جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي
كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق

المنازعات الجبائية بين الوعاء والتحصيل في التشريع الجزائري

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي ل.م.د في الحقوق

تخصص: قانون الأعمال

إعداد الطالبات:

*دليلة عيشوش

*مباركة عريق

* سهام خليفة

إشراف الدكتور:

* العروسي الحاقة

لجنة المناقشة:

الاسم و اللقب	الجامعة	الصفة
د/ إبراهيم ديدي	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	رئيسا
د/العروسي الحاقة	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مشرفا و مقررا
أ/ مراد شربي	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2022-2023 م

حديث شريف

قول رسول الله صلى الله عليه وسلم:

((كلكم راعٍ وكلكم مسؤول عن رعيته...))

صحيح البخاري، كتاب الجمعة، رقم 853.

إهداء

بسم الله العلي القدير الذي خلق فسوى وأحكم خلقه والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين ومن اتبع هداه إلى يوم الدين

الذي علمتني كيف أعتز بنفسي وأعانتني على مشقة الحياة :

زوجي العزيز

إلى الشمس التي أضاءت سماء روحي إلى الشمعة التي احترقت لتنير دربي ، إلى مدرستي في الحياة التي مهما عملت فلن أفيها حقها إلى أغلى جوهرة وهبها لي الإله فاستحقت أن تكون الجنة تحت قدميها ،،،، أمي الغالية

إلى الذي انحنى من أجل استقامتي وهانت له نفسه لعزتي وكم انتظر ثمرة جهدي بفارغ الصبر ، إلى الذي سهر على تربيتي وسخر تعبه لراحتي : ،،، أبي العزيز

إلى رياحين قلبي ، وعنفوان فؤادي : محمد طه عدنان ، ريتال ، نور الدجى ، عبد الرحمن

إلى من تقاسمت معهم دفء العائلة وحلّو الحياة ومرها متمنية لهم كل الهناء

.إخوتي و أخواتي .

إلى كل خريجي دفعة ماستر قانون أعمال

لا المجد ولا السيادة وإنما أمنيتي الجوهرية أن أكون بسيطة في أعمالي

صادقا في أقوالي مستقيما في مبادئي وآرائي ، وأودّ أن

أعيش دون أن أبغض أحد وأحب دون أن أكره أحد ، وأرتفع دون

أن أترفع على أحد وأسمو دون أن أدوس على من هم

دوني أو أن أحسد من هم فوقي .

دليلة عيشوش

إهداء

أحمد الله عز وجل على منه وعونه في إتمام هذا البحث.

أهدي عملي المتواضع الى والدي الكريمين "أبي وأمي"

حفظهما الله

ورعاهما وبارك في عمرهما، وأمدهما بالصحة والعافية.

الى سندي ومعيني في مواجهة صعاب الحياة.

الى أبنائي قرة عيني * أنس * السيد علي * يمنى.

الى أخوتي وأخواتي الذين تقاسموا معي عبء الحياة.

الى أساتذتي وخاصة أساتذة قسم الحقوق ومن كان لهم فضل

تلقيني العلم النافع.

الى جميع الأصدقاء والزملاء وكل من مد يد العون وفسح الطريق أمام

طارقي أبواب المعرفة.

الى كل زملاء العمل موظفين مؤسسة الطفولة المسعفة بالوادي.

الى كل شخص وقف معي وساندني في طوال مسيرتي.

مباركة عريق

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى النور الذي يضيء طريقي في الدنيا

،،،، أبي وأمي ،،،

إلى أخواتي العزيزات وأخوتي الأعزاء

إلى أساتذتي في هذا المسار العلمي الدكتور عثمان حويذق ،

الدكتور محدة جلول،

الأستاذة فايزة جروني

إلى من جمعتني بهم الأقدار وكانوا صحبتي الأخيار صديقاتي العزيزات

سهام خليفة

شكر وعرفان

نشكر المولى العلي القدير الذي أنار لنا الدرب بالعلم وأعاننـي على ما فيه الخير ومنحنـا القدرة على التفكير والتفاني في إنجاز هذا العمل وقدرنـا على إتمامه فالحمد لله على كل حال ، فما كان لشيء أن يجري في ملكه بمشيئته جل شأنه إنما أمره إذا أراد شيئاً أن يقول له كن فيكون فالحمد لله أوله وآخره .

سعدنا أن نتقدم بشكرنا وامتناننا وعرفاننا بالجميل إلى الأستاذ المشرف « الدكتور حاقة العروسي » والذي شرفانا بقبولهما الإشراف على هذا العمل وما أسداه لنا من نصائح وتوجيهات .

كما أتقدم بالشكر إلى عوائلنا الكرماء لما وفروه لنا من راحة حتى أتممنا هذا العمل كي يكون في أبهى حلّة .

كما نتقدم بجزيل الشكر لأعضاء لجنة المناقشة لتشريفهم لنا بقبولهم دراسة و مناقشة المذكرة و على ما عانوه من متاعب قراءة و تصويب هذا العمل .

كما لا يفوتنا في هذه السانحة أن نشكر إدارة جامعة الشهيد حمّة لخضر بالوادي و إدارة كلية الحقوق و العلوم السياسية ر بذات الجامعة على مساعدتهم لنا وإلى كل من ساعدنا من بعيد بالقول أو العمل ولم يبخل علينا بالنصح .

فشكرا ،،، ألف شكرا

المقدمة

مقدّمـة

للجباية دور بالغ الأهمية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للدولة من خلال ما تدرّه من عوائد كبيرة تدرج في جانب إيرادات ميزانيتها، حيث تشكل هذه الإيرادات الأهم والأكبر والأكثر استقرارا وأمانا، وقد اقترنت الجباية بالسلطة السيادية للدولة وذلك من باعتبارها المصدر الأساسي لتمويل الخزينة العمومية، في تساهم و بشكل مباشر في تغطية الأعباء العامة للدولة و تمويلها، وهي بذلك تعطي معنى جد هام سواء للدولة أو للمكلفين بأدائها أو كل طرف يساهم في إقرارها وتحصيلها وتنظيمها، وبالتالي فهي وسيلة لتوجيه ودفع عجلة اقتصاد الدولة وبخاصة ما تعلق بشقها المالي، فهي تسعى بذلك إلى تحقيق السياسة المالية والاقتصادية للدول من حيث نجاعتها في التنمية والانتعاش الاقتصادي.

والجباية هي الاقتطاع الإجباري لمبلغ من المال من الذمة المالية للمكلفين بها، وهذا دون مقابل وذلك وفقا لقواعد وإجراءات منظمة تهدف إلى تغطية جزء هام من أعباء الدولة الكثيرة لذا فالضريبة أو الجباية تعتبر من أهم ميكانزمات السياسية الاقتصادية، لذا السبب بدأت الدول تولي اهتماما كبيرا للجباية في تشريعاتها وخصت بأنظمة وقوانين تتولى السلطة التشريعية وضعها وفق أسس ومبادئ تحكم الضريبة.

ويعرف النظام الضريبي الجزائري على أنه نظام يعتمد على التصريح، كونه يعطي للمكلف بالضريبة حرية تحديد أساس فرض الضريبة وفق تصريحات يقدمها لإدارة الضرائب في آجال محددة، وذلك يكون وفق النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها وفيها يبين رقم الأعمال ومختلف المصاريف والأرباح المحققة، وتمر عملية التنظيم الفني للضريبة بعدة مراحل، بداية بتحديد الوعاء الضريبي للمكلف والذي يستند فيه على مختلف التصريحات التي يقدمها المكلف، مرورا بمرحلة تصفية الضريبة وصولا إلى مرحلة التحصيل.

ففي إطار أداء الإدارة الضريبية لهذه المهام قد تثور المسائل النزاعية بين المكلف بالضريبة من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى حول مقدار الوعاء أو طرق وآليات التحصيل سواء الودي أو الجبري لمبالغ الضريبة.

ومن هذه الفكرة يمكن لنا أن نقول أن العلاقة الضريبية تتكون من طرفين وهما المكلف والإدارة الضريبية حيث يكون المكلف مطالبا وملتزما بدفع الضرائب أما الطرف الثاني من هذه العلاقة فهو الإدارة التي تعتبر المخمن الذي يطلب ويفحص وي ا رقب لينفذ، غير أن المكلف

بالضريبة ولأسباب مختلفة يسعى للتخلص من دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا، والإدارة بدورها تسعى بمختلف الطرق والوسائل لجمع حصيلتها على أكمل وجه.

فالتحليل السابق يفتح باب التساؤل حول مدى توفيق المشرع في وضع الآليات والتدابير المتخذة والأدوات المستعملة والاستراتيجيات المتبعة لبلوغ الأهداف المسطرة و تحقيق توازن المنازعات الجبائية، وعلى وجه الخوص نجاعة المنازعات الجبائية بين الوعاء و التحصيل الضريبي لتعزيز النمو الاقتصادي والوصول إلى ما تم تسطيره سلفا، ضمن الإطار الوارد أعلاه تبرز الإشكالية التالية وفق تساؤل رئيسي هو:

ما مدى توفيق المشرع الجزائري في تحقيق توازن المنازعات الجبائية بين الوعاء والتحصيل؟

التساؤلات الفرعية:

ولمعالجة تتسم بالعمق وجب تجزئة التساؤل المجمل إلى تساؤلات فرعية، تخدمه وتتناول جوانبه بيسر وإلمام على النحو الآتي بيانه أدناه:

1. ما المقصود بمنازعات الوعاء الضريبي؟
2. ما المقصود بمنازعات التحصيل الضريبي؟
3. ما هي الأليات و الإجراءات للتحصيل الضريبي؟
4. ما هي إجراءات التحقيق والبث و الطعن في النزاع الضريبي؟
5. ما هو التأسيس التشريعي والتصنيف القانوني للمنازعات الجبائية بين الوعاء والتحصيل؟

المنهج المتبع في الدراسة:

نظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة ولبلوغ المقاصد سالفة الذكر، علاوة على أن البحث في هذا المضمار وعلى غرار العديد من الدراسات القانونية والذي يقتضي تعدد المناهج، ويتميز بالطابع المركب كانعكاس لتقاطعات القانون وترابطه وعلاقاته بالعلوم الأخرى لاسيما تخصص قانون الأعمال وهو مجال دراستنا، فإننا وفي إطار تكامل المناهج قمنا بالاعتماد بشكل أساسي على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي المنصبين على النصوص القانونية والمادة العلمية التي تمكنا من جمعها، الأنسب في تقييمنا لتكوين بناءات علمية حال تحديد الإطار المفاهيمي والتكويني لمنازعات الوعاء و منازعات التحصيل لبواعث قانونية.

إلى جانب ذلك استنادنا على المنهج التحليلي الذي من خلاله سنحلل أهم إجراءات الإدارية والقضائية في المنازعة الجبائية، فضلا عن تحليل مختلف النصوص القانونية ذات الصلة بموضوع دراستنا والتي ستزيد من قيمة موضوع مذكرتنا.

أهمية الموضوع:

تتجلى أهمية هذه الدراسة في عرض وتحليل أحد الموضوعات التي لم تحض بأهمية بالغة من طرف رجال القانون، مما يستوجب تناوله بالدراسة والبحث والتمحيص وتوضيح أهميته من حيث:

الأهمية النظرية: تكمن الأهمية النظرية في موضوع دراستنا من خلال النصوص التي أقرها المشرع الجبائي في مختلف القوانين التي تحكم هذا النوع من الرقابة وكذلك إبراز دور الرقابة الجبائية في الرفع من مستوى الإيرادات للدولة.

الأهمية العلمية: يعتبر موضوع المنازعات الجبائية الجديرة بالبحث والتي لا تقتصر على النواحي الفقهية بتحديد طبيعة الوعاء والتحصيل وإجراءاته، بل تتجاوز إلى المجال العملي حيث يتعلق الأمر بـ:

– إضافة رصيد من الدراسات العلمية المتخصصة في مجال المنازعات وتسليط الضوء على الجوانب الغامضة منه.

– المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام، وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص.

دوافع الدراسة:

هذه الأهمية البالغة تدفع باتجاه اختيار موضوع المنازعات الجبائية بين الوعاء والتحصيل لدواعي قانونية بحتة و كذلك اقتصادية، ناهيك عن حاجة الدولة لجهود الجميع – كل في مجال اختصاصه – لمحاربة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي إضافة لبعث النمو والتنمية بصفة فعالة وحاسمة، ورفع الغموض حول موضوع مهم مرتبط بالمحيط والواقع يطفو إلى السطح بشكل متجدد كلما لاحت في الأفق بوادر صعوبات قانونية في مجال المنازعات الجبائية.

الأسباب الشخصية:

– تمكن في الرغبة الذاتية في معرفة جانب المنازعات الجبائية لدى المشرع الجزائري على اعتبار أنها تدخل في صميم اختصاصنا الأكاديمي والمهني.

– الإحاطة والإلمام بالموضوع والبحث والتعمق فيه أكثر وخاصة مجال المنازعات الجبائية.

الأسباب الموضوعية:

– محاولة تسليط الضوء على مرحلة في غاية الأهمية من مراحل الرقابة الضريبية وهي المرحلة الإدارية لتسوية النزاع الضريبي نظرا لتميزها بإجراءات خاصة ومختلفة عن باقي الرقابة الأخرى، والتي تتعرض إلى التعديل والتغيير المتسارع والمتلاحق للنصوص الضريبية وكذا تسليط الضوء على الآليات الإدارية الكفيلة.

– كون الضرائب تلعب في الوقت الحالي دورا هاما سواء من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية فهي تمثل مظهر من مظاهر السيادة.

– الوقوف على أهم امتيازات الإدارة وأهم ضمانات المكلف.

– إزالة اللبس والغموض الذي يكتنف النصوص القانونية الضريبية.

– محاولة المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما والمنازعات الجبائية خصوصا.

– شعورنا بأهمية التحصيل الضريبي بالنسبة لخزينة الدولة.

أهداف الدراسة

اختيارنا لموضوع المنازعات الجبائية بين الوعاء والتحصيل لبواعث تشريعية و قانونية نتوخى من خلاله بلوغ جملة من الأهداف التي نسرد منها الآتي:

– تسليط الضوء على المنازعات الجبائية لارتباطها بالتنمية الاقتصادية في الجزائر.

– إتاحة أكبر قدر من المعلومات عن المنازعات الجبائية بين الوعاء والتحصيل لأوسع شريحة من المهتمين بهذا الشأن القانوني، فضلا على الانتفاع بالفوائد التطبيقية للموضوع.

– تبيان المكاسب التي يحققها الأعوان المكلفون بالضريبة من وراء المنازعات الجبائية .

– معرفة مدى نجاعة المنظومة القانونية، وقدرتها على القيام بالدور المنوط بها، خاصة وأنها في تزايد مطرد كمي ونوعي.

– المساهمة اليسيرة في المادة العلمية والعملية، وبناء رصيد معرفي في جانب من جوانب التخصص، وفتح منافذ أخرى للبحث في هذا الشأن.

صعوبات ومعيقات الدراسة:

واجهتنا في إنجاز هذه الدراسة صعوبات ومعوقات من جملتها مشقة الوصول للمصادر والمراجع الحديثة والمتوافقة مع الحالة الجزائرية، لاسيما في ظل ندرة في المادة العلمية المتعلقة بالمنازعات الجبائية في شقيها الوعاء و التحصيل التي لطالما أُعتبرت مادة عويصة ومتشعبة غير مكتشفة بصفة كاملة، ناهيك عن إتسام الموضوع بوتيرة تغيرات متسارعة طالت العديد من النصوص القانونية مما يتطلب تحيين المعطيات ومواكبة المستجدات، بالإضافة إلى ثقل الإجراءات الإدارية حال طلب المعطيات من الهيئات العمومية، وإضفاء طابع السرية والتحفظ والخضوع للتراخيص من السلطات العمومية.

الدراسات السابقة:

ولأن المعرفة العلمية عملية تراكمية فقد شكلت الدراسات السابقة لموضوع دراستنا قاعدة انطلاق وإن طالها بعض النقد فهي خلفية علمية إعتمدناها توفيرا للوقت والجهد، وقد أفرزت عملية المسح عن دراسات سابقة مرتبطة نسبيا بإشكالية البحث أو ذات مضامين قريبة أو متقاطعة مع الموضوع نوردها أدناه، وفق ترتيب زمني ابتداءً من الأحدث كالآتي:

عقيلة جعيجع «دراسة القضاء الاستعجالي في المادة الضريبية» رسالة ماجستي، جامعة العربي بن مهيدي – أم البواقي، الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، التخصص: قانون الإدارة العامة، 2013 م.

تنطلق هذه الدراسة من مبدأ أن بناء دولة القانون قد جعل الإدارة على قدم المساواة في بعض الأحيان مع المتعاملين معها، وأصبح من حق المواطن التظلم من أعمال الإدارة وكذلك مقاضاتها بإتباع إجراءات معينة تتميز بالسرعة وتوفير الجهد والنفقات ولن يتأتى له ذلك إلا بوجود إجراءات استعجالية تحمي مركزه القانوني تجاه الإدارة الضريبية، فأصبحت تدابير الاستعجال ضرورية حيث يلجأ المواطن إلى قاضي الاستعجال طالبا منه وقف المتابعة أو تأجيل التحصيل الضريبي.

إن موضوع الاستعجال في المادة الضريبية موضوع يحتاج إلى البحث خاصة بعد صدور دستور 1996 الذي نص على قضاء إداري مستقل عن القضاء العادي.

زاقي درين، «النظام القانوني للضريبة» مذكرة تخرج ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، تخصص: الدولة والمؤسسات العمومية، 20017 م

ولكي تحقق الضريبة الأهداف المنوطة بها، في الدولة وأن لا تكون عبئا على المجتمع يجب تحديدها وفرضها على أساس العدل والعدالة الضريبية المنصوص عليها دستوريا، وكذا النصوص القانونية والتشريعية التي تكفل ذلك، من خلال إصدار الضريبة وتحديد أسسه ويكون ذلك بتحديد وعاء الضريبة وأسس تقديرها، والملتزمين بها، أي المكلفين بالضريبة وكذلك قواعد ربطها وتحصيلها، مع إقامة التوازن بين الحقوق والحريات الفردية وبين حقوق الخزينة العمومية.

إبراهيم زاي، عبد القادر بغدادي «آليات تسوية المنازعات الجبائية» مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة غرداية، الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، التخصص: قانون إداري، 2020 م.

تتقاطع هذه الدراسة جزئيا فيما يتعلق بجزء المنازعات الجبائية فموضوع المنازعات الضريبية لو أهمية كبيرة من الجانب النظري والعملي وذلك لكثرة وتعقد قانون الضرائب بمختلف أنواعه، زيادة على تعدد أنواع الضرائب و الرسو المفروضة على المكلف بالضريبة من ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة وحفوف التسجيل والطابع والرسو على رقم الأعمال.

ومن خصائص هذا النوع من المنازعات أنه يمر على عدة مراحل إجرائية لأجل تسويته، بداية من إجراء المكلف التظلم الإداري المسبق كمرحلة أولية واجبارية في النزاع القائم، مرورا بإجرائه الطعن أما اللجان المختصة بمختلف مستوياتها كإجراء اختياري وصولا الى اجراء الطعن القضائي أمام القاضي الإداري.

بلحسنة محمد الأمين «منازعات التحصيل الضريبي» مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، كلية الحقوق، قسم الحقوق، تخصص: قانون عام، 2022 م.

تعرضت هذه الدراسة بالتفصيل إلى الاستراتيجية الوطنية في مجال الضريبة والمنظومة القانونية الخاصة بالتحصيل الضريبي لتكون بديلا عن الجباية النفطية خدمة للتنمية الوطنية الشاملة.

وأن هذا النوع من المنازعات لها إجراءات خاصة تحكمها، تختلف عن المنازعات الإدارية الأخرى، فالمشرع الجزائري منح المكلف طرق وآليات عديدة للدفاع عن حقوقه اتجاه الإدارة الضريبية أثناء التحصيل، بداية من إجراء التظلم الإداري كشرط إجباري هذا في المرحلة الإدارية للنزاع، ثم تليها المرحلة القضائية التي تبدأ من رفع الدعوى الضريبية، التي يملك فيها القاضي الضريبي سلطات واسعة قصد تقريب موازين القوى بين أطراف النزاع.

