتابعة التي تستخدمها الإدارة الضريبية لهذا الغرض، وعليه فإن موضوع منازعات التحصيل يتعلق إما بشرعية الإجراءات الشكلية للمتابعة أو بوجود الالتزام بالتسديد، أو بطلب إلغاء الحجز

---

[1] عزيز أمزيان، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري**، ط2، دار الهدى، الجزائر، 2008، ص18.

[2] انظر المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 40، من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شّوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، الجريدة الرسمية العدد 79.

[3] اخلف حسناء، **منازعات التحصيل الضريبي- دراسة مقارن-**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2016/2015، ص105.

[4] نفس المرجع، ص106.

المباشر من قبل القابض أو استرجاع المحجوزات[1]، وطبقا للمادة 153[2] من قانون الإجراءات الجبائية التي نصت على إلزامية هذا الإجراء قبل رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية.

المطلب الأول: شروط الشكوى

تُعتبر الشكوى في مجال الضرائب إجراءً جوهرياً ذا طابع نظامي، حيث لا يمكن رفع الدعوى مباشرة أمام القضاء دون استيفاء هذا الإجراء، وبالتالي فإن عدم تقديم الشكوى قبل اللجوء إلى القضاء يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلاً[3]، في حين لا يعتبر شرط الشكوى المسبق شرطا إلزاميا في منازعات التحصيل الضريبي فيما يتعلق:

- **الاعتراض المقدم من المكلف بالضريبة بشأن قانونية تنفيذ إجراءات الحجز على العقارات:**

ففي هذه الحالة يتوجه المعترض مباشرة إلى القاضي الإداري المختص بالمحكمة التي يقع في دائرتها العقار.[4]

- **الاعتراض القائم من قبل المكلف بالضريبة على إجراءات غلق المحل التجاري:**

إن نص المادة 146 الفقرة 04 جاء واضحا، إذ أكد على أنه يمكن للمكلف بالضريبة المتأثر بإجراء الغلق المؤقت أن يتقدم بطعن في القرار لرفع اليد، وذلك من خلال عريضة تُرفع إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً.[5]

لقد تم اشتراط توفر مجموعة من الشروط لقبول الشكوى، حيث يمكن تصنيفها إلى شروط شكلية تتعلق بصورة الشكوى، وأخرى موضوعية ترتبط بمحتوى الشكوى ومضمونها.

---

[1] عطوى عبد الحكيم، **منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري** ،مذكرة ماجستير في القانون تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق ، جامعة مولود معمري،تيزي وزو، 2010، ص21.

[2] انظر المادة 153 من قانون الإجراءات الجباية " يجب أن ترسل الشكاوى المتعلقة بالتحصيل الضرائب....الخ."

[3] انظر القرار رقم 6509 المؤرخ في 2003/02/25، مجلة مجلس الدولة، الغرفة الثانية، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص ص 75-76.

[4] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص132.

[5] انظر المادة 04/146 من قانون الإجراءات الجبائية.

"يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، ويسلم وصل بذلك إلى المكلّف بالضريبة".[1]

نظم المشرع الجزائري هذه المسألة ضمن مجموعة من المواد المحددة في قانون الإجراءات الجبائية، أو قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أو حتى قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويجب أن تتوافر فيها شروط شكلية معينة، تتمثل في الصفة والمصلحة، وفي الحالات المنصوص عليها قانوناً، وضمن المواعيد والإجراءات القانونية المحددة.[2]

الفرع الأول: الشروط الشكلية لشكوى

الشكوى هي عبارة عن وثيقة رسمية يوجهها المكلف بالضريبة إلى مدير الضرائب الولائي، تتضمن كتابة توضح طبيعة الضريبة محل النزاع[3]، مما يجعل الشكوى في مجال منازعات التحصيل الضريبي تقع تحت طائلة عدم قبول الشكوى إذا لم تتوفر فيها هذه الشروط.

فالشكوى هي الوثيقة التي تحتوي على الطلبات والدفوع المقدمة من المشتكي ضد قرار الإدارة، وتعتبر تظلماً ذا طابع إداري محض[4].

أولا: يجب أن تكون الشكوى فردية: هذا هو الأصل.

فيتقدم المكلف بالضريبة إلى مدير الضرائب بصفة فردية[5] طالبا إما:

1) الاعتراض على إجراءات المتابعة.
2) الاعتراض على التحصيل الجبري[6].
3) طلب إرجاء الدفع[7].

---

[1] انظر المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] عبد الباسط وفاء، **المنازعات الضريبية**، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2007/2006، ص10.

[3] طاهري حسين، **المنازعات الضريبية " شرح لقانون الإجراءات الجبائية"**، دار الخلدونية، طبعة منقحة، 2007، ص10.

[4] برحماني محفوظ ،**الضريبة العقارية دراسة في القانون الجزائري والتشريعات المقارنة**، دار الجامعة الجديدة الجزائر، 2009، ص ص 353 – 354.

[5] انظر المادة 01/73 من قانون الإجراءات الجبائية.

[6] انظر المادة 02/153 من قانون الإجراءات الجبائية.

[7] انظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

4) طلب استرداد المحجوزات[1].

غير أنه يجوز للمكلفين الذين تُفرض عليهم الضريبة بشكل جماعي، وكذلك لأعضاء شركات الأشخاص، تقديم شكوى جماعية في حال اعتراضهم على الضرائب المفروضة على الشركة.[2]

ثانيا: يجب أن تقدم الشكوى منفردة عن كل قضية

يجب أن تكون الشكوى مرتبطة بمكان فرض الضريبة، حيث يتعين على كل شكوى أن تتعلق بالضريبة المفروضة ضمن حدود البلدية فقط، أما إذا كانت الشكوى تتعلق بمجموعة بلديات، فإنها لا تُقبل إلا بالنسبة للبلدية المذكورة أولاً.[3]

ثالثا: يجب تعيين موطن المشتكي

يجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له في الجزائر[4]، وإذا تعلق الأمر بمؤسسة أجنبية تقوم بعمليات في الجزائر، فإنها تخضع للرسم على القيمة المضافة **T.V.A** ويتعين على هذه المؤسسات تعيين ممثل مقيم في الجزائر لدى إدارة الضرائب، ليكون مسؤولاً عن جميع التصرفات المتعلقة بالرسم المذكور،أما بالنسبة لبقية الضرائب والرسوم، فإنه يرجع في شأنها إلى الاتفاقيات والمعاهدات الدولية لتفادي الازدواج الضريبي[5].

رابعا: وجوب التوقيع على الشكوى

تجسيدا لما نصت عليه المادة 75 من قانون الإجراءات الجباية يجب أن يكون توقيع صاحب الشكوى بخط يده[6]، ويتعين أن يتم ذلك من قبل المكلف بالضريبة شخصياً، إلا في حالة وجود وكالة[7]، حيث يلزم تقديم الوكالة القانونية محررة على مطبوعة تُسلم للمصالح

---

[1] نظر المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] انظر المادة 01/73 من قانون الإجراءات الجبائية.

[3] حسين فريجة، **إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر**، دار العلوم، الجزائر، 2008، ص19.

[4] انظر المادة 04/75 من قانون الإجراءات الجبائية.

[5] عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص15.

[6] انظر المادة 04/75 من قانون الإجراءات الجبائية".....توقيع صاحبها باليد"

[7] مسعودي عبد الرؤوف، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري**، مذكرة ماجستير،تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2011/2010 ، ص22.

المعنية، ولا تخضع لحق الطابع أو إجراءات التسجيل، ومع ذلك لا يُطلب من محامي المكلف تقديم الوكالة[1].

خامسا: تحرير الشكاية

توجيه شكوى المكلف بالضريبة إلى مدير الضرائب للولاية على شكل رسالة عادية مكتوبة على ورق عادي (لا تخضع لقانون الطابع)[2].

الفرع الثاني: شروط موضوعية لشكوى

يتعين على المشتكي أن يفصل في شكواه من خلال عرض الوقائع والأسباب والدفوع، سواء كان الدافع وراءها هو السعي لإعفاء الضريبة أو لتصحيحها أو لإعادة تقدير مبلغها.[3]

1) – يجب أن تتضمن الشكوى تحت طائلة عدم القبول البيانات التالية:

يجب ذكر نوع الضريبة المعترض عليها، مع بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالات التي لا تتطلب وضع جدول للضريبة، تُرفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع[4]، بالإضافة إلى ذلك، يجب تضمين اسم ولقب وعنوان رافع الشكوى، كما يمكن إرفاق سند التحصيل أو الإشعار بالمتابعة أو أي وثائق أخرى توضح بدقة الضريبة محل النزاع.[5]

2) – عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرق[6]

بناءا على ما جاء به نص الماد تين 153 و154 من قانون الإجراءات الجبائية فإن طلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة تشتمل على مايلي:

– الاعتراض على صحة إجراء المتابعة من حيث الشكل[7]، يعني وجود عيب شكلي في سند إجراء المتابعة، ويُعتبر هذا الشرط أساسياً لقبول الاعتراض، ويتضمن ذلك عدم

---

[1] عزيز امزيان ، المرجع السابق، ص15.

[2] حسين فريجة، المرجع السابق، ص19.

[3] صالحي العيد ، **الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية**. ط3، دار الهدى، الجزائر،2008، ص89.

[4] انظر المادة 04/73 من قانون الإجراءات الجبائية.

[5] بوقبرين فافا وآخرون، **المنازعات الجبائية**، مذكرة التخرج لنيل شهادة التخرج إجازة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء المديرية التربصات، الدفعة الثالث عشر، مجلس القضاء المسيلة، 2005/2004، ص44.

[6] حسين فريجة، المرجع السابق، ص21.

[7] انظر المادة 2/153 من قانون الإجراءات الجبائية .

احترام الآجال المحددة من قبل إدارة الضرائب، أو عدم اختصاص العون المباشر في إجراءات المتابعة.[1]

- الاعتراض على سبب الالتزام ذاته، سواء من حيث مقدار الضريبة أو واجب الوفاء بها، و يُعرف بالاعتراض على التحصيل الجبري.[2]
- طلب استرداد الأشياء المحجوزة ويكون في حالة حجز أمواله من قبل إدارة الضرائب، ويجب دعم الطلب بجميع وسائل الإثبات التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار، وذلك يشمل عدم تلقيه الإنذار بتسديد الديون، أو حجز أمواله لبيعها بالمزاد العلني، أو حصوله على أجل إضافي من قابض الضرائب القائم بالمتابعة.[3]

الفرع الثالث: آجال تقديم الشكوى

لقد نظم المشرع الجزائري طريقة تقديم الاحتجاجات والمهل الممنوحة لذلك، حيث نص قانون الإجراءات الجبائية على ضرورة تقديم الاحتجاجات والاعتراضات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إلى الجهات الجبائية المختصة ضمن آجال محددة.

كقاعدة عامة وطبقا لنص المادة 1/72" **فإن الشكاوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي**".[4]

وأكد المشرع على ضرورة إرسال الشكوى المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف إدارة الضرائب في حدود الآجال التالية:

- تقديم الشكاوى التي تكتسي اعتراضا على إجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان في أجل شهرين (02) اعتبارا من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه[5].

---

[1] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص143.

[2] انظر المادة 2/153 من قانون الإجراءات الجبائية.

[3] انظر المادة 1/154 و2 من قانون الإجراءات الجبائية .

[4] انظر المادة 1/72 من قانون الإجراءات الجبائية .

[5] انظر المادة 1/153 من قانون الإجراءات الجبائية

- تقديم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل الجبري تحت طائلة البطلان في أجل شهرين (02) اعتبارا من تاريخ التبليغ أول إجراء للمتابعة[1].
- تُقدم الشكاوى التي تأخذ شكل طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقة بجميع وسائل الإثبات المناسبة، تحت طائلة البطلان، في أجل شهر واحد (01) ابتداءً من التاريخ الذي تم فيه إبلاغ صاحب الطلب بالحجز، ويُسلم وصل عن الطلب إلى المكلف بالضريبة المحتج[2]،ويجب على المدير بمجرد تلقيه هذا الطلب، أن يُبلغ القابض المختص لتوقيف إجراءات البيع حتى يتم الفصل في الموضوع، واتخاذ القرار إما بقبوله أو رفضه، مما يستدعي رفع الحجز.[3]

يمكن لقابض الضرائب في مجال التحصيل منح كل مدين يطلب ذلك آجال استحقاق لدفع جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها، بشكل عام، لكل دين تتكفل به الإدارة الجبائية، شريطة أن يتوافق ذلك مع مصالح الخزينة والإمكانيات المالية لصاحب الطلب.

ويُمنح التأجيل القانوني للدفع لمدة أقصاها (36) شهراً مع دفع مبلغ أولي أدنى يساوي 10% من قيمة الدين الجبائي.[4]

المطلب الثاني: أهداف الشكوى

منح المكلّف وسائل يمكنه اللجوء إليها للحفاظ على حقوقه لدى المصالح الجبائية، ويتجلى ذلك من خلال اعتراضه على إجراءات التحصيل وطلب إيقافها،وسنستعرض ذلك من خلال الفرعين التاليين: الاعتراض على إجراءات المتابعة، وطلب إيقاف التسديد.

---

[1] انظر المادة 153 مكرر/1 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] انظر المادة 2/154 من قانون الإجراءات الجبائية.

[3] لعور احمد و صقر نبيل، **المنازعات، الموسوعة القضائية في المنازعات الضريبية**، دار الغرب للنشر والتوزيع، ط1، وهران، الجزائر،(بدون نشر)، ص83.

[4] انظر المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية

الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة

يمكن للمكلف بالضريبة أن يعارض أي إجراء يتخذه قابض الضرائب ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العامة، ولكن لا يُقبل هذا الاعتراض إلا إذا توفرت فيه الشروط المتعلقة بشكل السند وآجال تبليغه[1]،فقد منح المشرع المكلف بالضريبة حق الاعتراض على إجراءات المتابعة[2]، وذلك من خلال المواد التالية: 153، 153 مكرر، 153 مكرر1، من قانون الإجراءات الجبائية، وفي هذا يمكن للمكلّف بالضريبة أن يعترض على سند التحصيل أو على التحصيل الجبري.

أولا: الاعتراض على سند التحصيل

" **تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على إجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان في أجل شهرين (02) اعتبارا من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه**".[3]

أ)- وجود عيب شكلي

وذلك قضت به المحكمة العليا في قرارها تحت رقم 62575 الصادر بتاريخ 1991/01/27 في قضية (ز م) ضد نائب مدير الضرائب بغرداية[4].

