



جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون إداري

إعداد الطالب :

بالرمضان فوزي زوهير

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
أ/جرمون محمد الطاهر	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	رئيسا
أ/نعرورة محمد	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مشرفا ومقررا
د/ دهنين بن عامر	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مناقشا

الموسم الجامعي : 2017/2016



الإهداء

قال الله تعالى: " رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين"

فالحمد لله الذي وفقني لإتمام هذا العمل المتواضع الذي أهديه:

- إلى الشمعة التي أثارته دربي أُمي الحبيبة.

- إلى من ناضل من أجل لأرتاح أبي العزيز رحمه الله .

- إلى أخوتي وأخواتي

- إلى أصدقائي و إلى كافة موظفي الإدارة الجبائية

و إلى كل من ساعدني في إتمام دراستي .

فوزي زوهير

شكر وعرفان

أتقدم بشكري وإهدائي الخالص للأستاذ الكريم "نعرورة محمد" على قبوله الإشراف على موضوعي هذا وعلى مجهوداته المبذولة من أجل توجيهي وإرشادي ، و كما أتقدم بتقديري وعرفاني إلى الدكتور "داهنين بن عامر" و الأستاذ "جرمون محمد الطاهر" على قبولهم مناقشة هذه المذكرة وكما أتقدم ببالغ الشكر إلى كل من إداريين مكتبة كلية الحقوق والعلوم السياسية بجامعة حمه لخضر بالوادي و على رأسهم مدير كلية الحقوق و العلوم السياسية الدكتور "مكي دراجي".

وكما أتقدم بالامتنان والشكر إلى موظفي المديرية الولائية للضرائب بولاية الوادي و على رأسها السيد المدير السابق "خنفري نصر الدين و المدير الحالي عيشوش مقران".

وإلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إنجاز بحثي هذا المتواضع.

مقدمة

مقدمة

تعتبر الجزائر من الدول النامية التي سعت منذ التحول الاقتصادي من النظام الموجه الى النظام الحر الى انشاء الهياكل القاعدية والأساسية للدولة من اجل مواجهة الصعوبات المالية بسبب الانخفاضات المتتالية لأسعار البترول والذي انجر عنها فقدان مبالغ ضخمة اثرت سلبا على الاقتصاد الوطني فاضطرت السلطات المركزية الى التفكير والعمل والتخطيط من اجل اصلاح وتصحيح الهياكل الاقتصادية والمنظومة القانونية ، بهدف تحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي،و في ذلك سعت نحو توسيع وعاء الجباية العادية لما لها من دور فعال لتغطية النفقات العمومية المتزايدة أخذة بعين الاعتبار مبدأ الشفافية والعدالة في تسيير الجباية من جهة وليونة الاجراءات القانونية المفروضة على الادارة الجبائية والمكلف بالضريبة من جهة اخرى.

ان ما تتميز به القوانين الضريبية الجزائرية منذ التسعينات انها تركز نظام جبائي أساسه تصريحي يعتمد على تصريحات المكلفين بالضريبة والتي يفترض ان تكون صحيحة ودقيقة غير ان تجاوز الادارة الجبائية لحدود النصوص القانونية او اعتقاد المكلف بهذا التجاوز نتيجة عدم استقرار القوانين والتطورات والتقلبات الاقتصادية يؤدي الى نشوء المنازعة الضريبية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية والتي يجب ان تجد لها حلا على مستوى هذه الاخيرة ،او عن طريق لجنة الطعن المختصة في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال ، او برفع النزاع برمته امام القضاء الاداري ليتم الفصل فيه وعلى هذا الاساس تظهر الاهمية العلمية والعملية لهذا الموضوع الجديرة بالبحث والدراسة والتي لا تقتصر على النواحي الفقهية المتعلقة بتحديد طبيعة المنازعة وخصائصها وأسبابها ، بل يتجاوز الامر ذلك الى الجانب الاجرائي للمنازعة الجبائية بداية من الادارة الجبائية الى لجنة الطعن المختصة الى القضاء الاداري بدرجتيه الاولى على مستوى المحكمة الادارية والثانية على مستوى مجلس الدولة، وعليه لا بد من مساهمة التحولات الاقتصادية والاجتماعية والإمام والإطلاع على المنظومة القانونية عامة ، والقوانين الجبائية خاصة من قبل المكلفين بالضريبة والمهتمين بالحقل القانوني

من قضاة ومحامين ومحاسبين وموظفي الادارة الجبائية ، تزامنا مع التطور السريع والطارئ والغير مستقر للقوانين الجبائية.

ان الاسباب التي جعلتني اختار موضوع المنازعات الجبائية ترجع الى :

1- دوافع موضوعية وهي :

-نقص الكتابات والبحوث في مجال المنازعات الجبائية .

-تراكم الملفات النزاعية بشكل كبير على مستوى هياكل الادارة الجبائية ولجان الطعن والقضاء الاداري بدرجتيه.

-التعديلات المتتالية التي تشهدها المنظومة القانونية للقوانين الجبائية.

-التطورات التي يعرفها الاقتصاد الوطني الجزائري والتي تتطلب الاعتماد على الجباية العادية.

-التعمق في دراسة المنازعات الجبائية على مستوى الهياكل الادارية والقضائية والقواعد الاجرائية السارية المفعول لفض النزاع.

2- دوافع ذاتية وهي :

-رغبتي الشخصية في التعمق في مادة المنازعات الجبائية خاصة على ضوء ما اقوم به من عمل مأجور اتجاه الادارة الجبائية بصفتي مفتش مركزي للضرائب ورئيس مكتب المنازعات القضائية .

ان الهدف من دراسة هذا الموضوع هو :

-ابرار الدور الهام والمجهودات التي بذلها المشرع الجبائي الجزائري لإصلاح النظام الجبائي مواكبنا مع التطورات الاقتصادية.

-تشخيص ظاهرة المنازعات الجبائية

-توضيح الرؤية وتبسيط المفاهيم الاجرائية للمكلف بالضريبة وذوي العلاقة بغية التقليل

من النزاعات الضريبية ، وذلك من اجل المساهمة في التنمية الاقتصادية بهدف تمويل خزينة الدولة.

إن إشكالية البحث تجد مصدرها في تباين المراكز القانونية بين المكلف بالضريبة الطرف الأضعف في المعادلة الضريبية و الإدارة الجبائية صاحبة امتيازات السلطة العامة ، و هو ما يتيح لنا فرصة طرح الإشكالية التالية :

إلى أي مدى وفق المشرع الجزائري في إحداث توازن بين المراكز القانونية لطرفي المنازعة الضريبية ؟

و يتفرع عن هذه الاشكالية جملة من التساؤلات الفرعية:

1-هل يعتبر التظلم الاداري المسبق الية فعالة لحسم النزاع الضريبي في مرحلته الادارية؟

2-هل اللجوء الى لجان الطعن يضمن حقوق المكلف بالضريبة أم أن هذا الأخير لا يجد الحماية إلا على مستوى السلطة القضائية؟

3-هل وفق المشرع الجبائي الجزائري في موضوع المنازعات الضريبية على مستوى القضاء الاداري من احداث توازن في المراكز القانونية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ؟

للإجابة على هذه الاشكالية فقد اعتمدت على المنهج التحليلي لمضمون النصوص القانونية ذات العلاقة بموضوع هذه الدراسة كونه المنهج المناسب ، حيث قسمت بحثي الى فصلين ، حيث تطرقت في الفصل الاول الى التسوية الادارية للمنازعات الجبائية والتي تم تقسيمها الى ثلاثة مباحث ، فتناولت في المبحث الاول تعريف المنازعة الجبائية ، والمبادئ التي تحكم الادارة الجبائية في علاقاتها بالمكلف بالضريبة ، وفي المبحث الثاني الاجراءات الاولى للمنازعات الجبائية لدى الادارة الجبائية في اطار الوعاء الضريبي والتحصيل الضريبي ، وفي المبحث الثالث تناولت المنازعات الجبائية امام لجان الطعن المختلفة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال من حيث تشكيلة اعضائها ، وسير أعمالها وفي الفصل الثاني تناولت التسوية القضائية للمنازعة الجبائية حيث قسمت هذا الفصل الى ثلاثة مباحث ، حيث تناولت في الاول الدعوى الضريبية والتحقيق فيها امام المحكمة الادارية ، وفي

المبحث الثاني الى سير الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية ، وفي المبحث الثالث تطرقت الى الاستئناف ضد الحكم الصادر عن المحكمة الادارية امام مجلس الدولة.

الفصل الأول

التسوية الإدارية للمنازعات

الجبائية

الفصل الأول**التسوية الادارية للمنازعات الجبائية**

تنقسم المنازعات الضريبية حسب الموضوع الذي تطبق عليه فيمكنها أن تأخذ شكل نزاع حول أساس القاعدة الضريبية أو طريقة التحصيل ، وهنا تكون المنازعة من اختصاص القضاء الإداري ، كما يمكن أن تأخذ المنازعة الصفة الجزائية في حالة تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بالغش ، وهنا تكون المنازعة من اختصاص القضاء الجزائي الذي تمثله المحاكم العادية ، وهو الامر الذي استبعدته في دراستي واكتفيت فقط بالجانب الاداري البحت ، بداية من التظلم المسبق امام الادارة الجبائية ، ثم لجان الطعن المختلفة ، وصولا الى القضاء الاداري ، وذلك بحكم دراستي الجامعية المتخصصة في القانون الاداري .

المبحث الأول**المنازعات الجبائية والمبادئ التي تحكم الادارة الجبائية في علاقاتها بالمكلف بالضريبة**

نحاول في هذا المبحث التعريف بالمنازعة الجبائية في المطلب الأول ، والتطرق للمبادئ التي تحكم الادارة الجبائية في علاقاتها بالمكلف بالضريبة في مطلب ثاني.

المطلب الأول**تعريف المنازعة الجبائية**

كلمة منازعة لغة تعني نزاع او دعوى او خصومة وتهدف الى كل شيء متنازع فيه¹ ولذلك نجد كلمة نزاع بين العامل ورب العمل او بين شركتين او بين ادارة عمومية ومواطن

¹ حسين فريجة ، الاجراءات الادارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب حسين داي الجزائر

وعليه لابد من وجود مصلحة خاصة في كل مؤسسة خاصة كانت ام عامة تسمى مصلحة المنازعات .

بالرجوع الى قانون الاجراءات الجبائية ، فإن النزاع في اطار الوعاء الضريبي ينشأ عندما يتقدم المكلف بالضريبة بشكاية متعلقة بالضرائب والرسوم المختلفة ، بغرض الحصول على تخفيض كلي او جزئي في وعاء الضريبة بسبب خطأ في تأسيس الضريبة او حسابها او عدم تطبيق نص قانوني او تنظيمي يمنح حق لم يراع في تثبيت الضرائب والرسوم وفقا لما ورد في نص المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائية التي تنص على : " تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب او الرسوم او الحقوق او الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي ، عندما يكون الغرض منها الحصول اما على استدراك الاخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة او في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي او تنظيمي¹ .

اما النزاع في اطار التحصيل الضريبي ينشأ في حالة الاعتراض على اجراءات المتابعات او التحصيل الجبري للضرائب والرسوم من قبل قابض الضرائب ، مثل ما نصت عليه المادة 153 و 153 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية اذ تنص المادة 153 منه :

" 1 - يجب ان ترسل الشكاوى المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف الادارة الجبائية ، حسب الحالة الى مدير كبريات المؤسسات او الى مدير الضرائب بالولاية التابع له القابض الذي مارس المتابعات .

2- وتكتسي هذه الشكاوى :

اما شكل اعتراض على اجراء المتابعة عن طريق الاحتجاج الحصري على قانونية شكل اجراء المتابعة.

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، والمتضمن قانون الاجراءات الجبائية ، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 72 ، سنة 2001.

و اما شكل اعتراض على التحصيل الجبري عن طريق الاحتجاج على وجود الزام دفع مبلغ الدين واستحقاق المبلغ المطالب به او غيرها من الاسباب التي لا تمس بوعاء وبحساب الضريبة¹.

و تنص المادة 153 مكرر : "1- تقدم الشكاوى التي تكتسي اعتراضا على اجراء المتابعة تحت طائلة البطلان في اجل شهرين اعتبارا من تاريخ تبليغ الاجراء المحتج عليه. تقدم الشكاوى التي تكتسي اعتراض على التحصيل الجبري تحت طائلة البطلان في اجل شهرين (2) من تاريخ تبليغ او اجراء للمتابعة ..²

أما عن التعريف الاصطلاحي للمنازعة الضريبية فقد عرفها الاستاذ اندري هاري المستشار بمجلس الدولة الفرنسي بقوله "ان المنازعة الضريبية تشمل مجموع النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب"³

كما قد عرفها الاستاذ بن سحلي سعد بان " المنازعة الضريبية هي مجموعة القواعد المطبقة على النزاعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين والناجمة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة وبالبحث والتحقيق في المخالفات من جهة أخرى.⁴

و يرى الاستاذ زكريا محمد بيومي بان " المنازعات تلك التي تنازع في صحة او شرعية ربط الضريبة المباشرة ، ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما اذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون واللوائح او لم تربط وفقا لها، وفي حالة ما اذا تبين عدم صحة او شرعية ربط الضريبة فانه يحكم برفعها كلية او جزئيا"⁵

المطلب الثاني

¹ المرجع نفسه ،المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-04 المؤرخ في 28/12/2016 المتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 77 ،الصادرة بتاريخ 29/12/2016.

² القانون رقم 16-04 المؤرخ في 28/12/2016 ، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع السابق.

³ د حسين فريجة ، المرجع السابق ،ص 26.

⁴ د حسين فريجة ، المرجع نفسه،ص 27

⁵ د حسين فريجة ، المرجع نفسه ، الصفحة نفسها.

المبادئ التي تحكم الادارة الجبائية في علاقاتها بالمكلف بالضريبة

ان المبادئ التي تحكم الادارة الجبائية في علاقاتها بالمكلف بالضريبة مستمدة من القانون العام ، و تتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

1- مبدأ مساواة جميع المكلفين الخاضعين للضريبة أمام القانون أي أن تكون الضريبة المفروضة على الاشخاص الطبيعيين او المعنويين متناسبة مع دخل كل واحد منهم ، وهذا ما جسده الدساتير الجزائرية منذ دستور 1963 الى غاية الدستور الحالي لسنة 2016 في مادته 78 والتي تنص : " كل المواطنين متساوون في اداء الضريبة. ويجب على كل واحد ان يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية.

لا يجوز ان تحدث اية ضريبة إلا بمقتضى قانون .

و لا يجوز ان تحدث بأثر رجعي اية ضريبة ، او جباية، او رسم، او اي حق كيفما كان نوعه.

كل عمل يهدف الى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في اداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون .

يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال¹

2- مبدأ الشرعية أي أن الضريبة لا تفرض على الاشخاص الطبيعيين او المعنويين إلا إذا كانت موضوع نص قانوني وإلا كانت الضريبة غير شرعية ، حيث تخضع النصوص الضريبية في تطبيقها الى قواعد من حيث الزمان والمكان.

- من حيث الزمان : انطلاقا من مبدأ عدم رجعية القوانين فان النص القانوني يطبق بعد صدوره بالشكل الرسمي بالجريدة الرسمية ولا يمكن ان يكون محل تطبيق لنشاط او تصرف قديم ما قبل صدوره.

- من حيث المكان : ان القانون الجزائري الصادر يخضع في تطبيقه لمبدأ اقليمية النص ، أي انه محل تطبيق في دولة الجزائر ، ومثالها ان أي نص ضريبي فهو مطبق على مستوى كل الوطن ، وجميع المكلفين خاضعين له باستثناء المكلفين المستثنين بنص قانوني كما هو

¹ المادة 78 ، من الدستور الجزائري .

عليه الحال بالنسبة للمكلفين المستفيدين من الامتيازات الجبائية في اطار الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار.

3- مبدأ المصلحة العامة باعتبار الضريبة تقوم بتمويل مرافق الدولة المختلفة ، ومورد اساسي للخرينة العمومية ، لما تقوم به من اشباع لرغبات وحاجيات المجتمع ومؤسساته ، في اطار تحقيق المصلحة العامة لكافة افراد المجتمع المنتمي اليه المكلفين بالضريبة .