تقسيمات الدراسة

ولمعرفة مدى توفيق المشرع الجزائري في تحقيق توازن المنازعات بين المنازعات والتحصيل ضمن الحدود الموضوعية واعتبارا بالإطار الزماني والمكاني للبحث عمدنا إلى تقسيم الدراسة وفق هيكل ثنائي من فصلين متتامين يحتوي كل فصل على ثلاثة مباحث حيث:

تضمن الفصل الأول الموسوم بالمنازعات الجبائية في مرحلتها الإدارية حيث كان المبحث الأول علاقة الإدارة بالجباية أما المبحث الثاني أبنا فيه منازعات الوعاء الضريبي المبحث الثالث منازعات التحصيل الضريبي أما المبحث الرابع فكان حول المنازعة أمام لجان الطعن ولجنة المصالحة.

وقد تضمن الفصل الثاني والمعنون بـ المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية، والذي حددنا من خلاله رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في المبحث الأول، أما المبحث فقد خصص حول الطعن في قرار المحكمة الإدارية في حين أن المبحث الثالث والأخير تناول القضاء المستعجل في المنازعات الجبائية وقد تضمن الفصل الثاني والمعنون بـ المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية، والذي إلى مبحث أول حددنا من خلاله رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية، أما المبحث فقد خصص حول الطعن في قرار المحكمة الإدارية في حين أن المبحث الثالث والأخير تناول القضاء المستعجل في المنازعات الجبائية.

الفصل الأول

المنازعات الجبائية في مرحلتها الإدارية

تمهيد

تعتبر الجباية عامل أساسي ومهم في الاقتصاد والتنمية المستدامة، مما يمكنه من عكس تطور الدولة من الجانب الاقتصادي والاجتماعي، كما للجباية آثار متعددة على الجانب الكلي والجانب الجزئي. تمثل الجباية سلطة الدولة وترتبط بكيانها السياسي، تتجلى هذه السلطة في فرض الضرائب والرسوم المختلفة على الأفراد والمؤسسات، ذلك من أجل تغطية أعباء الإنفاق العام، تحقيق مصالح المجتمع، تأمين الحماية للمواطنين فيها، كذلك من أجل الاحتماء من المخاطر الخارجية ومواجهة الظروف الخارجية.

ونظرا لأهميتها عند أي دولة وحتى نقف مليا حول جوانبها وعلاقتها فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى العناصر التالية:

المبحث الأول: علاقة الإدارة بالجباية.

المبحث الثاني: منازعات الوعاء الضريبي

المبحث الثالث: منازعات التحصيل الضريبي

المبحث الأول

علاقة الإدارة بالجباية

يرجع مصطلح الضريبة لأصل لاتيني "fiscus" واستعمل للدلالة على نوع من سلال الصفصاف التي كانت تستعمل لتجميع الأموال، ومن هنا جاء مصطلح لتبيان عملية مالية وقانونية تهدف لتعبئة الموارد لصالح الدولة، "fiscalité" الضريبة لهذا تعد الضريبة العنصر الأساسي لها.

المطلب الأول: مفهوم الجباية

تطرقنا في هذا المبحث إلى تعريف الجباية كفرع أول أما الفرع الثاني تطرقنا إلى تعريف الضريبة.

الفرع الأول: تعريف الجباية

مفهوم الجباية أوسع واشمل من مفهوم الضريبة، فالجباية تشمل مجموع الاقتطاعات التي تقوم بها الدولة أو إحدى هيئاتها الإقليمية سواء في شكل ضرائب أو رسوم جبائيه وشبه جبائيه، غرامات، إتاوات، والمساهمات الاجتماعية، تشمل الجباية جميع الاقتطاعات الاجبارية التي تفرضها الدولة.

الفرع الثاني: تعريف الضريبة

للضريبة مجموعة مختلفة من التعاريف والمفهومات من بينها:

– تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات التي تستعملها الدولة في تسيير إداراتها وتلبية حاجاتها، إذ تحتل مكانة بارزة، نظرا لثباتها وإلزاميتها، وكذا حجمها والأهداف التي تصبو إليها.

«تعرف الضريبة على أنها اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة»[1].

كما تعرف الضريبة بأنها «قيمة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة»[2].

[1] حميد بوزيدة، "جباية المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص 08.

[2] سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، منشورات حلبي الحقوقية، دمشق، 2003، ص 115.

«الضريبة هي اقتطاع جبري، تفرضه الدولة عن طريق سلطتها العامة على أموال الأفراد من أجل الانصاف فيما بينهم وتوزيع الأعباء العامة»[1].

فمن خلال هذه التعاريف نستطيع القول بأن الضريبة هي فرض إلزامي تحدده النصوص القانونية للدولة ويلتزم المكلف بها سواء كان شخص طبيعي أو معنوي، وذلك بغرض تغطية جزء من نفقاتها.

المطلب الثاني: التقسيمات العامة للجباية

قسمنا هذا المطلب إلى ثلاثة فروع الأول نتكلم فيه على التقسيمات العامة للجباية أما الفرع الثاني الضرائب النسبية التصاعدية أما الفرع الثالث تطرقنا فيه إلى الضرائب العينية والضرائب الشخصية.

الفرع الأول: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

تفرض الضرائب على الثروة في النظم المالية المعاصرة باختيار طريقتين لتتبع الثروة وهما الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة، وهو يعني الخيار بين الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة، وهذا يعني في الوقت نفسه الخيار بين نوعين من الموضوعات التي تفرض عليها الضريبة.

يمكن أن نعمد إلى تحديد عناصر ثروة الخاضع عند منبعها، ونفرض عليها الضريبة المباشرة وفي هذه الحالة نكون قد فرضنا الضريبة على ذات وجود الثروة تحت يد الخاضع.

كما يمكن أيضا وبدلا من تتبع الثروة وهي تحت يد الخاضع، أن نتبعها في تداولها أو في استعمالها، وذلك بفرض الضريبة على التصرفات وعلى المعاملات إذ تزداد عددا وقيمة بازدياد الثروة، ويشكل فرض الضريبة على تداول الثروة وعلى استعمالها الطريقة غير المباشرة لتتبع الثروة ويمكن تسجيل عدة ملاحظات على هاتين الطريقتين أهمها:

أ- تهدفان على تتبع الثروة، أي في حالة وجودها أو تحركها، ففيما يخص الطريقة غير المباشرة نلاحظ أن الفن المالي يتخذ من تداول الثروة ومن استعمالها موضوعا للضريبة بصفتها مظهرا خارجيا لوجود الثروة.

ب- أن الخيار بين الطريقة المباشرة وغير المباشرة لتتبع الثروة يعني في الوقت نفسه خيارا بين نوعين من الموضوعات التي تفرض عليها الضريبة وهما وجود الثروة وتداولها.

[1] DUVERGER Maurice, « éléments de Fiscalité », Call. Thémis PUE, 1 ère édition, 1976,P 75.

ج- أن كل طريقة من هاتين الطريقتين في تتبع الثروة تقتضي بالإضافة إلى اختلاف المادة التي تتخذها موضوعا للضريبة عن تلك التي تتخذها الطريقة الأخرى، إجراءات فنية خاصة تختلف عن تلك التي تقتضيها الطريقة الأخرى.

لقد اعتمد الفكر المالي على التفرقة بين الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة على ثلاثة معايير[1]:

1- المعيار الإداري:

يتخذ بعض علماء المالية أسلوب التحصيل كمعيار للتفرقة بين هذين النوعين من الضرائب، فيرون أن الضريبة مباشرة إذا كانت عن طريق جداول اسمية تندرج فيها أسماء الخاضعين للضريبة ومقدار المادة الخاضعة والمبلغ الواجب تحصيله وتاريخ الاستحقاق إذ تعتبر غير مباشرة إذا لم تحصل بهذه الطريقة وإنما بحدوث وقائع أو تصرفات معينة، ومثال ذلك عبور سلع معينة مستوردة على إدارة الجمارك إذ تفرض عليها هذه السلع ضرائب جمركية، ويعاب على هذا المعيار في التفرقة أنه غير علمي، وكذلك نجد أنه من المفروض أن يراعي اختلاف في طبيعة الضرائب لا في أساليب تحصيلها لأن هذه الأساليب معرضة للتغيير إذا اقتضت الظروف ذلك "وليس من المعقول أن تعتبر ضريبة ما من الضرائب المباشرة في وقت معين ثم تصبح من الضرائب غير المباشرة لمجرد تغيير طريقة جبايتها"[2].

2- معيار راجعية الضريبة:

تعني راجعية الضريبة تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية وهو ما أسماه آدم سميث بظاهرة استقرار الضريبة[3].

إذ انه ليس من الضروري أن الذي يتحمل العبء في النهاية هو نفسه الملتزم قانونيا بأدائها وعلى ضوء هذا المدلول تفرق الإدارة بين شخصين:

أ/- المكلف القانوني:

وهو شخص وسط تفرض عليه الضريبة ثم ينقلها إلى شخص آخر وذلك بدمج ثمنها في السلعة ويسمى هذا بدفع العبء إلى الأمام.

---

[1] بن عياد صورية، الجباية والتنمية الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير اختصاص مالية، جامعة الجلفة، الجزائر، السنة الجامعية 2004-2005، ص-ص11-12.

[2] منسي أسعد عبد المالك، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة مخيم، 1970، ص 195.

[3] منسي أسعد عبد المالك، المرجع السابق، ص196.

ب/- المكلف الحقيقي:

يعتبر هذا الشخص الذي لا يتعامل مع الإدارة الجبائية، مكلفا حقيقيا ولكنه يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، وعلى هذا الأساس تكون الضريبة مباشرة إذا كان الذي يتحملها نهائيا هو الذي يدفعها للخزينة، وتكون غير مباشرة إذا كان الشخص الذي يدفعها يستردها عن طريق عبئها إلى المكلف الحقيقي أي المستهلك النهائي، وهكذا تكون الضريبة على الدخل مثلا ضريبة مباشرة والضريبة على رأس المال ضريبة غير مباشرة.

يؤخذ بهذا المعيار إلى حد ما، لكنه يعاب عليه أن نقل العبء الضريبي يتأثر باعتبارات اقتصادية، فقد يحدث وان يبقى ثمن السلعة كما كان فرض الضريبة (عند المستورد) إذا كان الطلب الداخلي على هذه السلعة كثير المرونة، فيضطر إلى تحمل العبء الضريبي للحفاظ على العملاء وذلك بتخفيض الثمن ويصبح مكلفا حقيقيا كونه يتحمل الضريبة بصفة نهائية.

3- معيار الثبات أو عرضية المادة الخاضعة للضريبة:

يتفق معظم الاقتصاديون على هذا المعيار وبمقتضاه تكون الضريبة مباشرة إذا فرضت على مادة تتسم بالثبات أو الاستقرار النسبيين كالضريبة العقارية المفروضة على الملكية والضريبة العامة المفروضة على الإيرادات والمفروضة على الدخل، وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كانت مفروضة على وقائع وتصرفات عرضية غير متوقعة كإجراءات نقل الملكية التي تفترض عليها الضريبة عند توثيق العقد الناقل لها.

فعلى الرغم من وضوح هذا المعيار إلا أن بعض الكتاب يثيرون التساؤل عن حقيقة الضريبة على التركات، إذ تعتبر هذه الأخيرة ضريبة غير مباشرة إذا ما فرضت بسعر مرتفع لأنها تكون في الحقيقة مفروضة على الثروة ذاتها لا على واقعة انتقالها، وأيا كان الأمر في شأن دقة المعايير المقترحة وعدم كفايتها فإن التقسيم ذاته مفيد ومرغوب فيه، وهذه الفوائد تقاس من وجهة النظر الاقتصادية والمالية بمدى إسهامها في التعرف على طبيعة الضرائب وأثرها في الحياة الاقتصادية فالضرائب المباشرة هي التي تقبل بطبيعتها أن تكون محلا لمراعاة الظروف الشخصية للمكلف أما الضرائب غير المباشرة فهي التي لا يمكن معها إعمال فكرة شخصية للضريبة أو مراعاة هذه الظروف.

الفرع الثاني: الضرائب النسبية التصاعدية

يقصد بالضرائب النسبية تلك الضرائب التي تفرض على الدخل أو الثورة بنسبة معينة أو بسعر محدد ويكون هذا السعر ثابتا لا يتغير بتغير قيمة ما تفرض عليه، ويعرفها الدكتور عاطف صدقي "الضرائب النسبية هي التي يكون سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها"[1].

إذ تتميز هذه الضريبة بالسهولة وعدم التعقد في تطبيقها، لكنها تبقى بعيدة عن مبدأ العدالة خاصة في الدول النامية التي تتميز بالتفاوت الكبير بين دخول أفرادها فأصحاب الدخول الضعيفة هم أكثر المتضررين من هذه الضريبة، إذ أن العبء النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأقل ويكون أقل بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأكبر.

أما الضرائب التصاعدية فيعرفها أيضا الدكتور عاطف صدقي في كتابه "مبادئ المالية العامة" أنها: هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة وعائها إي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها.

من مزايا هذه الضريبة تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بقدر أكبر من الضريبة النسبية لأن كل مكلف يدفع القدر الملائم لدخله على العكس في الضريبة النسبية، كما أنها تراعي الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية، أي أن في تطبيق مبدأ تصاعد الضريبة سيقل من حدة الطبقات الموجودة في المجتمع ويعاب عليها أنها تقلل من درجة تكوين رأس مال المكلف بالقدر الموجود في الضريبة النسبية.

الفرع الثالث: الضرائب العينية والضرائب الشخصية

نجد أنه من اللفظ المسماة به الضرائب العينية أنه يخص بالذكر الأشياء المادية كالمال والضرائب العينية أو الحقيقية تنصب على المال كوعاء لها ودون اعتبار لشخصية مالكه وهي ذات عنصر اقتصادي بدون ما تأخذ بعين الاعتبار وضعية الأفراد الخاضعين لها، فالضريبة العقارية وحقوق التسجيل هي ضرائب حقيقية، يمكن لعدة أشخاص مكلفين أن يدفعوا نفس الضريبة المطبقة على نفس الوعاء الضريبي[2]، وعلى هذا الأساس فهي تعتدل بالمال الخاضع لها دون الشخص ويتسم هذا النوع بسهولة تطبيقها وغزارة حصيلتها لأنه يقتصر على المال

[1] الأستاذ علي بن ساعد، المالية العمومية، مطبوعة المعهد الوطني للمالية، القليعة 1992، ص 107.

[2] امين يعقوب، الجباية والتنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج INF، القليعة، 1995، ص 22.

فقط، مثل ضريبة الاستهلاك حين تفرض على بعض السلع دون مراعاة المركز المالي للمستهلك إضافة إلى الضرائب الجمركية.

يعاب عليها بأنها تأخذ بنظام نسبي واحد فهي قد لا تتحقق ومبدأ العدالة الضريبية إذ أنها غير مرنة.

أما الضرائب الشخصية فهي تنصب على المال أيضا كوعاء للضريبة لكن مع الأخذ بعين الاعتبار ظروف الممول الشخصية والاجتماعية والاقتصادية[1].

وتعد الضرائب الشخصية أكثر مراعاة لقواعد العدالة الضريبية وذلك لأخذها بعين الاعتبار ظروف الممول الشخصية، كما أنها تحد من التفاوت بين الدخول والثروات وتخفف بالتالي من الصراع الطبقي.

المبحث الثاني:

منازعات الوعاء الضريبي

يعدّ الطعن أمام الإدارة الجبائية أوّل مرحلة يجب أن يمرّ عليها المشتكي قبل اللّجوء إلى القضاء الإداري، ويمرّ الطعن أمام الإدارة بإجراءات تختلف حسب طبعه للطعن المقدّم فقد يكون هذا النزاع خاص بالوعاء الذي تفرض عليه الضريبة أو قد يكون متعلّق بعملية التحصيل، حيث أنّ المكلّف بالضريبة لا يطعن في حساب الضريبة وإنّما في التحصيل في حدّ ذاته أو في الإجراءات التي تمّ بها التحصيل على أساس أنّ الإدارة الجبائية لم تحترم هذه الإجراءات سواء كان التحصيل وديا أو جبريا.

المطلب الأول: ماهية منازعات الوعاء الضريبي

وبهذا الصدد سنتطرق إلى الإطار المفاهيمي للمنازعات الجبائية وأهم الأسباب والأنواع.

الفرع الأول: تعريف المنازعات الجبائية وعناصرها

1- تعريف المنازعات الجبائية:

«المنازعة لغة تعني الخصومة أي نزاع أو دعوى، فبالنسبة لكلمة منازعة في إطار الضرائب لها مفهوم محدد يتضمّن كل الأعمال والإجراءات من أجل التحقيق أو الإلغاء الكلي أو الجزئي لضريبة تم إقرارها»[1].

[1] علي بن ساعد: مرجع سبق ذكره، ص 108.

«المنازعة الضريبية هي كل ما ينتج عن أيّ خلاف بين المكلّفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حلّه من خلال إجراءات إدارية أو قضائية»[2].

"المنازعة هي مجموعة من القواعد المطبّقة على النزاعات التي تطرأ بين المصالح الضريبية والمكلّفين بالضريبة والناتجة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة ثانية.

ومن خلال التعريفات السابقة يمكننا القول أنّ المنازعة الجبائية هي تلك المنازعة التي يحرّكها المكلّف بالضريبة أمام الإدارة الجبائية والتي تتضمّن كل رفض أو طعن أو احتجاج مهما كانت صفة هؤلاء الأشخاص على كل أنواع الضرائب والرسوم والغرامات المستحقة والمفروضة عليهم، ويرجع ذلك لوجود خطأ لتأسيس وعدم مشروعيتها أو حسابها أو من أجل الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي[3].

2- عناصر النزاع الضريبي:

لا يمكن التكلم عن نزاع ضريبي إلاّ بوجود ثلاثة عناصر تتمثل في[4]:

أ- وجوب أن تكون الإدارة الضريبية طرف في النزاع فهي التي تقوم بتحديد دين الضريبة وتحصيلها بناءً على ما تقتضيه التشريعات الضريبية.

ب- أن يكون التشريع الضريبي واجب التطبيق للفصل في المنازعة الضريبية القائمة بحيث يتم الرجوع إليه ولا يغيّر من الأمر شيء أن يشاركه في ذلك قانون آخر.

ج- أن ترتبط المنازعة الضريبية بعمل من الأعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد دين الضريبة كعمليات حصر المكلفين وربط الضريبة وتحصيل قيمتها من ذمة المكلفين إلى خزينة الدولة.

---

[1] فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام،)منشورة جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، حقوق، الجزائر 2004 – 2005 ، ص 29.

[2] عثمان خيري عبد العادل فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريقة –الاتفاق، دار النهضة العربية، 2013، القاهرة، ص 08.

عزيز آمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر 2005، ص 07.

[3] محمد أمين كويدمي، د.سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 2، 2019، ص 61.

[4] فضيل كوسة، الدعوى الصريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص09.

الفرع الثاني: أسباب المنازعات الجبائية

أهم الأسباب التي تؤدي إلى حدوث المنازعات الجبائية[1]:

1- أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي:

انحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمّل العبء الجبائي.

ويعد التعارض بين التشريع الجبائي ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجباية، في الواقع العملي نجد أنّ التشريع الجبائي يكون من خلال عدّة قوانين وذلك حسب نوع الجباية المراد سنّها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة وكثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة أخرى، كل ذلك يؤدي إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة وعدم قياس المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية ممّا يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.

2- أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية:

إن تعسّف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات الممنوحة لهم، ومن أشكالها قيام هؤلاء الأعوان بتقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلاءم مع القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما قد يتجاوز أعوان الإدارة الضريبية لمهامهم القانونية أثناء فرض الجباية وتحصيلها.

كما انتشار الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفة عامة والإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي والإداري الذي يسري في الإدارة الضريبية، ممّا يؤدي إلى تفويض العملية المهنية لأعوان هذه الإدارة ممّا ينتج عنه محاباة لبعض المكلفين بالضريبة ومغالاة بخصوص الوعاء الجبائي وتحصيل الدين الجبائي من ذمّة المكلّفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

3- أسباب مرتبطة بالمكلّفين:

نقص الوعي الجبائي لدى المكلفين بدفع الضريبة ممّا يؤدي إلى عدم وفائهم بالتزاماتهم اتجاه الدولة، وهذا النقص سببه قلة الثقافة المالية لدى مكلّف بالضريبة في المجال الجبائي

[1] فارس السبتي، المنازعات الضريبية في الجزائر في التشريع والقضاء الجزائي والجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 31.

يتجلّى في نقص الثقافة المالية والوعي الجبائي في الإهمال الذي يقوم به المكلف تجاه التزاماته الجبائية[1].