اعتُبر الإجراء غير قانوني عندما باشرت إدارة الضرائب تحصيل الضريبة في محل الإقامة القديم للمكلف، نظراً لأن هذا الأخير قد غير محل إقامته وأبلغ إدارة الضرائب بذلك في الوقت المناسب، وبالتالي فإن إجراء التحصيل هذا يُعتبر معيباً، مما يترتب عليه الإعفاء الكلي من مبلغ الضريبة المفروضة عليه والتي وُضعت موضع التحصيل، باعتبار أن المدعي قد غير محل إقامته وقام بالتصريح بذلك لدى مفتشية الضرائب لمحل إقامته الجديد.[5]

---

[1] قصاص سليم ، **المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري**، شهادة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق, جامعة منتوري قسنطينة، 2008/2007، ص53.

[2] زاغز عبد الرزاق ، شيعاوي وفاء ، " **منازعات التحصيل الجبري ووقف التنفيذ**"، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، 22/21 أفريل 2008، ص ص 75-76

[3] انظر المادة 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

[4] انظر قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا رقم 62575، الصادر بتاريخ 1991/01/27، قضية (ز م) ضد نائب مدير الضرائب بغرداية.

[5] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص28

ب)- وجوب احترام الآجال

يقدم المكلف بالاعتراض على سند التحصيل في شكل شكوى إلى مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب التابع له القابض الذي قام بالمتابعات، وذلك في أجل شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغ هذا السند، ويحق للمكلف بالضريبة المعترض رفع دعوى ضد المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية (الغرفة الإدارية) بعد انقضاء الأجل الممنوح لرئيس المصلحة للنظر في طلب المكلف، أو خلال شهرين من تاريخ تبليغ قرار رئيس المصلحة، ويُلاحظ أن هذه الدعوى لا توقف الدفع، وبالتالي فإن المكلف بالضريبة ملزم بتقديم الضمانات الكافية لتغطية الدين المطالب به أو التسديد.[1]

ثانيا: الاعتراض على التحصيل القسري

بالنظر إلى الاعتراض على سند إجراء المتابعة، نجد أنه يختلف أساساً عن الاعتراض على التحصيل القسري، حيث يتعلق الأول بشكل الإجراء، بينما يتعلق الثاني بالموضوع ذاته،و يشمل الاعتراض على التحصيل القسري مسائل تتعلق بوجود الالتزام ككل أو جزء منه، أو بوجوب الوفاء به.[2]

وبالتالي، فإن الاعتراض هنا يتعلق بموضوع المتابعة وليس بشكلها، ويُباشر هذا الاعتراض وفق نفس الشروط والإجراءات المعمول بها في الاعتراض على إجراء المتابعة، سواء تعلق الأمر بالتظلم أمام المدير الولائي أو مدير كبريات المؤسسات، أو برفع الأمر أمام القضاء، ومن الملاحظ أن الاعتراض لا ينتج أي أثر قانوني يوقف المتابعة، رغم أنه يتعلق بالموضوع[3]، ويكون موضوع الاعتراض إما على إجراءات المتابعات، أو على التحصيل الجبري، وهذا عملا بأحكام المادة 154[4] من قانون الإجراءات الجبائية.

"تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على التحصيل الجبري تحت طائلة البطلان، في أجل شهر اعتبارا من تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة"[5].

---

[1] قصاص سليم ، المرجع السابق، ص55.

[2] بدارية يحي، **الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011 ، ص73.

[3] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص29.

[4] انظر المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية"..... أمام المدير الولائي أو مدير كبريات المؤسسات...".

[5] المادتين 153 مكرر و 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: طلب إيقاف التسديد " طلب تأجيل الدفع"

لقد نصت المادة 78 من دستور 2016 على أن:" **كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية**".[1]

غير أن المواطن المكلف بدفع الضريبة يحق له طلب إصلاح الأخطاء أو الاستفادة من التدبير التشريعي أو التنظيمي الجديد في حال كونه ضحية أخطاء في حساب الضريبة، وعند استنفاذ جميع الإجراءات الإدارية وعدم حصول المكلف على تسوية مرضية لمشكلته، يمكنه التقدم بطعن قضائي، ويعتبر حق المكلف في التظلم الإداري والقضائي جزءاً من حقه في الدفاع، وهو حق دستوري.[2]

"حيث يقصد بهذا الإجراء حسب نص المادة 74[3] من قانون الإجراءات الجبائية تقديم طلب ثانوي متوافق مع الطلب الرئيسي في الدعوى الأصلية، يتضمن إرجاء دفع المبلغ المتنازع فيه، وذلك مع مراعاة الشروط القانونية اللازمة[4]"، ويخضع هذا الإجراء إلى شروط منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية نتطرق إليها فيما يلي:

أولا: شروط إيقاف التسديد " شروط طلب تأجيل الدفع"

يُعتبر تقديم الشكوى بالشكل المحدد قانونًا واحتوائها على جميع البيانات والمعلومات بدقة شرطًا أساسيًا لقبول الاعتراض،وإذ يجب على المكلف بالضريبة أن يتوجه بشكوى إلى مدير الضرائب للولاية التي يندرج ضمن إقليمها مكان فرض الضريبة، منازعًا بذلك كليًا أو جزئيًا الضرائب المقررة عليه.[5]

---

[1] المادة 78 من دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438 المؤرخ في 26 رجب عام 1417 الموافق 7 ديسمبر 1996 المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، الجريدة الرسمية العدد 78، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 01/16.

[2] هاملي محمد ، " **شرط الميعاد في المنازعة الضريبية**". الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، أفريل 2008، ص120.

[3] انظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية،".....أن يرجئ القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة.....".

[4] صالحي العيد ، المرجع السابق، ص90.

[5] قصاص سليم، المرجع السابق، ص62.

إن الشكوى في مجال الضرائب تتجاوز كونها إجراءً شكليًا مقصودًا لذاته، حيث تكتسب أهميتها بالنسبة لكل من الإدارة والمكلف بالضريبة.[1]

إن الشكوى بحد ذاتها لا توقف تسديد المبالغ المتنازع عليها، فقد منح المشرع المكلف بالضريبة حق إرجاء دفع الضريبة حتى يتم اتخاذ قرار نهائي بشأن الضريبة المتنازع فيها لكن بتوافر الشروط التالية[2]:

أ/ أن تكون الشكوى قدمت ضمن الآجال والشكل المنصوص عليه في المواد 72 و73 من قانون الإجراءات الجبائية.

ب/ يتعين على المكلف أن يذكر في شكواه أنه يطلب صراحة تطبيق نص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية بشأن إيقاف تسديد المبلغ المتنازع عليه[3].

حيث تنص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية "**يجوز للمكلّف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى ضمن الشروط المحددة في المواد 74.73.72 في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه أن يرجئ القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشان هذه الشكوى، الاستفادة من الأحكام المقررة في هذه المادة، شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها، وفي غياب الضمانات يمكن أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 30% من هذه الضرائب المتنازع فيها، لدى قابض الضرائب المختص الاستفادة**".[4]

لقد منح المشرع المكلف بالضريبة حق إرجاء الدفع حتى يتم اتخاذ قرار نهائي بشأن الضريبة المتنازع فيها.[5]

ج/ يجب على المكلّف بالضريبة تقديم الضمانات الإدارية الكافية لتغطية الدين المطالب به.

نصت أحكام المادة 74 عند صدورها بموجب المادة 114 من قانون المالية لسنة 2002 على إمكانية استفادة المكلف بالضريبة من إجراء إرجاء دفع المبلغ المتنازع عليه من الضرائب،

---

[1] خرشي إلهام ، " **النظام القانوني للتظلم الإداري المسبق في المنازعات الضريبية** "، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، أفريل 2008، ص157.

[2] قصاص سليم، المرجع السابق، ص63.

[3] عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص32.

[4] انظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

[5] فنيدس أحمد ، **منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر**، المكتبة المصرية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص58.

شريطة تقديم ضمانات كافية لضمان تحصيل الضريبة. إلا أن المشرع لم يحدد بشكل صريح طبيعة ونوع هذه الضمانات.[1]

إلا أنه يمكن أن تتخذ هذه الضمانات شكل مبالغ مالية تُودع لدى أمين الخزينة في حساب خاص،أو عقار يُسجل بشأنه رهن لصالح الخزينة العامة، ويهدف تقديم هذه الضمانات إلى حماية حقوق الخزينة العامة في حال رفض شكوى المكلف المتعلقة بصحة أو مقدار الضرائب المتنازع بشأنها، مما يضمن تحصيل هذه الضرائب بعد تأجيل تسديدها والفصل في الشكوى[2].

بعد استلام شكوى المكلف بالضريبة التي تتضمن طلب إرجاء الدفع وقبولها من حيث الشكل، تقوم مصالح المنازعات الضريبية لدى مديرية الضرائب بالولاية بتحديد مبلغ الضريبة وفقًا لطلب الإرجاء،ويتم بعد ذلك إبلاغ قابض الضرائب المختص إقليميًا بموجب رسالة، حيث يتخذ قابض الضرائب جميع الاحتياطات اللازمة لضمان تقديم المكلف بالضريبة للضمانات الكفيلة بتحصيل حصة الضرائب التي سيتم تأجيل دفعها.[3]

ثانيا: اتفاق الضمان

بعد إبلاغ القابض من قبل المدير الولائي للضرائب برغبة المكلف المذكورة في طلبه الخاص بتأجيل الدفع، وباعتباره المسؤول المباشر عن تحصيل المبالغ المتنازع عليها، يقوم باستدعاء المكلف المعني لإبرام الاتفاق المتعلق بالضمان الخاص بالمبلغ المطلوب تأجيله، ويأخذ في اعتباره سيرة المكلف تجاه الإدارة، بما في ذلك التزامه بتسديد ما عليه في المواعيد المحددة وإيداع تصريحاته في مواعيدها، شرط أن تكون قيمة الضمان كافية لتغطية الدين المتنازع عليه.[4]

أما إذا كانت الضمانات المقدمة غير كافية لتغطية المبلغ المتنازع عليه، يجب على القابض إبلاغ المدير الولائي بذلك ليتخذ القرار المناسب في الوقت المحدد، كما يجب عليه إبلاغ المكلف المعني لتمكينه من اتخاذ الإجراءات الممنوحة له قانونًا، فيجوز له بناءًا على قرار

---

[1] انظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] قصاص سليم، المرجع السابق، ص77

[3] رسالة مديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، رقم51، سنة 2011، ص07

[4] مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص66.

الرفض الصادر من المدير الولائي، اللجوء إلى رفع دعوى إستعجالية أمام قاضي الاستعجال المختص في الأمور الإدارية.

وبالرجوع إلى المشرع الفرنسي في المادتين 1/1952، 2/1952 من القانون العام للضرائب الفرنسي نجد أنه أجاز للمكلف بالضريبة، عند لجوئه إلى قاضي الاستعجال بخصوص إيقاف التسديد، أن يطلب إعفاءه من تقديم الضمان، وفي حالة قبول الضمان يجب على المدير الولائي للضرائب اتخاذ إجراءات النظر في شكوى المكلف في مدة لا تتجاوز الأربعة (04) أشهر، مع ضرورة إبلاغ القابض بالقرار الصادر بشأن المنازعة لتمكينه، في حال رفض طلب المكلف، من مباشرة إجراءات التحصيل اللازمة، ومن الجدير بالذكر أن المشرع الجزائري لم يحدد نسبة المبلغ الواجب تقديمه كضمان لسداد الدين الضريبي في حالة رفض طلبات المكلف.

اكتفى المشرع بالنص على وجوب تقديم ضمانات كفيلة لتغطية الضريبة محل النزاع، وترك تقدير كفاية هذه الضمانات أو عدمها إلى القابض القائم بالمتابعة، باعتباره المسؤول الأول والأخير عن عملية التحصيل.[1]

الفرع الثالث: طلب لإلغاء الحجز واسترجاع المحجوزات

حرصًا على تحقيق توازن المراكز القانونية بين الإدارة الجبائية من جهة، والمكلف من جهة أخرى، أجاز المشرع للإدارة حجز أموال المكلف لاستيفاء ديون الخزينة العامة، ومع ذلك أوجب المشرع اتباع إجراءات محددة يجب احترامها، وإلا اعتبر تصرفها باطلاً، من جهة ثانية أتاح للمكلف بالضريبة الاعتراض على هذا التصرف، ولكنه ألزم أيضًا اتباع إجراءات معينة.[2]

يمكن لإدارة الضرائب مباشرة الحجز على أموال المكلف بالضريبة وفقا للشروط والإجراءات المحددة في المادتين 145 و 146 من قانون الإجراءات الجبائية[3].

بعد توجيه إخطار للمكلف بالضريبة لتسديد الديون المستحقة، يجب على القابض إبلاغ المكلف بأن الإعذار بالتسديد الموجه إليه سيتبعه حجز أمواله، ثم بيعها بالمزاد العلني إذا لم يقم بتسديد ما عليه ضمن الآجال المحددة، وبالمقابل يحق للمكلف أن يطلب إلغاء هذا الإجراء،

---

[1] عزيز امزيان ، المرجع السابق، ص34.

[2] قصاص سليم، المرجع السابق، ص56.

[3] انظر المادة 146/145 من قانون الإجراءات الجبائية.