إن مبدأ المصلحة العامة مكرس دستوريا وقانونيا ، وان أي عمل او تصرف تقوم به الاجهزة المختلفة للدولة لابد ان يكون بعيدا عن الجهوية او العرقية باعتبار ان الجميع يساهم في تمويل الخريضة العمومية حسب مداخله ، وان الكل في حاجة الى اشباع رغباته عن طريق الانفاق الحكومي دون تمييز تحقيقا للمصلحة العامة.¹

المبحث الثاني

الإجراءات الاولى للمنازعات لدى الإدارة الجبائية

إن الاختصاص بالنظر في المنازعات الجبائية ينقسم حسب موضوع النزاع فإذا ما اتخذت شكل نزاع حول الوعاء الضريبي او التحصيل الضريبي تكون من اختصاص القضاء الاداري ، أما وإذا اتخذت المنازعة شكل الصفة الجزائية ، كجريمة التزوير واستعمال المزور أو تقليد اختام الدولة أو جريمة التهرب أو الغش الضريبي مثلا، كانت من اختصاص القضاء الجزائي والذي يهمننا في بحثنا هذا متعلق بالجانب الاداري البحت كما سبق أن اسلفت.

ان عدم استقرار القوانين الجبائية نتيجة التغيير والتعديل المستمر للقوانين عَقْد من نصوصها وصعّب تفسيرها وتعددت قراءاتها مما أدى الى ظهور المنازعة ، ولهذا نجد ان المشرع الجزائري اولى اهتمام خاص بموضوع المنازعة الضريبية .

المطلب الأول

اجراءات المنازعة الجبائية في اطار الوعاء الضريبي

ان احتجاج المكلف يشكل الخطوة الاولى من الاجراءات النزاعية في المادة الجبائية، حيث يمثل طابع الزامي اذ بدونها لا يمكن اللجوء الى لجان الطعن او الى القضاء الاداري .

¹ راجع المادة 10 و 34 من الدستور الجزائري .

ويرى الدكتور طعيمة الجرف " ان الهدف من التظلم الاداري الوجوبي هو تحقيق العدالة الادارية بطريق ايسر للناس بإنهاء تلك المنازعات في مراحلها الاولى ان رأت الادارة ان المتظلم على حق في تظلمه فان رفضت ولم تثبت فيه خلال الميعاد المقرر فله ان يلجا الى طريق التقاضي"¹

ويرى الدكتور حسين فريجة : "ان الاسس التي بني عليها نظام الاجراءات في المنازعات الادارية تدور حولها محاولة التقليل من القضايا الواردة الى المحاكم الإدارية وذلك بإنهاءها في مراحلها الاولى عن طريق التظلم الاداري الوجوبي ، وإعطاء الادارة الفرصة لمراجعة نفسها بإعادة النظر في القرار الاداري الصادر منها والمطعون فيه، قبل عرض الامر على القضاء"².

الفرع الاول

الادارة الجبائية المختصة

يقوم المتظلم برفع شكواه الى الجهة الادارية المختصة ، وهنا تجدر الاشارة الى التنظيم الهيكلي الجديد للمصالح الجبائية والذي أنشأ بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21³، هذا القرار نظم وقسم المصالح الجبائية الى مديريات للضرائب بالولاية و مراكز للضرائب ، مراكز جواريه للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات ، وعليه لا بد أن ترفع الشكايات أمام الجهة الادارية المختصة وهذا طبقا للمادة 71 و 172 من قانون الاجراءات الجبائية، وأن الشكاية النزاعية مهما كان موضوعها يجب ان توجه حسب الحالة إلى الجهات التالية:

¹ طعيمة الجرف نقلا عن د/حسين فريجة ، مرجع سابق ، ص84.

² حسين فريجة ،المرجع السابق ، ص84

³ القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 ، المنظم للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، الصادرة في 2009/03/29.

- 1- الى مدير المؤسسات الكبرى وهذا بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين له حسب المادة 160 من قانون الاجراءات الجبائية ويتعلق الامر بـ:¹
 - الاشخاص المعنويين او تجمعات الاشخاص المعنويين العاملين في ميدان المحروقات والشركات التابعين لها.
 - شركة رؤوس الاموال وشركات الاشخاص التي وصل او تجاوز رقم اعمالها في نهاية السنة المالية مبلغ : 100.000.000 دج مائة مليون دينار جزائري.
 - تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون او فعليا والتي يفوق او يساوي رقم اعمال احد اعضائها مائة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج.
 - الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الاجنبية وكذلك الشركات الاجنبية التي ليست لها اقامة مهنية في الجزائر.
- 2- الى رئيس مركز الضرائب في الشكاوى النزاعية للمكلفين التابعين لاختصاصه ويتعلق الامر ب :
 - المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي الغير خاضعين لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات.
 - اصحاب المهن الحرة.
 - و هذا في القضايا النزاعية التي يقل مبلغها عن 50.000.000 دج خمسين مليون دينار جزائري او يساويها مثل ما حددتها المادة 77 / 2 من قانون الاجراءات الجبائية²
- 3- الى رئيس المركز الجواني في الشكاوى النزاعية للمكلفين التابعين لاختصاصه ويتعلق الامر ب:
 - المكلفين التابعين للنظام الضريبة لجرافية .

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 ، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق ، المعدل بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 72، الصادرة في 2015/12/31.

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 ، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سابق ، معدل بموجب المادة 46 من قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 78، الصادرة في 2014/12/31.

- الملفات الجبائية للمزارعين والمربين.
- الملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين برسم الدخل مقر السكن او الضريبة على الممتلكات او الاشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية برسم الدخل الاجمالي على الاجور.
- عندما يكون المبلغ المتنازع عليه اقل او يساوي عشرون مليون دينار جزائري 20.000.000 دج¹.

4- الى المدير الولائي للضرائب :

بالنسبة للشكاوى النزاعية التي يفوق مبلغها النزاعي 50.000.000 دج خمسين مليون دينار جزائري بالنسبة للمكلفين التابعين لمركز الضرائب.

و كذلك للشكاوى النزاعية التي يفوق مبلغها النزاعي 20.000.000 دج عشرون مليون دينار جزائري بالنسبة للمكلفين التابعين للمركز الجوارية الضرائب.

و في حالة تجاوز عتبة المبلغ المتنازع عليه 150.000.000 دج مائة وخمسون مليون دينار جزائري فانه يستوجب على المدير الولائي للضرائب الاخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية بالمديرية العامة للضرائب كما توضحه المادة 79 من قانون الاجراءات الجبائية، والتي تنص : " يتعين على مدير الضرائب بالولاية الاخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية، بالنسبة لكل شكاوى نزاعية او طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، عندما تتجاوز مبالغها مئة وخمسين مليون دينار (150.000.000) تقدر عتبة اختصاص الادارة حسب المعايير المحددة بموجب احكام المادة 77-4 اعلاه².

الفرع الثاني

الجوانب الشكلية للاحتجاج

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ، معدل بموجب قانون رقم 10-14 ، المادة 48 من قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 78، الصادرة في 2014/12/31.

لكي تقبل الشكوى يجب التقيد بكافة الشكليات المطلوبة سواء تعلق الامر بالآجال القانونية أو شكل الاحتجاج أو محتواه .

1- آجال تقديم الاحتجاج

ان الشكايات الخارجة عن الآجال القانونية يكون مالها الرفض من قبل الادارة الجبائية، وحسب مقتضيات المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية ، فان الاحتجاجات امام الادارة الجبائية تكون مقبولة الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية، التي تلي سنة ادراج الجدول الضريبي في التحصيل ، او التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب ورسوم مطالب بها، او من استلام المكلف بالضريبة انذرات جديدة على اثر وقوع اخطاء في الارسال ، او في حالة الضريبة التي لا تستوجب جدول ضريبي كما هو الشأن بالنسبة للاقتطاعات من المصدر او الحالات الاخرى التي تدفع الضريبة برسمها.

" كقاعدة عامة تقبل الشكايات الى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي ادرج فيها الجدول للتحصيل او لحصول الاحداث التي هي موضوع الشكوى ... فالجدول الذي ادرج للتحصيل مثلا في شهر فيفري 1997 يسري الاجل المحدد لرفع الشكوى بالنسبة لهذه الحالة الى غاية 98/12/31".¹

" هذا ما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 85/06/15 تحت رقم 42780: بخصوص قضية (خ.ع) ضد نائب مدير الضرائب بتلمسان ،وفقا لما هو ثابت في قضية الحال فان المدين بالضريبة سدد دينه الضريبي بتاريخ 82/01/26 بعد التبليغ الذي استلمه في 81/12/28 في حين أن طلب التخفيض لم يقدم الا بتاريخ 83/08/23 أي بعد انقضاء الاجل المنصوص عليه قانونا والمحدد اساسا 82/12/31 وعليه صادقت المحكمة العليا على قرار المجلس القضائي عندما صرح بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الاجال المحددة..."²

¹ امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مطبعة جار الهدى عين مليلة ،الجزائر ، ص 21 .

² امزيان عزيز، المرجع نفسه، ص 21 و 22 .

" اختلفت التشريعات الضريبية في كيفية تحديد مواعيد الشكوى او الدعوى الضريبية، فمنهم من حددها بالأيام مثل ما قام به المشرع المصري والمغربي، اما المشرع الفرنسي فقد انتهج طريقة توفيقية حكيمة اذ حدد ميعاد رفع دعوى الالغاء بالأشهر¹، وهذا ما أخذ به المشرع الجزائري الذي حددها بالأشهر في المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية ".

2- شكل الاحتجاج ومحتواه

حتى يقبل الاحتجاج قانونا لابد من ان يكون فردي، واستثناء من ذلك الضرائب التي تفرض على المكلفين بشكل جماعي كما هو الحال بالنسبة لأعضاء شركات الاشخاص، ويكون الاحتجاج على شكل رسالة عادية غير خاضعة لحقوق الطابع وتحت طائلة الرفض الشكلي لاد من ذكر الضريبة المتنازع عليها وتبيان رقم المادة من الجدول الضريبي او وثيقة اثبات الاقتطاع او الدفع من جهة، وعرض ملخص لموضوع الاحتجاج مدعم بالحجج والأدلة من جهة ثانية، وان تكون الشكوى موقعة باليد من طرف صاحبها من جهة ثالثة.

في حالة ما تبين للإدارة الجبائية نقص بملف الشكوى تقوم باستدعاء المكلف بواسطة رسالة موصى عليها مع الاشعار بالاستلام من اجل تزويدها بالطلبات المرجوة في اجل 30 ثلاثين يوما من تاريخ استلام الرسالة وفي حالة عدم الرد او كان الرد ناقصا تقوم الادارة الجبائية بإصدار قرار الرفض الشكلي للتظلم وتبليغه للمحتج.²

تجدر الإشارة انه بإمكان المحتج وفقا لأحكام قانون الاجراءات الجبائية في حالة تقديمه لشكوى ينازع فيها مقدار الضرائب والرسوم طلب التأجيل القانوني لدفع الضرائب والرسوم المحتج بها الى غاية البت في شكايته من قبل الادارة الجبائية بشرط تقديم ضمانات حقيقة لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها، وفي حالة عدم تقديم الضمانات فما عليه الا دفع مبلغ يساوي 30% من الضرائب والرسوم المتنازع فيها لدى قابض الضرائب المختص ،و يتم تأجيل باقي المبلغ المتبقي الى غاية صدور قرار الادارة الجبائية من جهة، وفي حالة فرض ضريبي

1 سمير صادق ، ميعاد رفع دعوى الألغاء ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، 1969 ، ص 157 .

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، مرجع سابق ، معدل بموجب قانون رقم 11-16 ، المادة 35 من قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 72، الصادرة في 2011/12/29..

مزدوج او خطأ مادي تم اثباته من طرف الادارة الجبائية يؤجل تحصيل الضرائب والرسوم المتنازع عليها دون ان يكون المحتج ملزم بدفع أي نسبة من الضرائب المتنازع عليها او تقديم ضمانات من جهة ثانية، وان موضوع التأجيل القانوني يتعلق بالديون الناجمة عن المراقبات الجبائية ويستثنى منها تلك المتعلقة بالضرائب والرسوم المرتبطة بالتهرب الضريبي¹.

الفرع الثالث

التحقيق في محتوى الاحتجاج واتخاذ القرار.

1- التحقيق في محتوى الاحتجاج

عندما تتسلم الادارة الجبائية الشكاية من قبل المكلف بالضريبة تسلم له وصل بالاستلام مقابل ذلك، بعدها يتم تسجيلها في سجل خاص بالاحتجاجات لدى مصلحة المنازعات ليتم تحويلها بعد ذلك الى المصلحة التي اسست الضريبة من اجل ابداء رأيها حول الاحتجاج من حيث الشكل والموضوع وذلك بتفحص الشكاية ومرفقاتها من الوثائق التي استدل بها المحتج، مع امكانية استدعاء المكلف بالضريبة من اجل الحصول على كل التوضيحات الضرورية لاحتجازه، مع امكانية اجراء معاينات ميدانية اذا تطلب الامر ذلك ليختم رئيس المصلحة تحقيقه بتقرير مفصل ومدقق ومدعم بكل جوانب الاحتجاج مع اعطاء رأيه وإعادة الملف الى رئيس الادارة الجبائية حسب الحالة لمواصلة التحقيق عبر مصلحة المنازعات ليتخذ القرار المناسب.

لقد حدد المشرع الجزائري بالنسبة لكل ادارة جبائية حسب الحالة اجال قانونية للرد على الاحتجاج بالشكل التالي بالنسبة :

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، المعدل بموجب قانون رقم 16-04، مرجع سابق.

● لمدير كبريات المؤسسات في اجل ستة اشهر (06) من تاريخ ايداع الشكوى ، و يمدد هذا الاجل الى ثمانية اشهر (08) عندما يتطلب الامر الاخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية عندما يفوق المبلغ المحتج عليه لحقوق الضرائب والرسوم وعقوبة الوعاء الضريبي ثلاثة مائة مليون دينار جزائري 300.000.000 دج وفقا لمقتضيات المادة 172 من قانون الاجراءات الجبائية.¹

● لرئيس مركز لضرائب في اجل اربعة اشهر (04) من تاريخ ايداع الاحتجاج وفقا لمقتضيات المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية

● لرئيس المركز الجوارى للضرائب في اجل اربعة اشهر (04) من تاريخ ايداع الاحتجاج وفقا لمقتضيات المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية.²

● للمدير الولائي للضرائب في اجل ستة اشهر (06) من تاريخ ايداع الشكوى ، و يمدد هذا الاجل الى ثمانية اشهر (08) عندما يتطلب الامر الاخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية وذلك عندما يكون المبلغ المحتج به يفوق مائة وخمسون مليون دينار جزائري 150.000.000 دج، ويقلص هذا الاجل الى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا لمقتضيات المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية.³

ان رئيس الادارة الجبائية له كل الصلاحية القانونية في الموافقة على طلبات المحتج او رفضها بشكل كلي او جزئي دون التقيد برأي المصلحة التي اعدت الضريبة.

2- اتخاذ القرار

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، المعدل بموجب قانون رقم 16-04 ، مرجع سابق.

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ، معدل بموجب قانون رقم 12-12، المادة 16 من قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 72، الصادرة في 2012/12/30.

³ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق .

يجب على رئيس الادارة الجبائية المختص أن يصدر قراره بشأن النزاع الضريبي بالرفض او بالتخفيض الكلي او الجزئي في الاجال القانونية ويتعين ان يؤسس هذا القرار مهما كان طبيعته الاسباب والنصوص القانونية التي بني عليها من جهة، وان يبلغ الى المتنازع مقابل اشعار بالاستلام وفقا للمادة 77/ 5 والمادة 172 / 9 من قانون الاجراءات الجبائية¹، مما يعطي الحق للمكلف في حالة عدم رضاه على القرار الصادر بإمكانية الاختيار بالطعن ضد هذا الاخير امام لجان الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة او برفع النزاع مباشرة الى القضاء الاداري .

وحسب الدكتور حسين فريجة نقلا عن المحفظة القضائية لقانون الضرائب المباشر لدولة فرنسا "اعتبر تبليغ القرار المتخذ من طرف الادارة من النظام العام ويجب احترامه حيث ان التبليغ في الموطن الحقيقي للمشتكي هو الذي يجعل مواعيد الطعن تسري من يوم استلام الرأي المتضمن تبليغ القرار. ولقد حكم مجلس الدولة الفرنسي بتاريخ 4 مايو 1973 بان الرأي المتضمن تبليغ قرار المدير الذي ارسل بصفة قانونية الى موطنه المختار وأمضت زوجة المكلف وصل الاستلام في غيبته، يعد هذا تبليغا قانونيا وتسري عليه مواعيد الطعن².