الفرع الثالث: أنواع المنازعات الجبائية

تنقسم المنازعات الجبائية وفق العديد من المعايير التي يتمّ الاستناد إليها، ومن بين أنواع المنازعات الضريبية ما يلي[2]:

1- حسب نوع الجباية:

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

2- حسب المرحلة التي تمرّ بها الجباية:

حسب هذا المعيار تقسّم المنازعات الجبائية إلى منازعات مرتبطة بالوعاء الجبائي وأخرى بالتحصيل الجبائي، فمنازعات الوعاء الجبائي تنشأ بين المكلف والإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الجبائي المتّخذ كأساس لحساب قيمة الجباية الواجبة الأداء من المكلف بالضريبة، أمّا منازعات التحصيل الجبائي ترتبط بطرق التحصيل الجبائي الملاحظ أنّ منازعات التحصيل تنجرّ عن التحصيل الجبري

وليس التحصيل الودي فهذا الأخير يتم من خلاله إيقاف المكلف بقيمة الضرائب التي على عاتقه طواعية إلى الخزينة العمومية، أمّا منازعات التحصيل الجبري تنشأ بسبب امتناع المكلف عن سداد ديونه تجاه الخزينة العمومية.

3- من حيث الجهة التي تعرض أمامها المنازعات الجبائية:

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

[1] شريف مصباح أبو كرش، إدارة المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص180.

[2] يوسف قاشي، المنازعات الجبائية، جامعة البويرة، كلية الاقتصاد، الجزائر.، 2015، ص71.

منازعات الوعاء أو التحصيل، كما أنّ عرض المنازعات الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية والذي يعتبر اختيارياً يدخل ضمن المنازعات الإدارية، أمّا المنازعات الجبائية القضائية تكون على مستوى القضاء حيث أنّ المكلف بالضريبة يرفع نزاعه إلى المحكمة الإدارية ومن ثم إلى مجلس الدولة إن لم يكن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه.

المطلب الثاني: الشكوى كإجراء أولي أمام الإدارة الجبائية

إن منازعة الوعاء الضريبي ـي منازعة تأسيس الضريبة من حيث أساسها القانوني و الواقعي، فالمكلف بالضريبة إما أن ينازع من حيث التأسيس القانوني للضريبة بحيث يرى نفسه غير مشمول بها، وإما أنه ينازع تأسيسها الواقعي أي في ربطها وتأسسها و حسابها، فهو إذن يحتج لتصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة) كحالة وجود ضريبة مفروضة دون وجو حق، أو يطالب بتسوية دين مبالغ فيه، أو دفوعات غير مستحقة، أو الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي) الاستفادة من عدم تسديد الضريبة لمدة محددة كما في حالة مؤسسات تشغيل الشباب.

فقد سبق وأن بينا أن المشرع الضريبي الجزائري ألزم المكلف بالضريبة أن يوجه شكايته أو تظلمه أمام الإدارة الجبائية مهما كانت الضرائب أو الرسوم المتنازع فيها، وتقدم هذه الشكاية أمام المديرية الولائية للضرائب بالمديرية الفرعية للمنازعات مكتب الشكايات إذا كان هذا التظلم من اختصاص هذه الأخيرة، ويقدم أمام مركز الضرائب بالمصلحة الرئيسية للمنازعات متى كان هذا الأخير مختصا، ويتم كل هذا وفق الإجراءات المحددة في قانون الإجراءات الجبائية[1].

فالنزاع الضريبي وخاصة ما تعلق بالشكاية من شروط شكلية وآجال لرفعها محددة في نصوص خاصة (قانون الإجراءات الجبائية) بدلا من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الذي يحدد الإطار العام للتقاضي، و وفقا لقاعدة الخاص يقيد العام ففي المجال الضريبي نأخذ بالقواعد المنظمة للشكاية وكل ما يتعلق بها الموجودة في قانون الإجراءات الجبائية، في هذا الفرع سوف نتناول الشروط الشكلية التي لابد أن تتوفر في الشكاية وكذا محتوى الشكاية وآجل رفعها إلى الإدارة الضريبية.

[1] أنظر المادة 70 والمادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: شروط التظلم الإداري المسبق (الشكاية):

لقد تم تحديد القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين لمنازعة الإدارة الضريبية في مقدار الوعاء المتخذ كأساس لفرض الضريبة من طرف المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية، كما أن مخالفة هذه الشروط يؤدي غلى عدم قبول الشكاية شكلان ومن جملة الشروط التي اوجبها: المشرع في الشكاية نذكر ما يلي[1]:

أ- يجب أن تكون الشكاوى فردية ماعدا المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة جماعية أو أعضاء شركات الأشخاص يمكن لهم تقديم شكوى جماعية بخصوص الضرائب المفروضة على شركتهم؛

ب- يجب أن تقيد الشكاوى منفردة بالنسبة لكل قضية أي لا يمكن الجمع في التظلم الواحد أكثر من ضريبة أو نوعين مختلفين من الطلبات، كالإعفاء في حالة الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيض في حالة عوز المكلف.

ج- أن تتضمن الشكاوى وتحت طائلة عدم القبول نوع الضريبة المعترض عليها، رقم المادة من الجدول الذي سجلت فيه الضريبة، وفي حالة الضرائب التي لا تسجل في جداول ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.

د- تعيين موطن المشتكي: يجب على كل مشتكي تحديد موطن له، كما يجب أن يكون لكل مشتكي موطنه بالخارج أن يتخذ موطنا بالجزائر، أما بالنسبة للمؤسسات الأجنبية والتي تقوم بعمليات في الجزائر خاضعة للرسم على القيمة المضافة فيجب لها أن تعتمد ممثل قانوني لها في الجزائر.

هـ- يجب أن تحرر الشكاوى على ورق عادي غير خاضع لحقوق الطابع.

و- يجب أن تكون الشكاوى موقعة من طرف صاحبها بخط اليد، كما يمكن أن تكون ممضاة من طرف الوكيل بشرط أن يقدم وكالة رسمية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية. يعفى من تقديم الوكالة المحامون المسجلون قانونا في النقابة الوطنية للمحامين.

[1] انظر المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية

الفرع الثاني: آجال تقديم الشكوى

تعد مسألة الآجل مسألة هامة يجب احترامها من طرف المكلف بالضريبة الذي يريد أن يرفه شكواه غلى الإدارة الضريبية، فإذا انقضت الآجال فإن الشكوى ترفض من طرف الإدارة الضريبية لعدم احترام : شرط الآجل، وتتمثل آجال رفع التظلم من طرف المكلف في[1]:

1- الآجال العامة لقبول الشكاية:

تحدد الآجال العامة لقبول التظلم (الشكاية) المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لمضمون الشكوى، إي حسب الفقرة الأولى من المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يحق للمكلف أن يرفع تظلمه المتعلق بضريبة ما مدرجة للتحصيل طول الفترة الممتدة بين إدراج الجدول أو حصول الحدث الموجب للتظلم إلى غاية آخر يوم من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لرفع التظلم.

2- الآجال الاستثنائية الواردة على الآجال العامة:

خروجا عن الإطار العام لحساب الآجل وذلك مراعاة من المشرع لبعض الحالات فإن الآجال الإستثنائية المتعلقة ببعض الحالات تتحد كما يلي:

أ- عند حدوث خطأ في توجيه الإنذارات: في هذه فإن الآجال القانونية لرفع الشكاية تنقضي في 31ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة الإنذارات الجديدة، فهذا الخطأ الصادر عن الإدارة الضريبية يجعل الإنذارات لا تصل إلى المكلف بالضريبة طالما كان هناك خطأ في إرسال هذه الإنذارات للمكلف عن طريق العنوان الخطأ.

ب- حالة الخطأ والازدواج الضريبي في فرض الضريبية: في هذه الحالة تنقضي آجال رفع الشكاية في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف من وجود ضرائب مفروضة عليه وغير مؤسسة أو فرضها عن طريق الخطأ أو فرض نفس الضريبة لأكثر من مرة، ما نود الإشارة إليه أن تاريخ بداية الآجال مرتبطة ليس بعلم المكلف بل بتأكده من وجود الضرائب غير المؤسسة أو الازدواج الضريبي، هذا الأمر يثير إشكالية إثبات تاريخ التأكد أو العلم اليقيني من وجود الحالات الموجبة لرفع الشكوى مما يجعل الأجل في هذه الحالة

[1] انظر المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

غير مضبوط وعلى المشرع مراجعة هذه الفقرة، حيث يمكن أن تمر ثلاث سنوات على فرض الضريبة غير المؤسسة لكي يتأكد المكلف من حصول ذلك ليبدأ حساب الآجال من تلك الفترة.

ج- الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جداول للتحصيل: هذه الحالات غما أن تكون فيها الضريبة تقتطع من المصدر مثل الضريبة المفروضة على المرتبات والأجور أو في إطار بعض المداخيل المرتبطة بريوع رؤوس الأموال المنقولة، كما قد تتجلى هذه الحالة في التسديدات التي يقوم بها المكلف بالضريبة من دون جداول و كشوفات وإنما بناءً على التصريحات المقدمة من طرفه على غرار الرسم على النشاط المهني ومختلف الحالات الأخرى الموجبة لفرض الضريبة من غير الحالة العامة (إصدار الجداول) أو حالة الاقتطاع من المصدر.

ففي هذه الحالات تتحدد آجال رفع الشكاية إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات في حالة الاعتراض على الاقتطاع من المصدر لقيمة الضريبة، وفي الحالة الثانية المذكورة أعلاه تحدد الآجال كذلك إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة بعنوانها[1].

د- حالة تقييم رقم الأعمال بالنسبة للخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة: عند عدم قبول المكلف الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة برقم الأعمال المعتد من طرف الإدارة الضريبية لحساب الضريبة المدفوعة يتعين عليه رفع الشكاية خلال ستة (6) أشهر يبدأ حسابها من تاريخ التبليغ (الإشعار) النهائي من طرف الإدارة الضريبية للمكلف برقم الأعمال المعتد لحساب الضريبة المفروضة.

ما يمكن ملاحظته أن الآجال المرتبطة بالخاضعين للضريبة الجزافية لرفع الشكاية بخصوص رقم الأعمال تعد خروجا عن الإطار العام للآجال العامة وحتى الاستثنائية الأخرى، ففي كلتا الحالتين احتفظ المشرع بحق المكلف في رفع الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية الموجبة لرفع هذه الشكوى، وقد يجد هذا الخروج مبرره القانوني من خلال بساطة هذا النظام والطريقة العملية المتبعة لتحديد رقم الأعمال الذي يتخذ كأساس لحساب الضريبة (*) كما قد يعزى ذلك إلى بساطة هذا النظام والذي يتعلق، بصغار المكلفين، لكن ما تجب الإشارة إليه أنه ومن خلال التعديلات المدخلة في إطار قانون المالية لسنة 2015، والذي بموجبه تم

[1] انظر المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

رفع قيمة رقم الأعمال الأقصى المحدد للخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، حيث يخضع لها كل من يحقق رقم أعمال أقل من 30 مليون دج الأمر الذي أدى إلى الاستغناء عن النظام المبسط، وعلى هذا نرى أنه كان الأجدر بالمشرع الضريبي من خلال قانون المالية لسنة 2015 تعديل أحكام الآجال المرتبطة برفع الشكاية في مجال تحديد رقم الأعمال الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة بما يتماشى والتعديل الحاصل بخصوص الفئة الخاضعة لهذه الضريبة.

من جهة أخرى ما يمكن أن نلاحظه من خلال نص المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية أن المشرع استعمل عبارة " السنة الثانية التي تلي سنة...."، في حين أن المادة الأصلية التي كانت موجودة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المادة 331 قبل نقل أحكامها للنص لقانون الإجراءات الجبائية) استعمل فيها المشرع عبارة " السنة التي تلي سنة.. .. "، وفي هذا الإطار يري بعض المختصين أن النص الأصلي الوارد في المادة 331 من قانون الضرائب يعتبر أكثر دقة ووضوح[1]، حيث في هذا الإطار حسب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية ينص على أن الآجال تنتهي في 12/31 من السنة الثانية التي تلي حدوث الأحداث للأحداث الموجبة للشكوى الضريبية، و ليس نهاية السنة الأولى، وبالتالي لا يمكن أن نلوم المكلف الذي يأخذ بالنص الموجود في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، بل لابد من تطبيقه كما هو أو تعديله ليتوافق مع النص الأصلي للمادة 331 من قانون الإجراءات الجبائية قبل نقل أحكامها إلى قانون الإجراءات الجبائية وترجمتها في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثالث: التحقيق في الشكوى وإصدار القرار

بعد وصول الشكوى إلى مصالح الإدارة الضريبية ولما تكون هذه الشكوى مستوفية لجميع الإجراءات الشكلية والقانونية تتم مباشرة عملية التحقيق في هذه الشكوى.

(*) حيث تعطي الإدارة الضريبية في هذا الشأن كامل الوقت من أجل الرد على تقديرها الأولي لرقم الأعمال المتخذ كأساس لحساب قيمة الضريبة، هذه الآجل و طريقة تحديد رقم

[1] بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الضريبي، مذكرة مقدمة استكمالا للحصول على شهادة الماجستير في العلوم القانونية. والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر بباتنة، الجزائر، 2012/2011، ص 43.

الأعمال المتخذ كأساس لحساب الضريبة تناولناه في الفصل الثاني من هذه المطبوعة عند تطرقنا إلى أنظمة فرض الضريبة.

الفرع الأول: التحقيق في الشكوى

عند وصول الشكوى إلى جهات الإدارة الضريبية حسب الحالة يأمر المدير الولائي للضرائب مفتش الضرائب المختص إقليميا بإجراء تحقيق في موضوع الشكاية لأن هذا الأخير المكلف بتحديد الوعاء الضريبي وبالتالي يكون الأعلم من غيره بكل ما يتعلق بالضرائب موضوع الشكوى، كما يمكن أن يسند التحقيق إلى أعوان الرقابة الجبائية إذا تعلق الأمر بالطعن في التقديرات التي قامت بها هذه المصالح أثناء القيام بالتحقيق في محاسبة المكلف وذلك بغرض تقديم تبريراتهم بشأن ما توصلوا إليه أثناء إعادة تقدير مداخيل المكلف بالضريبة (1)، وما نود الإشارة إليه أن مفتش الضرائب إذا رأى أن الشكاية يشوبها عيب شكلي عليه بإخبار المدير الولائي للضرائب الذي يطلب من المكلف تسديد قيمة الضريبة أو تصليح الأخطاء البسيطة الموجودة في الشكوى، وعموما يتاح أمام المدير الولائي للضرائب أربعة حالات بخصوص الشكاية تتمثل في:

أ- إما أن يصدر قراره مباشرة برفض الشكاية والتي لا يمكن تصحيح العيوب التي تشوبها ؛

ب- إثر اكتشاف العون المحقق قبل البدء في التحقيق العيب الموجود في الشكاية يعلم المدير الولائي للضرائب بذلك ليبلغ هذا الأخير المكلف صاحب الشكوى بإصلاح هذا العيب إن لم يكن عيبا جوهريا يوجب رفض الشكوى؛

ج- يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يصدر قراره مباشرة في موضوع الشكاية إذا كان طلب المشتكي واضحا وبسيطا ولا يحتاج إلى القيام بالتحقيق كأن يكون موضوع الشكاية إصلاح خطأ مادي أو حسابي بسيط[1]؛

د- الحالة الأخيرة وهي أن تكون الشكاية مقبولة من حيث الشكل وموضوعها يتطلب القيام بالتحقيق.

[1] قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري بقسنطينة، 2008/2007، ص 40.

هذه الشكاوى وبخصوص التحقيق فيها يمكن لمفتش الضرائب أن يقوم باستدعاء صاحب الشكوى من أجل طلب التوضيحات والتبريرات التي تساهم في حل الخلاف القائم بينه وبين الإدارة الضريبية، كما يمكن له القيام بالتحقيق في مضمون الشكوى بالتنقل إلى عين المكان والاطلاع على الوثائق الموجودة،

ناهيك عن الاستعانة بكل الجهات التي من شأنها أن تقدم معلومات عن ملف المكلف بالضريبة صاحب الشكوى، فالقانون يعطي للمحقق في الشكاية حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات المالية وكذا مختلف المؤسسات والمكلفين الآخرين الذين لهم علاقة مع المكلف[1].

بعد انتهاء كافة الأعمال المتعلقة بالتحقيق في الشكاية التي يقوم مفتش الضرائب المختص إقليميا، يقوم بتقديم تقرير إلى مدير الضرائب بالولاية أو الجهة الضريبية المختصة حسب الحالة مبينا في ذات التقرير مختلف الحلول التي يراها مناسبة ووفقا للمعطيات المتحصل عليها أثناء التحقيق مع وجوب ذكر مختلف الأسانيد القانونية التي ارتكز عليها بخصوص مضمون القرار مع الإشارة إلى أن مدير الضرائب بالولاية أو مدير كبريات المؤسسات لا يكون ملزما بالتقرير الوارد إليه من طرف المفتش بخصوص اتخاذ القرار النهائي حول موضوع الشكوى[2].

بعد وصول التقرير المعد من طرف مفتش الضرائب المختص والقائم بالتحقيق وبعد تقديم الاقتراح حول موضوع التقرير من طرف المكلف بالمنازعات بالإدارة الضريبية المختصة حسب الحالة وإبداء رأيه على موضوع التقرير كتابيا وعلى نفس الوثيقة المعدة من طرف مفتش الضرائب ثم القيام بالتأشير عليها يرسل التقرير إلى المدير الولائي بالضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة يقوم باتخاذ قراره النهائي بخصوص الشكاية والذي يتمحور حول:

أ- حالة التخفيض الكلي وهي تقبل الإدارة الضريبية بتخفيض قيمة الضريبة موضوع النزاع كما كتبها المكلف في شكواه وفي هذه الحالة تخلى ذمة المكلف من استئداء قيمة الضريبة المفروضة عليه قبل رفع شكواه؛

[1] لأكثر تفصيل حول حق الاطلاع الذي يقوم به أعوان الإدارة الضريبية الرجوع إلى المواد 46 إلى 61 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.

[2] بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 55.

ب- كما قد يكون هناك تخفيض جزئي، أي أن الإدارة الضريبية تقوم بإجابة المكلف على جزء من طلباته ورفض جزء آخر كأن تقوم مثلا بتخفيض جزئي للوعاء الضريبي وبالتالي يبقى جزء من موضوع الشكاية محل رفض من طرف الإدارة الضريبية؛

الحالة الأخيرة وهي أن يتم رفض موضوع الشكاية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، إذا رأت الإدارة الضريبية أن طلبات المكلف المضمنة في شكواه غير مؤسسة قانونا.

بعد صدور القرار من طرف المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة يبلغ قابض الضرائب بذلك من اجل أن يتخذ كامل الإجراءات التي تتماشى وموضوع القرار، ومن جهة أخرى لابد وأن يبلغ المعني بالأمر (صاحب الشكاية) بمضمون القرار سواء كان قبولا كليا أو رفضا كليا أو قبولا جزئيا، ويتم ذلك بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، وذلك بغرض أن يستمر المكلف بالضريبة بمواصلة الإجراءات المتاحة أمامه بخصوص موضوع شكواه. ففي حالة القبول الكلي لموضوع الشكوى فهنا لا يثور الإشكال إطلاقا طالما أن الإدارة الضريبية قد أجابت الشاكي على طلباته، إلا أنه في حالة الرفض الكلي لموضوع الشكوى أو حتى في حالة القبول الجزئي وإن لم يرضى المكلف بالقرار فله حرية رفع التظلم إلى لجان الطعن المخصصة لذلك والتي نتطرق إليها في المبحث الموالي كما يحق له اللجوء مباشرة إلى القضاء (المحكمة الإدارية).