ويمكنه أيضًا المبادرة بطلب استرداد أمواله المحجوزة، شريطة أن يدعم طلبه بكافة الوسائل الثبوتية التي تمكّن السلطة المختصة من اتخاذ القرار المناسب.[1]

شريطة أن يقدم طلب إلغاء الحجز واسترداد المحجوزات كمرحلة أولى أمام المدير الولائي للضرائب، يتعين على المدير، فور تلقيه الطلب، إبلاغ قابض الضرائب المختص لتوقيف إجراءات البيع حتى يتم الفصل في الموضوع.[2]

وهذا ما قضت به المحكمة الإدارية الاستئنافية الغرفة الأولى في قراره الصادر بتاريخ 2001/04/09 أنه:" **بعد الإطلاع على المادة 397 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على أنه في حالة حجز أموال المكلف بالضريبة كما هو الشأن في قضية الحال، لا يحق المطالبة برفع اليد على الأموال أمام القضاء مباشرة إلا إذا كانت هذه الدعوى مسبقة يرفع الطلب إلى المدير الولائي والفصل فيه خلال شهر ابتداء من يوم إيداع الطلب وما دام المستأنف لم يقم بالإجراء المطلوب منه طبقا للمادة 397 من قانون الضرائب المباشرة، بتعين بعدم قبول الدعوة شكلا**".[3]

فبمجرد تلقي المدير الولائي لطلب إلغاء الحجز، يقوم بإبلاغ القابض المختص لتوقيف إجراءات البيع حتى يتم الفصل في الموضوع واتخاذ القرار المناسب، إما بالرفض أو بقبول الطلب، مما يؤدي إلى رفع الحجز، وفي حال لم يرضَ المكلف بالضريبة بالقرار الصادر عن المدير الولائي بخصوص طلبه، أو إذا لم يتلقَ ردًا في الآجال المحددة، يحق له رفع دعواه إلى القضاء، بشرط أن يكون ذلك بعد انقضاء الأجل الممنوح للقابض المختص للبث في الموضوع، وهو شهر كامل، أو بعد انتهاء هذا الأجل من تاريخ تلقي القرار.[4]

إذا لم يكن هناك نزاع قضائي حول صحة الضريبة، فإن القضاء يرفع الحجز أمام قاضي الموضوع دون مناقشة صحة فرض الضريبة المخالف للقانون، حيث يتضمن القرار المستأنف أسباب رفع الحجز، نظرًا لتظلم المكلف بالضريبة أمام الجهة الإدارية، مما يُعتبر بمثابة إيقاف

---

[1] قصاص سليم، المرجع السابق، ص57.

[2] عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص30.

[3] انظر قرار الغرفة الثانية، مجلس الدولة رقم 171، الصادر بتاريخ 2001/04/09، مجلة مجلس الدولة، المنازعات الضريبية،عدد خاص، منشورات الساحل، الجزائر،2003، ص 93 .

[4] قصاص سليم، المرجع السابق، ص58.

الدين الجبائي،وفي جميع الحالات يتم الاعتراض على صحة الضريبة أمام القضاء المختص، وإذا تم طرح النزاع أمام القضاء المختص، فإنما يُمكن وقف تنفيذ الحجز حتى يفصل قاضي الموضوع في النزاع، ومع ذلك فإن مراجعة ملف الاستئناف والدعوى تُظهر عدم وجود دليل على أن النزاع مطروح أمام قاضي الموضوع لمناقشة صحة الضريبة، مما يعني أنه لا يمكن توقيف تسديد الدين الجبائي، وهو ما يستوجب إلغاء القرار المستأنف والتصدي برفض دعوى المكلف بالضريبة مجددًا.[1]

[1] قصاص سليم، المرجع السابق ، ص58.

المبحث الثاني: التحقيق والفصل في الشكوى

إن ما يميز الشكاوى في مجال منازعات التحصيل الضريبي عن غيرها من المنازعات الإدارية هو أنه متى استوفت الشكوى الشروط الموضوعية والشكلية، فإنها تمر بمرحلة هامة تتمثل في التحقيق والبت، والتي تكون إدارة الضرائب ملزمة بتنفيذها بعد تقديم الشكوى من المكلف بالضريبة، وتعتبر هذه المرحلة آخر حلقة في الإجراءات الإدارية، وقد تناولتها المادة 153 وما يليها من قانون الجباية، حيث تم تفسيرها بشكل موسع من قبل مجموعة من التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب ووزارة المالية.[1]

قبل اتخاذ القرار بشأن النزاع المطروح، يُوجه المدير الولائي للضرائب المفتش المختص إقليميًا، الذي يتولى إدارة الملف الجبائي للمشتكي، للقيام بالتحقيق وجمع المعلومات المتعلقة بالنزاع. يمكن لرئيس المفتشية الاستعانة برئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه في موضوع الشكوى، كما يُمكنه استدعاء صاحب الشكوى للحصول على التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للنزاع المطروح.

ويحق له أيضًا إجراء تحقيقات ميدانية، والاطلاع على الوثائق لدى الإدارات العمومية والمؤسسات المحلية التي يراها مفيدة في تحقيقه، وكذلك لدى الخواص المتعاملين مع المكلف بالضريبة، وبعد استكمال هذه الأعمال التحضيرية، يُعد رئيس المفتشية تقريرًا مبدئيًا يتضمن الحلول المناسبة وفقًا للمعطيات المتاحة والنصوص القانونية السارية، مع ذكر جميع الأدلة والأسانيد التي استند إليها في تقدير ضريبة المكلف محل النزاع، ويُوجه هذا التقرير إلى المدير الولائي للضرائب لاتخاذ القرار المناسب، دون أن يكون ملزمًا بأخذ رأي رئيس المفتشية.

المطلب الأول: التحقيق في الشكوى

يعد التظلم الإداري في مجال الضرائب أكثر من مجرد إجراء شكلي يُقصد به تحقيق الذات، إذ لا تقتصر أهميته على كونه إلزاميًا بالنسبة للإدارة، بل تكمن فائدته بشكل خاص للمكلف بالضريبة.[2]

---

[1] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص144 و145.

[2] خلوفي رشيد ، **قانون المنازعات الإدارية، شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء الكامل**، ديوان المطبوعات الجامعية،1995، ص ص 89-90.

الفرع الأول: استقبال وفحص الشكوى

يتم تقديم الشكوى من قبل المكلف بالضريبة إما شخصيًا إلى مديرية الضرائب أو عبر البريد،وتتولى المصلحة التي أعدت الضريبة النظر في الشكوى[1]، حيث تقوم بتسجيلها في السجل الخاص بالشكاوى، وفي المقابل يُمنح المكلف بالضريبة وصل استلام[2] يؤكد تقديم الشكوى، يتم تسجيل المعطيات التالية:

- تحديد صفة المكلف بالضريبية.
- تاريخ تقديم الشكاوى.
- طبيعة إجراء المتابعة وموضوعه.
- طبيعة المحجوزات عقارية أو منقولة.
- تاريخ التحصيل أو الاستحقاق.
- يتم تسجيل طلب إرجاء الدفع في حالة تقديمه من قبل المكلف بالضريبة، لتنتقل بعدها الشكوى إلى مرحلة الفحص من قبل أعوان الإدارة، الذين يتولون عملية التحقيق فيها وإرسالها إلى الجهة المختصة.[3]

تُدرس الشكوى من الناحية الشكلية، ففي حال وجود عيب شكلي تقوم إدارة الضرائب بإرسال رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، تطلب من المكلف استكمال ملف الشكوى وتقديم كافة الوثائق الثبوتية المشار إليها من قبله، والتي يمكن أن تدعم نزاعه، خلال فترة لا تتجاوز ثلاثين (30) يومًا من تاريخ الاستلام، ولا تسري الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و77 من هذا القانون إلا اعتبارًا من تاريخ استلام الإدارة لرد المكلف بالضريبة، وفي حال تعذر الرد خلال المدة المحددة أو كان الرد غير كافٍ، يتولى مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رؤساء المراكز الجوارية تبليغ قرار الرفض بعدم القبول.[4]

---

[1] انظر المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] انظر المادة 153 مكرر محدثة بموجب المادة 50 من ق.م لسنة 2001 نصت على " يسلم وصل يثبت استلام الطلب إلى المكلف بالضريبة".

[3] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص149.

[4] انظر المادة 73 الفقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية.

بالنسبة للشكوى المقبولة، يتولى مدير الضرائب للولاية التحقيق فيها من خلال مفتش الضرائب المكلف بهذه المهمة، حيث يقوم بإعداد تقرير يُرسل إلى المدير الولائي للضرائب، الذي يتخذ القرار المناسب، ويجدر بالذكر أن المدير ليس ملزمًا بما توصل إليه رئيس المفتشية.[1]

كما يمكن لمراقبي الضرائب المباشرة ممارسة الصلاحيات الممنوحة لمفتشي الضرائب، حيث يتمتعون تجاه المكلفين بالضرائب بنفس السلطات التي يتمتع بها المفتشون.[2]

الفرع الثاني: إجراء التحقيق في الشكوى

بعد أن يستلم المفتش المختص الشكوى الضريبية للقيام بالتحقيق فيها، يتأكد أنها تستوفي جميع الشروط الشكلية التي تم فيها النص عليها في المادة 73 ق، إ، ج. كذلك احترام الآجال القانونية[3].

بعد استلام شكاوى المكلفين، يتم وضع طوابع خاصة عليها تحدد تاريخ وصولها، ثم تُحوّل إلى مصلحة المنازعات لتسجيلها في سجل خاص يتيح معرفة المعلومات المتعلقة بالضريبة، مما يمكّن من اتخاذ القرار بالقبول أو بالرفض الكلي أو الجزئي، وإذا رأى المفتش أن الشكوى تعاني من عيب شكلي يمكن إصلاحه، يقوم بإبلاغ المدير الولائي للضرائب، الذي يمكنه اتخاذ قرار بالرفض المباشر في حال كانت الشكوى مشوبة بعيب شكلي لا يمكن تصحيحه.[4]

يتم رفع ملخص الشكوى إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي، حيث يخول له القانون حق إبداء رأيه خلال مدة خمسة عشر (15) يومًا، إذا انقضت هذه المدة دون وصول هذا الرأي، يقوم المفتش بتحرير اقتراحاته.[5]

---

[1] عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص20.

[2] المادة 317 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[3] أمقران عبد العزيز"، **عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب**"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، الجزائر2003، ص ص 13-14

[4] بوجمعة محمد، **إدارة المنازعات الجبائية في الجزائر**، مذكرة ماجستير في القانون العام تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، بن عكنون الجزائر، 2009/2008، ص45.

[5] بدايرية يحي، المرجع السابق، ص54.

قد منح المشرع لجهة التحقيق صلاحيات واسعة في طرق وكيفية ممارسة التحقيق، حيث يمكنها استدعاء المكلف بالضريبة بهدف الحصول على التوضيحات الضرورية، وكما يحق لها إجراء تحقيقات في عين المكان، والاطلاع على الوثائق التي تساعدها في التحقيق لدى الإدارة والمؤسسات العمومية والمتعاملين الخواص. بالإضافة إلى ذلك، يمكنها زيارة الأماكن للمعاينة إذا اقتضى الأمر ذلك.[1]

عند انتهاء المفتش من إجراء التحقيق، يقوم بتحرير تقرير يتضمن النتائج، سواء في حالة قبول الشكوى أو رفضها، ثم يُحوّل الملف إلى مديرية الضرائب لاتخاذ القرار المناسب.[2]

المطلب الثاني: الفصل في الشكوى

طبقا لنص المادة 2/76 من قانون الإجراءات الجبائية فإن أجل البت في الشكوى تكون كمايلي:

- يتمكن رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب من البت في الشكاوى التي تندرج ضمن اختصاص كل منهم، وذلك خلال فترة لا تتجاوز أربعة (04) أشهر اعتبارًا من تاريخ استلام الشكوى.
- يحدد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب.
- ويمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.
- ويقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلّفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة[3].

الفرع الأول: صدور القرار

بعد الانتهاء من التحقيق في الشكوى، يقوم مفتش الضرائب المختص إقليميًا بإرسال التقرير إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات، حسب الحالة، ليقوم باتخاذ القرار النهائي بشأن الشكوى والذي يتخذ ثلاث أشكال أساسية:

---

[1] بدايرية يحي، المرجع السابق ، ص54.

[2] عزيز امزيان ، المرجع السابق، ص20.

[3] انظر المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

الشكل الأول: قبول الشكوى

يتم القبول الكلي أو الجزئي للشكوى بعد انتهاء عملية التحقيق التي تثبت حق المكلف بالضريبة فيما يدعيه بناءً على ذلك، يصدر المدير الولائي للضرائب أو الجهة المختصة قرارًا يُوجه إلى قابض الضرائب المختص، يُخطره فيه بتوقيف إجراءات المتابعة أو الامتناع عن التحصيل الضريبي،وأما في حالة القبول الجزئي، حيث تكون الشكوى صحيحة في جزء منها دون الآخر، يتم قبول هذا الجزء، مثل وقف إجراءات المتابعة، مع رفض الطلب المتعلق بعدم قانونية استحقاق الضريبة.[1]

الشكل الثاني: رفض الشكوى

يتم رفض الشكوى من قبل الجهات المختصة إذا اعتبرت أن هناك دفوعًا غير جدية. في هذه الحالة، يتعين على إدارة الضرائب أن يكون الرفض مسبّبًا ومعللًا، ليتمكن المشتكي من تقديم دفوعه إذا رغب في عرض نزاعه على الجهة القضائية المختصة.[2]

يعتبر تسبيب قرار الرفض ضمانة وحماية لمدير الضرائب كونه الجهة المختصة بإصدار قرار الرفض، كما يشكل أيضًا ضمانة للمكلف بالضريبة، حيث يتيح له الاطلاع على الأسباب التي أدت إلى رفض تظلمه.[3]

وفي حالة التخفيض الجزئي أو الكلي، تُقبل الإدارة شكوى المكلف في جزء منها وتُرفض في الجزء الآخر،وبناءً على ذلك يتخذ مدير الضرائب قرارًا بالرفض الجزئي حسب الحالة، ويُوجه هذا القرار إلى قابض الضرائب المختص لتمكينه من عدم التحصيل وإعادة المبلغ،وكما يتعين على الإدارة تبليغ قرارها إلى المكلف بالضريبة، مع توجيه نسخ إلى المفتشية وقابض الضرائب، فيُعتبر التبليغ صحيحًا إذا تم تسليم قرار التخفيض للمكلف، إذا قبل المكلف بالقرار تتوقف المنازعة، أما إذا رفضه، يحق له متابعة الإجراءات أمام لجان الطعن أو أمام القضاء.[4]

بعد اتخاذ القرار سواء بالقبول أو الرفض يتم تحويله إلى مكتب مختص بالتبليغات اصطلح على تسميته « **Contentieux – Bureau des notifications et de L'ordonnancement** »

---

[1] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص150.

[2] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص21.

[3] بوضياف عمار ، **المرجع في المنازعات الإدارية**، دار الجسور، الجزائر، 2013، ص312.

[4] حسين فريجة، المرجع السابق، ص31.