و يرى الدكتور حسين فريجة "ان الادارة لكي يكون تبليغها صحيحا بعد اتخاذها القرار يجب ان تستدعي المشتكي شخصيا ،وعندما يتسلم المشتكي قرار الادارة ويقبل به فهنا تتوقف المنازعة، واذا لم يرضيه هذا القرار على المكلف ان يواصل اجراءات التنازع، وللمشتكي ان يتظلم الى لجان الطعن الادارية للضرائب المباشرة قبل توجهه الى الجهات القضائية لان اللجوء الى هذه اللجان لا يتم عندما يرفع الامر الى الغرفة الادارية بالمجلس القضائي وذلك طبقا لنص المادة 395 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"³ .

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، معدل بموجب قانون رقم 16-04، المواد 47 و 62 من قانون المالية لسنة 2017، مرجع سابق.

² حسين فريجة، المرجع السابق، ص : 46

³ حسين فريجة ، المرجع نفسه، ص : 46

المطلب الثاني

اجراءات المنازعة الجبائية في اطار التحصيل

ان المكلفين بالضريبة ملزمون وفقا للتشريعات الجبائية السارية المفعول بابراء ذمتهم المالية من الضرائب والرسوم والغرامات الجبائية المطالبين بها اتجاه قابض الضرائب المختص خلال الاجال المحددة ،و عدم احترام الالتزام بدفع هذه المبالغ يعرضهم لتطبيق الاجراءات المتعلقة بالتحصيل القسري من طرف قابض الضرائب المختص اقليميا.

ان النصوص الجبائية ولا سيما المادة 406 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹ فان قابضي الضرائب مسئولون على تحصيل الرسوم والضرائب التي تقع على ذمة المكلفين بالضريبة مما يمنحهم الحق القانوني لاتخاذ اجراءات التنفيذ القسري وكذلك التدابير التحفظية الكفيلة بضمان حقوق الخزينة العمومية، ويستثنى من ذلك فقط في حالة المكلف المتحصل على رزنامة جدولة الديون او المستفيد من التأجيل القانوني للدفع.

ان احتجاج المكلف يشكل الخطوة الاولى من الاجراءات النزاعية في المادة الجبائية في اطار منازعة التحصيل الجبائي مثل ما هو الامر بالنسبة لمنازعة الوعاء الضريبي كما سبق الاشارة اليه، وعليه يجب على المكلف ان يلجأ حسب الحالة :

- الى مدير كبريات المؤسسات الذي يتبع له قابض الضرائب الذي قام بعملية المتابعة .
- الى المدير الولائي للضرائب الذي يتبع له قابض الضرائب على مستوى مركز الضرائب والمركز الجوارى للضرائب او المديرية الولائية للضرائب الذي قام بعمليات المتابعة.

يجب ان تكتسي هذه الشكوى على شكل :

اعتراض على اجراء المتابعة.

الاعتراض على التحصيل الجبري.

الفرع الاول

اجال التظلم

¹ راجع المادة 406 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

يجب ان يتقيد المكلف في مجال منازعة تحصيل الضرائب والرسوم بالآجال القانونية التي حددها قانون الاجراءات الجبائية في مادته 153 مكرر والمحددة بشهرين (2) من تاريخ اول اجراء للمتابعة سواء تعلق الامر بالمنازعة التي تكتسي طابع اعتراض على اجراء المتابعة او التي تكتسي طابع اعتراض على التحصيل الجبري.¹

الفرع الثاني

شكل التظلم

ان الشروط الواجب توافرها هي نفسها التي تم التطرق اليها سابقا بخصوص المنازعة في اطار الوعاء الضريبي من حيث هوية المشتكي ،طبيعة المتابعة،و موضوع الاعتراض،والأسباب والوسائل التي تبرر موضوع الاعتراض وكذا الامضاء الخطي للمتظلم ،وان رسالة الاحتجاج غير خاضعة لحقوق الطابع ،وان ايداعها يكون بمقابل وصل استلام. تقوم الادارة الجبائية المختصة عن طريق رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام بدعوة المحتج الى تدعيم شكايته بكل وثيقة او سند ،و في حالة عدم حصول الرد من طرف المكلف او جاء الرد ناقصا وغير مقنع في المدة المحددة ب:ثمانية ايام (8) فان الادارة الجبائية تصدر قرار بالرفض لعدم قبول الطعن المرفوع وتبلغه للمكلف ،و في هذه الحالة يمكن للمكلف المحتج اللجوء الى المحكمة الادارية في غضون الشهرين الموليين من تاريخ تبليغ القرار. ان مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب ملزمون بإصدار قراراتهم بخصوص النزاعات في اطار التحصيل الجبائي في غضون الشهرين الموليين لتاريخ تسجيل

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ، معدل بموجب المادة 58 من قانون المالية لسنة 2017،الجريدة الرسمية الجزائرية ،العدد 77،الصادرة في 2015/12/29.

الشكوى ،ويجب ان تكون هذه القرارات مسببة ومعللة بشكل قانوني وتبلغها للمحتج عن طريق رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام .

ان عدم صدور القرار في المدة المحددة للإدارة الجبائية بالرد على الاحتجاج يعطي الحق للمكلف في غضون الشهرين المواليين لنهاية المدة المحددة للإدارة الجبائية بالرد على الاحتجاج باللجوء الى المحكمة الادارية وفقا للأحكام الجبائية ولا سيما المادة 153 مكرر 1 من قانون الاجراءات الجبائية.¹

حيث تجدر الملاحظة للاختلاف بين التظلم في مجال المنازعات في اطار الوعاء الضريبي والمنازعات في اطار التحصيل الضريبي في النقاط التالية :

1- ان الشكوى الادارية مقتصرة فقط على مستوى مديرية كبريات المؤسسات ،والمديرية الولائية للضرائب بالنسبة للنزاع في اطار التحصيل خلاف النزاع في اطار الوعاء الضريبي يمكن للمشتكي حسب الحالة باللجوء الى رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجواني للضرائب او المدير الولائي للضرائب او مدير كبريات المؤسسات.

2- بالنسبة للنزاع في اطار الوعاء الضريبي هناك امكانية الطعن امام لجان الطعن المختلفة حسب الحالة ،بينما الامر غير متاح في مجال المنازعة في اطار التحصيل الضريبي.

3- من حيث الاجال الممنوحة للمكلف من اجل رفع دعوى امام المحكمة الادارية محددة بشهرين من تاريخ استلام القرار بالنسبة للنزاع في اطار التحصيل الضريبي خلافا للنزاع في اطار الوعاء الضريبي فهي محددة بأربعة (4) اشهر من تاريخ استلام القرار .

4- بالنسبة للأجال الممنوحة للإدارة الجبائية من اجل الرد على احتجاج المكلف فهي محددة بشهرين من تاريخ تسجيل الشكوى بالنسبة للتحصيل الضريبي بينما في اطار الوعاء الضريبي فهي محددة ب:

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق

- ستة (6) اشهر اذا كانت الشكاية من اختصاص مدير كبريات المؤسسات .من تاريخ ايداع الشكوى ويمدد هذا الاجل الى ثمانية اشهر (08) عندما يتطلب الامر الاخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية عندما يفوق المبلغ المحتج عليه لحقوق الضرائب والرسوم وعقوبة الوعاء الضريبي ثلاثة مائة مليون دينار جزائري 300.000.000 دج وفقا لمقتضيات المادة 172 من قانون الاجراءات الجبائية.¹
- اربعة (4) اشهر اذا كانت الشكاية من اختصاص رئيس مركز لضرائب من تاريخ ايداع الاحتجاج وفقا لمقتضيات المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية.²
- اربعة (4) اشهر اذا كانت الشكاية من اختصاص رئيس المركز الجوارى للضرائب من تاريخ ايداع الاحتجاج وفقا لمقتضيات المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية .
- ستة (6) اشهر اذا كانت الشكاية من اختصاص المدير الولائي للضرائب من تاريخ ايداع الشكوى ،و يمدد هذا الاجل الى ثمانية اشهر (08) عندما يتطلب الامر الاخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية، وذلك عندما يكون المبلغ المحتج به يفوق مائة وخمسون مليون دينار جزائري 150.000.000 دج، ويقلص هذا الاجل الى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا لمقتضيات المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية.

المبحث الثالث

المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن

ان المكلف بالضريبة الذي تقدم بشكواه للإدارة الجبائية ، وبلغ بالقرار الصادر في الاجال القانونية الممنوحة للرد على الاحتجاج ، حق اللجوء الى لجنة الطعن المختصة حسب الحالة في

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ،ص : 17 .

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع نفسه ، ص:16.

حالة عدم رضاه عن القرار ، و ذلك في اجل اربعة (4) اشهر من تاريخ استلام القرار ، كما سبق توضيحه وفقا للمادة 80 و173 من قانون الاجراءات الجبائية.¹

ان المكلف يبقى دائما ملزما بتسديد ديونه الجبائية المتنازع عليها ، وكذلك قابض الضرائب يقع على عاتقه مسؤولية تحصيل هذه الديون ، إلا انه بإمكان المكلف المتنازع ان يرجئ الدفع ما عليه من ديون ، وذلك بالاستفادة من نص المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية التي تخوله بتقديم ضمانات كافية وحقيقية لضمان تحصيل الضرائب والرسوم والغرامات المطالب بها ، وفي حالة عدم استطاعته تقديم الضمانات ، يمكن ان يستفيد بتأجيل الدفع للقدر المتنازع عليه بشرط تقديم نسبة 30% من الدين المطالب به ، وبالمقابل في حالة وجود خطأ مادي او ازدواج ضريبي تم اثباته من قبل الادارة الجبائية فانه يتم تأجيل الدفع دون ان يقوم المكلف بدفع اي نسبة تذكر من الدين المتنازع عليه.

ان الادارة الجبائية من حقها متى تبين من وجود احداث من شأنها تهديد تحصيل الدين الجبائي انهاء حق الارجاء للدفع ، ومثالها حالة التوقف عن النشاط ، وتصفية الشركة ، ومحاولة تنظيم العسر...الخ.²

يتطلب من الطاعن ضد قرار الادارة الجبائية امام لجنة الطعن المختصة ان لا يكون قد رفع عريضة افتتاح دعوى امام القضاء الاداري.

المطلب الاول

مجال اختصاص لجان الطعن

يتطلب من الطاعن ضد قرار الادارة الجبائية امام لجنة الطعن المختصة ان لا يكون قد رفع عريضة افتتاح دعوى امام القضاء الاداري.

يتم تسجيل الطعون ضد قرارات الادارة الجبائية الى رئيس اللجنة المختصة للطعن وتخضع لنفس القواعد الشكلية المنصوص عليها بالمادة 73 من قانون الاجراءات الجبائية ، مثل

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ، معدل بموجب قانون

رقم 16-14 ، المادة 62 من قانون المالية لسنة 2017 مرجع سابق.

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، ، المعدل بموجب قانون رقم 16-14، المادة 46 من قانون المالية لسنة 2017، المرجع السابق.

ما تم التطرق اليه بالنسبة للشكوى الاولى امام الادارة الجبائية من حيث ان يكون الطعن فردي ، وذكر الضريبة المعترض عليها وتبيان رقم المادة من الجدول الضريبي الذي سجلت تحتها هذه الضريبة او الانذار المتعلق بالضريبة ، وفي حالة لا تستوجب الضريبة جدول ضريبي يرفق الطعن بوثيقة من شأنها تثبت مبلغ الاقتطاع او الدفع ، مع عرض ملخص لدفعات الطاعن والتوقيع على الطعن ، مع ارفاق قرار الادارة الجبائية المطعون فيه بملف الطعن.¹

ان مجال اختصاص لجان الطعن محدد حسب المعايير التالية:

1- موضوع الطعن

الامر يتعلق بالمنازعة في اطار الوعاء الضريبي والتي تهدف الى تصحيح الاخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة او الرسم او في حسابها او الاستفادة من حق ناتج عن احكام تشريعية او تنظيمية مثل استرداد القروض على الرسم على القيمة المضافة.²

2- طبيعة الضرائب والرسوم المتنازع عليها

يتعلق الامر بكل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال مثل الضريبة على ارباح الشركات ، الضريبة على الدخل الاجمالي، الرسم على النشاط المهني، الضريبة الجزافية الوحيدة ، وكذا الرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي على الاستهلاك .

ان المنازعات المتعلقة بحقوق الطابع او التسجيل او الضرائب غير المباشرة لا تدخل ضمن اختصاص لجان الطعن المختلفة.³

3- عتبة الاختصاص المرتبطة بالمبالغ المتنازع عليها

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ، معدل بموجب قانون رقم 12-12 ، المادة 16 من قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 72، الصادرة في 2012/12/30.

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، معدل بموجب قانون رقم 15-18 ، المادة 26 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق .

³ قانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، معدل بموجب قانون رقم 15-18 ، المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016 ، و القانون رقم 04-16 ، المادة 27 من قانون المالية لسنة 2017، مرجع سابق .

- 1- بالنسبة للجنة الطعن الولائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال التي يؤول لها اختصاص النظر في الحصص التي يكون مبلغها الاجمالي للحقوق والعقوبات المتنازع عليها اقل او يساوي 20.000.000 دج عشرون مليون دينار جزائري.
- 2- بالنسبة للجنة الطعن الجهوية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال التي يؤول لها اختصاص النظر في الحصص التي يكون مبلغها الاجمالي للحقوق والعقوبات المتنازع عليها اكبر من 20.000.000 دج عشرون مليون دينار جزائري. اقل او يساوي من 70.000.000 دج سبعون مليون دينار جزائري.
- 3- بالنسبة للجنة الطعن المركزية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال التي يؤول لها اختصاص النظر في الحصص التي يكون مبلغها الاجمالي للحقوق والعقوبات المتنازع عليها اكبر من 70.000.000 دج سبعون مليون دينار جزائري .
-المكلفين التابعيين لمديرية كبريات المؤسسات.

المطلب الثاني

تشكيلة لجان الطعن

من اجل اعطاء اهمية اكثر وتحسين كيفية ابداء الاراء الصادرة عن لجان الطعن بصفة جيدة سن المشرع الجزائري تعديلات بخصوص تشكيلات لجان الطعن ، و ذلك بإضفاء معيار المهنية الذي يجب ان يتصفوا به الاعضاء المشكلين للجنة بحكم انتمائهم لقطاعات المحاسبة والتجارة والضرائب والصناعة وفقا للمادة 27 من قانون المالية لسنة 2016 ، والمادة 48 من قانون المالية لسنة 2017.¹

الفرع الأول

تشكيلة لجنة الطعن الولائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم

الأعمال

¹ المرجع السابق ص: 24 .

تتشكل اللجنة من الاعضاء التالية:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا.
- عضو (1) من المجلس الشعبي الولائي.
- ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير
- ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير.
- ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية.
- ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- المدير الولائي للضرائب او حسب الحالة رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجوارى للضرائب وممثليهم الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير او رئيس مصلحة رئيسية.
- في حالة الوفاة او الاستقالة او اقالة احد اعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد كما يمكن للجنة ان تضم اذا اقتضت الضرورة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري
- توكل مهام كل من كاتب اللجنة ومقرر اللجنة الى عون تكون لديه على الاقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الولائي للضرائب.¹

الفرع الثاني

- تشكيلة لجنة الطعن الجهوية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والرسم على رقم الاعمال
- تنشأ لدي كل مديرية جهوية للضرائب لجنة للطعن تتشكل من الاعضاء التاليين:
- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا.
 - المدير الجهوي للضرائب او ممثله برتبة نائب مدير.
 - ممثل عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير.
 - ممثل عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.
 - ممثل عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب برتبة نائب مدير.

¹ المرجع السابق ص : 24 .

- ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة .
 - ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
 - ممثل عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين.
- في حالة الوفاة او الاستقالة او اقالة احد اعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد، كما يمكن للجنة ان تضم اذا اقتضت الضرورة خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري
- توكل مهام كل من كاتب اللجنة ومقرر اللجنة الى عون تكون لديه على الاقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الجهوي للضرائب.¹

الفرع الثالث

تشكيلة لجنة الطعن المركزية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،والرسم على رقم الاعمال

- تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية لجنة مركزية تتشكل من الاعضاء التالية:
- الوزير المكلف بالمالية او ممثله المفوض قانوناً رئيساً.
 - ممثل عن وزير العدل تكون له على الاقل رتبة مدير.
 - ممثل عن وزير التجارة تكون له على الاقل رتبة مدير.
 - ممثل عن وزير الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تكون له على الاقل رتبة مدير.
- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الاقل رتبة مدير.
 - ممثل عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة .
 - ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة.

¹ المرجع نفسه ، الصفحة نفسها.