الفرع الثاني: آجال البث في الشكوى

إن إصدار القرار من طرف الجهة الضريبية المعنية وتبليغه إلى المعني به يرتبط باعتبارات الآجال التي لا يمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف استئناف طريق منازعته للإدارة الضريبية حتى وإن لم يصدر قرار إذا تم تجاوز الآجال الممنوحة للرد على موضوع الشكاية، وتتحد آجل البث في الشكوى النزاعية حسب الجهة : الناظرة في الشكوى وكذا حسب طبيعة الضريبة كما يلي[1]:

* بالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي (عدم احترام الآجال أو عدم احترام الشروط الشكلية المتعلقة بالشكاية) يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها نهائيا، يتم البت فيها فورا وحين وصولها إلى الجهة الضريبية حسب الحالة ولا يتم النظر في موضوعها إطلاقا؛

[1] أنظر المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

أ- بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب، فيتم البث في الشكوى حسب الحالة في أجل أقصاه أربعة (04) أشهر، يبدأ حساب هذه الآجال من تاريخ استلام الشكوى؛

ب- بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف المدير الولائي للضرائب فيتم النظر في الشكاوى النزاعية خلال ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى؛

أما الشكاوى التي تتطلب الأخذ برأي الموافقة من طرف الإدارة المركزية ففي هذه الحالة يمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر؛

ج- وأخيرا إذا تعلق الأمر بالشكاوى المقدمة من طرف الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة فيجب الرد على موضوع الشكوى من طرف الجهة الضريبية المختصة في أجل أقصاه شهرين (02 شهرا) اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى، هذا الأجل يعد خروجا عن الإطار العام مثلما تم الخروج عن الإطار العام للآجال الممنوحة للمكلف الخاضع لهذه الضريبة لرفع الشكاية في إطار النزاع الضريبي.

هذا ونشير أن رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجواري للضرائب والمدير الولائي للضرائب تتحدد صلاحيات البث في الشكاوي إذا كان[1]:

د- بالنسبة لرئيس المركز الجواري للضرائب فله صلاحية إصدار القرارات النزاعية باسم مدير الضرائب بالولاية بخصوص الشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصه إذا كان مبلغ الحقوق (الضرائب والرسوم) المتنازع حولها تساوي أو تقل عن عشرون مليون دينار جزائري (20.000.000 دج)؛

هـ- أما رئيس مركز الضرائب فيبث باسم مدير الضرائب بالولاية في الشكاوى النزاعية وطلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركزه، ويصدر قراره في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار جزائري(50.000.000 دج) أو يساويها، ونفس المبلغ بالنسبة لقرارات استرجاع ديون الرسم على القيمة المضافة؛

و- أما إذا تجاوز قيمة الضرائب موضوع الشكوى المتنازع حولها ما يدخل في اختصاص رئيس المركز الجواري للضرائب أو رئيس مركز الضرائب ففي هذه الحالة يصدر

[1] انظر المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية.

القرار من المدير الولائي للضرائب وهذا ما يستشف من نص المادة 77 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية، كما أن هذا الأخير(مدير الضرائب بالولاية) يتعين عليه الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية بالنسبة للشكاوى النزاعية أو طلبات استرجاع قروض الرسم على القيمة المضافة عندما تتجاوز مبالغها مائة وخمسون مليون دينار جزائري (150.000.000 دج)[1].

ملاحظة: بالنسبة للمبالغ القصوى لتحديد الاختصاص لإصدار القرار فإنها تتضمن مختلف الحقوق الضريبية وكذا عقوبات وغرامات الوعاء الضريبي المدرجة والناتجة عن فرض الضريبة.

المبحث الثالث:

منازعات التحصيل الضريبي

بعد مرحلة تحديد الوعاء الضريبي تأتي مرحلة تحصيل الضريبة بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة، حيث أن هناك طريقتين للتحصيل، فإما أن يكون تحصيل ودي وعن طواعية من المكلف الذي يقوم بتسديد ما عليه من قيمة الضريبة إلى خزينة الدولة، وإما حالة التحصيل القصري أو الجبري وهي الحالة التي تلجأ فيها الإدارة الضريبية إلى اتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف به وتنتهي مرحلة التحصيل الودي فور بداية استحقاق في ذمة المكلف بها، أي يعد أن تقوم الإدارة الضريبية بإرسال الإنذارات إلى المكلف بالضريبة ولا يستجيب لهذه الإنذارات الضريبة ، وعلى هذا فممارسة المتابعات من طرف قابضي إدارة الضرائب في حق المدينين بالضريبة لا يمكن أن تبدأ وفي أي حال من الأحوال دون أن تدخل الضريبة مجال الاستحقاق ومن ثمة وجوب تحصيلها، وعليه فلا يجوز متابعة المكلف في المرحلة بين تاريخ بداية التحصيل وقبل أجل الاستحقاق، وكل إجراء تنفيذي في حق المكلفين في هذه المرحلة يعد باطلا، لأن عملية المتابعة والتحصيل الجبري لا تسري إلا بعد سريان تاريخ استحقاق الضريبة[2]، لأن المشرع يمنح مدة للمكلف من أجل دفع قيمة الضرائب بصفة طواعية وفي حالة عدم امتثاله لدفع الدين

[1] المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 61.

الضريبي وانتهاء الآجال القانونية لذلك يتم الانتقال إلى حالة التحصيل الجبري، وعملية التحصيل الجبري تتم وفق شروط محددة بموجب القانون فلابد من احترام بعض الشروط لممارسة المتابعات سواء من الناحية الشكلية أو من الناحية الإجرائية، هذه الأخيرة إن لم تحترم من طرف أعوان الإدارة الضريبية ينشأ الخلاف بينها وبين المكلف.

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي

عندما يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على الممول بصفة نهائية و تصبح الضريبة واجبة الأداء يحول الملف للتحصيل، ويقوم قسم التحصيل بإثبات تاريخ استلام الملف أمام اسم الممول بالسجل، ومراجعة حساب الممول لتحديد المبالغ التي يدفعها خلال العام، سواء عن طريق الحجز من المنبع أو الأقساط المقدمة أو السندات والطوابع الضريبية المستحقة أو ما سدده المكلف من واقع الإقرار عند تقديمه، فإذا كان مجموع المبالغ التي دفعها المكلف خلال العام تزيد عن مقدار الضريبة المستحقة فان على الإدارة الضريبة أن تثبت حسن نواياها فتسارع برد المبالغ الزائدة قبل أن يتقدم المكلف بطلب الاسترداد، ولا شك أن مثل هذا الإجراء سوف يكون له أكبر الأثر في كسب ثقة المكلف و احترامه للإدارة الضريبية و تحسين العلاقات بينهما، أما إذا كان مجموع المبالغ التي دفعها المكلف خلال العام اقل من الضريبة المستحقة عليه فعلى قسم التحصيل أن يخبر المكلف بسداد المبالغ المستحقة عليه بالكامل، فيثبت ذلك أمام اسمه بالسجل، أو قد يطلب من الإدارة الضريبية أذا ما أجاز المكلف عن أداء الضريبة المستحقة في الموعد المحدد فعلى قسم التحصيل أن يسارع باتخاذ كافة الإجراءات الإدارية و القانونية ضمانا لحقوق الخزينة العمومية، وهنا تبدو أهمية الجزاءات والعقوبات التي نص عليها القانون الضريبي لكل من يتأخر أو يمتنع عن أداء الضريبة المستحقة والضمانات التي كلفها القانون لجباية أموال الخزينة، فخلو القانون الضريبي من المستحقة والضمانات التي كلفها القانون لجباية أموال الخزينة، فخلو القانون الضريبي من العقوبات والجزاءات الصارمة والضمانات الفعالة في مثل هذه الحالات قضاء على كل مجهودات الإدارة الضريبية فالمكلف إذا ما تأكد من عدم تعرضه لأي عقوبة إذا ما امتنع عن الدفع فليس لديه أي حافز لسداد ما استحق عليه من ضرائب والمكلف الضريبي الذي يعلم أن التأخر في سداد الضرائب لن يغير

من مقدارها سوف يتماطل ويتأخر في الوفاء بدين الضريبة كسبا للوقت واستغلال قرض بدون فائدة[1].

فبعد القيام بعملية تحديد الوعاء والمفاضلة بين الطّريقة الكيفية أو الكمية لتحديده، وبعد ربط الضّريبة وتحديد سعرها تبقى المرحلة الأخيرة وهي تحصيل قيمة الضّريبة، حيث يعبّر ذلك عن مجموع العمليّات والإجراءات التي يتمّ من خلالها نقل قيمة الضّريبة من جيوب المكلّفين بها إلى الخزينة العامة للدّولة[2].

كما يعرّف التّحصيل الضّريبي على أنه جملة الإجراءات إدارية كانت أو تقنية والتي من خلالها يتم نقل دين الضّريبة من المكلّف إلى الخزينة العمومية[3]، فإجراءات عملية تحصيل دين الّضريبة عادة ما تتم من خلال طريقتين هما:

الفرع الأول: التحصيل الودي للضريبة

أو الطّريقة الودّية (العادية): ونرى أن هذه الطّريقة هي الأصل في دفع قيمة الضّريبة من المكلّفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنّه في هذه الحالة يلتزم المكلّف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة، وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضّريبة وفق العديد من الطرق والتّقنيات يمكن حصر أهمها فيما يلي:

1/- التّوريد المباشر: وذلك بأن يقوم المكلّف بالضّريبة بتوريد قيمتها إلى الجهات الضّريبية طواعية ومن تلقاء نفسه، وهذا هو الأصل طالما أن المكلّف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضّريبية والتي بناءً عليها يتم تحديد قيمة الضّريبة، ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات؛

2/- التّوريد عن طريق الأقساط المقدّمة: في سبيل تخفيف العبء الضّريبي على المكلّفين بالضّريبة تلجأ السّلطات الضّريبية إلى وضع تقنية الأقساط، حيث تتيح أمام المكلّف دفع قيمة الضّريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية آو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلّف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من طرف الإدارة الضّريبية، وفي نهاية السّنة تجرى عملية المقاصة بين قيمة الأقساط المدفوعة وقيمة الضّريبة المستحقة من خلال قسط التّسوية، ما تجدر الإشارة إليه أن المشرّع الجزائري قد أخذ هذه التّقنية في

[1] حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، القاهرة، 1999، ص 215.

[2] Duverger Maurice, OPCIT, p 34.

[3] Pierre Beltrame, La fiscalité en France. Hachette supérieur,(05eme édition, 1997), p 45.

العديد من الضّرائب المفروضة على غرار الضّريبة على الدّخل الإجمالي والضّريبة على أرباح الشّركات...الخ ، هذه الطّريقة تخفّف من وقع الضّريبة على المكلّف وتجعل أداؤها سهلا وميسورا، كما أنها تضمن للخزينة موارد مالية مستمرّة على مدار السنة[1].

3/- الحجز عند المنبع: في هذه الحالة يتمّ اقتطاع الضّريبة عند منبعها، حيث يتمّ دفع الضّريبة من طرف شخص آخر غير المكلّف القانوني بها وتطبّق هذه الطريقة إذا توافرت العلاقة القانونية (دائنية؛ مديونية) بين المكلّف القانوني والمموّل.

مثل أن يقتطع صاحب العمل قيمة الضّريبة من مرتبات وأجور عماله وموظفيه، أو أن تقتطع إدارة البنك قيمة الضّريبة المستحقّة على فوائد أموال زبائنها المودعة في حسابات البنك. إنّ هذه الطّريقة من طرق التّحصيل تنعدم فيها فرصة التّهرب الضّريبي طالما أنه لا مصلحة للمموّل في التّهرب من دفعها، كما أن ذات الطريقة تخفض من نفقات التّحصيل والجباية، إلّا أنه ما يؤاخذ عليها هو أنّ تولي موظّف غير مختص ومن خارج دائرة الإدارة الضّريبية حساب قيمة الضّريبة واستقطاعها قد يلحق الضّرر بالمكلّف والخزينة العامة نتيجة نقص الخبرة[2].

الفرع الثاني: التحصيل الجبري (الطريقة غير العادية)

عند استحالة استفاء الإدارة الضّريبية لدين الضّريبة من مال المكلّف تلجأ إلى الطّريقة الثّانية وهي طريقة التّحصيل القسري أو الإجباري، وفي هذه الحالة فإنّ إدارة الضّرائب تقوم بتحصيل دين الضّريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوّة العمومية وليس بإ رادة المكلّفين، هذه الطّريقة لها العديد من الآليات والأنماط وتختلف من دولة إلى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضّريبة وبيعها في المزاد العلني من أجل استيفاء دين الضّريبة وكل الحقوق العامّة، وقد تصل إلى حد الإكراه البدني بالحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسية ومخالفات خطيرة للقانون، كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضّريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية وممارسة بعض الأنشطة التّجارية، كما نشير إلى أن قيمة الضّريبة المستحقة تعد دينا امتيازيا يجب استيفاءه من أموال المدين بها عند انتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين (حالة التركة مثلا).

[1] بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ط 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 37.

[2] سعيد علي محمّد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 1.

المطلب الثاني: منازعات متعلقة بإجراءات المتابعة

تبدأ إجراءات المتابعة مباشرة بعد دخول الضريبة نطاق سريان استحقاقها، حيث يتم تبليغ المكلف بسندات إجراءات المتابعة وبالتالي البدء في مباشرة الإجراءات التنفيذية ضد المكلف الذي لم يدفع الضريبة من خلال اللجوء إلى الغلق المؤقت للمحل التجاري والحجز ثم البيع، وما نود الإشارة إليه أن المشرع الجزائري منح الحق للمكلف للاعتراض على إجراءات المتابعة[1] فالمكلف يستطيع منازعة الإدارة الضريبية من خلال اعتراضه على إجراءات المتابعة، كما يمكن له الاعتراض على التحصيل القصري.

أولاً- الإعتراض على إجراءات المتابعة

حيث في هذه الحالة يقوم المكلف بالضريبة على الاعتراض على مختلف الإجراءات التي تتبعها الإدارة الضريبية والتي تشوبها عيوب شكلية وإجرائية ، إن إجراءات المتابعة مضبوطة بنص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، فهي تتم على يد أعوان الإدارة الضريبية المعتمدين قانونا كما قد تتم على يد المحضرين القضائيين، أما بالنسبة للحجز التنفيذي فيسند إلى المحضرين القضائيين، وممارسة المتابعات تتم بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول الضريبية بمجرد سريان تاريخ الضريبة، ولقد بينت ذات المادة أن الإجراءات التنفيذية تتمثل في الغلق المؤقت للمحل المهني وكذا الحجز والبيع، كما أن عملية الغلق للمحل المهني والحجز لابد وأن يسبقهما وجوبا تبليغ المكلف بعد يوم كامل من سريان الضريبة[2]، سوف نبين إجراءات المتابعة المتخذة من طرف الإدارة كما يلي:

1/- الغلق المؤقت للمحل المهني: من بين الإجراءات الخاصة والاستثنائية التي منحها المشرع الجزائري للإدارة الجبائية من اجل التمكن من تحصيل أموال الضرائب من جيوب المكلفين بها ونقلها إلى الخزينة العامة الغلق المؤقت للمحل المهني للمكلف بالضريبة وهذا ما تناولته المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري. فعندما يتعذر على الإدارة الجبائية تحصيل قيمة الضرائب التي في ذمة المكلف تجاه الخزينة بالطرق العادية وبناءً على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع للتحصيل يتخذ المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات

[1] كوسة فوضيل، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، 2010، ص82.

[2] قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 145

المؤسسات كل حسب مجال اختصاصه قرار الغلق المؤقت للمحل المهني للمكلف بالضريبية المعني. إن قرار الغلق هذا تحكمه شروط يجب مراعاتها والتي تتمثل في[1]:

أ- الشرط الأول هو أن يسبق قرار الغلق المؤقت توجيه إنذار(تنبيه) للمكلف والذي يبلغ له بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة؛

ب- لا يمكن أن يتجاوز مدة الغلق المؤقت للمحل المهني ستة (06) أشهر وإلا كان هذا القرار تعسفيا، لأن الغرض من الغلق هو إجبار المكلف على تسديد ديونه الضريبية وليس حرمانه من ممارسة نشاطاته؛

ج- يتم تبليغ قرار الغلق للمكلف من طرف عون المتابعة المؤهل قانونا أو عن طريق المحضر القضائي؛

د- إذا تمكن المكلف بالضريبة المعني من التحرر من دينه الجبائي أو أنه اكتتب سجلا للاستحقاقات مع موافقة قابض الضرائب المختص عليه خلال العشرة (10) أيام من تاريخ تبليغه بقرار الغلق فإن قرار الغلق هذا يصبح موقوف التنفيذ طالما أن المكلف قام بتسديد ديونه أو اكتتاب جدول للتسديد وهذا ما يستشف بمفهوم المخالفة لأحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية فقرة أخيرة.

الفرع الثاني: طلب إيقاف التسديد

إن منازعة المكلف بالضريبة لإدارة الضرائب في مقدار الضريبة أو حول إجراءات التسديد أو مهما كان موضوع النزاع لا يوقف التسديد للمبالغ المستحقة من الضريبة، فالشكاية المرفوعة من طرف المكلف بخصوص منازعة الإدارة الضريبية حول مقدار الوعاء أو حتى على إجراءات المتابعة التي تقوم بها الإدارة الضريبية في حق المكلف لا توقف تسديد الحقوق التي في عاتق المكلف تجاه الخزينة العمومية، لكن بالرجوع إلى المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية وبقراءة مضمونها نجد أنها تعطي الحق للمكلف بالضريبة في طلب تأجيل التسديد بخصوص المبالغ المتنازع حولها لكن مع توفر جملة من الشروط التي تتمثل في[2]:

أ- أن يضمن المكلف في شكواه المتعلقة بمنازعات الوعاء أو حول إجراءات المتابعة طلبا صريحا لتأجيل الدفع بخصوص الحقوق المتنازع حولها؛

[1] قصاص سليم، مرجع سبق ذكره، ص59.

[2] أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص 3.2.

ب- لابد أن تكون الشكاية التي تقدم بها هذا المكلف مقدمة ضمن الآجال وبالشكل المنصوص عليه في المواد 72 و 73 من قانون الإجراءات الجبائية؛

ج- أن يذكر المكلف في شكواه صراحة بأنه يطلب الاستفادة من مضمون المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية بخصوص إيقاف تسديد الحصص المتنازع حولها؛

د- أن يحدد ويبين بدقة في شكواه المبلغ الذي يطلب تخفيضه والذي يراه غير مؤسس نهائيا أو الذي فيه خطأ سواء في حساب قيمته أو في وعائه؛

هـ- أن يذكر في شكواه انه في استطاعته أن يقدم لقابض الضرائب الضمانات الكافية لتحصيل المبلغ المطلوب إيقاف تسديده، وفي هذا الإطار يجوز أن تكون هذه الضمانات عبارة عن مبالغ مالية توضع لدى أمين الخزينة في حساب خاص، كما قد تكون هذه الضمانات عقارات تسجل بخصوصها رهون لصالح الخزينة العامة.

وما نود الإشارة إليه في هذا الإطار أن طلب إيقاف التسديد الذي يضمنه المكلف في شكواه للإستفادة من نص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية يفرض عليه تسديد ما قيمته 20 % من قيمة الحقوق المتنازع حولها أو ما تعلق بها من غرامات التأخير ويرجأ دفع المبلغ الباقي إلى حين الفصل في النزاع[1].

في حالة تقديم الطلب في آجاله القانونية وبالشروط المطلوبة قانونا وتكون الإجراءات المطلوبة فيه محترمة من طرف المكلف فيتقدم هذا من قابض الضرائب المختص إقليميا من أجل إبرام اتفاق الضمان، وعندما يتسلم قابض الضرائب طلب تأجيل الدفع يأخذ كل المقاييس النافعة لتكوين ضمانات لضمان تحصيل الدين الضريبي الذي يكون دفعه مؤجلا، مع أخذ شكوى المكلف بعين الإعتبار إذ أن لقابض لضرائب كل الصلاحيات لتقييم طبيعة وقيمة الضمانات المقدمة وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره(*) الصادر بتاريخ 08 مارس 2005[2].

بناءا على مضمون قرار مجلس الدولة المذكور أعلاه يتوجب على قابض الضرائب مراعاة كامل الإحتياطات اللازمة التي من شأنها أن تجعل المكلف بالضريبة يقدم الضمانات الكافية لضمان تحصيل الدين الضريبي الذي طلب تأجيل دفعه، كما يأخذ في سبيل ذلك

[1] راجع في ذلك المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.

[2] كوسة فوضيل، مرجع سبق ذكره، ص 77.

بالحسبان وضع والتزام وسلوك المكلف بالضريبة نحو الإدارة الضريبية من حيث تسديده للضرائب المفروضة عليه في آجالها و كذا احترامه لجداول التسديد بالتقسيط الممنوحة له، وفي حالة الرفض يقوم قابض الضرائب بتبليغ قرار الرفض لطلب تأجيل التسديد للمكلف بالضريبة، هذا ونشير أنه مهما كانت حالات القرار من رفض أو قبول يجب على قابض أن يبلغ بها المدير الولائي للضرائب[1].