أي"**المنازعات – مكتب الإشعارات والترتيب**"، الذي يقوم بتسليم المكلف بالضريبة عن طريق الإشعار قرار الإدارة الضرائب ليتم بالمقابل تسلم إشعار بالاستلام وهذا بناءا على ما نصت عليه المادة 41 من القانون المالية لسنة 2009: " **يتعين أن يبين قرار مدير الضرائب بالولاية مهما كانت طبيعة أسباب وأحكام المواد التي بني عليها، ويجب تسليم قرار الإشعار للمكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام**"، فيتم تبليغ المكلف بالضريبة إما في موطنه أو من خلال وكيله القانوني،وأما في حالة كون المكلف بالضريبة خارج الجزائر، فيتم التبليغ في الموطن المختار داخل الجزائر.[1]

الشكل الثالث: صمت الإدارة

يعتبر عدم رد الإدارة على الشكوى ضمن الأجل القانوني بمثابة رفض ضمني لها، ومن هذا المنطلق، يمكن للمكلف بالضريبة الطعن أمام الجهات القضائية الإدارية.[2]

الفرع الثاني: تبليغ القرار

إذا كان المكلف بالضريبة غير راضٍ عن القرار الصادر من المدير الولائي للضرائب بشأن طلبه، أو لم يتلقَ أي رد ضمن الآجال المحددة، يحق له رفع دعوى ضريبية ضد المحاسب القائم بالحجز أمام القاضي الإداري المختص محليًا،ويتم ذلك بعد انقضاء الأجل لتبليغ القرار من قبل المدير الولائي للضرائب، والذي يُوجه إما إلى المكلف شخصيًا أو إلى من ينوب عنه، على العنوان المذكور في الشكوى، وذلك بواسطة رسالة موصاة مع الإشعار بالاستلام[3]، حيث المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة تنص:" **يجب تبليغ في ظرف مغلق كل رأي أو معلومة يتبادلها أعوان الإدارة مع المكلفين بالضريبة**".[4]

حسب المادة 139 من قانون المالية لسنة 2002 الفقرة الثانية:" يصح التبليغ الموجه إلى المواطن الحقيقي للمكلف، حتى ولو كان هذا الأخير قد اتخذ وكيلا له واختار موطنا عنده".[5]

---

[1] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص151.

[2] انظر المادة 02/82 من قانون الإجراءات الجبائية.

[3] كوسة فضيل ، **الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، دار هومة ، الجزائر، 2015، ص97.

[4] انظر المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة، المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/08، المؤرخ في 2008/07/24، ج.ر. عدد 57، 2018

[5] المادة 139 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شّوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، الجريدة الرسمية العدد 79.

خلاصة الفصل

تُعتبر الإجراءات الإدارية التي أقرها القانون الجبائي لتسوية النزاع بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب من الوسائل القانونية لحل النزاعات بشكل ودي، في هذا الفصل، تناولنا دراسة المرحلة الإدارية لتسوية المنازعات الإدارية في ظل التشريع الجزائري، حيث تُعد هذه المرحلة مهمة وحاسمة، إذ منحها المشرع للمكلف بالضريبة للدفاع عن حقوقه، كما أنها تمثل وسيلة للإدارة الضريبية لتصحيح أخطائها أثناء تقدير مبلغ الضريبة.

لقد منح المشرع المكلف بالضريبة حق التقدم بشكوى أمام الإدارة الضريبية التي أصدرت القرار، وتُعتبر هذه المرحلة إلزامية قبل اللجوء إلى القضاء، والهدف من ذلك هو تخفيف العبء عن القضاء وإنهاء المنازعة الضريبية في المرحلة الإدارية، كما تُقيد هذه المرحلة بمجموعة من الشروط الموضوعية والشكلية التي يجب احترامها، وإلا سيتم رفض الشكوى. في حالة صدور قرار غير مرضٍ من المدير الولائي للضرائب، يبقى للمكلف بالضريبة خيار آخر، وهو تقديم طعنه أمام القضاء الإداري المختص، الذي يمثل الطريق الأخير المتاح له.

الفصل الثاني

التسوية القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي

منح المشرع الجزائري المكلف بالضريبة فرصة قبل اللجوء إلى القضاء لرفع دعواه ضد القرار الصادر عن الإدارة الضريبية، حيث يمكنه تقديم شكوى تتعلق بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي أعدتها مصلحة الضرائب وذلك تطبيقًا لنص المادة 70[1] من قانون الإجراءات الجبائية، بحيث تُوجه الشكوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب الذي يُتابع مكان فرض الضريبة.

وقد اشترط المشرع الجزائري إتباع طريق الشكوى لدى إدارة الضرائب قبل رفع الدعوى القضائية، وذلك للحد من القضايا المرفوعة أمام القضاء، ومنح الإدارة فرصة لإعادة النظر في قراراتها، وفي حال شعور المكلف بالضريبة بأنه متضرر من القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية أو إذا لم يقتنع بالقرار الصادر عن المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري، فإنه يُعتبر قد استوفى طرق الطعن الإدارية، وبالتالي يمكنه رفع نزاعه أمام الجهات القضائية المختصة من خلال دعوى قضائية يطالب فيها بإبطال القرارات الصادرة عن الإدارة.

[1] أنظر المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر

المبحث الأول: إجراءات رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية

تختص المحاكم الإدارية بالنظر في النزاعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم، سواء تم تقديم الدعوى من قبل المكلف بالضريبة أو من قبل الإدارة التي يقع في دائرتها مقر الإدارة الضريبية التي فرضت الضريبة، وذلك استنادًا إلى أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية[1].

كما أكدت النصوص الخاصة ذلك من خلال المواد 82-89 من قانون الإجراءات الجبائية، وبالتالي يستند الاختصاص القضائي في منازعات الضرائب والرسوم إلى المحاكم الإدارية، فإذا كان قرار المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات غير مرضٍ للمكلف بالضريبة، يحق له اللجوء إلى القضاء[2].

يلعب القاضي دورًا كبيرًا في هذه العملية، حيث يشارك بفعالية في مجريات الدعوى وسيرها، مما يسمح له غالبًا بتخفيف عبء عدم المساواة الذي يواجه المدعي في مواجهة الإدارة. وعليه، يمكن القول إن الدعوى الضريبية، مثل غيرها من الدعاوى، تتطلب مجموعة من الشروط والإجراءات حتى صدور القرار وتبليغه[3].

سنتناول المطلب الأول شروط رفع الدعوى والمطلب الثاني إجراءات التحقيق في دعوى الضريبية في حين المطلب الثالث عوارض دعوى الضريبية وأخيرا كمطلب رابع إصدار قرار المحكمة الإدارية.

المطلب الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية

يعتبر رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية الخطوة الأولى في المرحلة القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، وقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بمجموعة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية لعرض القضية على القاضي الإداري[4]، وذلك بعد انقضاء الأجل الممنوح للقابض المختص للبث في الموضوع، والذي يمتد لشهر كامل من إيداع الطلب أو بعد انتهاء

---

[1] لكحل عائشة، **المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر، 2015/2014، الجزائر، ص12.

[2] محمد بعلي الصغير، **الوسيط في المنازعة الإدارية**، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص241.

[3] عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص60

[4] عمار عوابدي، **النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائر**، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، ط4، 2004، ص255

شهر من تاريخ تلقيه قرار الرفض[1]، حيث يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء إلى العدالة في أي مرحلة من مراحل النزاع الضريبي طلبًا للإنصاف، كما يحق له الطعن أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي في مختلف القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب إذا لم تكن مرضية بالنسبة له، سواء ككل أو جزئيًا، كما يحق له الاعتراض على إجراءات التحصيل والمتابعة، بما في ذلك سند التحصيل القسري، وإلغاء الحجز أو الاعتراض عليه، بالإضافة إلى الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري، ومع ذلك يبقى قبول دعوى المكلف بالضريبة والنظر فيها معلقًا على توافر الشروط التالية[2]:

الفرع الأول : الشروط العامة

تعتبر الشروط الأساسية الواجب توافرها في المدعي لرفع الدعوى القضائية من الأمور الأساسية، وتتضمن الصفة القانونية، وإثبات وجود مصلحة له في إقامة الدعوى[3]، والتمتع بالأهلية القانونية للتقاضي، بالإضافة إلى احترام الإجراءات القانونية واختصاص المحاكم المحلي والنوعي كما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، علاوة على ذلك، يجب أن تحتوي عريضة الدعوى الجبائية على جميع البيانات العامة المطلوبة في كافة الدعاوى، كما هو محدد في نص المادة 15 و816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وتجدر الإشارة إلى أن إلزامية رفع الدعوى بواسطة محامي أمام المحاكم الإدارية قد تضع عبئًا إضافيًا على المتقاضي، مما قد يؤدي إلى إرهاقه بتحمل تكاليف الاستعانة بمحامي، خاصة وأن الأمر يتعلق بجهة قضائية ابتدائية[4].

الفرع الثاني: الشروط الخاصة

توجد شروط خاصة لقبول الدعوى الضريبية تضمنها التشريع الضريبي، والتي تتعلق بشكل أساسي بمواعيد الطعن القضائي، بالإضافة إلى الشكل والمحتوى المطلوبين في العريضة الضريبية[5]، يمكن إجمالها في ما يلي:

---

[1] كوسة فضيل، المرجع السابق، ص101

[2] عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص60

[3] المادة 13 من القانون رقم 08- 09، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، السالف الذكر

[4] عمار بوضياف،**القضاء الإداري في الجزائر، وضعية تحليلية مقارنة**، جسور للنشر والتوزيع ، ط2، الجزائر، 2008، ص115.

[5] العيد صالحي، المرجع السابق، ص104

* **التظلم الإداري المسبق الشكوى:** كقاعدة عامة، يُعتبر التظلم الإداري المسبق شرطًا جوازيًا في المنازعات الإدارية، لكن استثنائيًا يُعتبر إلزاميًا في المنازعات الضريبية، نظرًا لطبيعتها الخاصة[1]، وقد عالجت المواد 70و73و145 من قانون الإجراءات الجبائية إلزامية هذا الإجراء، ومن خلال الاطلاع على هذه المواد، يتضح أن النظام الإداري المسبق يُعد شرطًا أساسيًا لقبول الدعوى الضريبية أمام القضاء، وهو ما أكدته المحكمة الإدارية الإستئنافية في قراره الصادر بتاريخ 2003/12/25، وبالرجوع إلى القانون رقم 23-90 المؤرخ في 1990/08/18، الذي يتضمن تعديل قانون الإجراءات المدنية والإدارية، نجد أن المادة 168 تنص صراحة على أن المنازعات الخاصة، بما في ذلك المنازعات الضريبية، تخضع لإجراءات خاصة، كما أن الشكوى في مجال الضرائب تُعتبر من الإجراءات الجوهرية وذات طبيعة نظامية، وبالتالي فإن رفع الدعوى من المدعي المستأنف دون الالتزام بهذا الإجراء يُعتبر خرقًا للقانون، مما يتعين معه القضاء بعدم قبول الدعوى شكلاً[2].

الفرع الثالث : مواعيد رفع الدعوى

ترتبط المنازعة الضريبية بمواعيد محددة وملزمة يجب احترامها، وإلا فإن الدعوى لا تقبل شكلًا[3]، يبدأ حساب مدة الطعن من تاريخ تلقي رد رئيس المصلحة، وذلك خلال شهر (01) إذا تعلق الأمر بطلب استرداد المحجوزات، وفقًا لنص المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية، أو من تاريخ تبليغ المكلف بقرار مدير الضرائب بالولاية المختص في حالة الاعتراض على الشرعية الشكلية لإجراءات المتابعة أو التحصيل القسري، أو من تاريخ انتهاء الأجل الممنوح للإدارة للرد على طلب المكلف، والذي يمتد لشهر واحد[4].

يُعتبر الأجل القانوني لتحريك الدعوى الجبائية أمام الجهات القضائية المختصة من النظام العام، مما يتيح للقاضي إثارة هذا الأمر من تلقاء نفسه في أي مرحلة كانت عليها الدعوى، وقد أقرته المحكمة الإدارية الإستئنافية ذلك في قراره رقم 25486 الصادر بتاريخ 2006/03/15، حيث نصت المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجب ترك الدعوى خلال مدة

---

[1] عبد القادر عدو، **المنازعات الإدارية**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2012، ص126

[2] انظر قرار الغرفة الإدارية الثانية بمجلس الدولة رقم 6509، صادر بتاريخ 2003/12/25

[3] سليم قصاص، المرجع السابق، ص75.

[4] عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص ص 113 -114

أربعة أشهر بدءًا من استلام الإشعار الذي يتم من خلاله إبلاغ مدير الضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتعلق بشكواه، وقد أخطأ قضاة الدرجة الأولى في تطبيق القانون عندما صرحوا بعدم قبول الدعوى، كونها تتعلق بالوعاء وليست دعوى تحصيل، مما يستوجب تطبيق مهلة الشهر عليها، وهو ما يعرض قرارهم للإلغاء ويستدعي الفصل من جديد[1].

الفرع الرابع: الشروط المتعلقة بشكل العريضة و محتواها

تُحرك الدعوى الضريبية بواسطة عريضة افتتاح الدعوى، التي يجب أن تتضمن مجموعة من البيانات الشكلية الضرورية، وتهدف هذه البيانات إلى تزويد المدعى عليه بصورة شاملة عن المدعي وموضوع الدعوى، بالإضافة إلى معلومات أخرى ضرورية للتعرف على المعطيات المتعلقة بالدعوى[2].

أ) – الشكل

1) عريضة الدعوى تحرر على ورق عادي.
2) العريضة يجب أن تكون موقعة من صاحبها.
3) يتعين استظهار وكالة قانونية إذا قُدمت العريضة من شخص غير المدعي، وذلك وفقًا لأحكام المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية، ويُستثنى من ذلك المحامون المسجلون قانونًا في نقابة المحامين، والأشخاص الذين يستمدون حق التصرف باسم المدعي من وظائفهم أو صفاتهم.
4) يجب أن تكون العريضة مرفقة بنسخة من إشعار تبليغ القرار المعترض عليه[3].

المطلب الثاني : إجراءات التحقيق في دعوى الضريبية

خلافًا لإجراءات التحقيق العامة المتبعة في مجال المنازعة الإدارية، والتي نص عليها المشرع الجزائري في الكتاب الرابع من القانون 09/08 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية والإدارية، فقد خصص المشرع إجراءات خاصة لمنازعات الضرائب المباشرة تتماشى هذه

[1] انظر قرار الغرفة الإدارية الثانية بمجلس الدولة رقم 25486، المؤرخ في 2006/03/15، مجلة مجلس الدولة، العدد 8.
[2] سليم قصاص، المرجع السابق، ص91
[3] يامة إبراهيم، **الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية (وفقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد)** ،مجلة قانون المجتمع، ص227.