- مدير كبريات المؤسسات

في حالة الوفاة او الاستقالة او اقالة احد اعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد، كما يمكن للجنة ان تضم اذا اقتضت الضرورة خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري .
يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب بصفته مقرراً للجنة، وتتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ، ويعين المدير العام للضرائب اعضائها.¹

المطلب الثالث

سير اعمال لجان الطعن

يخضع اعضاء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، والرسم على رقم الاعمال للسر المهني المنصوص عليه في المادة 65 من قانون الاجراءات الجبائية.²
تجتمع اللجان بناء على استدعاء من رئيسها مرتين في الشهر ولا يصح الاجتماع الا بحضور الاغلبية ، ويقع على عاتقها استدعاء المكلفين بالضريبة او ممثليهم لحضور جلسات الاجتماع عشرون (20) يوما قبل انعقاد الاجتماع.
ان الرأي الصادر عن اللجنة يجب ان يصدر عن الاغلبية وفي حالة تساوي رأي اعضاء اللجنة صوت الرئيس يكون مرجحاً.

ان الاراء الصادرة يجب ان توقع من طرف رئيس اللجنة ويتم تبليغها في اجل عشرة (10) ايام من تاريخ انتهاء جلسة الاجتماع حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب بالنسبة للجنة الولائية واللجنة الجهوية، اما فيما يخص اللجنة المركزية فانه بعد التوقيع على رأي اللجنة من طرف رئيسها يتم تبليغها من طرف الكاتب حسب الحالة الى المدير الولائي للضرائب المختص اقليمياً او الى مدير كبريات المؤسسات في اجل عشرون (20) يوما من تاريخ اختتام الاجتماع.

¹ المرجع السابق .

² قانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، معدل بموجب المادة 41 من قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 82، الصادرة في 2006/12/31.

ان لجان الطعن ملزمة بإصدار آرائها خلال المدة المخولة لها قانونا والمحددة بأربعة أشهر من تاريخ تسجيل الطعن حسب المادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية بالقبول او الرفض الكلي او الجزئي للطعن . وفي حالة عدم ابداء رأيها في الاجال القانونية يعتبر ذلك رفضا ضمنيا مما يعطي الحق للطاعن باللجوء الى المحكمة الادارية المختصة خلال المدة القانونية والمحددة بأربعة أشهر (4) من تاريخ استلام قرار الادارة الجبائية بناء على رأي اللجنة ، او خلال نفس المدة السابقة بداية من تاريخ انتهاء الاجال القانونية الممنوحة للجان الطعن بإبداء آرائها اي بعد الرفض الضمني كما اوضحته المادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية.¹

ان الآراء الصادرة عن لجان الطعن يجب ان تكون معللة ، وفي حالة عدم موافقة الادارة الجبائية على الرأي الصادر من قبل اللجنة اذا كان مخالف صراحة للقانون عليها ان تصدر قرار مسبب للرفض مدعم بالنصوص القانونية ، و تبليغه للطاعن خلال مدة شهر (1) من تاريخ استلام الراي من قبل الادارة الجبائية من طرف كاتب لجنة الطعن .

هنا لا بد من التعليق في انه قبل فاتح جانفي 2017 اي قبل التعديل الذي مس المادة 81 و81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية بواسطة قانون المالية لسنة 2016 كان بإمكان الادارة الجبائية الطعن في الآراء الصادرة عن لجان الطعن المختلفة امام المحكمة الادارية المختصة اذا كانت غير معللة او مخالفة للقانون ، الا انه بعد فاتح جانفي 2017 ووفقا لقانون المالية لسنة 2016 ولا سما المادة 26، 27، 28 منها التي عدلت المادة 81 و81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية اصبحت آراء لجان الطعن نافذة إلا اذا كانت مخالفة صراحة للقانون ، و هنا الزم المشرع الادارة الجبائية بإصدار قرار الرفض للرأي المخالف والغير قانوني وتبليغه للمكلف بالضريبة في المدة المحددة قانونا وهي ثلاثون (30) يوما من تاريخ استلام رأي اللجنة من قبل الادارة الجبائية.²

¹ قانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، معدل بموجب قانون رقم 18-15، المادة 27 من قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية الجزائرية ، مرجع سابق.

² قانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، معدل بموجب قانون رقم 18-15 ، المادة 26 و 27 من قانون المالية لسنة 2016، و قانون رقم 04-16، المادة 48 من قانون المالية لسنة 2017، المرجع السابق.

الفصل الثاني

التسوية القضائية للمنازعات الجبائية

الفصل الثاني

التسوية القضائية للمنازعات الجبائية

إن النزاع الجبائي يدخل ضمن المنازعات الادارية والتي يعود النظر فيها من قبل القاضي الاداري وفقا للمادة 800 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية والتي تنص " المحاكم الادارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الادارية.

تختص بالفصل في اول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة او الولاية او البلدية او احدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الادارية طرفا فيها.¹ المتوافقة مع المواد 82 و 153 مكرر و 153 مكرر 1 من قانون الاجراءات الجبائية .

2

إن المكلف بالضريبة الذي لا يرضى بالضرائب والرسوم التي سلطت عليه قبل اللجوء الى القضاء الاداري ، يستوجب عليه التظلم المسبق لدى الادارة الجبائية مصدرة الضرائب والرسوم ، وفقا للإجراءات والشكليات التي سبقت الاشارة اليها بالفصل الأول، وسواء تعلق الامر بالنزاع في اطار الوعاء الضريبي ، او النزاع في اطار التحصيل الضريبي ، فصاحب الاختصاص القضائي بالنظر، والفصل فيه ، هي المحكمة الادارية المختصة كدرجة أولى ، ومجلس الدولة في حالة الاستئناف كدرجة ثانية وأخيرة ، وذلك حسب الاجراءات والشكليات التي سوف نتطرق اليها في المبحث الاول من الفصل الثاني .

فدراستنا في هذا الفصل تنصب حول التسوية القضائية للمنازعات الجبائية والتي نتناولها في ثلاثة مباحث بحيث نتعرض في المبحث الاول الى الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية

¹ المادة 800 من القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، الجريدة الرسمية العدد 21 ، المؤرخة في 2008/ 04/23.

² قانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع السابق ، معدل بموجب قانون رقم 11-11، المادة 47 من قانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 40، الصادرة في 20/يوليو/2011 .

،وفي المبحث الثاني نتناول سير الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية ،وفي المبحث الثالث نتناول فيه استئناف حكم المحكمة الادارية امام مجلس الدولة.

المبحث الأول

الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية

تختص المحكمة الادارية بالنظر في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المماثلة ومختلف الرسوم الاخرى سواء عن طريق افتتاح دعوى من طرف المكلف بالضريبة او من طرف الادارة الجبائية حسب الحالة المدير الولائي للضرائب او مدير كبريات المؤسسات ،و هنا يتجلى الدور الواسع للقاضي الاداري في مجال النزاع الجبائي ان يشارك بصفة فعالة في مجريات الدعوى وسيرها الى حين صدور الحكم ،و هذا لن يتأتي إلا من خلال طلباته من الادارة الجبائية تقديم الاسس القانونية والأدلة التي اعتمدها في تأسيس الضريبة والقرارات التي اتخذتها وذلك من اجل الوصول والتأكد من مدى مشروعيتها للإحكام القانونية المختلفة للقوانين الجبائية.

يمكن القول بأن النزاع الجبائي على مستوى القضاء الاداري يسمح بمراقبة شرعية الضريبة المفروضة ،وكذا شرعية الاجراءات المتبعة في عملية التحصيل الجبائي، وقبل الفصل في موضوع الدعوى لا بد من ان تكون الدعوى سواء مرفوعة من طرف المكلف بالضريبة او الادارة الجبائية تتوفر على مجموعة من الشروط العامة محددة بالمادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية¹ ، والشروط الخاصة وردت بقانون الاجراءات الجبائية.

حيث نتناول في المطلب الاول رفع الدعوى الضريبية امام المحكمة الإدارية وفي المطلب الثاني التعرض لشكل ومحتوى عريضة الدعوى الضريبية ،وفي المطلب الثالث الى سير الدعوى الضريبية وإجراءات التحقيق فيها.

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

المطلب الأول

رفع الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية.

ترفع الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية المختصة اقليميا ونوعيا من طرف المكلف بالضريبة ضد القرارات الصادرة من قبل الادارة الجبائية ، والتي لم يرضى بها ، وفقا للمادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية والتي تنص ¹ -1 يمكن ان ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ، و رئيس مركز الضرائب ، و ورئيس المركز الجوارى للضرائب ، والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع ، والتي لا ترضى بصفة كاملة المعنيين بالأمر ، و كذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص طبقا لإحكام المادة 95 ادناه، امام المحكمة الإدارية

يجب ان ترفع الدعوى امام المحكمة الادارية في اجل اربعة (4) اشهر ابتداء من يوم استلام الاشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء اكان هذا التبليغ قد تم قبل او بعد انتهاء الاجال المنصوص عليها في المادتين 76-2 و 77 من قانون الاجراءات الجبائية.

كما يمكن الطعن امام المحكمة الادارية المختصة خلال نفس الاجل المذكور اعلاه، في القرارات المبلغة من طرف الادارة ، بعد اخذ راي لجان الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية.

2- يمكن لكل مشتك لم يتحصل على الاشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية في الاجال المنصوص عليها في المادتين 76-2 و 77 اعلاه ان يرفع النزاع الى المحكمة الادارية خلال الاشهر الاربعة (4) الموالية للأجل المذكور اعلاه.

¹ قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق .

3- لا يوقف الطعن تسديد الحقوق المحتج عليها ،و على العكس من ذلك ،يبقى تحصيل الغرامات المستحقة معلقا الى غاية صدور حكم قضائي نهائي .

غير انه ،يمكن للمدين بالضريبة ان يرجئ دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه ،شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة .

يجب ان يقدم طلب تأجيل الدفع وفقا للإحكام المنصوص عليها في المادة 834 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

تبت المحكمة الادارية بأمر وفقا للإحكام المنصوص عليها في المادة 836 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

يكون الامر المذكور اعلاه قابلا للاستئناف امام مجلس الدولة في غضون خمسة عشر (15) يوما من تاريخ تبليغه.¹

ترفع الدعوى بموجب عريضة افتتاحية مستوفية الشروط العامة وفقا للمادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية تتمثل في شرطي الصفة والمصلحة القائمة او المحتملة اللتين يعتبران من النظام العام ،وان تسبق بشكوى تطرح امام الادارة الجبائية ،وضمن الاجال القانونية لرفعها.

الفرع الاول

رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

يشترط في رافع الدعوى اي المكلف بالضريبة امام المحكمة الادارية :

1- صفة التقاضي

يعتبر رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة سواء كان شخص طبيعي او معنوي او اي شخص من اشخاص القانون العام المركزية او اللامركزية الحق في الطعن ضد قرار الادارة الجبائية بما يتمتع به من صفة التقاضي اذا لم يكن راضي على القرار الصادر في حقه ، وكذلك الحق في الاعتراض على اجراءات التحصيل والمتابعة وطلب الغاء الحجز والاعتراض ضد قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري .

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

ان صفة التقاضي تعتبر شرط من النظام العام ويجوز اثارها في اي مرحلة من مراحل التقاضي سواء من طرف القاضي او من اطراف الخصومة وفقا للمادة 68 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.¹

2- المصلحة في التقاضي

الاصل ان لا دعوى بلا مصلحة والمصلحة تعتبر الجانب الواقعي للدعوى القضائية بحيث تمنح المصلحة للمدعي الصفة القانونية للتقاضي ، ويشترط في المصلحة ان تكون قائمة وموجودة من يوم رفع الدعوى كما سبقت الاشارة اليها في المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.²

المصلحة هي الفائدة المرجوة لتحقيقها من خلال رفع الدعوى ويجب ان لا تكون مخالفة للنظام العام والاداب العامة وان تكون مشروعة كما هو الشأن بشرط الصفة فهي كذلك تدخل ضمن النظام العام ويجوز اثارها في اي مرحلة من مراحل الدعوى القضائية من اي طرف من اطراف الدعوى او القاضي الاداري.

3- اهلية التقاضي :

ان المشرع استبعد الاهلية كشرط من شروط قبول الدعوى وفقا للمادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والادارية وانما اعتبرها شرط من شروط صحة الاجراءات ، الا انه بالمقابل فان المادة 40 و 49 و 50 من القانون المدني نصت على شرط الاهلية للمتقاضي سواء كان شخص طبيعي وفقا للمادة 40 منه، او شخص اعتباري مثل ما نصت عليه المادة 49 و 50 من القانون المدني.³

و تخضع مسألة تمثيل الاشخاص المعنوية العامة الى نفس القواعد التي تطبق على الاشخاص المعنوية الخاصة ،حيث ان الاهلية شرط لازم لصحة اجراءات التقاضي حيث تمثل

¹ المرجع نفسه ،الصفحة نفسها.

² القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

³ القانون رقم 07-05 المؤرخ في 2007/05/13 المعدل والمتمم للأمر 58-75 ، المتضمن القانون المدني ، الجريدة الرسمية العدد 31.

الدولة بواسطة الوزير او يفوض الامر الى المدير الولائي كممثل قانوني له امام القاضي الاداري.

الفرع الثاني

رفع الدعوى من طرف ادارة الضرائب

بحكم مسؤولية الادارة الجبائية على مستوى الولاية او على مستوى مديرية كبريات المؤسسات بمتابعة وتأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها ان يلجا الى القضاء الاداري سواء على مستوى المحكمة الادارية كدرجة اولى او الى مجلس الدولة كدرجة ثانية عند الاستئناف ضد الحكم الصادر من الدرجة الاولى .

ان الاراء الصادرة عن لجان الطعن المختلفة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة قبل 2016/12/31 وفقا للمادة 26 و 27 و 28 من قانون المالية لسنة 2016 المعدلة للمادتين 81 و 81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، والتي تكون مخالفة صراحة للإحكام والقوانين الجبائية يكون مالها الطعن امام المحكمة الادارية من طرف مسؤول الادارة الجبائية حسب الحالة مدير كبريات المؤسسات او المدير الولائي للضرائب وفقا للمادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية قبل تعديلها، وعليه فان الاراء الصادرة عن لجان الطعن والتي تكون مخالفة صراحة الاحكام والقوانين الجبائية يكون مالها الرفض من قبل الادارة الجبائية دون الطعن فيها من قبل هذه الاخيرة امام المحكمة الادارية، ويبقى الامر متروك فقط للمكلف بالضريبة باللجوء الى المحكمة الادارية.¹

المطلب الثاني

شكل العريضة ومحتواها

¹ قانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق .

"إن رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يعتبر الخطوة الأولى في المرحلة القضائية فيما يخص المنازعات الضريبية خاصة وقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بجملة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية التي توفرها لعرض قضية ما على القاضي الإداري، والتي تسمح له وتلزمه في نفس الوقت أن يبت في موضوع الخلاف طبقا لمواد قانون الإجراءات المدنية والإدارية أولا وكذلك قانون الإجراءات الجبائية"¹

"ويقصد بشروط قبول الدعوى بشكل عام تلك الشروط التي من شأنها أن تجعل إجراءات الدعوى سليمة ويتوفر فيها الشكل المطلوب لانعقاد الخصومة دون النظر إلى مدى أحقية المدعي في طلبه أو هي الشروط التي يجب أن تتوفر حتى تملك أي جهة قضائية بصفة عامة فحص الدعوى من حيث الموضوع"²

ان العريضة الافتتاحية والوثائق والمستندات يجب ان تكون مكتوبة باللغة العربية وفقا للمادة الثامنة (8) من قانون الاجراءات المدنية والإدارية والتي تنص "يجب ان تتم الاجراءات والعقود القضائية من عرائض ومذكرات باللغة العربية تحت طائلة عدم القبول. يجب ان تقدم الوثائق والمستندات باللغة العربية او مصحوبة بترجمة رسمية الى هذه اللغة تحت طائلة عدم القبول .

تتم المناقشات والمرافعات بالعربية .

تصدر الاحكام القضائية باللغة العربية تحت طائلة البطلان المثار تلقائيا من القاضي .

يقصد بالأحكام القضائية في هذا القانون ،الوامر والأحكام والقرارات القضائية.

حتى تنتج العريضة الافتتاحية اثرها القانوني لابد من ايداعها بأمانة ضبط المحكمة

الادارية حتى يتم تسجيلها ورقمنتها وفهرستها لتكتسي الصبغة الرسمية.

¹- عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزء الثاني، الجزائر، 2005، ص255.

² عمر محمد الشوبكي، مبادئ الرقابة على أعمال الإدارة وتطبيقاتها في الأردن، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، العدد 250، سنة 1981، ص143.