(*) قرار مجلس الدولة رقم 022919 المؤرخ في التاريخ المذكور أعلاه: " حيث أن المستأنف عليه يهدف في دعواه إلى وقف تنفيذ سند تحصيل الضريبة، حيث انه طبقا لأحكام المادة 198 من قانون المالية لسنة 2002 أو المادة 158 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يتعين على المكلف بالضريبة تقديم ضمانات كفيلة بضمان تحصيل الدين الضريبي على أن يعرضها أولا على إدارة الضرائب، فيقوم قابض الضرائب المختص إقليميا بتقدير طبيعتها وقيمتها فيتخذ بشأنها قرارا بالقبول أو الرفض. حيث بالرجوع إلى الملف لا يظهر بان المستأنف عليه عرض على الغدارة الضمانات المذكورة حتى تقوم هي بتقديرها فتقبلها أو ترفضها، بينما يظهر بأنه عرضها أمام القاضي الاستعجالي للدرجة الأولى حسب ما هو ظاهر من الأمر، زيادة على ذلك إن الضمانات التي تعرض على الإدارة يجب أن تقد لها حتى لا يتصرف فيها المستأنف عليه وإلا فلا يمكن اعتبارها كضمان لتسديد الدين، حيث بناءً على ذلك إن قاضي الدرجة الأولى يكون قد أخطأ عندما استجاب لطلب المستأنف عليه، مما يتعين عليه إلغاء الأمر المستأنف والفصل من جديد برفض الطلب الأصلي للمستأنف عليه.

المطلب الثالث: حالات تقادم دعوى التحصيل

حددت المادة 106 من قانون الاجراءات الجبائية الاجل المتاح للإدارة بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة على تأسيس الضرائب المعينة.

يفقد التقادم الضريبي اداره الضرائب الحق في تحصيل الضريبة لعدم مباشره اي متابعه ضد المكلف بالضريبة طيلة مده اربع سنوات متتاليه وفقا لأحكام المادتين 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 159 من قانون الاجراءات الجبائية والمادة 311 من

[1] كوسة فوضيل، مرجع سبق ذكره، ص 78.

القانون المدني ويبد أ حساب سريان التقادم اعتبارا من يوم وجوب تحصيل الديون المفروضة على المكلف بالضريبة وبالتالي تتقادم دعوى تحصيل اذا توفرت شروط قياميه ، غير أن هناك إجراءات إذا قامت بها مصالح الضرائب، يكون من أثارها توقيف آجال التقادم ،منها تبليغ أحد سندات المتابعة سواء كان إخطارا أو إشعارا للغير الحائز أو الحجز أو أي إجراء آخر مماثل، ففي هذه الحالات يوقف العمل بالتقادم الرباعي ويستبدل آليا بالتقادم المدني[1].

حدد المشرع عوامل تمديد أجل التقادم المقدرة بسنتين ولم يضع حالات لوقف التقادم وقد جاءت كما يلي:

الفرع الأول: التدليس

في هذه الحالة يمدد أحد التقادم المنصوص والمذكور سابقا يمدد بسنتين إذا ما اثبت الإدارة الضريبة عمد المكلف بالضريبة الى طرق التدليس عن طريق رفع دعوى قضائية ضده[2].

الفرع الثاني: استدراك الإغفال والأخطاء

يجوز تدارك كل خطأ يرتكب سواء تعلق الأمر بنوع الضريبة أو بمكان فرضها، بالنسبة لأية ضريبة أو رسم من الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول وذلك الى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي صدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى، وكل إغفال أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه أما بدعوى أمام المحاكم الجزائية أو على إثر فتح تركة مكلف بالضريبة أو تركة زوجه ودون الإخلال بالأجل المحدد لتقادم الضريبة يمكن تداركه الى غاية انقضاء السنة الثانية التي تلي السنة التي صدر فيها القرار الذي انهى الدعوى او التي تم فيها التصريح بالتركة[3].

[1] كوسة فوضيل ،مرجع سبق ذكره، ص:122.

[2] ارجع لنص المادة 104 من قانون الاجراءات الجبائية.

[3] المادة 107، الفقرة الاولى والثانية من قانون الاجراءات الجبائية.

المبحث الرابع:

المنازعة أمام لجان الطعن ولجنة المصالحة

يتمتع المكلف بالضريبة غير المقتنع من قرار إدارة الضرائب بحل آخر وهو إجراء اختياري يمكنه من الطعن فيه، ويكون ذلك قبل اللجوء إلى القضاء[1]، وهذا الأخير يتم أمام لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة[2]، وتتفرع هذه الأخيرة إلى ثلاثة أنواع أساسية وهي لجنة الدائرة، لجنة الولاية واللجنة المركزية.

المطلب الأول: التظلم أمام لجنة الطعن بالدائرة

تختص هذه اللجنة بالنظر في الطلبات التي تخص مبالغ من الضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة وكذا الرسم على القيمة المضافة التي تقل أو تساوي500.000 دج ، والتي قد سبق أن أصدرت الإدارة والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي، إضافة إلى النظر في الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب[3].

لا تقبل تظلمات المكلفين أمام هذه اللجنة إلا إذا تم إيداعها في الآجال المحددة قانونا، وهي أربعة (04) أشهر ابتداءا من تاريخ تبليغ قرار الإدارة حسب نص المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية بشرط ألا يكون المكلف قد رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية[4].

المطلب الثاني: التظلم أمام لجنة الطعن بالولاية

إن اختصاص هذه اللجنة يعتبر مماثلا لاختصاص لجنة الدائرة فيما يخص الطلبات الرامية إلى إصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم أوتدبير تشريعي أو تنظيمي، وتختص هذه الأخيرة في النظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) (مليوني دينار2.000.000 دج) وتقل أو تساوي عن سبعين مليون

[1] المادة 81 مكرر الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] المادة 81 مكرر الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

[3] المادة 81 مكرر الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

[4] المادة 80 معدلة بموجب قانون المالية لسنة 2009، بموجب نص المادة 42 منه بحيث كان أجل رفع الدعوى بشهرين.

دينار 70.000.000 دج والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي، الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب[1].

(1) المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية: "... لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد إخطار المحكمة الإدارية".

(2) تعتبر آراء هذه اللجان غير ملزمة وذلك لكونه لا يصل مرتبة القرار، لكن وبالنظر إلى التعديلات الواردة بالأمر رقم 31/96 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996، المتضمن لقانون المالية لسنة 1997 وبالأخص المواد 29 إلى 31 فالمشرع نص صراحة على حالة واحدة يمكن فيها للمدير الولائي للضرائب أن يؤجل تنفيذ رأي اللجان إذا كان الرأي مخالفا صراحة لمادة قانونية[2].

المطلب الثالث: التظلم أمام لجنة الطعن المركزية

بالإضافة إلى الاختصاص العام الذي تتمتع به هذه اللجنة والرامي إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في تحديد أساس الضريبة، فنجد أنها تتمتع باختصاصات أخرى نصت عليها المادة 81 مكرر كما يلي:

الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها بالرفض الكلي أو الجزئي[3].

القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) سبعين مليون دينار 70.000.000 دج، والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي[4].

ويلاحظ بشأن اختصاص هذه اللجنة المذكورة في نص المادة 83 مكرر أنها لم تشر إلى إمكانية النظر في الطعون المرفوعة ضد القرار الصادر عن اللجنة الولائية للطعن[5].

مبلغ الطلبات والقضايا الهيئة المختصة

---

[1] المادة 49 من قانون المالية لسنة 2015.

[2] ولمزيد من التفاصيل أنظر أمزيان عزيز، مرجع سبق ذكره، ص-ص:44-45.

[3] عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، فرع القانون العام، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2010، ص78.

[4] المادة 49 من قانون المالية لسنة 2015 تعدل المادة 3/81 من قانون الإجراءات الجبائية.

[5] عطوي عبد الحكيم، مرجع سبق ذكره، ص78.

يقل أو يساوي 5000 دج لجنة الدائرة

يفوق 2.000.000 دج ويساوي أو يقل عن7.000.000 دج لجنة الولاية

يفوق 7.000.000 دج اللجنة المركزية

ملاحظة: يلاحظ أن المشرع الجزائري عند قيامه بالتعديل في قانون المالية لسنة 2015 لم يبين الجهة المختصة بالنظر في الطلبات والقضايا التي يتراوح مبلغها بين 5.000 دج إلى غاية 2.000.000 دج[1].

المطلب الرابع: لجنة المصالحة

الفرع الأول: تكوينها

نص على هذه اللجنة قانون التسجيل بداية من المادة102منه، وفقا لنص المادة102من قانون التسجيل تتكون هذه اللجنة التي تأسس لدى مديريات الضرائب على مستوى الولايات من[2]:

- مدير ضرائب على مستوى الولاية، رئيسا.
- مفتش التسجيل.
- مفتش الشؤون الخاصة بالأملاك الوطنية والعقارات.
- قابض الضرائب المختلفة.
- قابض مفتش الضرائب المباشرة.
- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية.
- ممثل عن إدارة الولاية.

يعين الأعضاء غير الموظفين للجنة لمدة عامين وتجدد وكالاتهم، يقوم بمهام الكتابة مفتش للتسجيل ويحضر الجلسات بصوت استشاري.

الفرع الثاني: سير عملها

تختص اللجنة الولائية للمصالحة بنظر كل التقديرات الضريبية في مجال التسجيل، والمتعلقة أساسا بجميع العقود أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الانتفاع أو

[1] إغيت مسيكة، يدوش ثنينة، إشكالية التحصيل الضريبي : بين امتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015، ص67.

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 102 من قانون التسجيل.

التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها والزبائن والسفن والبواخر، وكذلك حق الإيجار أو الاستفادة من وعد الإيجار لكل العقار أو جزء منه.

يمكن لإدارة الضرائب إعادة التقييم خلال04 سنوات من يوم التسجيل، فإذا اكتشفت أن هناك تحايل من طرفي العقد فيما يخص التصريح بثمن المبيع، تقوم استدعاء طرفي العقد وتعلمهم بالمبلغ الحقيقي والذي على أساسه قامت بتقدير الرسوم. فإذا حصل اتفاق بينهما على دفع الرسوم المستحقة حسب فارق المبلغ بين المصرح به والمقدر من طرف الإدارة يقومان بإمضاء العقد ويلتزمان بتنفيذه ويصادق عليه المدير الولائي للضرائب.

وفي حالة ما إذا لم يتوصل الطرفين إلى اتفاق تحيل الإدارة الملف على لجنة المصالحة وإعطائهم فرصة ثانية لحل النزاع.

يخضع أعضاء لجنة المصالحة لالتزامات السر المهني، وتجتمع اللجنة بدعوى من رئيسها وتكون مداولاتها صحيحة شريطة أن يحضر خمسة أعضاء على الأقل بما فيهم الرئيس.

تتخذ اللجنة قراراتها بالأغلبية، وفي حالة تعادل الأصوات يرجح صوت الرئيس، يعتبر الرأي الصادر عن لجنة المصالحة رأيا مطابقا بالنسبة لإدارة الضرائب يجب إن تأخذ به.

بعد اجتماع اللجنة وصدور المحضر في خلال أسبوع يصدر مدير الضرائب سند تحصيل

يكلف بالحضور الخاضع للضريبة بمجرد إعلام موصى عليه مع إشعار بالاستلام، أمام لجنة التوثيق للولاية التي توجد، في نطاقها الأموال أو المسجلة[1].

قرار رقم006526بتاريخ2003/02/25الغرفة الثانية بمجلس الدولة جاء فيه: خرق إدارة الضرائب للإجراء الجوهري المنصوص عليه في المادة04/140من قانون التسجيل المتمثل في استدعاء المكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته أمام لجنة الصلح يؤدي إلى إلغاء الضريبة المفروضة عليه وإذا كانت الأموال التي تشكل استغلال واحد توجد في عدة ولايات، فان اللجنة المختصة هي لجنة الولاية التي يوجد على ترابها مقر الاستغلال وفي حالة عدم وجود المقر، فهي الولاية التي يوجد بها اكبر قسم من الأموال.

[1] أنظر المادة 102 من قانون التسجيل، مرجع سابق.

أن التكليف بالحضور الذي هو قاطع للتقادم يجب أن يرسل خلال الرابع سنوات ابتداء من تاريخ تسجيل العقد أو التصريح، ويستدعى الخاضعون للضريبة المعنيون عشرين يوما على الأقل قبل تاريخ الاجتماع.

أن الثمن المصرح به وهو ثمن المنقول أو العقار موضوع العقد المبرم بين طرفين والذي على أساسه تم حساب مبلغ الرسوم، إذا رأت الإدارة الجبائية أن المبلغ المصرح به يقل عن القيمة الحقيقية للأموال المنقولة أو المبنية، يمكن للإدارة الجبائية أن تعيد تقييم هذه الأموال، فإذا تبين للإدارة الجبائية أن المبلغ المصرح به لا يتلاءم مع السعر الحقيقي، فتقوم بتقييمه حسب سعر السوق.

إذا قبل صاحب الشأن بالتقويم، يسدد المبلغ المحدد أمام قابض الضرائب المختص، أما إذا لم يقبل بهذا التقويم فله أن يقدم احتجاج أمام لجنة المصالحة الموجودة على مستوى مديرية الضرائب بالولاية وللإدارة أن تحيل الملف من جهتها على اللجنة.

أمام لجنة المصالحة نترض لأربع حالات:

في حالة حضور المكلف بدفع الرسوم ويطلب منهم الإدلاء بأقوالهم أو إرسال ملاحظاتهم مكتوبة، ويمكنهم أن يستعينوا بمستشار يختارونه أو يعينوا وكيلا مؤهل قانونا.

1- في حالة حضور المكلف بدفع الرسوم يمكنه تقديم اقتراحاته مكتوبة أو شفوية أو عن طريق محامي، وعند الاتفاق مع إدارة الضرائب على المبلغ الذي سيدفعه يحرر محضر مصالحة بين الطرفين ملزم لهما ثم يصدر المدير الولائي سند تحصيل بالمبلغ المتفق عليه.

2- في حالة عدم الاتفاق بين الطرفين يحرر محضر عدم المصالحة، تصدر اللجنة رأيا بأغلبية الأصوات، ويبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعني بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

3- في حالة غياب المكلف بدفع الرسوم، يمكن للجنة أن تعرض تقييم إدارة التسجيل وتعيد النظر فيه فتحرر محضر بالتقييم الجديد، و تصدر اللجنة رأيا بأغلبية الأصوات، ويبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعني بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

قرار الغرفة الثانية بمجلس الدولة رقم2005773مؤرخ في2001/02/05جاء فيه: يعد كل إنذار بالدفع ورأي لجنة المصالحة قرارين إداريين يخضعان لرقابة القضاء الإداري.

عدم القيا بالاعتراض على قرار لجنة المصالحة في الأجل المحدد بالمادة105من قانون التسجيل وهو 20 يوما من يوم التبليغ بالزيادة يؤدي إلى عدم طلب إلغاء التقييم.

4- في حالة غياب المكلف بدفع الرسوم يمكن للجنة أن تصدر محضر بالمبلغ الذي عرضته الإدارة وتصدر الإدارة سند تحصيل بالمبلغ، و تصدر اللجنة رأيا بأغلبية الأصوات، ويبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعني بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام[1].

[1] أنظر المادة 102 من قانون التسجيل، مرجع سابق.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل نجد أن المفهوم التقليدي للضريبة يختلف عن مفهومها الحديث، هذا الاختلاف ناتج عن التغيرات التي حدثت في مفهوم الدولة وكذا كل التغيرات المرتبطة بالأنظمة الاقتصادية والسياسية السائدة، والضريبية بمختلف الجوانب المرتبطة أصبحت تتسم بالتعقيد نتيجة تعقد الأنشطة الاقتصادية، وفي إطار فرضها من طرف الدول لابد من مراعاة العديد من الجوانب منها ما هو تقليدي تمت صياغته من طرف الاقتصادي آدم سميث ومنها ما هو حديث إضافة علماء المالية الحديثون، كما أن عملية تحديد الوعاء الضريبي من طرف الدول لا يتسم بالسهولة المطلقة بل لابد على الدول أن تمازج بين الطرق الكمية والكيفية لتحديد قيمة هذا الوعاء ولا ينبغي الاعتماد على طريقة واحدة أو نوع واحد من طرق التحديد الكمية أو الكيفية على حد السوء، وفي مجال التحصيل وجدنا أن هناك طريقتين للتحصيل، الأولى وهي الأصل والتي بموجبها يقوم المكلف بالضريبة بتوريد حصيلتها إلى خزينة الدولة عن طريق العديد من الأساليب التي تطرقنا إليها، أما الطريقة الثانية وهي الاستثناء والتي بموجبها يتم تحصيل قيمة الضريبة بالقوة من ذمة المكلف متى ظهرت بوادر تؤشر لعدم الدفع من طرف المكلف.

وقد أوكلت مهمة التحصيل إلى هيئة تسمى بقباضة الضرائب حيث نجدها في كل الولايات، فتسعى الدولة دائما إلى الزيادة في معدل التحصيل وأحسن مثال على ذلك تعميمها لعملية جمع قسيمة السيارات في الأيام الأخيرة والتي تعمل حتى في أيام السبت.

بالتالي يمكن القول هنا أن المكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا فهو ملزم بدفع ما عليه من ضرائب وذلك تفاديا للمشاكل التي يمكن أن تعترضه من وراء الإجراءات التي يمكن أن تتخذها إدارة الضرائب حال عدم آدائه لها الأوقات وبالنسب المفروضة عليه، بالتالي ففي العلاقة الضريبية يكون المكلف دائما هو المطالب و المدين الملتزم بدفع الضريبة، أما الطرف الثاني من هذه العلاقة ألا وهي الإدارة الضريبية فهي من تطلب وتفحص وتراقب لتنفذ.

الفصل الثاني

المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية

تمهيد

تعتبر المحكمة الإدارية درجة التقاضي الدنيا في المادة الإدارية، فهي تشكل الوجه الأول لمبدأ التقاضي على درجتين، وتطبيقا للمعيار العضوي تختص المحكمة الإدارية بالنظر في المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب، وكقاعدة عامة لا ينجم عن إقامة هذه الدعاوى أثر موقف، حيث يتم تطبيقها وفقا لنص المادة 800 من القانون الإجراءات المدنية والإدارية.

كما نص قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن: "تختص المحاكم الإدارية بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة". وقد نص قانون الإجراءات الجبائية صراحة في هذا الشأن على اختصاص المحاكم الإدارية بموجب المادتين 82 و173 من قانون الإجراءات الجبائية.

الدعوى الضريبية لها خصوصيات و إجراءات تميزها عن باقي الدعاوى الإدارية حين رفعها أمام المحكمة الإدارية التي تعتبر هي المختصة بالنظر في هذه الدعوى.

بالإضافة إلى ذلك تخضع الدعوى الضريبية إلى شروط شكلية و إجراءات خاصة منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وعند عدم توفر نص خاص فإنها تخضع للشروط والإجراءات المنصوص عليها في القانون الإجرائي العام) قانون الإجراءات المدنية والإدارية)، لذلك في هذا الفصل سنسلط الضوء على ما يلي:

المبحث الأول: رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية.

المبحث الثاني: الطعن في قرار المحكمة الإدارية.

المبحث الثالث: القضاء المستعجل في المنازعات الجبائية.

المبحث الأول

رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية

إن الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة الإقليمية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة ونتيجة لما يترتب على دفع الضريبة من ضرر على الوضعية المالية للمكلف بالضريبة فقد أتاح المشرع للمكلف بالضريبة إمكانية الطعن فيها سواء برفع دعوى ضريبية عادية أو رفع دعوى ضريبية استعجالية في حالات معينة وذلك باللجوء إلى قاضي الاستعجال الإداري.

المطلب الأول: شروط رفع لدعوى

هناك شروط عامة يجب مراعاتها عند رفع النزاع الضريبي أمام القضاء الإداري، والتي في حالة عدم توفرها فإن الدعوى لا تقبل، كما أنه هناك شروط تتعلق بالدعوى الضريبية في حد ذاتها.