الإجراءات مع الخصوصيات التقنية والفنية التي تميز هذه المنازعات عن المنازعة الإدارية العامة[1].

نصت المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية على الإجراءات الخاصة بالتحقيق التي يمكن الأمر بها في منازعات الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتتضمن هذه الإجراءات التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق[2]، فبعد تسجيل عريضة دعوى المكلف بالضريبة لدى أمانة الضابط بالمحكمة الإدارية، يتم تبليغها إلى المدير الولائي للضرائب، ويعود تقدير اتخاذ قرار مراجعة التحقيق إلى القاضي الإداري، أو في حال كانت عناصر ومستندات الملف غير كافية لإصدار حكم قضائي، كما نصت الفقرة الثالثة من المادة 85 من قانون الجباية على سلطة المحكمة الإدارية في اتخاذ هذا القرار، بالإضافة إلى الإجراءات الواجب احترامها[3].

الفرع الأول : التحقيق الإضافي

يتميز إجراء التحقيق الإضافي بطابعه الإلزامي في المنازعات الضريبية كلما توفرت حالاته القانونية، وقد أقرن المشرع تحديد هذه الحالات بموقف طرفي الدعوى خلال سيرها وقبل صدور الحكم، فإذا تبين للقاضي المقرر تمسك الطرفين بنفس الدفوع والطلبات التي قدمت للتحقيق، فإنه يحق له إنهاء التحقيق وتحديد نتائجه التي تفصل بها التشكيلة الجماعية للحكم في النزاع، وأما إذا لوحظ استمرار الطرفين في تقديم وسائل جديدة خلال التحقيق، فإن ذلك يشكل سببًا لإجراء تحقيق إضافي للملف بأكمله[4].

يكون التحقيق الإضافي إلزاميًا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم، وعندما يتمكن مدير الضرائب بالولاية من الاستناد إلى وقائع أو أسباب لم يكن المكلف بالضريبة على علم بها[5].

---

[1] عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص116

[2] عبد العزيز أمقران، **عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، (عدد خاص بالمنازعات الضريبية)**، منشورات الساحل، الجزائر، 2003، ص ص 38-39.

[3] كوسة فضيل، المرجع السابق، ص73

[4] المادة 2/85 من القانون رقم 01-21 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية السالف الذكر. وراجع- أيضا، العيد صالحي، المرجع السابق، ص109.

[5] بدايرية يحي، المرجع السابق، ص171

الفرع الثاني : مراجعة التحقيق

إذا رأى القاضي أن المنازعة المطروحة أمامه غير جاهزة للحكم، فيمكنه أن يأمر بمراجعة التحقيق على يد أحد أعوان الضرائب غير الذي قام بالتحقيق الإضافي، ويتم ذلك بحضور المدعي أو وكيله، بالإضافة إلى حضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة[1].

يتطلب الطابع الكتابي لإجراءات التحقيق في المنازعة الضريبية من العون الإداري المكلف بتنفيذ عملية مراجعة التحقيق تحرير محضر يتضمن النتائج التي توصل إليها خلال أدائه لمهمته، فضلاً عن إدراج رأي كل شخص يلزم القانون بحضوره في مراحل تنفيذ العملية[2].

يعد العون المكلف بعملية الفحص المضاد أو إعادة التدقيق محضرًا يسجل فيه ملاحظات المكلف بدفع الضريبة، وكذلك ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي عند الاقتضاء، ثم يقدم العون رأيه ويرسل الملف بعد إعادة التدقيق إلى نائب مدير الضرائب المباشرة على مستوى الولاية، ليقوم بإرساله بدوره إلى رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس مع إبداء ملاحظاته[3].

تتم مراجعة التحقيق على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير الذي قام بالتحقيق الأول، وهو التحقيق الإضافي، وفي النهاية يقوم المدير الولائي للضرائب بإرسال الملف إلى المحكمة مرفقًا باقتراحاته[4].

الفرع الثالث : الخبرة

إن إجراء الخبرة قد تم الإشارة إليه في المادة 858 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية.

تعتبر الخبرة من أكثر إجراءات التحقيق استعمالًا، حيث تتعلق غالبًا بمسائل مالية وحسابية دقيقة، تتعلق بكيفية حساب الضريبة وتأسيسها وربطها،لا يستطيع القاضي العلم بجميع تفاصيل هذه المسائل، وبالتالي لا يمكن للمحكمة أن تقضي في القضايا الفنية بمفردها، بل

---

[1] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص79

[2] اغليس بوزيد، **التحقيق في دعاوي القضاء الإداري،" الدعوى الضريبية نموذجا** "، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع، تيزي وزو، الجزائر، 2012، ص258

[3] فريجة حسين، المرجع السابق، ص93

[4] عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص123

يجب تكليف ذوي الاختصاص بهذه المهمة، ويُمنح هؤلاء الخبراء مهمة تقنية أو فنية ليقوموا بإبداء ملاحظاتهم وتقديم تقديراتهم الضرورية فيما يخص مسائل المنازعات[1].

أولا: تعيين الخبير ورده

1-تعيين الخبير

يجوز للقاضي ندب الخبير إما تلقائيًا أو بناءً على طلب أحد الأطراف، حيث تحدد مهمة الخبراء وتبين لهم المدة المقررة لتقديم تقاريرهم من خلال كتابة الضبط[2].

تستند الخبرة القضائية إلى ثلاثة خبراء، يتولى كل طرف تعيين خبيره، بينما تعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث، ولا يجوز تعيين خبراء من الموظفين الذين شاركوا في إعداد الضريبة المتنازع عليها، ولا من الأشخاص الذين أبدوا رأيًا في القضية أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق، وفي حالة رفض الخبير أو تعذره عن إنجاز المهمة المسندة إليه، يتم استبداله بآخر[3].

2-رد الخبير

يحق لكلا طرفي النزاع رد الخبير، سواء كان معينًا من قبل الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي أو من قبل الخصم. يتم توجيه طلب الرد إلى الغرفة الإدارية بالمجلس خلال فترة لا تتجاوز ثمانية (8) أيام كاملة، اعتبارًا من تاريخ استلام الطرف المعني بالتبليغ اسم الخبير، وعلى الأكثر قبل بدء إجراء الخبرة[4].

ولا يقبل رد الخبير إلا في الحالات التالية :

1. القرابة المباشرة و القرابة غير المباشرة لغاية الدرجة الرابعة.
2. وجود مصلحة شخصية كأن يكون للخبير مصلحة في النزاع[5].
3. وجود سبب جدي.

---

[1] لحسين بن الشيخ آث ملويا، **المنتقى في مجلس القضاء للدولة**، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، الطبعة الرابعة، سنة 2006، ص374

[2] فريجة حسين، المرجع السابق، ص95

[3] لكحل عائشة، المرجع السابق، ص54.

[4] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص81

[5] سائح سنقوقة، **شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية**، الجزء الأول، دار الهدى، الجزائر، 2011، ص213

4. على أن يبت في هذا الطلب بتا عاجلا[1].

ثانيا: إجراءات الخبرة

يتم تعيين خبير للقيام بأعمال الخبرة، حيث يتم تحديد يوم وساعة بدء العمليات وإبلاغ المصلحة الجبائية المعنية والمشتكي، وإذا لزم الأمر، الخبراء الآخرين وذلك قبل عشرة (10) أيام على الأقل من بدء العمليات، يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية، وكذلك الشاكي و/أو ممثله، حيث يقومون بأداء المهمة الموكلة إليهم من قبل المحكمة الإدارية، ويحرر عون الإدارة محضرًا يتضمن رأيه، كما يقوم الخبراء بإعداد تقرير مشترك أو تقارير منفردة، تودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط. يمكن للأطراف المبلغة قانوناً الاطلاع على هذه الوثائق خلال فترة عشرين (20) يومًا كاملة، ويقدم الخبراء كشفًا عن نفقات تفرغهم وأتعابهم، ويتم تصفية ذلك وتحديد الرسم بقرار من رئيس المحكمة الإدارية، وفقًا للتعريفة المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية[2].

ثالثا: الحكم المتعلق بالخبرة

يمتلك القاضي سلطة تقديرية مطلقة في تحديد مهمة الخبير، بهدف رفع الغموض عن بعض المسائل التقنية وتنوير المحكمة لإيجاد حل عادل للقضية المعروضة عليه[3].

هذا ما أكده قرار مجلس الدولة رقم 5722 الصادر بتاريخ 2002/10/13، حيث طعنت إدارة الضرائب في مصداقية الخبرة وصحتها ونزاهتها، مشيرة إلى أنها لم تشارك في عملية الخبرة، وأن الخبير لم يعتمد على الملف الحبائي، كما لم يكن المفتش المصفي للضرائب مشاركًا في الخبرة.

عند العودة إلى القيمة التي حددها الخبير، يتبين أن الفرق كبير وملحوظ، مما يثير الشك في صحة الخبرة، ويقدم الخبراء كشفًا عن نفقات تفرغهم وأتعابهم، ويتم تصفية تلك النفقات وتحديد الرسم بقرار من رئيس المحكمة الإدارية، وفقًا للتعريفة المحددة من قبل الوزير المكلف بالمالية ، كما يجوز للخبراء أو الأطراف الاعتراض على التصفية أمام المحكمة، التي تبت في المسألة بصفتها غرفة استشارية، ويتحمل الطرف الذي ترد دعواه مصاريف الخبرة.

---

[1] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص81

[2] المادة 86 الفقرة 9.8.7.6 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر.

[3] عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص127

إذا حصل أحد الطرفين على جزء من مطلبه، فإنه يشارك في المصاريف بحسب النسب التي يحددها القرار القضائي الصادر عن المحكمة الإدارية، مع مراعاة حالة الخلاف عند بداية الخبرة. يجب أن يتم اللجوء إلى الخبرة فقط في حالات الضرورة، وفي إطار تقني بحت، حيث إن القرار المتعلق بالنزاع يعود اتخاذه للقاضي وحده دون أن يكون ملزمًا بنتائج الخبير[1].

المطلب الثالث : عوارض دعوى الضريبية

تناول المشرع الجبائي الجزائري حالات عوارض الدعوى المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من خلال ما ورد في المادتين 87 و88 من قانون الإجراءات الجبائية، ويتم توضيحها فيما يلي:

الفرع الأول: سحب الطلب

نصت المادة 1/87 على أنه يجب على كل مشتكٍ يرغب في سحب طلبه أن يُخطر بذلك قبل صدور الحكم، وذلك من خلال رسالة مكتوبة على "**ورق مدمغ**"، يوقعها بنفسه أو من قبل وكيله[2]، وفي حالة ترك الخصومة، تتحمل المصاريف على عاتق الطرف المتخلي، ما لم يتفق الطرفان على خلاف ذلك[3].

الفرع الثاني: تدخل الغير من ذوي المصلحة

يجب على الأشخاص الذين يثبتون وجود مصلحة لهم في حل نزاع متعلق بالضرائب أو الرسوم أو الغرامات الجبائية تحرير طلب التدخل المقبول على **ورق بدون دمغة**، وذلك قبل صدور الحكم[4].

الفرع الثالث : تقديم طلبات فرعية لمدير الضرائب و إلزامية الإلغاء أو تعديل القرار الصادر بشأن الشكوى الابتدائية

يجوز للمدير الولائي للضرائب أن يقدم، خلال فترة التحقيق في الدعوى، طلبات فرعية تهدف إلى إلغاء أو تعديل القرار الصادر بشأن الشكوى الابتدائية، ويتم إبلاغ هذه الطلبات إلى المشتكي[5].

---

[1] لكحل عائشة، المرجع السابق، ص ص 55 –56.

[2] المادة 87 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر

[3] فريجة حسين، المرجع السابق، ص104

[4] المادة 87 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر

[5] المادة 88 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر

المطلب الرابع: إصدار القرار

يتولى رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي اتخاذ كافة الإجراءات اللازمة للفصل في القضية المتنازع عليها، وبعد استنفاذ جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الأطراف، يقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب ويُحال الملف إلى النيابة العامة للاطلاع عليه وتقديم تقريرها خلال مهلة شهر، ويتفق العضو المقرر مع الرئيس على تحديد موعد الجلسة، ويأمر الكاتب بإخطار النيابة العامة والأطراف بتاريخ الجلسة قبل 10 أيام على الأقل، وتنعقد الجلسة في الموعد المحدد وتكون علنية، إلا أن رئيس الجلسة له الحق في اتخاذ قرار بجعلها سرية إذا رأى أن العلنية قد تشكل خطرًا على النظام العام[1].

عند انعقاد الجلسة، يتم الاستماع إلى قراءة تقرير المستشار المقرر المكتوب، وملاحظات الأطراف الشفهية المقدمة سندًا لمذكراتهم، وأخيرًا طلبات النيابة العامة، تُحال الدعوى بعد ذلك للمداولة لدراسة القضية وإعداد القرار المناسب، الذي يجب أن يتضمن بيانات إلزامية، ويُبلغ الأطراف لاحقًا لترتيب آثاره[2].

الفرع الأول: شكل ومحتوى القرار المحكمة الإدارية

طبقا للمادة 411 من قانون الإجراءات المدنية يجب أن يحتوي قرار المحكمة الإدارية على البيانات التالية:

- ✓ يجب أن يتضمن القرار تحليلًا لطلبات الأطراف التي استند القاضي عليها في حكمه، ويلزم القاضي بالإشارة إلى جميع الطلبات، كما يجب أن يشمل القرار أسماء الخصوم، وبيان المستندات المقدمة، وخلاصة النصوص القانونية المعتمدة، واسم الجهة القضائية التي أصدرت القرار، وأسماء القضاة الذين شاركوا في ذلك، بالإضافة إلى ذلك يجب أن يتضمن جميع المستندات والوثائق المقدمة من أطراف المنازعة، ومحاضر إجراءات التحقيق التي قد تكون قد تمت، وتاريخ إصدار القرار ومكانه[3].