الفرع الاول

شكل العريضة الافتتاحية

تخضع العريضة الافتتاحية كسائر الدعاوى القضائية لأحكام المواد 8 و 14 و 15 و 815 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية ،والمادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية من الزامية تحريرها باللغة العربية كما اسلفت سابقا والجهة القضائية التي ترفع امامها واسم ولقب وموطن المدعي والمدعي عليه تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني مع عرض موجز للوقائع والطلبات والحجيات التي اسست عليها الدعوى وتدعيمها بالوثائق والمستندات ان لزم الامر ذلك ،و ايدعها لدى امانة ضبط المحكمة الادارية ليتم تسجيلها بالشكل الرسمي بغرض تبليغها رسميا بواسطة المحضر القضائي للخصم من اجل الرد عليها ضمن الاجال الذي تحدده المحكمة الادارية.

حتى يتم تقييد العريضة لا بد من دفع الرسوم المحددة قانونا باستثناء العرائض التي ترفع من قبل الدولة او الولاية او البلدية او المؤسسات العمومية ذات الصبغة الادارية وفقا للمادة 821 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

بالنسبة للمكلف بالضريبة سواء كان شخص طبيعي او شخص معنوي من اشخاص القانون الخاص فهو ملزم بالاستعانة بمحامي وجوبا امام المحكمة الادارية، وفقا للمادة 826 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية والتي تنص : "تمثيل الخصوم بمحامي وجوبي امام المحكمة الادارية، تحت طائلة عدم قبول العريضة "، اما بالنسبة للأشخاص المعنوية العامة المتمثلة في الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات العامة ذات الصبغة الادارية غير مجبرة بتمثيلها بواسطة محامي ،ويمكن ان توقع عرائضها الافتتاحية من قبل ممثلها القانوني وفقا لنص المادة 827 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.¹

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق ، و

الفرع الثاني

محتوى العريضة الافتتاحية

يجب على رافع الدعوى الافتتاحية لدى المحكمة الادارية ان يسبب عدم موافقته للقرار الصادر عن الادارة الجبائية سواء تعلق الامر بالنسبة للشكاية الاولى او بالرأي الصادر عن لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال ،وان تكون فحوى العريضة واضحة وموجزة وغير مبهمة للوقائع وان تكون مرفقة بالقرار او الاشعار الصادر عن الادارة الجبائية وكذا الرأي الصادر عن لجنة الطعن تطابقا مع المادة 819 من قانون الاجراءات المدنية والادارية حيث تنص " يجب ان يرفق مع العريضة الرامية الى الغاء او تفسير او تقدير مدى مشروعية القرار الاداري ،تحت طائلة عدم القبول القرار الاداري المطعون فيه ،مالم يوجد مانع مبرر"¹ .

تجدر الاشارة انه بإمكان رافع الدعوى الافتتاحية تقديم مذكرة اضافية لشرح اوجه طعنه امام المحكمة الادارية في اجل شهر (1) من تاريخ ايداع العريضة الافتتاحية وفقا للمادة 817 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.²

المطلب الثالث

شرط الميعاد في النزاع الضريبي امام المحكمة الادارية

ان ميعاد رفع الدعوى الضريبية لا يختلف كأصل عام عن القواعد العامة الخاصة بالمنازعات الادارية ،و لكن ونظرا لخصوصية الدعوى الجبائية فإنها تتضمن احكام خاصة وفقا لقانون الاجراءات الجبائية وجب التقيد بها.

القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق .

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

² المرجع نفسه ، الصفحة نفسها.

الفرع الأول

بالنسبة للمكلف بالضريبة في إطار الوعاء الضريبي

ان الميعاد القضائي يتعلق بالمدة الزمنية المنصوص عليها في المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية¹ والمحددة ب اربعة (4) اشهر من اليوم الموالي للحالات التالية :

1- من يوم استلام الاشعار بالرفض او القبول الجزئي او الكلي حسب الحالة من طرف رئيس مركز الضرائب او رئيس المركز الجوارى للضرائب او المدير الولائي للضرائب او مدير كبريات المؤسسات .

2- من يوم استلام القرارات المبلغة من طرف الادارة بعد اخذ رأي لجان الطعن على مستوى الدائرة، الولاية المركزية قبل فاتح جانفي 2017 والولاية، الجهوية، المركزية وفقا لقانون المالية لسنة 2016 بعد فاتح جانفي 2017.

3- في حالة عدم حصول المكلف بالضريبة على الاشعار بقرار الادارة الجبائية حسب الحالة وفقا للمادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية:²

*- عندما لا يبت رئيس المركز الجوارى للضرائب في النزاع خلال اربعة (4) اشهر من تاريخ ايداع الشكوى.

*- عندما لا يبت رئيس مركز الضرائب في النزاع خلال اربعة (4) اشهر من تاريخ ايداع الشكوى.

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق .

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق .

*-عندما لا يبت المدير الولائي للضرائب في النزاع خلال ستة (6) اشهر من تاريخ ايداع الشكوى

*-عندما لا يبت المدير الولائي للضرائب في النزاع خلال ثمانية (8) اشهر من تاريخ ايداع الشكوى في القضايا التي يتجاوز مبلغها الاجمالي من الحقوق وعقوبة الوعاء الضريبي مبلغ: 150.000.000 دج وفقا للمادة 77 فقرة 1 من قانون الاجراءات الجبائية والتي يتطلب الاخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية.

*-عندما لا يبت مدير كبريات المؤسسات في النزاع خلال ستة (6) اشهر من تاريخ ايداع الشكوى .

*- عندما لا يبت مدير كبريات المؤسسات في النزاع خلال ثمانية (8) اشهر من تاريخ ايداع الشكوى في القضايا التي يتجاوز مبلغها الاجمالي من الحقوق وعقوبة الوعاء الضريبي مبلغ: 300.000.000 دج وفقا للمادة 5/172 من قانون الاجراءات الجبائية والتي يتطلب الاخذ بالرأي الموافق للإدارة المركزية.

الفرع الثاني

بالنسبة للمكلف بالضريبة في اطار التحصيل

سبق وان قد تم شرح المنازعة الضريبية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حسب الحالة في اطار التحصيل الضريبي وما يتبعها من اعتراضات على الاجراءات التي تمت من طرف الادارة الجبائية حول قانونية شكل اجراء المتابعة من عدمها ،و على الاعتراضات على التحصيل الجبري وما يتبعه من الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع .

ان المشرع الجبائي اعطى الحق للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بالقرار الصادر عن الادارة الجبائية في اطار التحصيل الضريبي بالطعن ضد القرار امام المحكمة الادارية في غضون الشهرين المولين من تاريخ استلام القرار او الاشعار،وكذلك في حالة عدم الرد في المدة الممنوحة للإدارة الجبائية والمحددة بشهرين من تاريخ التظلم الحق في اللجوء للمحكمة الادارية خلال شهرين (2) بداية من نهاية الاجل الممنوح للإدارة بالرد على التظلم وفقا للمادة 153

مكرر 1 من قانون الاجراءات الجبائية المعدلة بواسطة المادة 59 من قانون المالية لسنة 2017¹ والتي تنص :

"1- يبت مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب ،كل حسب مجال اختصاصه في اجل شهرين (2) ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى. يبلغ القرار الذي يجب ان يكون مسببا قانونا الى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام. يمكن المشتكي ،في حالة عدم صدور قرار في هذا الاجل او اذا لم يرضه القرار الصادر ان يرفع دعوى امام المحكمة الادارية في اجل شهرين (2) ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الادارة او انقضاء الاجل المذكور في الفقرة اعلاه. و يمكن الطعن(بدون تغيير حتى) عمليات الدفع.

الفرع الثالث

بالنسبة للإدارة الجبائية

ان الامر مختلف بالنسبة للإدارة الجبائية بخصوص ميعاد الطعن امام المحكمة الادارية من حيث المدة والتي حددها المشرع بشهرين(2)من تاريخ استلام الراي الصادر عن لجان الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة وفقا للمادة 4/81 من قانون الاجراءات الجبائية² والأمر هنا متعلق بالمنازعات في اطار الوعاء الضريبي ،اما المنازعات في اطار التحصيل الضريبي ليس هناك مجال او ظرف يمكن ان تلجا اليه الادارة الجبائية الى الطعن امام المحكمة الإدارية بل هو متاح للمكلف بالضريبة فقط بالطعن في القرار الاداري.

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق .

² القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية ، المرجع سابق .

ان الطعن من طرف الادارة الجبائية حسب الحالة المدير الولائي للضرائب او مدير كبريات المؤسسات مقيد باللجوء اليه فقط عندما تكون الاراء الصادرة عن لجان الطعن المختلفة غير مؤسسة، و غير معلة ومخالفة صراحة لأحكام القوانين والتنظيمات السارية المفعول وفقا لما تمليه المادة 4/81 من قانون الاجراءات الجبائية سابقا قبل ان تعدل بواسطة قانون المالية لسنة 2016 والتي دخلت حيز التنفيذ بداية من فاتح جانفي 2017 وفقا للمادة 26 و 27 و 28 منه، حيث لم يصبح بإمكان الادارة الجبائية اللجوء الى المحكمة الادارية حتى ولو كانت الاراء مخالفة صراحة لإحكام القوانين والتنظيمات الجبائية السارية المفعول وبالمقابل اصبح من حق الادارة الجبائية اصدار قرار مسبب بالرفض للرأي الصادر وتبليغه للطاعن من اجل تمكينه في حالة عدم رضاه على القرار بالطعن فيه امام المحكمة الادارية وفقا للمادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية.

ان ميعاد الطعن القضائي يمكن ان يتوقف، وبالتزامن مع المدة التي وقع فيها ظرف ما حال دون قيام المكلف بالضريبة الطعن في القرار الاداري، مع العودة لسريانه من جديد عند زوال هذا الظرف.

يرى الدكتور كوسة فضيل " فيما يتعلق بتوقف سريان الميعاد لفترة معينة، بسبب حادث مسبب للوقف الى ان يزول اثره، كان يبدأ الميعاد في السريان من 01 ماي لسنة 2001 ثم يحدث سبب يوقف سريان الميعاد في 03 جوان لنفس السنة ويدوم الحادث الى ان ينتهي في 10 جوان من نفس السنة، فبداية الحساب تنطلق من يوم 11 جوان وتكملة ما بقي من المدة لان المدة التي استغرقها الحادث المسبب لوقف الميعاد تسقط كان لم تكن في الحساب"¹

"لقد استقر مجلس الدولة الفرنسي على ان القوة القاهرة تؤدي الى وقف الميعاد ضمن مانع مادي يحول بين المكلف بالضريبة ورفع الدعوى الضريبية، ويجعل من المستحيل كلية اتخاذ الاجراءات اللازمة والمقررة للمحافظة على حقه ولهذا فإذا استحال على ذوي الشأن رفع دعوى ضريبية في الميعاد القانوني فليس من العدل والإنصاف او من المصلحة العامة استمرار سريان ميعاد الشكوى امام ادارة الضرائب او امام القضاء الإداري بحجة استقرار الاوضاع على اساس

¹ د/كوسة فضيل، الدعوى البيية واثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، ص: 98 و 99.

قرارات ادارية قد تكون مشوبة بعيب من العيوب الشكلية او الموضوعية ومن ثم يتعين ان يوقف سريان الميعاد من جديد في السريان ويستكمل مدته بمعنى حساب الميعاد من اول بدئه الى تاريخ الوقف ثم يستمر موقوفا حتى تنتهي مدة الوقف ، ثم يعود للالتزام من جديد بعد زوال السبب الموقف ليستمر من جديد بما بقي فيه حتى نهاية المدة¹.

هذا ما اجاب عليه مجلس الدولة في حيثيات قراره الصادر بتاريخ 2001/02/19 كما يلي : حيث ان الاجتهاد القضائي اقر ان الشرطين الاساسيين للقوة القاهرة او الحادث الفجائي يتمثلان في استحالة التوقع واستحالة الدفع اي استحالة درئهما ومقاوماتهما².

اما المشرع الجزائري فقد حسم الامر في مادته 832 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية عندما حصر وقف سريان ميعاد الطعن في اربعة حالات وهي الطعن امام جهة قضائية ادارية غير مختصة وطلب المساعدة القضائية و وفاة المدعي او تغيير اهليته والقوة القاهرة او الحادث المفاجئ حيث نصت المادة : " تنقطع اجال الطعن في الحالات الاتية:

1- الطعن امام جهة قضائية ادارية غير مختصة.

2- طلب المساعدة القضائية.

3- وفاة المدعي او تغيير اهليته.

4- القوة القاهرة او الحادث المفاجئ³.

المبحث الثاني

سير الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية

يقع على عاتق القاضي الاداري اصدار حكمه في الدعوى الضريبية المطروحة امامه ،وعليه ان يجتهد ويحقق في الدعوى وفي ذلك يمكنه الاستعانة بمختلف وسائل الاثبات من التحقيق الاضافي ،الخبرة القضائية، والتركيز على الوثائق والمستندات المتبادلة بين الخصوم.

¹ . كوسة فضيل ،المرجع السابق،ص: 99 و 100.

² . كوسة فضيل ، المرجع نفسه، ص: 100.

³ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

المطلب الأول

قيد الدعوى الضريبية وتبليغها

يتم ايداع الدعوى الضريبية لدى امانة ضبط المحكمة الادارية المختصة اقليميا ،ويتم تقييدها وترقيمها وترتيب ورودها وتحديد اجل الرد عليها من طرف الخصم بعد ان تبلغ له بالشكل الرسمي بواسطة محضر قضائي بطلب من الطاعن اي رافع الدعوى الافتتاحية وفقا للمواد 18 و 19 و 20 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.¹ التي تبين الشكل والبيانات للتكليف بالحضور من حيث اسم ولقب المحضر القضائي وعنوانه المهني وختمه وتوقيعه وتاريخ وساعة تبليغه الرسمي ،واسم ولقب المدعي والمدعي عليه وموطنهما او تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني او الاتفاقي وتاريخ اول جلسة وساعة انعقادها ،وتوقيع المبلغ له وتسليمه التكليف بالحضور مرفقا بنسخة من العريضة الافتتاحية مؤشر عليها من طرف المحكمة الادارية بواسطة امين الضبط وفي حالة رفض استلام التكليف بالحضور او استحالة التسليم او رفض التوقيع وجب الاشارة اليه بالمحضر ،ولابد من التنبيه انه في حالة عدم الامتثال للتكليف بالحضور شخصا او بواسطة محاميه سيصدر حكم ضده بناء على ما قدمه الخصم في عريضته الافتتاحية.

المطلب الثاني

مرحلة التحقيق والتقرير

بعد تبليغ العريضة الافتتاحية بالشكل الرسمي للخصم المتنازع معه ،والرد على العريضة الافتتاحية من طرف هذا الاخير ،وتبادل مذكرات الردود والمستندات والوثائق بواسطة قلم امانة ضبط المحكمة الادارية وفقا للمادة 838 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.² يقوم رئيس المحكمة الادارية بتعيين قاضي مقرر للتحقيق والمتابعة لسير الدعوى الضريبية وله في ذلك ان يتخذ كل الاجراءات والتدابير التحقيقية لاضهار الحقيقة وفض النزاع

¹ المرجع نفسه.

² القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق.

وفقا لنص المادة 844 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية والتي تنص : "يعين رئيس المحكمة الادارية التشكيلة التي يؤول اليها الفصل في الدعوى بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوى بأمانة الضبط.

يعين رئيس تشكيلة الحكم القاضي المقرر الذي يحدد بناء على ظروف القضية الاجل الممنوح للخصوم من اجل تقديم المذكرات الاضافية والملاحظات ووجه الدفاع والردود ويجوز له ان يطلب من الخصوم كل مستند او اية وثيقة تفيد في فض النزاع .

يجوز لرئيس تشكيلة الحكم عندما تقتضي ظروف القضية ان يحدد فور تسجيل العريضة التاريخ الذي يختتم فيه التحقيق ويعلم الخصوم به عن طريق امانة الضبط¹ .

ان عملية تبادل المذكرات من اطراف الخصومة تستغرق وقتا طويلا وتتسبب في التأخير للفصل في القضية الا انها الطريقة المثلى للوصول الى حكم منصف ومقنع هذا من جهة ،كما يمكن للمحكمة الادارية ان تأمر بإجراء تحقيق اضافي من اجل مراجعة الضرائب والرسوم محل النزاع بشرط ان تتم عملية التحقيق الاضافي من قبل عون اخر من ادارة الضرائب غي العون الذي قام بتأسيس الضرائب . والرسوم محل التسوية من جهة ثانية، كما يمكن للمحكمة الادارية ان تأمر بإجراء خبرة قضائية لملف الدعوى من طرف خبير معتمد لدي المحكمة الادارية مختص توكل له مهمة الاتصال بالخصوم وإجراء خبرة على ضوء المستندات والوثائق والمعانيات الميدانية للتوصل الى نتيجة مقنعة وقانونية يمكن ان تساعد المحكمة في اصدار حكمها بشكل قانوني وعادل من جهة ثالثة .