الفرع الأول: الشروط العامة

وهي الشروط التي يجب توافرها في المتقاضين من أجل قبول الدعوى من حيث المبدأ، حيث أنه لم تتوافر هذه الشروط فإن المحكمة الإدارية لا تبحث في موضوع الدعوى بالرفض أو الإجابة بل تحكم بعدم قبولها للدعوى وتتمثل باختصار فيما يلي[1]:

1- صفة تقاضي المكلف بالضريبة:

يقصد بالمكلف بالضريبة الشخص الطبيعي أو الاعتباري، الذي يدفع أي نوع من أنواع الضرائب للدولة أو أي شخص من أشخاص القانون العام المركزية واللامركزية، فيحق له أن يطعن في القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب إذا لم يرض به سواء في مجمله أو جزء منه، وله الحق في الاعتراض على مختلف إجراءات التحصيل والمتابعة، بما في ذلك سند التَحصيل.

[1] بن إعراب محمد، محاضرات في مادة المنازعات الضريبية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة لمين دباغين سطيف 2، الجزائر، السنة الجامعية 2019-2020، ص31.

أمَا بالنسبة لصفة التمثيل القانوني فهو صفة اتخاذ إجراءات الخصومة ومتابعتها لعدم قدرة صاحب الحق أو عدم تمكنه من مباشرة هذه الإجراءات لاستحالة مادية أو قانونية، وهنا نميز بين الوكيل الذي له القيام بإجراءات الطعن أمام الإدارة الجبائية، والذي يتم وفق أحكام ق.إ.ج بواسطة رسالة عادية مصادق على إمضائها وهذا وفق للمادة 75 من ق.إ.ج .غير أن الوكيل هنا لا يستطيع وفق لأحكام ق.إ.م.إ أن يباشر الإجراءات أمام المحكمة الإدارية إلا بواسطة محامي وهذا ما نصت عليه المادة 826 من ق.إ.م.إ، على أن تمثيل الخصومة بمحامي وجوبي أمام المحكمة الإدارية تحت طائلة عدم قبول العريضة[1]:

2- المصلحة في التقاضي:

لا يكفي أن ترفع الدعوى من ذي صفة، وإنما كذلك أن تعود عليه منفعة من جراء ذلك، وتتفاوت هذه المنفعة التي تعود من رفع الدعوى من مكلف لأخر، فالمصلحة تمنح للمدعي الصفة القانونية للتقاضي، فلا دعوى بدون مصلحة .ويكون شرط توافر المصلحة في الدعوى الضريبية شرطا خاصاَ بالمدعي(سواء كان المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب)، باعتبار أنَه الخصم الذي يقيمها، أمَا المدعى عليه فلا يلزم توافر المصلحة لديه، لقبول الدعوى الضريبية المرفوعة ضده، كما أن هناك شروط تتعلق بالعريضة

- يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى البيانات المنصوص عليها في المادة 15 من ق.إ.م.إ، تحت طائلة عدم قبولها شكلا، وهي(الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى، اسم ولقب المدعي وموطنه، اسم ولقب وموطن المدعى عليه فإن لم يكن له موطن معلوم، فآخر موطن له، الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي، عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى، الإشارة عند الاقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى.

- يجب أن تكون العريضة موقعة من طرف محامي حسب نص المادة 815 من ق.إ.م.إ.

[1] بن إعراب محمد مرجع سبق ذكره، ص31.

– وجوب إرفاق العريضة الرامية إلى إلغاء أو تفسير أو تقدير مدى مشروعية القرار الإداري تحت طائلة عدم القبول بالقرار الإداري المطعون فيه، ما لم يوجد مانع مبرر.

– والجديد بهذا الشأن أن القانون 09 / 08 نص على أنه إذا ثبت أن المانع لإرفاق العريضة بالقرار المطعون فيه يعود إلى امتناع الإدارة من تمكين المدعي من القرار المطعون فيه، أمر القاضي الإدارة بتقديم هذا القرار في أول جلسة ويستخلص بذلك النتائج القانونية المترتبة من هذا الامتناع.

– إيداع عريضة الدعوى بأمانة ضبط المحكمة الإدارية مقابل دفع الرسم القضائي، ما لم ينص القانون خلاف ذلك.

الفرع الثاني: الشروط الخاصة

وهي مجموعة الشروط المحددة بموجب أحكام قانون الإجراءات الجبائية، يمكن إجمالها فيما يأتي[1]:

1- شرط التظلم المسبق(الشكوى الضريبية)

كأصل عام التظلم الإداري المسبق يعد شرطا جوازيا في المنازعات الإدارية حسب ق.إ.م.إ، ولكن استثناء يعد إلزاميا في المنازعات الضريبية، كونها من نوع خاص، إلى جانب ذلك يعد التظلم إجراء لتسوية المنازعات الضريبية وديا، وذلك لتخفيف العدد الكبير من القضايا المطروح أمام القضاء، كما يضع هذا الشرط حدا للنزاع القائم بين الإدارة والمكلف، ولكن في حالة عدم التوصل إلى حل للنزاع القائم هنا يحق للمكلف مخاصمة الإدارة من خلال رفع دعوى إلغاء القرار الإداري أمام الجهات القضائية الإدارية المختصة.

يعرف التظلم الإداري المسبق أنه الطريقة القانونية التي تمكن من الحصول على قرار إداري مطابق للقانون خلال الطلب المرفوع من طرف المتظلم يطالب الإدارة من خلاله بمراجعة نفسها قصد الحصول على حقوقه وتصحيح وضعيته.

وبالرجوع إلى المواد 73 ,72 ,71 ,70من ق.إ.ج، فيما يتعلق بالوعاء نجد أن المشرع قد ألزم المدعي قبل اللجوء إلى المحكمة الإدارية أن يتوجه إلى المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس مركز الجواري للضرائب، أو مدير كبريات المؤسسات حسب نص المادة 172 من نفس القانون.

[1] بن إعراب محمد مرجع سبق ذكره، ص32.

2- احترام الآجال القانونية:

حرصا من المشرع على استقرار الأوضاع الإدارية والمراكز القانونية، حدد أجال معينة يتوجب على الطاعن الالتزام بها وهذه آجال من النظام العام لا يجوز الاتفاق على مخالفتها، ولا يجوز بعد فواتها أن يقبل القضاء الطعن الموجه ضد القرارات إذ تصبح هذه الأخيرة محصنة على الإلغاء، وعلى المحكمة أن تقضي من تلقاء نفسها بعدم قبول، والهدف من تحديد المدة هو التوفيق بين المصلحة الخاصة للطاعن والمصلحة العامة، فالمصلحة الخاصة تقتضي أن يمنح المشرع الأفراد وقتا كافيا للطعن في القرارات الإدارية، بينما تتطلب المصلحة العامة أن لا تطول هذه المدة وأن لا تبقى أعمال الإدارة مهددة بالإلغا وأن تستقر الأوضاع الإدارية وتتحصن القرارات الإدارية، لذلك نجد المشرع غالبا ما يعمد تحديد مواعيد قصيرة الأجل.

وتقدر آجال رفع الدعوى في مادة منازعات الوعاء حسب أحكام المادة 82 من ق.إ.ج بأربعة 4 أشهر ابتداء من أحد التواريخ الآتية[1]:

- بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء أكان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في م 76 ف 2 و م 77 من ق.إ.ج.

- يوم استلام القرارات المبلغة من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن على مستوى اللجنة الجهوية والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من ق.إ.ج.

- تاريخ انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادتين 2 / 76 و77 من ق.إ.ج للإدارة من أجل الرد على الشكوى.

إن إهمال المدعي لهذا الإجراء سيؤدي لا محالة إلى عدم قبول الدعوى الضريبية بسبب رفعها بعد فوات الميعاد القانوني.

3- الشروط المتعلقة بعريضة الدعوى الضريبية

إن عريضة الدعوى الضريبية ورقة عادية، يقدم فيها المكلف بالضريبة أو من ينوب عنه أو المدير الولائي للضرائب طلباته القضائية كتابةً باللغة العربية، على أنه بعد تقديمها إلى

[1] بن إعراب محمد مرجع سبق ذكره، ص33.

أمانة ضبط المحكمة الإدارية المختصة، وقيام هذه الأخيرة بتدوين بعض بياناتها تصبح ورقة رسمية.

بالإضافة إلى الشروط العامة سابقة الذكر، فالمشرع أوجب أن تتوفر في عريضة المكلف شروط معينة وهي[1]:

– يجب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها، عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيل، وتطبق في هذه الحالة أحكام المادة 75 أعلاه، وإمضاء العريضة هي عملية توضح بأن المكلف تقدم إلى المحكمة الإدارية بإرادته الحرة وعدم وجود الإمضاء على العريضة يؤدي إلى عدم قبولها شكلا من طرف المحكمة الإدارية، أما الفقرة 4 فقد ورد استثناء على هذا الشرط وهو عدم التوقيع على الدعوى الأولية، يمكن أن تغطى العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 أعلاه في الدعوى الموجهة إلى المحكمة الإدارية، وذلك عندما تكون قد تسببت في فرض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية.

– يجب أن تتضمن عريضة الدعوى عرضا صريحا للوسائل، التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة ادعاءات المدعى، ولا يكفي أن يكون العرض الذي تتضمنه العريضة عبارات عامة غير محددة والأصل انه يجب أن يتضمن الطلب نفسه عرضا للوقائع والأدلة والطلبات إذ لا يكفي مجرد الإشارة إلى الأوراق أخرى، كطلب آخر أودعه المكلف نفسه، أو الإشارة إلى طلب مماثل أودعه مكلف آخر، أو الإحالة إلى أدلة معينة سبق الإسناد إليها أمام لجان الطعن الإدارية.

– يجب إرفاق عريضة الدعوى بقرار الإدارة المطعون فيه، فقد نصت 1 / 82 من ق.إ.ج على انه يمكن رفع القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع أمام المحكمة الإدارية، يتضح من خلال هذه المادة أنها نصت صراحة على قرار إدارة الضرائب بخصوص تظلم المكلف، أما 2 / 83 من نفس القانون والتي أوجبت إرفاق القرار بعريضة الدعوى، فقد نصت على وجوب أن ترفق عريضة الدعوى بالإشعار المتضامن تبليغ القرار المعترض عليه، من دون أن تحدد نوع هذا القرار.

– وجوب مطابقة العريضة لمضمون الشكوى النزاعية، إذ لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير

[1] بن إعراب محمد مرجع سبق ذكره، ص34.

الضرائب بالولاية، ولكن يجوز له في حدود التخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدة، أيا كانت، شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى.

– أما فيما يخص اشتراط تحرير عريضة الدعوى الضريبية على ورق مدموغ، قد تم إلغاء هذا الإجراء بموجب قانون المالية لسنة2008 .

وبعد استكمال هذه الإجراءات والشروط وفق ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية، وقانون الإجراءات المدنية والإدارية(خاصة المواد 12 و 13 منه)، تسجل هذه الدعوى لدى كتابة ضبط المحكمة للنظر فيها من طرف المحكمة الإدارية.

*رفع الدعوى من قبل إدارة الضرائب

كان يحق للإدارة الضريبية أن ترفع دعوى قضائية في حالتين[1]:

أ–الحالة الأولى:

كان يمكن لها أن تعرض النزاع على المحكمة الإدارية بصفة تلقائية بمجرد تلقيها للشكوى بحكم أنها غير موافقة على طلب المكلف وهذا ما كانت تنص عليه المادة 79 ف 2 من قانون الإجراءات الجبائية، ولقد تم إلغاء هذه الفقرة بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2008.

ب–الحالة الثانية:

كما يحق لإدارة الضرائب(مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب)أن ترفع دعوى أمام المحكمة الإدارية، إذا رأت أن رأي اللجنة غير مؤسس وأنه مخالف للقانون، في هذه الحالة تقوم بتعليق تنفيذ هذا الرأي خلال شهرين من تاريخ استلام هذا الرأي وتبلغ الشاكي بذلك، هذا قبل تعديل قانون الإجراءات الجبائية لسنة2016 ، أما بعد تعديل قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016 فقد تم تعديل الفقرة 4 من المادة 81 أين أصبحت قرارات اللجان– كما أسلفنا نافذة – باستثناء الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول، وفي هذه الحالة فإن على مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب، إصدار قرار مسبب بالرفض بشأنه والذي يجب أن يبلغ إلى الشاكي."

[1] بن إعراب محمد مرجع سبق ذكره، ص35.

4- انعقاد وسير الدعوى الضريبية:

بعد تقديم عريضة الدعوى للمحكمة الإدارية، تصبح الدعوى في يد القاضي الإداري وتحت تصرفه ولا يكون للمكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية شأن في توجيه سيرها، وإنما يستأثر القاضي بهذه المهمة، إذ يحرك جميع الإجراءات ويتقصى الأدلة تهيئة الدعوى للفصل فيها، فموقفه ليس كموقف القاضي المدني الذي يراقب فقط سير الإجراءات دون أن يوجهها.

تخضع إجراءات سير الدعوى الضريبية أمام جهات القضاء الإداري لأحكام ق.إ.ج فيما ورد بشأنه نص خاص بهذا الأخير، وإلى ق.إ.م.إ فيما لم يرد بشأنه نص خاص.

المطلب الثاني: الإجراءات التحقيق والبث في النزاع الضريبي على مستوى المحكمة الإدارية

بعد استفاء الدعوى الضريبية المرفوعة سواء من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف الإدارة الضريبية للشروط والإجراءات الشكلية والموضوعية تبدأ المحكمة في إجراءات البث في النزاع المعروض أمامها وإصدار قرارها بشأن ذلك النزاع، هذا ما سوف نتطرق إليه في هذا المطلب.

الفرع الأول: الاختصاص النوعي والإقليمي للمحاكم للنظر في النزاع الضريبي

يعد كلا من الاختصاص النوعي والإقليمي من النظام العام وعلى هذا فلابد من التطرق لهما، حيث أن المشرع قد حدد ذلك بدقة.

فالاختصاص النوعي للمحاكم الإدارية يتحدد بالفصل في المنازعات الإدارية، وهي تختص بالفصل كأول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع النزاعات التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو المصالح غير الممركزة للدولة أو الولاية ط رفا فيها، وعلى هذا فإن ولاية الاختصاص النوعي تعود للقضاء الإداري للنظر في النزاع متى كانت الإدارة الضريبية طرفا فيه والإدارة الضريبية، كما أن المحاكم الإدارية تختص بالفصل كذلك في[1]:

- دعاوى الإلغاء للقرارات الإدارية والدعاوى التفسيرية ودعاوى فحص المشروعية للقرارات الصادرة عن الولاية والمصالح غير الممركزة على مستوى الولاية، البلدية ومختلف مصالحها، المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية؛

[1] المادة 801 من القانون رقم 09/08 المؤرخ في 25/02/ 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

– دعاوى القضاء الكامل؛

– إضافة إلى الاختصاص بالنظر في القضايا المخولة لهذه المحاكم بموجب نصوص خاصة.

أما بخصوص الاختصاص الإقليمي فالمبدأ العام يقضي أن يؤول الاختصاص إلى المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه أو الموطن المختار وهذا ما جاءت به المادة 37 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما أنه في حال تعدد المدعى عليهم يؤول الاختصاص إلى المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن أحدهم، إلا أنه في النزاعات المتعلقة بالضرائب والرسوم فيؤول الاختصاص الإقليمي إلى المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم وهذا ما قضت به المادة 804من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية

تجدر الإشارة إلى أن المحكمة الإدارية بإمكانها القيام بالتحقيق الإضافي وكذا مراجعته وإجراء عملية الخبرة بينما التحقيق العادي المنصوص عليه في المادة 84 من

قانون الإجراءات الجبائية الجزائري تم إلغاؤه بموجب المادة التاسعة والعشرون من قانون المالية لسنة ,2008 ولقد نصت المادة 85 فقرة أولى صراحة أن التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة هي إجراءات التحقيق الخاصة والوحيدة التي يجوز الأمر بها في مادة الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال.

أولاً. التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق:

إن عملية التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق تحكمها العديد من الضوابط المحددة في المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، إذ أن التحقيق الإضافي يعد إلزاميا وتأمر به هيئة المحكمة كلما قدّم المكلف بالضريبة وسائل وإثباتات جديدة تدعم أقواله لكن بشرط أن يكون ذلك قبل صدور الحكم في القضية[1] وفي الحالة التي يتذرع فيها المدير الولائي للضرائب بعد إجراء عمليات التحقيق الإضافي بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة القيام بها، فيجب أن يخضع الملف لإيداع جديد طبقا لأحكام الفقرة الثانية من المادة 84 من قانون الإجراءات

[1] قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مرجع سبق ذكره، المادة 85 منه.

الجبائية والملغاة بموجب قانون المالية لسنة2008. ما نود الإشارة إليه أن المشرع أخطأ في إحالتنا على مادة تم إلغاؤها، وبالتالي لا جدوى من هذه الفقرة المدرجة في المادة ,85 بل يجب أن يتم الفصل في مدى تقديم أسانيد وإثباتات من طرف مدير الضرائب في مواجهة المكلف بالضريبة، حيث نرى أنه لا يمكن لجهة الإدارة الضريبية أن تقدم وقائع وأسباب جديدة طالما أن الإجابة على شكوى المكلف تتضمن الأسباب والوسائل القانونية المستند عليها في إصدار قرار الرفض للشكوى، كما أنه حتى وفي حال عدم الرد على الشكوى في الوقت الممنوح لها قانونا فإنه يفترض أن الإدارة الضريبية تفقد حقها في تقديم دفوع جديدة ضد المكلف بالضريبة الذي عادة ما يقدم دفوعه من أجل الحصول على طلباته المضمّنة في الشكوى.

وفي الحالة التي ترى فيها هيئة المحكمة الإدارية الضرورة لمراجعة التحقيق فإنها تطلب ذلك على أن تتم هذه العملية من طرف أحد أعوان الإدارة الضريبية المخولين بذلك قانونا بشرط أن لا يكون هذا الشخص هو من قام بإجراء عمليات التحقيق الأول[1]، شريطة حضور المدعي(المكلف) أو وكيله أو محاميه، وعند الانتهاء من عملية مراجعة التحقيق يحرر العون المكلف بذلك محضرا يتضمن ملاحظات المشتكي (المكلف) وعند الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي في الحالات المتعلقة ببعض الشكاوى الضريبية التي توجب أخذ رأي هذا الأخير، كما يجب على هذا العون المكلف بمراجعة التحقيق أن يبدي رأيه في هذا المحضر من أجل تسليمه إلى مدير الضرائب بالولاية، ولهذا الأخير إرفاق اقتراحاته مع هذا المحضر وإرساله إلى المحكمة الإدارية.

ثانياً. الخبرة القضائية

يمكن لهيئة المحكمة أن تطلب إجراء خبرة قضائية والتي تهدف إلى توضيح وقائع مادية أو تقنية أو علمية يستعصى على القاضي فهمها وحلها دون اللجوء إلى إجراء الخبرة[2]، كما يمكن اللجوء إلى الخبرة القضائية بناءً على طلب المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية، وعادة ما تحكم الخبرة القضائية الضوابط التالية[3]:

[1] قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مرجع سبق ذكره، المادة 85 منه.

[2] المادة 25 من القانون 09/08 المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

[3] قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مرجع سبق ذكره، المادة 86 منه.

أ- يتم إجراء الخبرة القضائية على يد خبير واحد يتم تعيينه من طرف المحكمة الإدارية، غير أنه يمكن إسنادها إلى ثلاثة (03) خبراء إذا طلب أحد أطراف النزاع ذلك، وفي هذه الحالة يتم تعيين خبير لكل طرف) المكلف بالضريبة، الإدارة الضريبية (والمحكمة تعين الخبير الثالث؛

ب- إن الموظفين الذين شاركوا في فرض وتأسيس الضريبة المعترض عليها من طرف المكلف لا يمكن تعيينهم كخبراء في القضية، كما لا يجوز تعيين كل شخص أبدى رأيه في الشكوى الضريبية محل النزاع وكذا الأشخاص الموكّلين من طرفي النزاع أثناء التحقيق في النزاع؛

ح- إنه يجوز لكل طرف رد خبير المحكمة وكذا خبير الطرف الآخر متى توافرت الشروط القانونية لرد الخبراء والمبينة في المادة 133 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي لا تقبل إلا في حالة وجود قرابة مباشرة أو غير مباشرة أو مصلحة شخصية أو لسبب جدي .يوجه طلب رد الخبير إلى المحكمة الإدارية في غضون ثمانية أيام ابتداء من اليوم الذي يستلم فيه الطرف التبليغ باسم الخبير الذي يريد رده، على أن يكون طلب رد الخبير معللا ومؤسسا، هذا الطلب يتم البث فيه بصورة عاجلة.