[1] فريجة حسين، المرجع السابق، ص104

[2] أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص85

[3] عمار بوضياف، المرجع السابق ، ص ص 89- 90 وانظر أيضا؛ المادة 411 من الأمر رقم 66-154 المتضمن قانون الإجراءات المدنية، السالف الذكر

- ✓ يجب أن يتضمن القرار تاريخ قفل التحقيق أو إعادة فتحه، وكذلك بيان ما إذا كان الخصوم ووكلاؤهم قد حضروا الجلسة أو تغيبوا، كما يجب الإشارة إلى الأعضاء الذين شاركوا في إصدار القرار، واسم ممثل النيابة العامة[1].
- ✓ يجب أن يتم التوقيع على النسخة الأصلية من القرار من قبل الرئيس(رئيس الجلسة أو رئيس الغرفة) وكاتب الضبط، وفي حال انعدام توقيع أحدهما، يؤدي ذلك إلى بطلان القرار[2].

الفرع الثاني: تبليغ قرار المحكمة الإدارية

بعد صدور القرار، يتم التبليغ بواسطة المحضر القضائي بطلب من الخصم الذي صدر الحكم لصالحه، حيث يتم إبلاغ الطرف الآخر من أجل تنفيذ الحكم. كما يتطلب الأمر تبليغ جميع أطراف الدعوى، وذلك نظرًا لطبيعة الخصومة الإدارية المتعلقة بالمصلحة العامة، مما يستوجب عدم ترك أمر تسييرها أو تبليغ الحكم الصادر بشأنها لإرادة الأطراف[3].

الفرع الثالث: أثار قرار المحكمة

من بين الآثار المترتبة على القرار الصادر عن المحكمة الإدارية في ميدان المنازعات الضريبية والتي نحصرها في النقاط التالية:

أولا: خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية

ينتج عن صدور الحكم استنفاد سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المعروض، بحيث لا يملك القاضي بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه، باستثناء الحالات المنصوص عليها في المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والتي تشمل الطعن بالمعارضة، أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، أو التماس إعادة النظر، أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره[4].

---

[1] عزيز أمزبان ، المرجع السابق، ص85

[2] أحمد محيو، ترجمة فائز الحق وبيوض خالد، **المنازعة الإدارية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة السادسة، 2005، ص83

[3] عزيز أمزبان، المرجع السابق، ص 86

[4] كوسة فضيل، المرجع السابق، ص157

ثانيا: حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه

من أهم الآثار المترتبة على صدور الحكم عن المحكمة الإدارية هو اكتسابه قوة الشيء المقضي به، ما لم يتم الطعن فيه بالاستئناف خلال المدة القانونية المحددة، ويجوز للمكلف استئناف القرار أمام مجلس الدولة، حيث لا يوقف الاستئناف تنفيذ الحكم[1].

المبحث الثاني: الإجراءات القضائية أمام مجلس الدولة

يُعتبر الاستئناف وسيلة طعن عادية في الأحكام الصادرة عن محاكم الدرجة الأولى، حيث يهدف إلى مراجعة أو إلغاء الحكم الصادر عن المحكمة[2].

يُتيح الاستئناف للمتقاضين فرصة الحصول على حكم أكثر عدالة، ولا يجوز تقديمه إلا مرة واحدة تجنبًا لإطالة أمد التقاضي وللوصول إلى نهاية للمنازعات، حيث لا يمكن استئناف أحكام الاستئناف[3].

أنشأ المؤسس الجزائري مجلس الدولة بموجب دستور 1996، كما نصت عليه المادة 152 منه، وتم تحديد اختصاصاته بموجب القانون العضوي رقم 01-1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه، بالإضافة إلى المواد 949 إلى 952 والمادة 902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

إن الخصومة المنعقدة أمام مجلس الدولة تستند إلى نصوص إجرائية متفرقة، وليست فقط إلى القوانين الإجرائية العامة، كما هو الحال في المنازعة الضريبية، حيث أسندت المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية لمجلس الدولة اختصاص النظر في الاستئناف المرفوع ضد الأحكام والقرارات الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية،وبالتالي إذا لم يكن المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية راضيين عن مضمون الأحكام والقرارات، يحق لهما الاستئناف أمام المحكمة الإدارية الإستئنافية،وذلك ضمن شروط قبول الطعن بالاستئناف(المطلب الأول)وكذلك أثار رفع الاستئناف، وتنتهي الخصومة الإدارية بإصدار قرار من طرف مجلس الدولة(المطلب الثاني).

---

[1] طاهري حسين، المرجع السابق، ص32

[2] انظر المادة 332 من ق إ م إ.

[3] نبيل صقر،**الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية – الخصومة، التنفيذ، التحكيم** – دار الهدى، الجزائر، ص34

المطلب الأول: شروط قبول الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدول

تعتبر شروط الطعن بالاستئناف في منازعات التحصيل الضريبي مماثلة لتلك المقررة في الدعاوى الإدارية العادية، حيث تتوزع بين الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف، وتلك المتعلقة بأطراف الخصومة، بالإضافة إلى الشروط المتعلقة بالإجراءات والمواعيد، كما تشمل أيضًا شروطًا متعلقة بشكل العريضة والآجال المحددة.

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف

يشترط في الحكم المستأنف فيه، أن يكون قضائيا، وأن يكون إداريا، وأن يكون ابتدائيا.

أولا: أن يكون الحكم المستأنف قضائيا

يجب أن يكون الحكم صادرًا عن جهة قضائية إدارية، وهي المحاكم الإدارية، وذلك تطبيقًا لنص المادة 801 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فالمحاكم الإدارية تُعتبر الجهة المختصة للنظر في منازعات الضرائب، وقد أضاف قانون الإجراءات المدنية والإدارية إمكانية الاستئناف في القضايا والأوامر الصادرة عن نفس الهيئة، بحيث حددت المادة 800 من القانون نفسه القضايا التي تفصل فيها المحكمة و القابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة وهي" **التي تكون الدولة الولاية البلدية ، أو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري طرفا فيها**"[1].

ثانيا: أن يكون الحكم صادر عن المحكمة الإدارية

وفقًا لنص المادة 801 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، تُعتبر المحاكم الإدارية هي الجهة المختصة كقاعدة عامة بالنظر في المنازعات الإدارية، بما في ذلك المنازعات الضريبية، وتكون أحكامها قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة في المجال الجبائي، فإن الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية والتي تفصل في منازعات الضرائب المباشرة هي الوحيدة القابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة[2].

ثالثا: أن يكون الحكم ابتدائيا

إذا كان الاستئناف يقتصر على الأحكام القضائية، فإن ذلك لا يعني أن أي حكم قضائي يمكن استئنافه، بل يجب أن يكون هذا الحكم ابتدائيًا فيما يتعلق بمنازعات التحصيل، تختص

[1] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص 90

[2] عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق ، ص ص 144-145.

المحاكم الإدارية بالفصل فيها بأحكام قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة، ومن ثم فإن تطبيق هذا الشرط يهدف إلى استبعاد الأحكام التحضيرية من هذا الإجراء، مثل الأحكام التمهيدية التي تتعلق بتعيين خبير في القضية[1].

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة

يشترط في أشخاص الخصومة، سواء المستأنف أو المستأنف عليه،وفقًا لأحكام المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، توافر الصفة والمصلحة والأهلية[2].

أولا: الصفة

تعتبر الصفة من النظام العام حيث أن القاضي يثير تلقائيا انعدام الصفة في المدعى أو في المدعى عليه.

***يقصد بالصفة:** يجب أن يكون الطاعن خصمًا في الدعوى التي صدر فيها الحكم المطعون فيه، وعلة اشتراط الصفة، ترجع إلى أن إجراءات نظر الطعن تعد مرحلة من مراحل الدعوى، وبالتالي يجوز لكل الأشخاص الذين كانوا خصومًا في الدرجة الأولى، أو لذوي حقوقهم، سواء كانوا من أطراف الخصومة أو متدخلين فيها، شريطة أن يكون لديهم مصلحة في هذا الاستئناف[3].

ثانيا: المصلحة

إن شرط المصلحة، وإن كان شرطًا عامًا يتطلب في جميع الدعاوى القضائية تطبيقًا لمبدأ هام ينص على أنه "**لا مصلحة فلا دعوى**"، فإنه لا يكفي لقبول الاستئناف أن يكون الطاعن طرفًا في الخصومة وذا أهلية، بل يجب أن تتوافر لديه، بالإضافة إلى ذلك مصلحة في الطعن، فإذا لم تتوفر المصلحة الشخصية للطاعن، فإن مجلس الدولة سيقرر حتمًا بعدم قبول الاستئناف.

ثالثا: الأهلية

---

[1] عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص145

[2] تنص المادة 13 من ق إ م إ "لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون".

[3] نبيل الصقر، المرجع السابق، ص344

هي شرط واجب ويجب توافره في رافع الدعوى الاستئنافية، وتخضع للأحكام المقررة في الدعاوى الأخرى، مثل دعوى الإلغاء[1].

الفرع الثالث: شروط متعلقة بشكل العريضة

يتم رفع الطعن بالاستئناف من خلال عريضة تُسجل بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية وفقًا لتاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، ويُقدم للمستأنف وصلًا باستلام العريضة مع إثبات دفع الرسم القضائي لتسجيل الطعن بالاستئناف، وذلك بالرجوع إلى نص المادة 540 من ق.إ.م.إ[2] نصت على البيانات التي يجب أن تتضمنها عريضة الاستئناف وهي كالآتي:

1- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف.

2- اسم ولقب وموطن المستأنف والمستأنف عليه.

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

4- ختم وتوقيع المحامي وعنوانه المهني.

الفرع الرابع: شروط متعلقة بالآجال

لقد حدد المشرع الآجال بشكل دقيق وواضح، حيث يؤدي رفع الاستئناف خارج هذه الآجال القانونية إلى رفضه من قِبل مجلس الدولة.

ينبغي إيداع عريضة الاستئناف لدى كتابة الضبط في الميعاد المحدد بشهرين، والذي يبدأ سريانه بالنسبة للإدارة الجبائية اعتبارًا من اليوم الذي يتم فيه إبلاغ المصلحة الجبائية المعنية[3].

المطلب الثاني : آثار رفع الاستئناف

يترتب على الاستئناف عرض النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية على مجلس الدولة، الذي يتولى الفصل فيه كقاضي استئناف، ويصبح المجلس مختصًا بالنظر في الاستئناف والفصل فيه.

---

[1] بوجادي عمر، **اختصاص القضاء الإداري في الجزائر**، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في القانون،كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، 2011، ص337.

[2] أنظر: المادة 540 من ق إ م إ.

[3] أنظر: المادة 91 الفقرة الثانية من ق إ ج.

ولا يترتب على رفع الطعن بالاستئناف وقف تنفيذ الحكم إلا إذا أمر المجلس بذلك، ويُعتبر طرح النزاع على مجلس الدولة كمحكمة استئنافية نتيجة رئيسية لمبدأ التقاضي على درجتين، كما أن مجلس الدولة لا يملك النظر في طلبات جديدة تُقدم إليه لأول مرة، وينتج عن الاستئناف آثاره القانونية فيما يلي :" **بأنه ناقل للاستئناف، وأنه متصدي للفصل في الموضوع وكذلك عدم قبول طلبات جديدة في الاستئناف**"[1].

الفرع الأول: الطعن بالاستئناف ليس له أثر موقف للتنفيذ

ينتج عن الاستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة لأحكام المحكمة الإدارية عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف، حيث يبقى الحكم قابلاً للتنفيذ رغم الطعن فيه بالاستئناف[2]، فعند تلقي الحكم الممهور بالصيغة التنفيذية من الجهة التي صدر الحكم لصالحها، سواء كانت المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، يمكن مباشرة التنفيذ بواسطة أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي دون قيد أو شرط، إلا في الحالة التي قد يتسبب فيها التنفيذ للمستأنف بخسارة مالية لا يمكن تداركها.

تترتب على قاعدة عدم وقف الاستئناف لتنفيذ الحكم المستأنف في المواد الإدارية نتائج معاكسة للقاعدة التي تقضي بأن للاستئناف أثرًا موقوفًا بالنسبة لأحكام المدنية، إذ يمكن للخصم الذي صدر الحكم لصالحه الشروع في التنفيذ بمجرد صدور الحكم الإداري، حتى قبل انتهاء مواعيد الطعن، كما أن سلطة وقف تنفيذ الحكم المستأنف لا يملكها قاضي الدرجة الأولى، رغم تمتعه بسلطة وقف تنفيذ القرارات الإدارية المطعون فيها أمامه بموجب أحكام المادة 833 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بل تقتصر هذه السلطة على مجلس الدولة وفقًا للمادة 913 من نفس القانون، التي تمنحه سلطة تقديرية واسعة عند الفصل في طلبات وقف تنفيذ الأحكام المستأنفة أمامه[3].

الفرع الثاني: الأثر الناقل

---

[1] قصاص سليم، **المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري**، شهادة ماجستير في القانون الخاص،كلية الحقوق، جامعة منتوري قسنطينة، 2008/2007، ص145.

[2] أنظر: المادة رقم 908 من ق إ م إ.

[3] سمية كروان، **أثار الطعن بالاستئناف ضد أحكام المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة في ظل ق إ م إ**، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق،ع 9، ص527.

يسمح الاستئناف بتحويل النزاع برمته إلى القاضي الإداري لمراجعة الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية والفصل في النزاع مرة أخرى، كما لا يملك مجلس الدولة صلاحية الفصل في الطلبات الجديدة، والتي تُعرف بأنها الطلبات التي تختلف عن الطلبات الأصلية سواء من حيث أطراف الدعوى أو الموضوع أو السبب[1].

الفرع الثالث: قرار مجلس الدولة

عندما تصبح القضية جاهزة للفصل، يقوم المستشار المقرر بإيداع تقريره وإحالة الملف إلى محافظ الدولة. ويكون لدى هذا الأخير مهلة شهر واحد لتقديم تقريره، الذي يُودع مع ملف الدعوى، ثم يتم تحديد جلسة للنظر في الطعن، بشرط إخطار الخصوم أو محاميهم ومحافظ الدولة بتاريخ الجلسة قبل 10 أيام على الأقل من تاريخ انعقادها، وذلك برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

يتم النطق بالحكم في جلسة علنية، حتى وإن كانت إجراءات المحاكمة قد تمت في سرية، وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية، بحيث يجب أن يتضمن هذا القرار البيانات المنصوص عليها في المادة 276 من ق.إ.م.إ[2].