وبهذا الصدد يرى الدكتور زكريا محمد بيومي " ان راي الخبير لا يقيد المحكمة اطلاقا، فلها ان تطرحه جانبا او ان تأخذ به "²، وهنا لابد من الاشارة ان القاضي الاداري غير ملزم بالخبرة وإنما يستأنس بها بما يمكن ان تفيده في توضيح الرؤية والغموض الذي يمكن ان يكتنف النزاع وفقا للمادة 144 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية والتي تنص " يمكن للقاضي ان يؤسس حكمه على نتائج الخبرة.

¹ المرجع نفسه.

² زكريا محمد بيومي ،الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل ، دار الاتحاد العربي للطباعة 1974 القاهرة، ص:93

القاضي غير ملزم برأي الخبير، غير انه ينبغي عليه تسبيب استبعاد نتائج الخبرة¹. ويرى الاستاذ نصرالدين هونوي والاستاذة نعيمة تراعي في بحث مشترك حول الخبرة القضائية في مادة المنازعات الادارية: " ان القاضي وهو يجلس للفصل في الدعاوى المطروحة عليه تعرض على القاضي الاداري قضايا يستعصي عليه حلها لوحده ذلك انه يحتاج فيها الى معلومات فنية دقيقة تتطلب معرفة ذات طابع خاص ليس في مقدوره الالمام بها من محاسبة هندسة، ضرائب وغيرها من التخصصات التي لا يمكن لأي شخص مهما كان ان يلم بمفرده بها الماما كافيا ،وليس المطلوب من القاضي ان يكون ملما بكل هذه التخصصات والنقاط التقنية المعقدة بل الواجب عليه ان يكون ملما بالمبادئ القانونية والقواعد الفقهية والأحكام القضائية التي هي من صميم وظيفته²، وعليه فان " القاضي المقرر باعتباره امينا على الدعاوى الإدارية باللجوء الى كل الاجراءات والوسائل القانونية التي من شأنها اظهار حقيقة النزاع وتكوين قناعة لديه، ومن ذلك اللجوء الى التحقيق "³.

ان القاضي المقرر ملزم بتحرير تقرير يسرد فيه الوقائع التي تتضمنها الدعاوى الضريبية ويبين اوجه دفاع اطراف الخصومة والإشكالات والإجراءات والنقاط التي يجب ان يفصل فيها.

المطلب الثالث

اطلاع محافظ الدولة بالمحكمة الادارية على ملف القضية

بعد ان يقوم القاضي المقرر بتحرير تقريره بشكل مفصل وإيداعه لدى محافظ الدولة بالمحكمة الادارية لإبداء رأيه خلال مهلة شهر (1) من تاريخ استلام التقرير ،بحيث يجب عبيه ارجاع الملف بالكامل ومذكرة الرد الى القاضي المقرر بعد تقديم التماساته وفقا للمادة 897 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص: "يحيل القاضي المقرر وجوبا ملف القضية مرفقا

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق

² ا/ نصرالدين هونوي وا/ نعيمة تراعي، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الادارية دار هومة للطباعة ببوزريعة

الجزائر، ص: 101

³ محمد الصغير بعلي، الوسيط في المنازعات الادارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، ص 317.

بالتقرير والوثائق الملحقة به الى محافظ الدولة ،لتقديم تقرير المكتوب في اجل شهر واحد (1) من تاريخ استلامه الملف .

يجب على محافظ الدولة اعادة الملف والوثائق المرفقة به الى القاضي المقرر بمجرد انقضاء الاجل المذكور

يتضمن التقرير المعد من طرف محافظ الدولة كل الوقائع والمسائل القانونية والإشكالات والحلول المقترحة وختمها بطلباته وفقا لنص المادة 898 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص "يعرض محافظ الدولة تقريره المكتوب .يتضمن التقرير عرضا عن الوقائع والقانون والأوجه المثارة ورأيه حول كل مسألة مطروحة والحلول المقترحة للفصل في النزاع ويختتم بطلبات محدده¹ .

يتضمن التقرير عرضا عن الوقائع والقانون والأوجه المثارة ورأيه حول كل مسألة مطروحة والحلول المقترحة للفصل في النزاع ،ويختتم بطلبات محددة وهنا يكون التحقيق قد انتهى وأصبحت القضية مهنية للفصل فيها وإحالتها للمداولة ليصدر القاضي الإداري حكمه في النزاع الضريبي المطروح امامه بعد فحص للدفع المثارة من حيث الطلبات والوقائع والقانون دون ان يمتد نظره اكثر مما طلب في العريضة الافتتاحية والمذكرات المتبادلة بين الخصوم.

المطلب الرابع

حكم المحكمة الادارية

يتعين على المحكمة الادارية بعد ايداع العريضة الافتتاحية وتسجيلها واتخاذ جميع الاجراءات اللازمة للفصل في القضية الجبائية المتنازع فيها وذلك بعد استنفاد جميع مواعيد تبادل المذكرات بين طرفي النزاع ،مرورا بمرحلة التحقيق اذا استدعت الضرورة للتحقيق الاضافي او الخبرة القضائية وبعد ان تصبح القضية مهية للفصل فيها يتم جدولتها عند تاريخ محدد بعد اخطار محافظ الدولة وأطراف النزاع.

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

و يرى الدكتور محمد الشافعي ابو رايس " وعلى غرار بقية الدعاوى ، لا يمكن للقاضي الاداري الامتناع عن اصدار حكم في الدعوى الضريبية، بحجة عدم وجود قاعدة قانونية وإلا عد ناكرا للعدالة وإنما يجب عليه ان يبتكر القاعدة القانونية للفصل في النزاع الضريبي باجتهاده وإبداعه¹.

الفرع الاول

صدور الحكم الاداري

يصدر الحكم المحكمة الادارية في جلسة علنية ما لم يكن هناك خطر على النظام العام بحيث تتعقد الجلسة في ميعادها المحدد ويتم سماع اطراف القضية بعد قراءة تقرير المستشار المقرر المكتوب وطلبات محافظ الدولة ، بعدها تحال الدعوى للمداولة بغية دراسة القضية وإعداد الحكم المناسب والذي يجب ان يتضمن على بيانات الزامية ،وان يبلغ بعدها للأطراف لترتيب اثاره القانونية .

الفرع الثاني

محتوى حكم المحكمة الادارية

ان الحكم الذي تصدره المحكمة الادارية بخصوص النزاع الجبائي المعروض عليها يصدر وفقا لقانون الاجراءات المدنية والإدارية كما تمليه المادة 89 من قانون الاجراءات الجبائية، حيث يجب ان يتضمن الحكم تحليلا لطلبات الاطراف ،والوثائق المرفقة بالملف وعلى محاضر الخبرات وأراء لجان الطعن ان وجدت ،وان يتضمن صدور الحكم بشكل علني او غير ذلك ،وان يشمل على اسماء الخصوم والنصوص القانونية التي اسس عليها الحكم ،وان كان هذا الحكم غيايبي او حضوري وان يكون حكم المحكمة بالرفض او بالتخفيض الكلي او الجزئي .

الفرع الثالث

تبليغ الحكم الاداري وآثاره

¹ محمد الشافعي ابو رايس، القانون الاداري، مكتبة النصر بالزقازيق ،مصر ،سنة 1984، ص : 29

1- تبليغ الحكم

ان الاحكام الصادرة عن المحاكم الادارية سواء كانت على شكل نسخ عادية او تنفيذية يجب ان تبلغ بواسطة محضر قضائي وفقا للمادة 894 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص "يتم التبليغ الرسمي للإحكام والأوامر الى الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي، ويمكن لرئيس المحكمة الادارية ان يقرر وبشكل استثنائي تبليغ اطراف القضية للحكم او الامر القضائي بواسطة كاتب ضبط المحكمة وذلك ضمن الحالات الاستعجالية والاستثنائية دون انتظار احد طرفي النزاع القيام بعملية التبليغ بواسطة المحضر القضائي وفقا للمادة 895 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص : "يجوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الادارية ان يامر بتبليغ الحكم او الامر الى الخصوم عن طريق امانة الضبط".

2- آثار الحكم

من بين الآثار الاساسية المترتبة عن الحكم الصادر عن المحكمة الادارية في ميدان المنازعات الجبائية :

* خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية الإدارية

من بين نتائج صدور الحكم استنفاد سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الجبائي المطروح بحيث لا يملك بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه ماعدا الحالات المذكورة في نص المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمتمثلة في الطعن بالمعارضة او اعتراض الغير الخارج عن الخصومة او دعوى تصحيح الخطأ المادي او تفسيره¹. * حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه:

من بين اهم الآثار المترتبة عن صدور الحكم عن المحكمة الإدارية وحيازته لقوة الشيء المقضي فيه ما لم يطعن فيه بالاستئناف خلال الفترة المحددة قانونا فطبقا لأحكام المادة 296 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية ،يكون الحكم حائزا لقوة الشيء المقضي فيه بمجرد

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

النطق به وبالتالي ينتج اثاره بالنسبة لإدارة الضرائب التي تتولى تحديد ما تتخذه اتجاه المكلف بالضريبة وليس من حقها التنصل من آثاره.

ان من الآثار الرئيسية التي يترتب عليها الحكم الصادر عن المحكمة الادارية في مجال المنازعات الجبائية التنفيذ، وذلك عندما يحوز هذا الحكم قوة الشيء المقضي فيه وذلك بعد توفر شرطي تبليغ الحكم الاداري بالشكل الرسمي بواسطة محضر قضائي من جهة وانتهاء الاجل القانوني المحدد بشهرين (2) من اجل الاستئناف ضد الحكم امام مجلس الدولة دون القيام بإيداع عريضة استئناف وإجراءاتها من جهة اخرى.

لا بد ان ننوه بان الادارة الجبائية ملزمة بتنفيذ الحكم الاداري الصادر عن المحكمة الادارية الممهور بالصيغة التنفيذية وفقا للمادة 601 و602 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية إلا انه في حالة ان يسبب هذا الحكم خسارة لا يمكن تفاديها وعندما تكون الادارة الجبائية متأكدة بان الحكم الصادر مشوب باللامشروعية وغير مؤسس قانونا ان لا تنفذ الحكم الاداري وتقوم بالموازاة بتحرير عريضتي استئناف وايداعهما وتسجيلهما لدى مجلس الدولة الاولى تتناول الشكل والموضوع المنصب حول الحكم محل الاستئناف، والثانية قضية استعجاليه من اجل وقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الادارية محل الاستئناف الى غاية الفصل في موضوع الاستئناف.

المبحث الثالث

استئناف احكام المحكمة الادارية امام مجلس الدولة

ان مبدأ التقاضي على درجتين بالنسبة للقضايا الادارية المتعلقة بالنزاع الضريبي مجسد قانونيا وتطبيقيا في الجزائر ونجد مدلوله في قانون الاجراءات المدنية والإدارية، وقانون الاجراءات الجبائية، وعليه فان مبدأ التقاضي على درجتين يعد حماية للقاضي الاداري والمتقاضي على حد سواء وتكريسا لدولة القانون، لان الحكم المشوب بالأخطاء واللاشرعية يعطي الحق لأطراف الخصومة بالاستئناف ضده مما يمكن جهاز القضاء الاداري على المستوى الاعلى ممثلا في مجلس الدولة بعد فحص ومحص للنزاع القائم والمستندات المقدمة من اعادة الكفة في الاتجاه الصحيح والقانوني والأمر بتوقيف الحكم الصادر عن المحكمة الادارية في حالة المطالبة بتنفيذه والفصل في موضوع القضية وفقا لما تمليه النصوص والأحكام القانونية المختلفة، وذلك بتصحيح الاخطاء وتعديل الحكم المستأنف فيه او بالمصادقة على الحكم الاداري محل الاستئناف اذا تبين بانه غير مشوب باي عيب قانوني ومطابق للأحكام والنصوص التشريعية.

المطلب الاول

شروط قبول الاستئناف

ان الاحكام الصادرة عن المحكمة الادارية بخصوص النزاعات الجبائية ممكن ان تكون محل استئناف امام مجلس الدولة وفقا للمادة 90 من قانون الاجراءات الجبائية والتي تنص: "يمكن الطعن في الاحكام الصادرة عن الجهات القضائية، امام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الاجراءات المدنية والإدارية والقانون رقم-01 المؤرخ في 30 ماي 1998 المعدل والمتمم بواسطة بالقانون العضوي رقم 11-13 المؤرخ في 26 يوليو 2011، والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله¹

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، المرجع سابق .

ان شروط قبول الاستئناف متعلقة بالحكم الاداري المستأنف فيه ،و بأشخاص الخصومة في الاستئناف فيما يتعلق بالصفة والمصلحة والأهلية ،و المتعلقة بالشكل والإجراءات وميعاد الاستئناف .

الفرع الاول

الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف فيه

بالرجوع الى المادة 902 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية، التي تخول مجلس الدولة اختصاص الفصل في الاحكام الصادرة عن المحاكم الادارية حيث تنص : "يختص مجلس الدولة بالفصل في استئناف الاحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الادارية .

كما يختص ايضا كجهة استئناف ،بالقضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة¹

نستخلص من نص المادة السابقة انه يجب ان يكون الحكم المستأنف فيه قضائيا وصادرا عن المحكمة الادارية بحكم اختصاصها بالفصل كقاعدة عامة بالنظر في النزاعات الادارية كما سبق الاشارة اليه في المادة 800 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

يستوجب التوضيح انه يجب ان يكون الحكم المستأنف فيه ابتدائيا ،وان الاحكام التحضيرية الصادرة عن المحاكم الادارية مستبعدة كالأحكام الصادرة بخصوص اجراءات التحقيق الاضافي او بتعيين خبير قضائي قبل الفصل في الموضوع ليست محل استئناف امام مجلس الدولة وهذا ما ذهب اليه الدكتور زكريا محمد بيومي اذ يلاحظ ان " الاحكام القطعية تقبل الاستئناف دون جدال اما فيما يتعلق بالأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع فيجب التمييز بين الاحكام التحضيرية والأحكام التمهيدية:

فالأحكام التحضيرية هي تلك التي لا تدل على ما تحكم به المحكمة في اصل الدعوى ،والتي ترمي فقط الى اعداد القضية للفصل فيها بحكم قطعي والتي لا تمس حقوق وأدلة الخصوم ،ومثال هذه الاحكام الحكم باستكمال التحقيق .

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق

اما الاحكام التمهيدية فهي الاحكام التي يؤخذ منها ما يدل على ما تحكم به المحكمة في اصل الموضوع وتتعلق بالإثبات او التحقيق والأمثلة على هذه الاحكام الحكم بتحديد مهمة الخبراء الحكم بإحالة المكلف الى الادارة الضريبية لإجراء تصنيف لمهنته بطريقة المشابهة تمهيدا لفرض الضريبة عليه".¹

الفرع الثاني

الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف

يشترط في اشخاص الخصومة المستأنف والمستأنف عليه وفقا للأحكام القانونية ولا سيما المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية الصفة والمصلحة وعدم توفرها يترتب عليه عدم قبول الاستئناف.

1- شرط الصفة

ضد ان شرط الصفة تخضع له جميع الدعاوى القضائية كذلك الحال بالنسبة للاستئناف امام مجلس الدولة الاحكام القضائية الصادرة عن المحاكم الادارية مثل ما نصت عليه المادة 13 التي سبق ذكرها من قانون الاجراءات المدنية والإدارية ،وعليه لا يجوز لأحد ان يرفع دعوى امام القضاء ما لم تكن له صفة.

2- شرط المصلحة

ان القاعدة العامة التي تحكم الدعاوى القضائية تقضي بانتفاء الدعوى عند انتفاء المصلحة ،وعليه ان شرط المصلحة ضروري للمستأنف فإذا لم يتوفر هذا الشرط حكم مجلس الدولة بعدم قبول الاستئناف وذلك لعدم وجود مصلحة.