د- عند إسناد الخبرة إلى خبير معين ولم يقم بإجرائها أو رفض القيام بها يتم تعيين خبيرا آخرا بدلا له للقيام بهذه العملية.

هـ- على الخبير المعين لإجراء الخبرة تحديد يوم وساعة البدء في عملية الخبرة مع وجوب إعلام المصلحة الجبائية المعنية وكذا المكلف المشتكي وإن اقتضى الأمر الخبراء الآخرين المعينين من طرفي النزاع وذلك قبل عشرة (10) أيام التي تسبق بدء عمليات إجراء الخبرة.

و- عند بداية الخبرة يتوجه الخبير أو الخبراء حسب الحالة إلى مكان إجراء الخبرة وذلك بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية والمكلف صاحب الشكوى أو من يمثله، وإن اقتضى الأمر رئيس لجنة الطعن حسب الحالة، ويقوم الخبراء إما بتحرير تقارير منفردة أو تقرير مشترك، كما أن عون الإدارة يقوم بتحرير محضر وإضافة رأيه فيه؛

ي- يتم إيداع محضر العون الإداري وتقارير الخبراء لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية، حيث يمكن لأطراف النزاع أن تطلع على هذه التقارير خلال مدة عشرين يوما؛

إن المحكمة الإدارية يجوز لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية إذا كانت الخبرة المنجزة غير سليمة و يشوبها نقص أو أنها كانت غير كاملة.

المطلب الثالث: صدور قرار المحكمة الإدارية

عند الانتهاء من إجراءات التحقيق والخبرة يتم البث في النزاع من طرف المحكمة الإدارية وفقا لإجراءات وشكليات قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهذا ما جاءت به المادة 89من قانون الإجراءات الجبائية، إذ أن رئيس المحكمة الإدارية يقوم بتعيين التشكيلة التي يؤول إليها الفصل في الدعوى الضريبية المرفوعة بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوى لدى أمانة ضبط المحكمة، كما يقوم رئيس تشكيلة الحكم بتعيين القاضي المقرر الذي يقوم بتحديد الآجال الممنوحة للخصوم من أجل تقديم المذكرات الإضافية والملاحظات ومختلف أوجه الدفاع، كما يجوز له طلب كل مستند من الخصوم أو أية وثيقة تسهم في حل النزاع[1] هذا ونشير أنه يتم إخطار الخصوم بتاريخ الجلسة الذي ينادى فيه على القضية، ويتم الإخطار من طرف أمانة الضبط على الأقل عشرة (10) أيام قبل تاريخ الجلسة.

وفي يوم الجلسة وبعد تلاوة القاضي المقرر للتقرير المعد حول القضية محل النزاع يمكن للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية وذلك تدعيما للطلبات الكتابية، كما يمكن لرئيس تشكيلة الحكم الاستماع إلى أعوان الإدارة و دعوتهم لتقديم توضيحات، كما يمكن له أن يطلب توضيحات من كل شخص حاضر في الجلسة يرغب أحد الخصوم في سماعه[2]، وبعد الانتهاء من هذه الإجراءات يقدم محافظ الدولة طلباته.

أما بخصوص النطق بالقرار فيكون علنيا وهذا ما جاءت به المادة 272 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما يجب أن يشتمل القرار الصادر عن المحكمة الإدارية وتحت طائلة البطلان العبارات المذكورة في المادة 275من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تتمثل في :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، باسم الشعب الجزائري، كما يجب أن يحتوي القرار على البيانات الواردة في المادة 553 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تتمثل في:

- الجهة القضائية التي أصدرت القرار.

[1] المادة 844 من القانون 09/08 المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

[2] الماجة 844 من قانون 09/08 المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

– ألقاب وأسماء وصفات القضاة.

– تاريخ النطق بالقرار.

– اسم ولقب محافظ الدولة عند الاقتضاء.

– اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.

– أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم، وفي حالة كون أحد الأطراف شخصا معنويا تذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني.

– أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل ومساعدة الخصوم.

– الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية.

– كما يتضمن الحكم أيضا الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة، كما يشار إلى أنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر ومحافظ الدولة وعند الاقتضاء إلى الخصوم وممثليهم وكل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس وهذا ما جاءت به المادة 889 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

يجب أن يسبق منطوق الحكم بعبارة " يقرر."

بعد صدور الحكم يتم تبليغه إلى الخصوم في موطنهم وذلك عن طرق محضر قضائي، كما يجوز وبصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ الأحكام إلى الخصوم عن طرق أمانة الضبط بالمحكمة[1] فإذا كان مضمون الحكم لصالح المكلف بالضريبة فإنه يجب على المدير الولائي للضرائب تطبيق التخفيضات والإعفاءات محل الحكم.

المطلب الرابع: استئناف القرار أمام مجلس الدولة

بعد صدور الحكم من طرف المحكمة الإدارية، وإذا لم يرض مضمون هذا القرار المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية على حد السواء فيمكن استئناف الحكم (القرار) الصادر من المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة وذلك ضمن شروط وإجراءات نبينها أدناه.

الفرع الأول: مجلس الدولة كجهة نقض واستئناف

إن الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية يمكن الطعن فيها عن طريق الاستئناف وفق الشروط والشكليات التي تناولها قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا القانون رقم98 /01 المؤرخ في 30 ماي 1998 والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، حيث يجوز

[1] المواد 894 و895 من القانون رقم 09/08 المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ومن جانب إدارة الضرائب لمدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب استئناف الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية بخصوص النزاع الضريبي الذي تم الفصل فيه من طرف هذه الأخيرة ولم يرض الإدارة الضريبية، كما أنه للمكلف الحق في استئناف حكم المحكمة الإدارية إذا كان الحكم في غير صالحه، هذه الأحكام يتم استئنافها أمام مجلس الدولة كدرجة أخيرة للتقاضي.

حيث أن مجلس الدولة اختصاصات كأول وآخر درجة والتي تتمثل في الفصل في دعاوى الإلغاء والتفسير وتقدير مشروعية القرارات الصادرة عن السلطة الإدارية المركزية إضافة إلى اختصاصه بالفصل في قضايا مخولة له بموجب نصوص خاصة، أما عن اختصاص مجلس الدولة كدرجة ثانية للتقاضي في مجال القضاء الإداري تظهر من خلال اختصاصه بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية، والدعوى الضريبية تدخل في نطاق الاختصاص النوعي للمحاكم الإدارية وذلك كما تناولناه سابقا،

وعلى هذا فإن مجلس الدولة يعتبر كجهة استئناف للأحكام الصادرة في الدعاوى الضريبية من طرف المحاكم الإدارية، هذا ونشير أن مجلس الدولة يعتبر

كذلك جهة نقض وهو من اختصاصاته، وهذا ما جاء في المادة 901 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بنصها على أن مجلس الدولة يختص بالنظر في الطعن بالنقض في القرارات الصادرة في آخر درجة عن الجهات القضائية الإدارية .وما يوجب الإشارة إليه أن الاستئناف أو حتى الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقف للحكم الصادر عن المحكمة الإدارية وهذا ما جاءت به المادتان 908 و 909 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الثاني: آجال وإجراءات الاستئناف

لم يترك المشرع الآجال مفتوحة أمام المتقاضين بل حددها تحديدا دقيقا وواضحا، حيث أن رفع الاستئناف خارج الآجال القانونية يؤدي إلى رفضه من طرف مجلس الدولة، حيث حددت الآجال بشهرين من أجل استئناف الحكم الصادر في النزاع الضريبي من طرف المحكمة الإدارية، إلا أن هذه الآجال تخفض بالنسبة للأوامر الاستعجالية إلى خمسة عشر (15 يوما)[1]، وتسري أجل رفع الاستئناف على كلا الطرفين (المدعي والمدعى عليه) ابتداءً من

[1] المادة 950 من القانون رقم 09/08 المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم إلى أطراف الخصومة، كما تسري هذه الآجال من تاريخ انقضاء أجل المعارضة إذا كان الحكم قد صدر غيابيا.

وما يمكن الإشارة إليه أنه يجوز للطرف المستأنف عليه استئناف الحكم فرعيا إذا كان الخصم الآخر قام باستئناف الحكم وذلك حتى في حالة سقوط حقه في رفع الاستئناف الأصلي وهذا ما جاءت به المادة 951 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما يجب أن نشير أن الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع لا يمكن أن تكون قابلة للاستئناف إلا مع وجود الحكم الفاصل في الموضوع ولذلك يتم الاستئناف بعريضة واحدة أما بخصوص الإجراءات المتبعة فهي تكاد تكون نفسها تلك المتبعة أمام المحكمة الإدارية؛ خاصة ما تعلق بالعريضة، فهذه الأخيرة يجب أن تتضمن نفس البيانات التي تناولناها في عريضة الدعوى أمام المحكمة الإدارية كما يجب أن يتبع مستأنف الحكم نفس الإجراءات التي تضبط العريضة وشروطها، إلا أن العريضة وكذلك الطعون ومذكرات الخصوم يجب أن تقدم الخصوم يجب أن تقدم وتحت طائلة عدم القبول من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة باستثناء الأشخاص المذكورين في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمتمثلين في الدولة والولاية والبلدية وكذا المؤسسات ذات الصبغة الإدارية[1].

المبحث الثاني

الطعن في قرار المحكمة الإدارية

وضع المشرع طرقا قانونية لأطراف النزاع الضريبي يمكنهم بمقتضاها الطعن أمام نفس الجهة مصدرة القرار وهي المحكمة الإدارية وذلك قصد النظر فيه ثانية لتدارك الأخطاء في تطبيق القانون.

المطلب الأول: شروط قبول الطعن

إن الطعن بالنقض لا يخرج في شروطه عن تلك الشروط التي تخضع لها جميع الدعاوى والطعون القضائية المتعلقة بأشخاص الخصومة وهي الصفة والمصلحة والأهلية المذكورة في المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهي ما يطلق عليها الشروط المتعلقة بالطاعن.

[1] المادة 950 من القانون 09/08 المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

فمن الشروط القانونية التي يبنى عليها الطعن المقدمة من شخص له صفة إذ تعد هذه الأخيرة من الشروط الجوهرية الواجبة أثناء تقديم الدعوى أو تقديم الطعون ويجب أن يكون الطعن بالنقد من حقه أي أن يكون طرفا في الحكم النهائي الصادر من آخر درجة وأن يكون قد أضر به فإن تخلف هذا الشرط كما لو قبل الطاعن الحكم الصادر ضده من محكمة أول درجة أو فاته معاد الاستئناف ولم يختصم فان الطعن بالنقض غير جائز[1].

كما لا يكفي في قبول الطعن بالنقض توافر شرط الصفة فقط و انما لابد أن تتوفر لديه المصلحة الحقيقية التي يهدف إلى تحقيقها.

إذ تعتبر المصلحة شرطا لاستعمال الحق في الطعن وتستوجب ارتباط مصلحة الطاعن لطلبات المقدمة أمام قاضي الموضوع. كما يجب أن تكون هذه المصلحة قائمة ومحتملة ويتحقق ذلك لوقوع الضرر فعلا بمعنى أن تلحق به خسارة متى كان منطوق الحكم مطابق لطلبات الطاعن[2]، بالإضافة إلى شرطي الصفة والمصلحة وهناك شرط آخر يتمثل في الأهلية وان لم تكن شرطا لقبول الدعوى وتعتبر شرطا أساسيا لصحة إجراءات الخصومة، فعدم توافرها ينتج عنه بطلان إجراءات الخصومة رغم قبول الدعوى.

بالإضافة إلى الشروط السابق ذكرها والمتعلقة بالطاعن يجب توافر شروط أخرى حتى يكون الطعن بالنقض صحيحا وهي:

– أن يكون القرار قابلا للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة في موضوع النزاع الصادر في أخر درجة طبقا لنص المادة 349 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تنص على:

« تكون قابلة للطعن بالنقض الأحكام والقرارات الفاصلة في موضوع النزاع والصادرة في أخر درجة عن المحاكم والمجالس القضائية».

– إن يكون القرار القضائي نهائي اي صادر عن جهة قضائية طبقا لأحكام المادة 11 من القانون 98 – 01 السابقة الذكر.

[1] سي موسى عبد القادر، الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة بين النص القانوني والممارسة، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خدة سنة 2015 / 2016، ص–ص127–128.

[2] سي موسى عبد القادر، المرجع نفسه، ص 137–138.

– يجب أن يكون القرار القضائي نهائي أي صادر بصفة نهائية فيكون بذلك استوفى كافة طرق الطعن الأخرى تكتسي بذلك صيغة القرار النهائي[1].

– تكون قابلة للطعن بالنقض الأحكام و القرارات الصادرة في أخر درجة و التي تنهي الخصومة بالفصل في احد الدفوع الشكلية أو بعدم القبول أو أي دفع عارض أخر و هو ما أكدته المادة 350 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

– يجب أن يرفع الطعن بالنقض في اجل شهرين يبدأ من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم المطعون فيه إذا تم شخصيا.

ويمدد اجل الطعن بالنقض إلى 3 أشهر إذا تم التبليغ الرسمي في موطنه الحقيقي أو المختار حسب المادة 354 من نفس القانون.

وقد نصت المادة 832 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حالات انقطاع أجال الطعن أمام مجلس الدولة وهي:

– الطعن أمام جهة قضائية غير مختصة.

– طلب المساعدة القضائية.

– وفاة المدعى أو تغير أهليته.

– القوة القاهرة أو الحادث الفجائي.

فبالنسبة للطعن أمام جهة قضائية غير مختصة يكون في حالة خطا المدعى برفع دعواه أمام جهة قضائية إدارية غير مختصة فهذا الخطأ يؤدي إلى انقطاع ميعاد الطعن بصفة عامة.

أما بالنسبة لانقطاع مواعيد الطعون أمام مجلس الدولة بسب المساعدة القضائية فقد نصت عليه المادة 29 من الأمر 75/71 المعدل والمتمم بموجب القانون 02/09 والمتعلق بالمساعدة القضائية وهنا لا يستأنف حساب الآجال إلا بعد تبليغ المعني بقرار مكتب المساعدة القضائية.

بالإضافة إلى ما سبق ذكره يجب أن يبنى الطعن بالنقض على وجه واحد أو أكثر من الأوجه المنصوص عليها في المادة 358 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي جاء فيها ما يلي:

[1] بوجادي عمر، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود العمري، تيزي وزو، الجزائر، 2011 ص 347.

لا يبنى الطعن بالنقض إلا على وجه واحد أو أكثر من الأوجه الآتية:

1- مخالفة قاعدة جوهرية في الإجراءات.

2- إغفالا لأشكال الجوهرية للإجراءات.

3- عدم الاختصاص.

4- تجاوز السلطة.

5- مخالفة القانون الداخلي.

6- مخالفة القانون الأجنبي المتعلق بقانون الأسرة.

7- مخالفة الاتفاقيات الدولية.

8- انعدام الأساس القانوني.

9- انعدام التسبيب.

10- قصور التسبيب.

11- تناقض التسبيب مع المنطوق.

12- تحريف المضمون الواضح والدقيق لوثيقة معتمدة في الحكم أو القرار

13- تناقض أحكام أو قرارات صادرة في آخر درجة عندما تكون حجية الشيء المقضي فيه قد أثيرت بدون جدوى، وفي هذه الحالة يوجه الطعن بالنقض ضد آخر حكم أو قرار من حيث التاريخ وإذا تأكد هذا التناقض يفصل بتأكيد الحكم أو القرار الأول.

14- تناقض أحكام غير قابلة للطعن العادي في هذه الحالة يكون الطعن بالنقض ولو كانت الأحكام موضوع طعن بالنقض سابق انتهى بالرفض، وفي هذه الحالة يرفع الطعن بالنقض حتى بعد فوات الأجل المنصوص عليه في المادة 354 أعلاه، ويجب توجيهه ضد الحكمين و إذا تأكد التناقض تقضي المحكمة العليا بإلغاء أحد الحكمين أو الحكمين معا.

15- وجود مقتضيات متناقضة ضمن منطوق الحكم أو القرار.

16- الحكم بما لم يطلب أو بأكثر مما طلب.

17- السهو عن الفصل في احد الطلبات الأصلية

18- إذا لم يدافع عن ناقصي الأهلية. "

لا تقبل أوجه جديدة في الطعن بالنقض باستثناء الأوجه القانونية المحضة أو تلك الناتجة عن الحكم أو القرار المطعون فيه حسب المادة 359 من نفس القانون.

كما يجوز للمحكمة العليا أن تثير من تلقاء نفسها وجها أو عدة أوجه للنقض حسب المادة 360 من نفس القانون.

ومن بين الشروط الأساسية للطعن بالنقض استيفاء العريضة لقبولها شكلا الأحكام الواردة في المواد 815 إلى 825 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية لمتعلقة بعريضة افتتاح الدعوى أمام مجلس الدولة.

وممّا أكده أيضا هذا القانون في نص المادة 905 منه انه يجب أن تقدم العرائض والطعون ومذكرات الخصوم تحت طائلة عدم القبول من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة باستثناء الأشخاص المذكورة في المادة 800 أعلاه، فقد اشترط المشرع ضرورة رفع الطعن بالنقض من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة و ألا ترتب عن غيابه عدم قبولها.

المطلب الثاني: آثار الطعن

تتمثل أثار الطعن بالنقض في أثار لا توقف التنفيذ وأخرى يترتب عنها إعادة الأطراف إلى الحالة قبل صدور القرار.

الفرع الأول: الطعن بالنقض لا يوقف التنفيذ

إن الطعن بالنقض ليس له أثر موقف إذ جاء في نص المادة 909 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ما يلي " الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقف "

إذ يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية إذا كان من شانه إن يعرض المستأنف لخسارة مادية مؤكدة لا يمكن تداركها، وعندما تبدو الأوجه المثارة في الاستئناف من شأنها تبرير إلغاء القرار المستأنف طبقا لما هو وارد في نص المادة 913 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[1].

وفي جميع الحالات فانه يجوز لمجلس الدولة في أي وقت أن يرفع حالة وقف التنفيذ بناء على طلب من يهمه الأمر بحسب المادة 914 من نفس القانون[2].

وبناءً على ما ورد في نص المادة 361 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لا يترتب على الطعن بالنقض وقف تنفيذ الحكم أو القرار ماعدا في المواد المتعلقة بحالة الأشخاص آو أهليتهم و في دعوى التزوير.

[1] أنظر المادة 913 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

[2] أنظر المادة 914 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

كما انه إذا كان موضوع الدعوى غير قابل للتجزئة فان رفع الطعن من أحد الخصوم تمتد آثاره بالنسبة للباقين حتى ولو لم يطعنوا بالنقض.

واذا رفع الطعن بالنقض ضد أحد الخصوم في موضوع غير قابل للتجزئة لا يكون ذلك الطعن مقبولا ما لم يتم استدعاء باقي الخصوم، إذ يتم نقض الحكم أو القرار المطعون فيه كليا أو جزئيا، ويكون جزئيا إذا تعلق بجزء من الحكم أو القرار القابل للانفصال عن الأجزاء الأخرى انظر المواد 362 و363 من نفس القانون.

الفرع الثاني: إعادة الأطراف إلى الحالة قبل صدور القرار

بالرجوع إلى نص المادة 364 فقرة 2 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فان الطعن بالنقض يعيد الخصوم إلى الحالة التي كانوا عليها قبل القرار المنقوض وذلك في النقاط التي شملها النقض أو يكون النقض بالإحالة إلى الجهة القضائية التي أصدرته[1].

1ـ حالة الإحالة:

يحيل مجلس الدولة القضية إمام الهيئة القضائية التي أصدرت القرار بتشكيلة جديدة أو أمام جهة قضائية أخرى من نفس النوع والدرجة، وتتم هذه الإحالة بموجب عريضة مرفقة بقرار النقض وذلك قبل انتهاء اجل شهرين من التبليغ الرسمي للخصم شخصيا وهذا ما جاء في نص المادة 367 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[2].

وطبقا لنص المادة 364 فقرة 3 من نفس القانون فانه:" يترتب على النقض وبدون حاجة لإصدار حكم جديد لإلغاء بالنتيجة لكل حكم صدر بعد الحكم أو القرار المنقوض، جاء تطبيقا أو تنفيذا له أو كان له ارتباط ضروري به" يتضح من نص المادة إن حالة الإحالة تكون عند عدم الحاجة لاستصدار حكم جديد.

كما لا يقبل تدخل الغير أمام جهة الإحالة وهو ما نصت عليه المادة 371 من نفس القانون[3].