المبحث الثالث: الإجراءات القضائية أمام قاضي الاستعجال

---

[1] رشيد خلوفي، **قانون المنازعات الإدارية، (الدعاوى وطرق الطعن الإدارية)**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الثاني، ط الثانية، الجزائر، 2013، ص210

[2] يجب أن يتضمن الحكم البيانات الآتية:

- الجهة القضائية التي أصدرته.
- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية.
- تاريخ النطق به.
- أسماء وألقاب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء.
- اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم, وفي حالة الشخص المعنوي تذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.
- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيله أو مساعدة الخصوم.
- الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية"

لا جدال في أن الحماية القضائية للحقوق في المجال الإداري لا تكتمل بمجرد إعلان اختصاص الجهة القضائية الإدارية بالنظر في المنازعة الإدارية، بل يجب أيضًا توفير الحماية المستعجلة لهذا الحق.

تتطلب العديد من الحقوق سرعة وفعالية في تنفيذها، حتى وإن كانت تهدف إلى توفير حماية مؤقتة، فالدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية تتعلق أساسًا بالغلق المؤقت والحجز، بالإضافة إلى الاعتراض على المتابعات القضائية ضد مديري ومسيري الشركات،وكذلك دعاوى إرجاء الدفع (وقف التسديد).

المطلب الأول: شروط رفع دعوى الإستعجالية

تتمتع الإدارة الضريبية بامتيازات واسعة تتيح لها تحصيل الأموال من المكلف بالضريبة، مما قد يؤدي في كثير من الأحيان إلى إلحاق أضرار نتيجة التنفيذ المباشر لقراراتها. لذا، منح المكلف ضمانات لحماية حقوقه، ومن بين هذه الضمانات، يمكنه رفع دعوى أمام القاضي الاستعجالي، وهو أمر بالغ الأهمية نظرًا للحاجة الملحة إلى السرعة والعجلة في رفع الضرر وحسم النزاع، ويشغل دور القاضي الإستعجالي في منازعات التحصيل الضريبي مكانة مهمة في حل النزاع[1]، ولا يتحقق ذلك إلا في إطار شروط معينة، من أجل الوصول إلى الهدف المبتغى من الإستعجال.

الفرع الأول: توفر حالة الإستعجال

الشرط توفر حالة الاستعجال منصوص عليها في المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[2] بنصها على:" **في جميع حالات الإستعجال** ...."، أي أنه لإنعقاد اختصاص القاضي الاستعجالي، يجب أن يتوفر عنصر الاستعجال.

نص المشرع صراحة على إمكانية الطعن أمام قاضي الأمور المستعجلة في قرار المدير الولائي للضرائب المتعلق بالغلق المؤقت للمحل التجاري، مما يمنح مهلة لتجنب هذا القرار من جهة، ومن جهة أخرى، فإن الطعن في هذا القرار لا يوقف تنفيذ الغلق المؤقت. كما أن الطعن الاستعجالي يتعلق بقرار القابض برفض منح أجل للتسديد[3].

[1] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص164

[2] انظر المادة 919 من ق.إ. م.إ.

[3] عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص102.

الفرع الثاني : عدم المساس بأصل الحق

لا يتناول رئيس المحكمة موضوع المنازعة الضريبية، بل يقتصر على فحص الطلب للبحث عن مدى توفر عنصر الاستعجال في النزاع الضريبي المعروض أمامه. كما يخضع الأمر الإستعجالي لرقابة قاضي مجلس الدولة[1].

الفرع الثالث : عدم المساس بالنظام العام والأمن العام

يستطيع القاضي الإستعجالي في المواد الإدارية أن يأمر بصفة مستعجلة باتخاذ جميع الإجراءات اللازمة، باستثناء ما يتعلق بأوجه النزاع التي تمس النظام العام أو الأمن العام، ويعتبر هذا الشرط من النظام العام، مما يتيح إثارته في أي مرحلة من مراحل التقاضي، حتى أمام جهة الاستئناف لأول مرة، لذا يتعين على قاضي الأمور المستعجلة التحقق من عدم مساس المنازعة بالنظام العام والأمن العام قبل إصدار أمره، وفي حالة العكس يجب عليه أن يقضي بعدم الاختصاص النوعي. كما يمتلك سلطة تقديرية واسعة في تحديد المنازعات التي تمس بالنظام العام أو الأمن العام، نظرًا لعدم تعريف المشرع لهذه المفاهيم أو تحديد الحالات التي تندرج تحتها[2].

الفرع الرابع: عدم اعتراض تنفيذ قرار إداري

يهدف هذا الشرط إلى ضمان تنفيذ القرارات الإدارية وعدم الاعتراض على تنفيذها، ويعني هذا التدبير أن القرارات التي تصدرها الإدارة تتمتع بطابع المصداقية، وغالبًا ما تتعلق بحسن سير المرفق العام، ولا يجوز وقف تنفيذ هذه القرارات إلا استثناءًا[3].

المطلب الثاني: صلاحيات القاضي الإستعجالي في منازعات التحصيل الضريبي

إن الأحكام الإجرائية للاستعجال في المادة الضريبية تخضع في مجملها لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، نظرًا لعدم وجود قواعد إجرائية خاصة ضمن قانون الإجراءات

[1] لكحل عائشة، المرجع السابق، ص76

[2] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص165

[3] مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص78

الجبائية، وبالتالي فإن جميع الدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية تتعلق بالإجراءات التنفيذية للتحصيل الضريبي (الإجراءات التنفيذية للمتابعة)[1].

يفصل القاضي الضريبي الاستعجالي في المنازعات الضريبية التي تدخل في نطاق اختصاصه، ويقوم بممارسة سلطات مختلفة في هذا المجال.

الفرع الأول: رفع اليد عن قرار الغلق المؤقت و الحجز

نصت المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية على:" .... **تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع على أن يبقى الغلق المؤقت و الحجز يسبقهما وجوبا إخطار** ...."[2]، تستحق الضريبة هنا الأداء للخزينة بمجرد صدور قرار تحصيلها، ويجب إبلاغ المكلف بالضريبة بذلك بالطرق القانونية. كما أن الديون الضريبية، من حيث المبدأ، تُعتبر ديونًا محمولة وليست ديونًا مطلوبة، مما يلزم المكلف بالضريبة ببدء دفع ما عليه من ديون تجاه الخزينة العمومية، وإلا سيتعرض لغرامات ضريبية، وتتم المتابعات في حالة تحصيل الضريبة بموجب القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من قبل الوزير المكلف بالمالية[3].

ويتدخل القاضي الإستعجالي في وقف تنفيذ هذه الإجراءات كالتالي:

1- إجراء الغلق المؤقت للمحل المهني

نص على إجراء الغلق المؤقت للمحل المهني المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية على:" **يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى و المدير الضرائب بالولاية ، كل حسب مجال اختصاصه، بناءا على تقرير المحاسب المتابع، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق سنة 06 أشهر. و يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي.**

[1] لكحل عائشة، المرجع السابق، ص78

[2] انظر المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر

[3] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص169

إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام إبتداءا من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي و العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت"[1].

أعطى المشرع المكلف بالضريبة الحق في اللجوء إلى القضاء لوقف تنفيذ هذا الإجراء.

حيث تناولته المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها الثالثة " **ويمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار، من أجل رفع اليد بمجرد عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الإستعجالي، بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانونا لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت**"[2].

2- وقف الحجز التنفيذي و البيع بالمزاد العلني

تتم عملية البيع بالمزاد العلني تحت إشراف محضر قضائي، بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن البيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات، ويُحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية تتيح للراغبين في اقتناء المبيعات الاستعداد لذلك، حيث تُنشر إعلانات البيع بالمزاد العلني، مع تحديد مكان عملية البيع وموعدها[3].

يختص قاضي الأمور المستعجلة بوقف تنفيذ الحجز التنفيذي والبيع بالمزاد، ويعتبر قرار وقف تنفيذ أمر تحفظي مؤقتًا لا يمس بأصل الحق ولا يضر بمصالح وحقوق الأطراف.

في قرار مجلس الدولة رقم 5671 الصادر بتاريخ 2002/12/17، " رفع المستأنف عليه دعوى إستعجالية أمام الغرفة الإدارية لدى مجلس وهران لوقف حجز تنفيذي وبيع بالمزاد العلني حتى الفصل في النزاع المطروح حول قيمة الضريبة المفروضة عليه من قبل إدارة الضرائب، وقد طعن المستأنف في صحة الضريبة، وقبل الفصل فيها، قامت الإدارة بوضع حجز تنفيذي على المحل التجاري ثم بيعه، وقد يؤدي بيع المحل إلى انعكاسات لا يمكن إصلاحها إذا قررت المحكمة لاحقًا خفض أو رفع قيمة الضريبة المفروضة.

[1] انظر المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر

[2] انظر المادة 146من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر

[3] مراد ميهوبي ، المرجع السابق، ص56

لذا، فإن قرار تنفيذ الحجز التنفيذي يعود لقاضي الأمور المستعجلة، ويعتبر قرار وقف تنفيذ أمر تحفظي مؤقتًا لا يمس بأصل الحق ولا يؤثر على مصالح وحقوق الأطراف، وعليه فإن ما أقره قضاة المجلس يعد صائبًا ويستوجب المصادقة عليه"[1].

الفرع الثاني: إشعار لغير الحائز

تستخدم إدارة الضرائب بشكل متكرر إجراء إشعار الغير الحائز لتحصيل دين ضريبي مستحق ومحدد المقدار، بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية، نجد أنه لم يعرف هذا الإجراء، كما لم يتطرق إلى إجراءاته أو شروطه، حيث تم الإشارة إليه فقط في المادة 159 الفقرة الثانية منه.

بصفة عامة، يُعتبر إشعار الغير الحائز إجراءً تنفيذيًا يمكّن الإدارة الضريبية من تحصيل الضرائب المستحقة من أي شخص أو جهة يحتفظ المكلف بالضريبة بأموال لديه، ويتم تبليغ إشعار الغير الحائز من قبل مصلحة التحصيل التابعة لإدارة الضرائب، وذلك باستخدام استمارة معدة لهذا الغرض، ويستند هذا الإجراء قانونيًا إلى اعتبار الخزينة العمومية صاحبة امتياز على أموال المكلف بالضريبة المتخلف عن دفعها[2].

[1] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص170

[2] اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 171

خلاصة الفصل

مما تقدم ذكره، نستنتج أن إجراءات الطعن أمام القضاء الإداري تُعتبر وسيلة تعزز المرحلة الإدارية، حيث يمكن للمكلف بالضريبة الطعن في إجراءات التحصيل الضريبي أمام المحكمة الإدارية، والاستئناف أمام مجلس الدولة، وإذا رأى المكلف أن هناك حقوقًا قد تُهدر ولا يمكن جبرها، فإنه يلجأ إلى القضاء الإستعجالي لحمايتها، ومن هنا يتضح دور القاضي الإداري كقاضي حماية الحقوق، ولا يمكنه القيام بذلك إلا بعد تلقيه تكوينًا متخصصًا في المادة الجبائية.

إن الحاجة تدعو إلى إنشاء قاضي مختص للفصل في المنازعات الجبائية، حيث يعد القاضي ضمانة لحماية حقوق المكلفين بالضريبة من تعسف الإدارة وتجاوزاتها، ومع ذلك تبقى الإدارة الجبائية صاحبة الامتياز في جميع مراحل التقاضي، مما يضع المكلف بالضريبة في مركز قانوني ضعيف مقارنةً بإدارة الضرائب.

الخاتمة

في الختام من خلال دراستنا للموضوع حاولنا الإجابة على الإشكالية الدراسة حيث تمكنا من معرفة مختلف جوانب الجوهرية للموضوع وفهمها ، وقد إتضح لنا بأن المشرع الجزائري قد أولَى أهمية بارزة لعملية التحصيل الضريبي، باعتبارها المصدر الأهم لإيرادات الخزينة العمومية ، ومن ثم كلف إدارة الضرائب بمهمة تحصيل أموال المكلفين، لتعمل كوسيط بين المكلف والدولة.

يُعتبر قابض الضرائب هو المسؤول الرئيسي والمباشر عن عملية التحصيل الضريبي، ولتمكينه من أداء واجبه بكفاءة، منح المشرع الجزائري عدة إجراءات يُمكنه استخدامها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية، وفي مقابل ذلك أتاح للمكلف بالضريبة وسائل قانونية للحفاظ على حقوقه لدى إدارة الضرائب.

يتعين على المكلف بالضريبة دفع المبالغ المستحقة في مواعيد استحقاقها بإرادته الحرة، وفي حالة امتناعه، تُلجأ إدارة الضرائب إلى إتباع إجراءات التحصيل الجبري لاستيفاء حقوق الخزينة العامة، وفي حال ثبوت تعسف إدارة الضرائب تجاه المكلف، يمكنه تقديم طعن نزاعي، حيث يُتاح له أولاً تقديم شكوى لإدارة الضرائب لتبادل وجهات النظر، وإذا لم يكن قرار إدارة الضرائب مُرضيًا، يحق له اللجوء إلى القضاء.

لقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- تتميز إجراءات التحصيل الضريبي بالتدرج في التنفيذ، حيث تبدأ بالإجراءات الودية التي يُمكّن المكلف من دفع مستحقات الضريبة طوعًا، وفي حال تقاعسه عن ذلك، تُتخذ إجراءات التنفيذ الجبري على أمواله.
- لقد أقرّ المشرع الجزائري فرض إجراءات تقديم الشكوى، مُحيطًا إياها بمجموعة من الشروط والمتطلبات، كما قيدها بمواعيد غير محددة بدقة، مما قد يسفر عن تعطيل مصالح المكلفين وتأخير حل نزاعاتهم.
- تتسم إجراءات رفع الدعوى أمام القضاء الإداري بالطول والتعقيد، وغالبًا ما تكون غير واضحة للمكلفين بالضريبة الذين يفتقرون إلى المعرفة الكافية في المجال الجبائي، مما يؤدي إلى ضياع حقوقهم.

- لقد أحسن المشرع الجزائري عندما منح القاضي الإداري دورًا كبيرًا في إدارة الدعوى، حيث يُمكنه مثلاً أن يأمر بإجراء تحقيق إضافي، كما يحق له أيضًا أن يطلب إجراء خبرة في حال اقتضى الأمر ذلك.
- نظرًا لأهمية قضاء الاستعجال في منازعات التحصيل الضريبي، نلاحظ غياب مواد محددة تتعلق بالاستعجال في قانون الإجراءات الجبائية، حيث يتم الاكتفاء بالإحالة إلى أحكام قانون الإجراءات المدنية.
- على الرغم من تنوّع المشرع الجزائري في إجراءات التحصيل الضريبي، فإن هذا التنوع لا يكفي دون تفعيل هذه النصوص القانونية، فعلى سبيل المثال، بينما وضع المشرع أحكامًا تفصيلية للإجراءات التنفيذية، يظهر أن تطبيقها على أرض الواقع يقتصر في كثير من الأحيان على حدود ضيقة ومحدودة فقط.
- إن الموظف المكلف بتنفيذ هذه الإجراءات يفتقر إلى الموضوعية، إذ لا يستطيع الفصل بين واجباته الوظيفية وعلاقاته الاجتماعية، ومن ثم فإنه لا يمكنه أن يؤثر سلبًا على حقوق الأفراد الذين يعرفهم.