3- شرط الاهلية

نجد ان قانون الاجراءات المدنية والإدارية لم ينص على شرط الاهلية لقبول الدعوى على الرغم من اهميتها وليس معنى هذا انه غير مطلوب بل ضروري وإلزامي في تحريك اي دعوى قضائية وعليه ان الاستئناف ضد الاحكام القضائية الصادرة عن المحاكم الادارية يعتبر تصرف

¹ زكريا محمد بيومي ،الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل ، دار الاتحاد العربي ، للطباعة 1974 ، القاهرة،

قانوني مما يستوجب على رافع الاستئناف ان يكون متمتعاً بأهلية التقاضي، فإذا كان شخص طبيعي لا بد من ان يكون متمتعاً بقواه العقلية وبالغ من السن تسعة عشرة (19) كاملة وغي محجور عليه وأهلاً لمباشرة كامل حقوقه المدنية وان لا يكون فاقد الأهلية او ناقصها كما بينته النصوص القانونية للقانون المدني ولا سيما المواد 40 و42 و43 منه¹، اما بالنسبة للأشخاص المعنوية فإنها تتمتع بحق التقاضي بواسطة نائبها او ممثلها القانوني المعبر عن ارادتها قانوناً وفقاً لنص المادة 50 من القانون المدني²، وهنا يتعلق الامر بالنسبة للأشخاص المعنوية الخاصة فان وكيلها او مسيرها أو مديرها من يتولى مباشرة الاستئناف والتعبير عن ارادتها بواسطة ممثلها الوجوبي المتمثل في محامي معتمد لدى مجلس الدولة بناء على المادة 905، 827، 826 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

اما اذا تعلق الامر بالأشخاص المعنوية العامة فان ممثلها القانوني من يتولى تقديم عريضة الاستئناف ضد الاحكام الادارية الصادرة عن المحاكم الادارية سواء بنفسه او بواسطة محامي معتمد لدى مجلس الدولة مثل ما هو عليه الشأن كالوالي او رئيس البلدية او المدير الولائي للضرائب... الخ.

إن الاشخاص المعنوية العامة غير ملزمة بالتمثيل الوجوبي بواسطة محامي كالأشخاص الآخرين وفقاً لنص المادة 826 و827 و905 و906 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.³ بالرجوع الى قانون الاجراءات الجبائية ولا سيما المادة 90 و91 منه تخول صلاحية الاستئناف امام مجلس الدولة للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب بإمكانية الاستئناف ضد الاحكام الصادرة عن المحاكم الادارية .

حيث تنص المادة 91 من قانون الاجراءات الجبائية "يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، الاستئناف ضد القرارات

¹ القانون رقم 07-05 المؤرخ في 13/05/2007 المعدل والمتمم للأمر 75-58، المتضمن القانون المدني، المرجع السابق.

² المرجع نفسه.

³ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 25/02/2008 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق .

الصادرة عن الغرفة الادارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف انواعها والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب .

يسري الاجل المتاح لرفع الاستئناف امام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الجبائية اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية¹.

الفرع الثالث

الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات وميعاد الاستئناف

لقد ارجع قانون الاجراءات الجبائية الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات الى قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، وللقانون رقم 98-01 المؤرخ في 30/05/1998 ، المعدل والمتمم بواسطة القانون العضوي رقم 11-13 المؤرخ في 26 يوليو 2011 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله.

حيث تضمنت المواد 8 و 815 الى 825 الاحكام المتعلقة بعريضة افتتاح الدعوى امام مجلس الدولة من حيث الشروط الواجب توافرها في عريضة الاستئناف لكي تقبل سواء من استيفائها لبعض البيانات ، وتقديمها ضمن الآجال القانونية وهذا ما سأنتظر اليه:

1- يجب لن تحرر العريضة الافتتاحية والمذكرات المتبادلة بين الخصوم والوثائق والمستندات باللغة العربية امام مجلس الدولة والا يكون مالها الرفض وفقا للمادة 8 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

2- يجب ان تكون الدعوى الافتتاحية ، و المذكرات المتبادلة بين الخصوم موقعة من طرف محامي معتمد من طرف مجلس الدولة باستثناء الاشخاص المعنوية العامة المتمثلة في الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات العمومية ذات الصبغة الادارية عندما تكون طرفا في القضية وأرادت الاستغناء عن عمل المحامي تمثل حسب الحالة بواسطة الوزير المعني او الوالي او رئيس البلدية او الممثل القانوني للمؤسسة العمومية ذات الصبغة الادارية ،وفقا لنصوص المواد 905 و 906 و 800 و 826 و 827 و 828 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

¹ أبشير محمد، الطعن بالاستئناف ضد الاحكام الادارية في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، ص : 87 .

يرى الدكتور بشير محمد: "ان قاعدة التمثيل الاجباري في خصومة الاستئناف المعتمدة في الجزائر في المواد الادارية تتفق مع ما ذهبت اليه معظم التشريعات، ولو ان بعضها لم يعتمدها بصفة مطلقة، اذ اعفى الطاعن فيها في حالات محددة من ضرورة تمثيله من طرف محامي"¹.
" ويعد توقيع المحامي من الاجراءات الجوهرية التي ترتب الغرفة الادارية للمجلس الاعلى على اهمالها في العريضة المرفوعة امامها عدم قبولها شكلا مهما كان الطعن الذي رفعت بمناسبةه."¹

3- يجب ان تتضمن العريضة الافتتاحية امام مجلس الدولة جملة من البيانات محددة بالمادة 904 و 816 و 15 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية من حيث الجهة القضائية التي ترفع امامها واسم ولقب وموطن المدعي والمدعي عليه تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني مع عرض موجز للوقائع والطلبات والحجج التي استندت عليها الدعوى وتدعيمها بالوثائق والمستندات ان لزم الامر ذلك .

4- ايداع عريضة الاستئناف لدى امانة ضبط مجلس الدولة، ودفع الرسوم المحددة قانونا باستثناء العرائض التي ترفع من قبل الدولة او الولاية او البلدية او المؤسسات العمومية ذات الصبغة الادارية، ليتم تسجيلها بالشكل الرسمي بغرض تبليغها رسميا بواسطة المحضر القضائي للخصم من اجل الرد عليها ضمن الاجال المحددة من قبل مجلس الدولة وفقا لنص المادة 904 و 16 و 17 و 18 و 19 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

5- يجب ان تودع عريضة الاستئناف امام مجلس الدولة في موعدها القانوني المحدد بشهرين(2) من تاريخ التبليغ الرسمي لحكم المحكمة الادارية من الخصم الذي صدر الحكم لصالحه ما اذا كان المكلف بالضريبة او الادارة الجبائية حسب الحالة الى مدير كبريات المؤسسات او الى المدير الولائي للضرائب استنادا للمادة 950 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية وبالرجوع للمادة 91 من قانون الاجراءات الجبائية نجدها لم تحدد اجل محدد ، و انما ذكرت بان حساب الاجل المتاح للاستئناف يبدأ من يوم التبليغ حيث تنص "يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، الاستئناف ضد

¹ بشير محمد، مرجع سابق ، ص : 87 و 88 .

القرارات الصادرة عن الغرفة الادارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف انواعها والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب.

يسري الاجل المتاح لرفع الاستئناف امام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الجبائية، اعتباراً من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية¹

تجدر الإشارة إليه كذلك انه بإمكان اطراف الخصومة الذي صدر في حقه حكم حضوري من المحكمة الادارية ولم يكن راضي عنه الاستئناف ضده دون انتظار تبليغه له من طرف الخصم وله في ذلك اجل سنتين من تاريخ النطق به وإلا سقط حقه في الاستئناف بعد هذا الاجل وفقاً للمادة 314 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية والتي تنص: "لا يكون الحكم الحضوري الفاصل في موضوع النزاع والحكم الفاصل في احد الدفوع الشككية او الدفع بعدم القبول او اي دفع من الدفوع الاخرى التي تنهي الخصومة قابلاً لأي طعن بعد انقضاء سنتين (2) من تاريخ النطق به، ولم لم يتم تبليغه رسمياً² .

المطلب الثاني

اثر رفع الاستئناف امام مجلس الدولة

يترتب على الاستئناف طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الادارية على مجلس الدولة باعتباره قاضي استئناف ليفصل فيه من جديد فيصبح مجلس الدولة مختصاً ببحث الاستئناف وتحقيقه والفصل فيه على أنه لا يترتب على رفع الطعن بالاستئناف وقف تنفيذ الحكم إلا إذا أمر المجلس بذلك ويعتبر طرح النزاع على مجلس الدولة تجسيدا لمبدأ التقاضي على درجتين، كذلك يجوز لمجلس الدولة، وبناء على طلب المستأنف ان يأمر بوقف تنفيذ حكم المحكمة الادارية محل الاستئناف بشروط قانونيه والتصدي للفصل في موضوع القضية على اعتبار أن الحكم الاول، كذلك لا يملك مجلس الدولة في الاستئناف الفصل في طلبات جديدة تقدم إليه لأول مرة، ويعد قبول طلبات جديدة في الاستئناف إخلالاً بمبدأ التقاضي على درجتين.

¹ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001، المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية، المرجع سابق .

² القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 25/02/2008 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق .

حيث أن الفقه والقضاء جرى على أن قاعدة عدم قبول طلبات جديدة في الاستئناف يجب أن لا تحول دون قبول الطلبات المتعلقة بالنظام العام ، فقاضى الاستئناف ينظر الى النزاع شكلا ومضمونا بحيث يمكن له أن يتعرض ليس فقط للأمور الاجرائية ، ولكن يتعدى ذلك إلى كيفية حساب الضريبة محل القرار المطعون فيه.

ان الآثار المترتبة على رفع الاستئناف ضد الحكم الصادر عن المحكمة الادارية امام مجلس الدولة ينصب حول ما مدى الزامية تنفيذ الحكم الاداري من عدمه ،حيث ان القاعدة العامة ان الاحكام القضائية الصادرة عن المحاكم الادارية متمتعة بالقوة التنفيذية .

"هذه القاعدة المتفق عليها فقها ، كرسها كل من المشرع الفرنسي في المادة 48 من امر 21 جويلية 1945، والمشرع المصري في الفقرة الثانية من المادة 50 من القانون رقم 47 لسنة 1972، واقرها المشرع الجزائري صراحة في المادة 171 من قانون الاجراءات المدنية بالنص على انه ((لا يوقف الاستئناف ولا سريان ميعاده...تنفيذ الاحكام الصادرة في المواد الإدارية))"¹

يستطيع المكلف بالضريبة مثلا في المادة الجبائية الذي صدر حكم المحكمة الادارية في صالحه، ان يتحصل على النسخة التنفيذية الممهورة بالصيغة التنفيذية ، وتبليغها للإدارة الجبائية بالشكل الرسمي بواسطة المحضر القضائي من اجل تنفيذ الحكم الصادر وفقا لنص المادة 601 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص :

"لا يجوز التنفيذ في غير الاحوال المستثناة بنص في القانون إلا بموجب نسخة من السند التنفيذي ممهور بالصيغة التنفيذية الآتية :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

باسم الشعب الجزائري

وتنتهي بالصيغة الآتية

أ-في المواد المدنية:

.....بصفة قانونية.

¹ بشير محمد ، المرجع السابق، ص:104

وبناء عليه وقع هذا الحكم.

ب- في المواد الادارية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، تدعو وتأمّر الوزير او الوالي او رئيس المجلس الشعبي البلدي ، وكل مسؤول اداري اخر كل فيما يخصه وتدعو وتأمّر كل المحضرين المطلوب اليهم ذلك فيما يتعلق بالإجراءات المتبعة ضد الخصوم الخواص ان يقوموا بتنفيذ هذا الحكم، القرار...¹

اذا تعلق الامر بحكم صادر عن المحكمة الادارية لصالح الادارة الجبائية لا يطرح اشكالية في التنفيذ ويبقى فقط على المكلف بالضريبة في حالة عدم قناعته بالحكم الصادر الاستئناف ضده ،بينما الاشكالية تطرح في حالة صدور حكم ليس في صالح الادارة ،وترى فيه الادارة الجبائية انه غير مؤسس قانونا ، ومساس للقاعدة العامة التي يفترض ان تسعى اليها الادارة بصفة عامة وهي المصلحة العامة ، وان يكون عملها في اطار المشروعية .

حرصا من المشرع الجزائري على عدم جعل الاحكام القضائية الصادرة عن المحاكم الادارية نافذة كقاعدة عامة حتى ولو تم الاستئناف ضدها ،ترك استثناء من ذلك من عدم تنفيذها عندما تكون هذه الاحكام من شأنها ان تسبب خسارة مالية مؤكدة للإدارة الجبائية ،وان تبريرات الادارة بشأن مشروعية عملها قائمة وان الحكم الصادر عن المحكمة الادارية جانبه الصواب بشرط ان تتقدم باستئناف متزامنين امام مجلس الدولة ضد الحكم الصادر اذا كان محل طلب تنفيذ الاول في الشكل والموضوع ،والثاني استعجالي من اجل وقف تنفيذ الحكم المستأنف فيه وفقا للمادة 913 و914 و950 من قانون الاجراءات المدنية والإداري وهنا لا بد من التقيد بالآجال القانونية الممنوحة للمستأنف والمحددة بشهرين (2) من تاريخ التبليغ الرسمي بواسطة محضر قضائي وإلا اصبح الحكم قابل للتنفيذ الجبري بعد انتهاء اجال الاستئناف كما اوضحته المادة 609 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي تنص : "الاحكام والقرارات القضائية لا تكون قابلة للتنفيذ الا بعد انقضاء اجال المعارضة او الاستئناف وتقديم شهادة بذلك من امانة

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المنضمّن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

ضبط الجهة القضائية المعنية ،تتضمن تاريخ التبليغ الرسمي للحكم او القرار الى المحكوم عليه ،وتثبت عدم حصول معارضة او استئناف.

في حالات الطعن.....بالنقض.

غير ان الاحكام.....رغم المعارضة او الاستئناف¹.

المطلب الثالث

قرار مجلس الدولة

عندما تصبح القضية الضريبية المتنازع عليها والتي هي محل استئناف امام مجلس الدولة جاهزة للفصل فيها تطبق الاحكام الواردة في المواد من 874 الى 900 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية المتعلقة بالفصل في القضية امام مجلس الدولة وفقا للمادة 916 منه .

الفرع الاول

صدور قرار مجلس الدولة

إن القاضي المقرر يودع تقريره ويحيل ملف القضية الى محافظ الدولة من اجل دراسته وإبداء رأيه في ملف موضوع النزاع والتقرير المرفق المعد من قبل القاضي المستشار المقرر في اجل شهر من تاريخ استلام الملف ، وسواء تم الرد او لم يتم فانه يتم تحديد تاريخ الجلسة للفصل في النزاع بالاتفاق المشترك بين القاضي المقرر ورئيس الغرفة ،وتبليغ محافظ الدولة والخصوم بموعد تاريخ الجلسة بإخطار من طرف أمانة الضبط عشرة (10) ايام على الاقل من قبل تاريخ الجلسة وفي يوم المرافعة يتلو القاضي المقرر حينها تقريره المفصل ،ليتم منح الكلمة لمحامي الخصوم بإبداء ملاحظاتهم الشفوية تدعيما لطلباتهم المكتوبة لتختتم بإعطاء الكلمة لمحافظ الدولة لتقديم آرائه وطلباته وملاحظاته والرد عليها بشأن التقرير المقدم ،لتحال بعد ذلك القضية للمداولة ،ويتم صدور قرار مجلس الدولة متضمنا اسماء وألقاب ومهن اطراف الخصومة وعناوينهم ومحاميهم واسم محافظ الدولة ،وتقرير الخبرة او التحقيق الاضافي ان وجد ،وطلبات الخصوم من خلال المذكرات المتبادلة وتقارير الادارة الجبائية، والنصوص القانونية التي اعتمدت ،وملاحظات المحامين ،ويجب ان يتضمن القرار على اسماء المستشارين

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

الذين حضروا الجلسة، ويوقع على اصل القرار من الرئيس والعضو المقرر وكاتب الجلسة، و النطق بالقرار في جلسة علنية وفقا لأحكام قانون الاجراءات المدنية والإدارية وقانون الاجراءات الجبائية.

الفرع الثاني

شكل ومحتوى القرار

طبقا لأحكام المادة " 916 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإن القرارات الصادرة عن مجلس الدولة تطبق عليها مقتضيات أحكام المواد من " 874 " إلى " 900 " من نفس القانون، فبالعودة للمواد نجد أن المشرع يحيل ثانية اشتمال الحكم على أسماء الخصوم وتشكيلة المحكمة ومحافظ الدولة، حيث تنص المادة 276 منه على ان يتضمن القرار ما يلي:

1- الجهة القضائية مصدرة القرار؛

2- أسماء وألقاب القضاة الذين تداولوا على القضية؛

3- تاريخ النطق به؛

4- اسم ولقب ممثل النيابة العامة؛

5- اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم؛

6- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل واحد منهم؛

7-أبسماء وألقاب المحامين أو اي شخص قام بتمثيلهم؛

8-الإشارة إلى النطق بالحكم في جلسة علنية.

كما أضافت المادة " 889 " من نفس القانون على وجوب أن يتضمن الحكم أيضا، الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة وأنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة، وكذا كل شخص تم بسماعه بأمر من الرئيس.

ومن المفروض تسبيب القرار قبل النطق به، كذلك من حيث الوقائع والقانون كما يستلزم استعراض وقائع القضية بإيجاز وطلبات وادعاءات الخصوم الى غير ذلك.وما يجب الإشارة إليه أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية قد استعمل أسلوب الإحالة، واهم ملاحظة عليه، هو

أنه أوجب في مادته " 890 " على أن يكون تسبيب منطوق الحكم بكلمة " يقرر " سواء امام المحكمة الإدارية او مجلس الدولة.

الفرع الثالث

تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه

1- تبليغ القرار:

يكون التبليغ عن طريق المحضر القضائي هذا الاجراء مكرس من قبل المشرع الجزائري في قانون الإجراءات المدنية والإدارية في تبليغ القرارات الصادرة عن مجلس حيث وعن طريق الإحالة تطبق أحكام المادة " 894 " منه والتي تنص على أنه "يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق المحضر القضائي"، أما المادة " 895 " من نفس القانون فإنها أجازت بصفة استثنائية ان يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

وعليه يتم تبليغ قرارات مجلس الدولة الصادرة بواسطة المحضر القضائي كطريقة عادية وبواسطة كتابة الضبط بموجب رسالة موصي عليها مع إشعار بالاستلام كطريقة استثنائية إلى كل من الخصمين، المكلف بالضريبة ومصلحة الضرائب المعنية "ويرى الاستاذ امزيان عزيز " ما نلاحظه فيما يتعلق بتبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، هو أن المشرع لم يحدد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية ولا في قانون الإجراءات الجبائية، المهلة التي يجب أ تبليغ فيها القرارات الصادرة عن مجلس الدولة"¹

2- تنفيذ قرار مجلس الدولة

تعد اهم مرحلة في التقاضي هي مرحلة تنفيذ القرار وهو ما يهدف إليه المتقاضي من خلال لجوئه إلى القضاء فطبقا لأحكام المادة " 281 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإن القرارات لا تنفذ إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية حيث توقع وتسلم من طرف امين

¹ ا.امزيان عزيز:مرجع سابق ص 109¹

الضبط المستفيد من الحكم الذي يرغب في متابعة تنفيذه ، وتحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية "نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ"¹.

انه بعد ان اصبح القرار نهائي حائز لقوة الشيء المقضي فيه ، وتم تبليغه بالشكل الرسمي، فما على الطرف الخاسر في الدعوى إلا الاستجابة للتنفيذ سواء تعلق الامر بالمكلف بالضريبة او الادارة الجبائية حسب الحالة مديرية كبريات المؤسسات او المديرية الولائية للضرائب.

¹ القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق

الخاتمة

الخاتمة :

لقد منح المشرع الجزائري جملة من الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة الكفيلة بالدفاع عن مركزه القانوني في حالة تعرضه للتعسف أو الخطأ في تأسيس الضريبة أو حسابها أو عدم تطبيق نص قانوني أو تنظيمي لم يراعي في تثبيت الضريبة أو تحصيلها وذلك بالاحتجاج أمام الإدارة الجبائية لاستصدار قرار صريح أو ضمني بشأن النزاع قبل اللجوء الى لجنة الطعن المختصة حسب الحالة الولائية أو الجهوية أو المركزية في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال أو برفع النزاع الى القضاء الاداري بداية من المحكمة الادارية كدرجة اولى الى مجلس الدولة كدرجة ثانية وأخيرة .

ان التظلم الاولي امام الادارة الجبائية له اهمية بمكان في اعطائها الفرصة لمراجعة تسويتها الضريبية وتدارك الخطأ وتصحيحه من جهة وتخفيف العبء عن الجهات القضائية المختصة من جهة ثانية وتوفيرا للوقت والمصاريف سواء بالنسبة للمكلف بالضريبة او الادارة الجبائية على حد سواء .

تتميز إجراءات التحقيق في التظلمات أمام الادارة الجبائية بالبطء الشديد ، وفي بعض الاحيان تمر الآجال الممنوحة للإدارة دون الرد على الاحتجاج ، مما يطيل في مدة النزاع ويخلق تدمر لدى المكلف بالضريبة ، وانتقادات سلبية .

ان وجود مرحلة اخرى من الطعن ضد قرار الادارة الجبائية في مجال الوعاء الضريبي امام لجنة الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، والرسم على رقم الاعمال هو بمثابة ضمانة اخرى للمكلف بالضريبة من اجل حماية حقوقه والدفاع عنها من جهة، وفرصة ثانية للإدارة الجبائية من اجل مراجعة قرارها محل الطعن عندما يصدر رأي اللجنة بشكل صحيح ومعلل ومتوافق مع احكام القوانين الجبائية .

ان اقتصار اختصاص لجان الطعن المختلفة في النظر في المنازعات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، والرسم على رقم الاعمال دون غيرها يقلل من شأنها لعدم امتداد اختصاصها لباقي الضرائب والرسوم الاخرى ذات العلاقة بقانون الضرائب غير المباشرة

وحقوق الطابع وحقوق التسجيل من جهة، كما أن آرائها قد تجابه بالرفض من قبل الادارة الجبائية مما يمدد فترة النزاع من جهة اخرى .

ان الطعن ضد قرار الادارة الجبائية، ورأي لجنة الطعن امام القضاء الاداري يعتبر المرحلة الحاسمة لفض النزاع وهو ضمانته الثالثة للمكلف بالضريبة من اجل المطالبة باستيفاء حقوقه والتصدي لقرار الادارة الجبائية محل الطعن بما يمليه القانون .

ان العدد الهائل من الملفات النزاعية بين المكلفين بالضريبة والإدارات الجبائية المكدسة امام المحاكم الادارية ومجلس الدولة من شأنها ان تجعل القضاء بطيئا بالفصل في النزاعات واصدار احكامه وقراراته في وقت وجيز هذرا للوقت وضياعا لمصالح المتخاصمين .

على ضوء ما سبق فإنني اقدم بعض الاقتراحات من اجل اصلاح النظام الضريبي الجزائري لارتباطه العضوي بالمنازعات الجبائية ، التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ، وذلك بإعادة النظر في ميكانيزم العمل لدى الادارة الجبائية الى مستوى عالي من الكفاءة والكفاية والحصانة من توظيف عدد هائل من الموظفين المؤهلين ، وإعطاء اهمية للتأهيل والتكوين المستمر لعمال الادارة الجبائية ، و ادخال نظام الرقمنة ، وربطه بمختلف المصالح الادارية العامة للدولة لما يحققه من سرعة الحصول على المعلومة واستغلالها واتخاذ القرار بشأنها وتنفيذه ربعا للوقت وحماية لحقوق المكلفين بالضريبة والخزينة العمومية للدولة.

المطالبة بإلغاء لجان الطعن المختلفة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، والرسم على رقم الاعمال لما تسببه من مضيعة للوقت في فض النزاع الضريبي من جهة ، وان اعضائها ليسو اكثر مهنية من موظفي الادارة الجبائية في استيعاب القوانين الضريبية من جهة ثانية ، وان آرائها الغير ملزمة تطبيقيا في اغلب الاحيان معرضة للرفض من قبل الادارة الجبائية .

المطالبة بإنشاء غرفة جبائية على مستوى المحكمة الادارية ومجلس الدولة لما تلعبه الجباية من دور استراتيجي وأساسي للاقتصاد الوطني ، وتكوين قضاة مختصين في الجباية يعهد لهم أمر الفصل في النزاعات الجبائية .

والله ولي التوفيق

قائمة المراجع

قائمة المراجع

اولا : النصوص القانونية

- 1- دستور الجزائر لسنة 2016.
- 2- قانون عضوي رقم 98-01 المؤرخ في 30 ماي 1998 ، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله ، الجريدة الرسمية العدد 37 لسنة 1998.
- 3- قانون عضوي رقم 98-02 المؤرخ في 30 ماي 1998 ، يتعلق بالمحاكم الادارية ، الجريدة الرسمية العدد 37 لسنة 1998.
- 4- القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المعدل والمتمم ، المتضمن قانون الاجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية العدد 72 لسنة 2001.
- 5- قانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية عدد 79 لسنة 2002.
- 6- القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، والمتضمن قانون الاجراءات الجبائية المعدل والمتمم بموجب الامر رقم 02-08 المؤرخ في 2008/07/24 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، الجريدة الرسمية العدد 42.
- 7- القانون رقم 07-05 المؤرخ في 2007/05/13 المعدل والمتمم للأمر 75-58 ، المتضمن القانون المدني ، الجريدة الرسمية العدد 31.
- 8- القانون رقم 08-09 الصادر بتاريخ 2008/02/25 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، الجريدة الرسمية العدد 21 لسنة 2008.
- 9- القانون العضوي رقم 11/13 الصادر في 26 يوليو 2011 المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله ، الصادر بالجريدة الرسمية عدد 43 الموافق لـ 03 غشت 2011 .
- 10- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثانيا : المؤلفات

- 1- امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مطبعة جار الهدى عين مليلة ، الجزائر.
- 2- بشير محمد ، الطعن بالاستئناف ضد الاحكام الادارية في الجزائر-ديوان المطبوعات الجامعية.
- 3- حسين فريجة ، الاجراءات الادارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مطبعة دحلب حسين داي الجزائر.
- 4- خلاص رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر.
- 5- عباس عبد الرزاق ، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي ، مطبعة دار الهدى عين مليلة .
- 6- عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزء الثاني، الجزائر، 2005.
- 7- كوسة فضيل ، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة
- 8- محمد الصغير بعلي، الوسيط في المنازعات الادارية، دار العلوم للنشر والتوزيع.
- 9- نصر الدين هنوني و نعيمة تراعي، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الادارية، دار هومة للطباعة ببوزريعة الجزائر.
- 10- احمد ثابت عويضة ، ضريبة الارباح التجارية والصناعية في القانون المصري، دراسة مقارنة، القاهرة، دار الكتاب العربي للطباعة والنشر، 1967.
- 11- زكريا محمد بيومي ، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل ، دار الاتحاد العربي للطباعة 1974 القاهرة.
- 12- سمير صادق ، ميعاد رفع دعوى الالغاء ، دار الفكر العربي، القاهرة، 1969 .
- 13- طعيمة الجرف، شروط قبول الدعوى في منازعات القانون الاداري، مكتبة القاهرة الحديثة 1956.

14- عمر محمد الشوبكي، مبادئ الرقابة على أعمال الإدارة وتطبيقاتها في الأردن، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، العدد 250، سنة 1981.

15- محمد الشافعي ابو رايس، القانون الاداري، مكتبة النصر بالزقازيق مصر سنة 1984

الجرائد الرسمية :

1. قانون المالية لسنة 2001 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72 الموافق لـ 2001/12/31 .
2. قانون المالية لسنة 2002 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 79 الموافق لـ 2002/12/31 .
3. قانون المالية لسنة 2004 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72 الموافق لـ 2004/12/31 .
4. قانون المالية لسنة 2005 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 85 الموافق لـ 2005/12/31 .
5. قانون المالية لسنة 2006 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 47 الموافق 19/يوليو/2006 .
6. قانون المالية لسنة 2007 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 82 الموافق لـ 2007/12/31 .
7. قانون المالية لسنة 2008 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 42 الموافق 27/يوليو/2008 .
8. قانون المالية لسنة 2009 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 74 الموافق لـ 2009/12/31 .
9. قانون المالية لسنة 2010 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 78 الموافق 2009/12/31 .
10. قانون المالية التكميلي لسنة 2010 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 49 الموافق 29/غشت/2010 .
11. قانون المالية لسنة 2011 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 80 الموافق 2010/12/30 .
12. قانون المالية التكميلي لسنة 2011 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 40 الموافق 20/يوليو/2011 .
13. قانون المالية لسنة 2012 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72 الموافق 2011/12/29 .
14. قانون المالية لسنة 2013 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72 الموافق 2012/12/30 .
15. قانون المالية لسنة 2014 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 68 الموافق لـ 2013/12/31 .
16. قانون المالية لسنة 2015 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 78 الموافق لـ 2014/12/31 .
17. قانون المالية التكميلي لسنة 2015 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 40 الموافق 23/يوليو/2015 .

18. قانون المالية لسنة 2016 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 72 الموافق لـ 2015/12/31 .
19. قانون المالية لسنة 2017 الصادر بالجريدة الرسمية العدد 77 الموافق 2016/12/29 .
20. قرار وزاري مشترك الموافق لـ 21/فبراير 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة
الجبائية و صلاحيتها الصادر بالجريدة الرسمية العدد 20 الموافق لـ 2009/03/29 .

الفهرس

	الفهرس
أ-د	مقدمة:
29-5	الفصل الاول :التسوية الإدارية المنازعات الجبائية.....
10-5	المبحث الاول : المنازعات الجبائية والمبادئ التي تحكم الادارة الجبائية في علاقاتها بالمكلف بالضريبة.....
8-6	المطلب الاول : تعريف المنازعة الجبائية.....
10-8	المطلب الثاني : المبادئ التي تحكم الادارة الجبائية في علاقاتها بالمكلف بالضريبة.
22-10	المبحث الثاني : الاجراءات الاولى للمنازعات لدى الادارة الجبائية.....
10	المطلب الاول : إجراءات المنازعة الجبائية في اطار الوعاء الضريبي.....
13-11	الفرع الاول : الادارة الجبائية المختصة.....
13	الفرع الثاني : الجوانب الشكلية للاحتجاج.....
18-16	الفرع الثالث : التحقيق في محتوى الاحتجاج واتخاذ القرار.....
18	المطلب الثاني : إجراءات المنازعة الجبائية في اطار التحصيل.....
19	الفرع الأول: آجال التظلم
22-20	الفرع الثاني : شكل التظلم
29-22	المبحث الثالث : المنازعات الجبائية امام لجان الطعن
23	المطلب الأول : مجال إختصاص لجان الطعن.....
25	المطلب الثاني : تشكيلة لجان الطعن.....
25	الفرع الأول : تشكيلة لجنة الطعن الولائية.....
26	الفرع الثاني : تشكيلة لجنة الطعن الجهوية.....
27	الفرع الثالث : تشكيلة لجنة الطعن المركزية.....
29-27	المطلب الثالث: سير اعمال لجان الطعن.....

64-30	الفصل الثاني : التسوية القضائية للمنازعات الإدارية.....
44-32	المبحث الاول : الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية.....
36-33	المطلب الاول : الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية.....
35-33	الفرع الأول : رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة
36	الفرع الثاني : رفع الدعوى من طرف الإدارة الجبائية.....
37-36	المطلب الثاني : شكل العريضة ومحتواها.....
38	الفرع الأول : شكل العريضة الإفتتاحية
39	الفرع الثاني : محتوى العريضة الإفتتاحية
44-39	المطلب الثالث : شرط الميعاد في النزاع الضريبي امام المحكمة الادارية.
40	الفرع الاول : بالنسبة للمكلف في اطار الوعاء الضريبي.....
41-42	الفرع الثاني : بالنسبة للمكلف في اطار التحصيل.....
44-42	الفرع الثالث : بالنسبة للإدارة الجبائية.....
51-44	المبحث الثاني : سير الدعوى الضريبية امام المحكمة الادارية.....
45-44	المطلب الاول : قيد الدعوى الضريبية وتبليغها.....
47-45	المطلب الثاني : مرحلة التحقيق والتقرير
48-47	المطلب الثالث : اطلاع محافظ الدولة بالمحكمة الادارية على ملف القضية.....
48	المطلب الرابع :حكم المحكمة الادارية.....
49	الفرع الاول : صدور الحكم الاداري.....
49	الفرع الثاني : محتوى الحكم الاداري.....
51-49	الفرع الثالث : تبليغ الحكم الاداري واثاره.....
64-52	المبحث الثاني : استئناف احكام المحكمة الادارية امام مجلس الدولة.....
53-52	المطلب الاول : شروط قبول الاستئناف.....

54-53	الفرع الاول : الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف فيه.....
56-54	الفرع الثاني : الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف.....
58-56	الفرع الثالث : الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات وميعاد الاستئناف.....
61-58	المطلب الثاني : اثار رفع الاستئناف.....
61	المطلب الثالث : قرار مجلس الدولة.....
61	الفرع الأول: صدور قرار مجلس الدولة.....
62	الفرع الثاني : شكل و محتوى القرار
64-63	الفرع الثالث : تبليغ قرار مجلس الدولة و تنفيذه.....
67-65	الخاتمة :.....
72-68	قائمة المراجع
76-73	الفهرس