من أجل تحسين إجراءات منازعات التحصيل الضريبي و بناءً على النتائج المتحصل عليها يمكن اقتراح بعض التوصيات التالية:

- ❖ تبسيط الإجراءات القانونية والإدارية لتسهيل فهمها وتطبيقها.
- ❖ توضيح القوانين الضريبية وتفسيرها بشكل موحد لتجنب الاختلافات.
- ❖ تكثيف برامج التوعية الضريبية لتثقيف المكلفين بحقوقهم وواجباتهم.
- ❖ تسريع الإجراءات القضائية في المنازعات الضريبية لضمان العدالة.
- ❖ تفعيل دور الرقمنة في التعاملات الضريبية.

من خلال تنفيذ هذه التوصيات، يمكن تحسين نظام التحصيل الضريبي في الجزائر، وتقليل المنازعات، مما يساهم في تحقيق العدالة الضريبية وزيادة الإيرادات العامة للدولة.

قائمة المصادر والمراجع

أولا : المصادر:

1-الدستور

1- دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 438/96 المؤرخ في 26 رجب عام 1417 الموافق 7 ديسمبر 1996 المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996 الجريدة الرسمية العدد 76 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 01/16 المؤرخ في 2016/03/06 الجريدة الرسمية رقم 14 المؤرخ في 2016/03/07

2-النصوص القانونية

1-قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 40، من القانون رقم 21/01 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، المعدل والمتمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2018.

2- قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 59، من القانون رقم 22/03، المؤرخ في 22 ديسمبر 2003، المتضمن قانون المالية 2004، الجريدة الرسمية عدد 83، صادر بتاريخ 31 ديسمبر 2003.

3- قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 09/08 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق 25 فبراير 2008، الجريدة الرسمية،العدد 21، الصادر في 2008/03/23.

4- قانون الضرائب المباشرة المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/08، المؤرخ في 2008/7/24، ج ر عدد 57، 2018.

5- القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شّوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، الجريدة الرسمية العدد 79.

6- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة، المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/08، المؤرخ في 2008/07/24، ج.ر. عدد 57، 2018.

3- التعليمات والمناشير

1- رسالة مديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، رقم51، سنة 2011

ثانيا: الكتب

1-أحمد محيو، ترجمة فائز الحق وبيوض خالد، **المنازعة الإدارية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة السادسة، 2005.

2-أغليس بوزيد، **التحقيق في دعاوي القضاء الإداري،" الدعوى الضريبية نموذجا** "، دار الأمل للطباعة والنشر والتوزيع، تيزي وزو، الجزائر، 2012.

3-برحماني محفوظ ،**الضريبة العقارية دراسة في القانون الجزائري والتشريعات المقارنة**، دار الجامعة الجديدة الجزائر، 2009.

4-حسين فريجة، **إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر**، دار العلوم، الجزائر، 2008.

5- خلوفي رشيد ، **قانون المنازعات الإدارية، شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء الكامل**، ديوان المطبوعات الجامعية،1995.

6-ـــــــــــ، **قانون المنازعات الإدارية، (الدعاوى وطرق الطعن الإدارية)**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الثاني، ط الثانية، الجزائر، 2013.

7-سائح سنقوقة، **شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية**، الجزء الأول، دار الهدى، الجزائر، 2011.

8-شيهوب مسعود ،**المبادئ العامة للمنازعات الإدارية**، الهيئات و الإجراءات أمامها، الجزء الثاني ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ،1999.

9-صالحي العيد ، **الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية**. ط3، دار الهدى، الجزائر،2008.

10-طاهري حسين، **المنازعات الضريبية " شرح لقانون الإجراءات الجبائية**"، دار الخلدونية، طبعة منقحة، 2007.

11-عبد الباسط وفاء، **المنازعات الضريبية**، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2007/2006.

12-عبد القادر عدو، **المنازعات الإدارية**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2012

13-عزيز أمزيان، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري**، ط2، دار الهدى، الجزائر، 2008.

14-عمار بوضياف،**القضاء الإداري في الجزائر، وضعية تحليلية مقارنة**، جسور للنشر والتوزيع ، ط2، الجزائر، 2008.

15-ـــــــــــــ، **المرجع في المنازعات الإدارية**، دار الجسور، الجزائر، 2013.

16-عمار عوابدي، **النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائر**، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، ط4، 2004.

17-فنيدس أحمد ، **منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر**، المكتبة المصرية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2014.

18-كوسة فضيل، **الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، دار هومة، الجزائر، 2015.

19-لحسين بن الشيخ آث ملويا، **المنتقى في مجلس القضاء للدولة**، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، الطبعة الرابعة، سنة 2006.

20-لعور احمد و صقر نبيل، **المنازعات، الموسوعة القضائية في المنازعات الضريبية**، دار الغرب للنشر والتوزيع، ط1، وهران، الجزائر،(بدون نشر).

21-محمد بعلي الصغير، **الوسيط في المنازعة الإدارية**، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.

22-نبيل صقر،**الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية – الخصومة، التنفيذ، التحكيم** – دار الهدى، الجزائر.

ثالثا: الرسائل العلمية

أ- أطروحات الدكتوراه

1- بوجادي عمر، **اختصاص القضاء الإداري في الجزائر**، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في القانون،كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، 2011.

ب - مذكرات الماجستير

1-اخلف حسناء، **منازعات التحصيل الضريبي- دراسة مقارن-**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2016/2015.

2-بدارية يحي، **الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011 .

3-بوجمعة محمد، **إدارة المنازعات الجبائية في الجزائر**، مذكرة ماجستير في القانون العام تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، بن عكنون الجزائر، 2009/2008.

4-عطوى عبد الحكيم، **منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري** ،مذكرة ماجستير في القانون تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق ، جامعة مولود معمري،تيزي وزو، 2010.

5-قصاص سليم ، **المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري**، شهادة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق, جامعة منتوري قسنطينة، 2008/2007.

6-لكحل عائشة، **المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر، 2015/2014.

7-مسعودي عبد الرؤوف، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري**، مذكرة ماجستير،تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2011/2010.

ج - مذكرات إجازة المدرسة العليا للقضاء

1- بوقبرين فافا وآخرون، **المنازعات الجبائية**، مذكرة التخرج لنيل شهادة التخرج إجازة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء المديرية التربصات، الدفعة الثالث عشر، مجلس القضاء المسيلة، 2005/2004.

رابعا: المقالات

1-أمقران عبد العزيز"، **عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب**"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، الجزائر 2003.

2-خرشي إلهام ، " **النظام القانوني للتظلم الإداري المسبق في المنازعات الضريبية** "، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، أفريل 2008.

3-زاغز عبد الرزاق ، شيعاوي وفاء ، " **منازعات التحصيل الجبري ووقف التنفيذ**"، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، 22/21 أفريل 2008.

4-سمية كروان، **أثار الطعن بالاستئناف ضد أحكام المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة في ظل ق إ م إ**، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق،ع 9.

5-عبد العزيز أمقران، **عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، (عدد خاص بالمنازعات الضريبية)**، منشورات الساحل، الجزائر، 2003.

6-هاملي محمد ، " **شرط الميعاد في المنازعة الضريبية**". الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قالمة، أفريل 2008.

7-يامة إبراهيم، **الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية (وفقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد)** ،مجلة قانون المجتمع.

خامسا: القرارت القضائية

1-قرار الغرفة الإدارية الثانية بمجلس الدولة رقم 25486، المؤرخ في 2006/03/15، مجلة مجلس الدولة، العدد 8.

2-قرار الغرفة الإدارية الثانية بمجلس الدولة رقم 6509، صادر بتاريخ 2003/12/25.

3-قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا رقم 62575، الصادر بتاريخ 1991/01/27، قضية (ز م) ضد نائب مدير الضرائب بغرداية.

4-قرار الغرفة الثانية، مجلس الدولة رقم 171، الصادر بتاريخ 2001/04/09، مجلة مجلس الدولة، المنازعات الضريبية،عدد خاص، منشورات الساحل، الجزائر،2003.

5-القرار رقم 6509 المؤرخ في 2003/02/25، مجلة مجلس الدولة، الغرفة الثانية، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003.

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
مقدمة	**أ–د**
الفصل الأول: التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي	06
المبحث الأول: شكوى أمام إدارة الضرائب	**07**
المطلب الأول: شروط الشكوى	08
الفرع الأول: الشروط الشكلية لشكوى	09
الفرع الثاني: شروط موضوعية لشكوى	11
الفرع الثالث: آجال تقديم الشكوى	12
المطلب الثاني: أهداف الشكوى	13
الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة	14
الفرع الثاني: طلب إيقاف التسديد " طلب تأجيل الدفع"	16
الفرع الثالث: طلب لإلغاء الحجز واسترجاع المحجوزات	19
المبحث الثاني: التحقيق والفصل في الشكوى	**22**
المطلب الأول: التحقيق في الشكوى	22
الفرع الأول: استقبال وفحص الشكوى	23
الفرع الثاني: إجراء التحقيق في الشكوى	24
المطلب الثاني: الفصل في الشكوى	25
الفرع الأول: صدور القرار	25
الفرع الثاني: تبليغ القرار	27
خلاصة الفصل	28
الفصل الثاني: التسوية القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي	**30**
المبحث الأول: إجراءات رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية	**31**
المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الضريبية	31
الفرع الأول : الشروط العامة	32
الفرع الثاني: الشروط الخاصة	32
الفرع الثالث : مواعيد رفع الدعوى	33
الفرع الرابع: الشروط المتعلقة بشكل العريضة و محتواها	34

المطلب الثاني: إجراءات التحقيق في دعوى الضريبية	34
الفرع الأول : التحقيق الإضافي	35
الفرع الثاني : مراجعة التحقيق	36
الفرع الثالث : الخبرة	36
المطلب الثالث: عوارض دعوى الضريبية	39
الفرع الأول: سحب الطلب	39
الفرع الثاني: تدخل الغير من ذوي المصلحة	39
الفرع الثالث : تقديم طلبات فرعية لمدير الضرائب و إلزامية الإلغاء أو تعديل القرار الصادر بشأن الشكوى الابتدائية	39
المطلب الرابع: إصدار القـــرار	40
الفرع الأول: شكل ومحتوى القرار المحكمة الإدارية	40
الفرع الثاني: تبليغ قرار المحكمة الإدارية	41
الفرع الثالث: أثار قرار المحكمة	41
المبحث الثاني: الإجراءات القضائية أمام مجلس الدولة.	42
المطلب الأول: شروط قبول الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة	43
الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف	43
الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة	44
الفرع الثالث: شروط متعلقة بشكل العريضة	45
الفرع الرابع: شروط متعلقة بالآجال	45
المطلب الثاني: آثـــار رفـع الاستئناف	45
الفرع الأول: الطعن بالاستئناف ليس له أثر موقف للتنفيذ	46
الفرع الثاني: الأثر الناقل	46
الفرع الثالث: قرار مجلس الدولة	47
المبحث الثالث: الإجراءات القضائية أمام قاضي الاستعجال	**47**
المطلب الأول: شروط رفع الدعوة الإستعجالية	48
الفرع الأول: توفر حالة الإستعجال	48
الفرع الثاني : عدم المساس بأصل الحق	49

الفرع الثالث : عدم المساس بالنظام العام والأمن العام	49
الفرع الرابع: عدم اعتراض تنفيذ قرار إداري	49
المطلب الثاني: صلاحيات قاضي الاستعجال في منازعات التحصيل الضريبي	49
الفرع الأول: رفع اليد عن قرار الغلق المؤقت و الحجز	50
الفرع الثاني: إشعار لغير الحائز	52
خلاصة الفصل	53
خاتمة	55
قائمة المصادر و المراجع	58
فهرس المحتويات	64
ملخص الدراسة	

ملخص الدراسة:

من خلال دراستنا للموضوع الذي هو بعنوان **إجراءات منازعات التحصيل الضريبي في ظل التشريع الجزائري**، تناولنا بنوع من التفصيل الإجراءات الإدارية والقضائية التي تمر بها تسوية المنازعة الضريبية، واتبعنا من خلالها منهجية تحليل نصوص قانون الإجراءات الجبائي الجزائري، الذي يلزم لجوء المكلف بالضريبة أولا التنازع أمام الإدارة كإجراء إلزامي قبل رفع دعواه أمام القضاء كمرحلة ثانية وتقدم الشكوى بمضمونها وشروطها وآجالها القانونية، إذ تعلق النزاع بالوعاء وتكتسي شكل اعتراض على إجراءات المتابعة إذ تعلق النزاع بالتحصيل.

كما يحق له اللجوء بشروطها إلى القضاء مع مراعاة المهلة القانونية برفع دعوى ضريبية في شكل عريضة القانونية وله حق استئناف الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة.

الكلمات المفتاحية: إدارة الضرائب؛ المكلف بالضريبة؛ منازعات التحصيل؛ المحكمة الإدارية.

Summary of the Study:

Our study, titled "Tax Collection Dispute Procedures under Algerian Legislation," examines in detail the administrative and judicial procedures involved in resolving tax disputes. We adopted a methodical approach, analyzing the provisions of the Algerian Tax Procedures Law. This law mandates that taxpayers must first engage in dispute resolution with the tax administration as a compulsory initial step before initiating legal proceedings in court. This second stage involves submitting a complaint, outlining its substance, fulfilling specific conditions, and adhering to legal deadlines. The dispute may concern the tax base, or it may manifest as an objection to collection procedures if the core of the disagreement is the collection itself.

Taxpayers are also entitled to pursue legal recourse, subject to specific conditions, by filing a tax lawsuit within the stipulated legal timeframe. Furthermore, they have the right to appeal judgments issued by the Administrative Court before the Council of State.

Keywords: Tax administration; taxpayer; collection disputes; administrative court.