[1] أنظر المادة 364 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

[2] أنظر المادة 367 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

[3] أنظر المادة 371 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

تفصل جهة الإحالة من جديد في القضية من حيث الوقائع ومن حيث القانون باستثناء المسائل الغير مشمولة بالنقض، ويجب على جهة الإحالة أن تطبق قرار الإحالة فيما يتعلق بالمسائل القانونية التي فصلت فيها المحكمة العليا.

وفي حالة عدم امتثال جهة الإحالة لقرار المحكمة العليا الفاصل في مسالة قانونية يجوز لهذه الأخيرة وبمناسبة النظر في الطعن بالنقض الثاني البت في موضوع النزاع.

وعند النظر في الطعن الثالث بالنقض يجب على المحكمة العليا أن تفصل من حيث الوقائع والقانون ويكون قرارها قابلا للتنفيذ وهو ما أقرته المادة 374 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[1].

وتنص المادة 367 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على انه:" تخطر جهة الإحالة بموجب عريضة تتضمن البيانات المطلوبة في عريضة افتتاح الدعوى مرفقة بقرار النقض، ويجب إيداع العريضة تحت طائلة عدم القبول المثار تلقائيا قبل انتهاء اجل شهرين من التبليغ الرسمي لقرار المحكمة العليا للخصم شخصيا، ويمدد هذا الأجل إلى 3 أشهر عندما يتم التبليغ الرسمي إلى الموطن الحقيقي أو المختار.

يسري اجل شهرين حتى في مواجهة من بادر بالتبليغ الرسمي يترتب على عدم إعادة السير في الدعوى أمام جهة الإحالة في الآجال أو عدم قابلية إعادة السير فيها إضفاء قوة الشيء المقضي به للحكم الصادر في أول درجة، عندما يكون القرار المنقوض قد قضى بإلغاء الحكم المستأنف.

تستأنف جهة الإحالة النظر في الدعوى في مرحلة الإجراءات التي لم يشملها النقض.

2ـــ حالة النقض دون إحالة:

في حالة ما إذا كان قرار المحكمة العليا فيما فصل فيه من نقاط قانونية لا يترك من النزاع ما يتطلب الحكم فيه فان يكون بدون إحالة.

كما يجوز النقض بدون إحالة والفصل في النزاع نهائيا، عندما يكون قضاة الموضوع قد عاينوا وقدروا الوقائع بطريقة تسمح للمحكمة العليا أن تطبق القاعدة القانونية الملائمة.

[1] أنظر المادة 374 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

بالإضافة إلى ذلك يجوز للمحكمة العليا تمديد النقض بدون إحالة إلى أحكام سابقة للحكم آو القرار المطعون فيه إذا ترتب على نقضهما إلغاء تلك الأحكام بالتبعية.

وفي هذه الحالات المذكورة أنفا تفصل المحكمة العليا بتحديد من يتحمل المصاريف القضائية المترتبة على مراحل الخصومة أمام قضاة الموضوع أو يكون قرار المحكمة العليا قابلا للتنفيذ وهو ما قضت به المادة 365 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[1].

المبحث الثالث:

القضاء المستعجل في المنازعات الجبائية

يكتسي القضاء الاستعجالي في المادة الإدارية طابعا خاصا، مما أدى إلى صعوبة إيجاد تعريف واضح و محد له، هذا راجع إلى صعوبة تحديد المبادئ الأساسية التي يقوم عليها واختلافها في جل الأنظمة المقارنة، إضافة إلى صعوبة إيجاد معنى دقيق لعنصر الاستعجال، الذي يعتبر الشرط الأساسي لقيام الدعوى الاستعجالية في المادة الإدارية، الذي بموجب ينعقد الاختصاص لقاضي الاستعجال.

المطلب الأول: ماهية القضاء الاستعجالي

إن القاعدة في مجال التقاضي سواء في مجال المنازعات العادية أو في مجال المنازعات الإدارية، والتقاضي يضع حدا للمنازعات التي ترفع أمام القضاء، وذلك بعد أن تمنح الفرصة للأطراف لتقديم ما لهم من دليل حيث " يفسح لهم المجال ما أمكن لإبداء دفاعهم، وليردوا على ما يقدمه خصومهم من أوجه أو مستندات" على أن القرار الصادر عن القضاء الفاصل في النزاع يضع حدا للخصومة القائمة، كما أنه في أغلب الحالات يعرض على درجتي التقاضي ليصبح بعد ذلك عنوانا للحقيقة، وهو الأمر الذي يتطلب وقتا معتبرا وهذا ما من شأنه أن يجعل إرجاع الحال إلى ما كانت عليه مستحيلا في كثير من الحالات.

ومن أجل تفادي مثل هذه السلبيات تم إنشاء القضاء المستعجل بصفة عامة والقضاء المستعجل الإداري بصفة خاصة، وذلك من أجل إتاحة الفرصة للخصوم للجوء إلى القضاء لحماية مصالحهم في أقل وقت ممكن وبإجراءات مبسطة، وهذا ما انعكس إيجابا على القضاء المستعجل الذي اكتسب أهمية كبرى.

[1] أنظر المادة 365 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

فأصبح اللجوء إليه في كثير من الحالات لطلب الفصل في أحوال طارئة تتطلب اتخاذ تدابير وإجراءات مستعجلة، مؤقتة بغية توفير جو من الهدوء بين الخصوم لاسيما بالنسبة للطرف الضعيف وبظهر ذلك جلبا في المجال الإداري.

حيث أن الدولة تحتل مكانة قوية مقارنة بالطرف الآخر في النزاع، وذلك إلى حين الفصل في أصل الحق من طرف قاضي الموضوع، إلا أن اللجوء إلى القضاء المستعجل بتطلب بعض الشروط من أجل تحديد آثاره و التدابير المتخذة بشأنه في المادة الإدارية.

ولكن قبل التعرض إلى هذه المسائل من الضروري تعريف القضاء المستعجل وتحدد الجهة المختصة بنظره.

الفرع الأول: التعريف بالقضاء الاستعجالي وخصائصه

أولاً ـ التعريف بالقضاء الاستعجالي:

إن المشرع الجزائري لم يعطي تعريفاً للقضاء الاستعجالي الإداري، وهو ما دفع برجال الفقه والقضاء إلى البحث وبالتالي إعطاء تعاريف مختلفة له.

وقد عرفه الأستاذ "ميريغنهاك" بقوله: "هو إجراء يكون الهدف منه الفصل بأقصى سرعة ممكنة في القضايا المستعجلة وفي الحالة التي تثير فيها السندات والأحكام إشكالات تتعلق بتنفيذها، لكن فقط بطريقة مؤقتة دون المساس بأصل الحق"[1].

وما يلاحظ على هذا التعريف، أنه حاول الجمع بين خصائص القضاء المستعجل وبعض حالاته، ولهذا يعاب عليه أنه عرف المجهول بالمجهول، حيث استعمل مصطلح القضايا المستعجلة، وهذه الأخيرة تطرح إشكالا في تحديده[2].

وعرف القضاء الاستعجالي بأنه قضاء وقتي بطبيعته لا يحسم نزاعا بصفة نهائية ولا يحوز قوة الشيء المقضي به بل يجوز تعديله أو إلغاءه حسب مقتضيات الظروف والأحوال، فهو ضرورة والضرورة تقدر بقدرها[3].

---

[1] لحسين بن شيخ آث ملويا، المنتقى في قضاء الاستعجال الإداري، دار هومة، الجزائر، 2007، ص، 12 ؛ د/ محمد. براهيمي، القضاء المستعجل، الجزء الأول،الطبعة الثانية، د.م.ج، الج ا زئر، 2007، ص 7.

[2] مجيدة خالدي، القضاء الاستعجالي في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون الإدارة المحلية، جامعة تلمسان، 2012، ص 14.

[3] حسين فريجة، الاستعجال الإداري في أحكام القضاء الإداري الجزائري، مجلة إدارة، مجلة المدرسة الوطنية للإدارة، العدد 26، الجزائر، 2003، ص 10.

تلك الطبيعة الوقتية و ما تستلزمه من عدم التعرض لأصل الحقوق، كما عرفه البعض بأنه عمل قضائي الغرض منه الفصل بأقصى سرعة ممكنة وبطريقة مؤقتة في الأمور المستعجلة التي يخشى عليها من فوات الوقت، بشرط ألا يتعرض في حكمه لأصل الحق، ولا يقيد حكمه هذا قاضي الموضوع عند عرضه عليه، كما أنه يقرر حماية قضائية عاجلة لأحد الخصوم بسبب بطء القضاء الموضوعي وطول إجراءاته، وذلك في الحالات التي يخشى عليها من فوات الوقت بإصدار حكم يتضمن إجراءا وقتيا لا يمس أصل الحق موضوع المنازعة، ولا يقيد محكمة الموضوع عند عرض الموضوع عليها، والاستعجال هو ضرورة الحصول على الحماية القانونية العاجلة[1].

وعرفه جانب من الفقه بأنه: "الفصل في المنازعات التي يخشى عليها من فوات الوقت فصلا مؤقتا لا يمس بأصل الحق، وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقتي ملزم للطرفين بقصد المحافظة على الأوضاع القائمة أو احترام الحقوق الظاهرة، أو صيانة مصالح الطرفين المتنازعين. ...."[2].

إن هذا التعريف هو الآخر قد جمع بين شروط الاستعجال، لذلك فلا يمكن اعتباره تعريفا دقيقا[3].

أما بالنسبة للأستاذ "عبد الحميد أبو هيف" فإن القضاء المستعجل هو :"قضاء وقتي يهدف إلى حماية قضائية وقتية "[4].

ثانياً ـ خصائص القضاء الاستعجالي الإداري:

القضاء الاستعجالي هو جزء من القضاء العادي والقضاء الإداري بمفهومه الواسع، وهو صورة من صور الحماية القضائية للحق.

إن القضاء الاستعجالي يعد عملا قضائيا، إذ أنه يصدر الأحكام بعد أن يتم طرح النزاع عليه من قبل الخصوم، وتكون مهامه محصورة في بحث ظاهر البيانات وتحسسها دون البحث في أصل الن ا زع أو المساس بأصل الحق[1].

---

[1] نفس المرجع، ص11.

[2] لحسين بن الشيخ آث ملويا، مرجع سبق ذكره، ص، 1، المستشار معوض عبد. التواب، الوسيط في قضاء الأمور المستعجلة، الطبعة الثانية، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1989، ص 16.

[3] مجيدة خالدي، مرجع سبق ذكره، ص 15.

[4] المستشار معوض عبد التواب، مرجع سابق، ص، 13؛ لحسين بن الشيخ آث ملويا، مرجع سبق ذكره، ص 12.

ويهدف القضاء الاستعجالي إلى حماية الحق حماية مؤقتة، ومن حيث إجراءات قيدها وسيرها والحكم فيها عن إجراءات الدعوى الإدارية الموضوعية، فضلا عن تميز أو اختلاف آثار الأوامر الصادرة عن القضاء الاستعجالي عن الأحكام الصادرة عن القضاء الإداري من عدة نواحي يمكن ذكر أهمها كالآتي:

01- الاستعجال يسمح للخصوم من الحصول على أوامر قضائية بإجراء مطلوب من القاضي في أقرب الآجال وبأقصر الإجراءات لحماية الحق الموضوعي.

02- اللجوء إلى الاستعجال والحصول على أمر استعجالي بالحماية المؤقتة أو حتى حماية الحق قد يغني عن اللجوء إلى القضاء الإداري للفصل في أصل النزاع.

03- الاستعجال يمكن من الحماية القضائية عن طريق إجراءات خاصة واستثنائية غير تلك التي تتبع في الدعوى الموضوعية، من حيث إجراءات رفع الدعوى الموضوعية، من حيث إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية والنظر فيها في أي وقت وفي حالة الاستعجال القصوى حتى خارج حالات العمل.

04- الاستعجال يمكن من سرعة الفصل في النزاعات التي يخشى عليها فوات الوقت والتي يتعذر فيها إصلاح الأضرار المحتملة مستقبلا.

05- أحكام الاستعجال الصادرة في المادة الاستعجالية تكون قابلة للتنفيذ بمجرد صدورها بكل طرق الطعن العادية دون انتظار مدة التنفيذ الاختياري المقدرة ب 15 يوما، وهو غير قابل للمعارضة أو الاعت ا رض على النفاذ المعجل في حالة صدوره غيابيا.

06- يمكن اللجوء إلى القضاء الاستعجالي بغض النظر عن وجود أو عدم وجود الحق الموضوعي لأن الدعوى الاستعجالية تقوم على مصلحة محتملة.

07- الدعوى الاستعجالية هي وسيلة لاتخاذ الإجراءات التحفظية ويترتب عن ذلك استقلال أو تمييز خاصة وأن الدعوى الإستعجالية في شروطها الموضوعية تقوم على عنصر الاحتمال، كما أنها لا تتطلب تقديم وسائل الإثبات لأنه يكفي فيها حماية الحالة الظاهرة.

[1] عبد العزيز سعود سعيد الشريجة، مناط الاختصاص في القضاء المستعجل، دراسة مقارنة بين القانونين الأردني والكويتي ، كليه الحقوق، قسم القانون الخاص، جامعة الشرق الأوسط، 2011، ص22.

08- الأمر الاستعجالي ذو أثر موقف، أي يرتب أثره إلى حين الفصل في دعوى الحق الموضوعي، أي أنه ينتهي أثره بالحكم الفاصل في دعوى الحق الموضوعي[1].

09- الدعوى الاستعجالية يمكن رفعها في أي وقت بما فيها أيام العطل والراحة، كما يمكن الفصل في أي وقت متى دعت الضرورة ذلك سواء كانت عطل دينية، وطنية أو أسبوعية، كما يمكن رفع الدعوى الاستعجالية في النهار أو الليل، وهذا بخلاف دعوى الحق الموضوعي التي لا يمكن رفعها إلا خلال أيام العمل الرسمية ولا يقبل النظر فيها ليلا إلا إذا كانت الجلسة قائمة واستمرت إلى غاية وقت متأخر.

10- قصر آجال التكليف بالحضور فأقصر مدة ممكنة في الدعوى الإستعجالية هي 24 ساعة بالنسبة للحالات العادية، ومن ساعة إلى ساعة في حالات الاستعجال القصوى بشرط أن يتم التبليغ الرسمي إلى ممثله القانوني أو الاتفاقي، وبالتالي بمكن تأجيلها خلال الآجال.

المطلب الثاني: شروط رفع الدعوى الاستعجالية

تندرج الدعوى الضريبية الاستعجالية ضمن وصف الدعوى الإدارية التي تمثل المعيار العام لاختصاص القضاء الإداري، وحتى توصف منازعة ما بأنها منازعة إدارية يجب أن بتوافر فيها شرطان، الأول أن تكون الإدارة طرفا فيها بوصفها سلطة عامة، والثاني أن تكون المنازعة إدارية بحسب موضوعها بمعنى أن تتصل بنشاط إداري استخدمت الإدارة في مباشرته امتيازات السلطة العامة[2].

إن الدعوى الضريبية الإستعجالية هي نزاع يقوم بين الإدارة الضريبية المتمثلة بوصفها أصدرت قرار إداريا بالتكليف بدفع مبلغ الضريبة وبين المكلف بالضريبة وهو الطرف الثاني في الدعوى الضريبية الإستعجالية، فلا تقبل الدعوى إلا من مكلف تحققت الضريبة بحقه، وتكون خاصة بشخص واحد لأنها دعوى فردية وشخصية.

وعليه سنتناول في هذا المطلب الشروط الموضوعية للطلب الإستعجالي في الفرع الأول، ونتناول في الفرع الثاني الشروط الشكلية له.

---

[1] محمود سيد أحمد، القضية المستعجلة وفقا لقانون المرافعات، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007، ص 15.

[2] عبد العزيز عبد المنعم خليفة، المرافعات الإدارية والإثبات أمام القضاء الإداري، الطبعة الأولى، المركز القومي، للإصدارات القانونية، 2008، ص 25.

الفرع الأول: الشروط الموضوعية للطلب الإستعجالي

إن خاصية عدم إيقاف التنفيذ التي تتميز بها الطعون أمام الجهات القضائية الإدارية، من شأنها أن ترتب نتائج أكثر خط ا ر يصعب إصلاحها[1].. فالتشريع الج ا زئري كغيره من التشريعات العربية والأجنبية تفاديا منه لهذه النتائج وحماية للحقوق والمراكز القانونية للأطراف المتخاصمة، ومواجهة للقضايا التي تتطلب السرعة، فإنه نص في المادة 918 من ق. إ. م. على أنه: "يأمر قاضي الاستعجال بالتدابير المؤقتة، لا ينظر في أصل الحق ويفصل في أقرب الآجال". تقابلها المادة 171 مكرر من ق. إ. م القديم والتي تنص على ما يلي: "في جميع حالات الاستعجال يجوز لرئيس المجلس القضائي أو العضو الذي ينتدبه... الأمر بصفة مستعجلة ".

ومن خلال نص هذه المادة، فإن القاضي الإستعجالي الفاصل في الدعوى الإستعجالية عليه أن يراعي عندما يصدر أمره توافر عنصر الاستعجال في طلب المدعي، ويجب أن لا يمس بأصل الحق[2].

أولاً- شرط الاستعجال:

إن هذا الشرط هو أساس كل أمر استعجالي كما نصت عليه صراحة المادة 918 من ق. إ. م. إ، ولكن الشيء الملاحظ هو عدم إعطاء مفهوم لهذا الشرط، لا من طرف المشرع ولا من طرف القضاء، وحتى الفقهاء اختلفوا في تعريف موحد، غير أن جل الفقهاء يعتمدون في تعريفهم لمفهوم الاستعجال على عنصر الخطر الذي يهدد الحق، ومن شأنه إحداث ضرر يصعب تداركه...[3] لذلك فإن عنصر الاستعجال يكون متوفرا كلما كان الحق مهددا بخطر حال، ممكن أن يحدث أضرار يصعب تداركها، وعنصر الاستعجال من النظام العام، لا يجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بأي إجراء ما لم يكن هذا الأمر مسببا على أساس توافر هذا الشرط في طلب المدعي، ومنه فإن انعدام الاستعجال في الطلب يجعل قاضي الأمور المستعجلة غير مختص نوعيا بنظر النزاع.

[1] André de Laubadere, Traite de droit ADMINISTRATIF, 6ème édition, l.G. D.J, 1973, P462
[2] André de Laubadere, OP-Cit, P:463.
[3] بشير بلعيد، القضاء المستعجل في الأمور الإدارية، مطابع قرفي، الجزائر، 1996، ص 43.

ثانياً- شرط عدم المساس بأصل الحق:

إن التدابير الإستعجالية التي يأمر بها القاضي، في الأمور الإستعجالية بالرغم من أنها تعتمد على عنصر الخطر الذي ممكن أن يلحق بحق المدعي، غير أنها لا تمنح ضمانات كافية للمدعى عليه، لذلك أوجب المشرع توافر شرط ثان لاستصدار الأمر الإستعجالي و يتمثل في عدم المساس بأصل الحق. هذا ما أكدته المادة 918 من ق. إ. م.إ والمادة 171 مكرر من القانون القديم، ولعل أن الصعوبة التي يعترضها القاضي الإداري أو المدني في الأمور المستعجلة هي المعيار الواجب إتباعه لمعرفة ما إذا كان الأمر المطلوب منه يمس أو لا يمس بأصل الحق ؟...[1]

الفرع الثاني : الشروط الشكلية للطلب الإستعجالي

المشرع الجزائري لم يضع شروطا خاصة بطلب وقف التنفيذ للقرارات الإدارية كالطلب الإستعجالي، وترك ذلك للقواعد العامة المتبعة في الدعوى الإستعجالية بصفة عامة سواء تعلق الأمر بالشروط الشكلية أو الموضوعية.

فالشروط الموضوعية هي التي تناولناها في الفرع الأول والمتعلقة بشرط الاستعجال وشرط عدم المساس بأصل الحق، فبالإضافة إلى هذه الشروط، فإنه لابد أن يكون طلب وقف التنفيذ مرفقا بالقرار المطالب وقف تنفيذه، لذلك سوف نتناول في هذا الفرع إجراءات رفع الدعوى الإستعجالية الضريبية ونتعرض فيه إلى شرط الكتابة واستدعاء المدعى عليه وكذلك شروط المصلحة، الصفة والأهلية.

أولاً- رفع الدعوى الإستعجالية الضريبية:

ترفع الدعوى الإستعجالية الضريبية بنفس الشكل الذي ترفع به الدعوى العادية، أي بإيداع عريضة مكتوبة من المدعي أو وكيله.

كما ترفع الدعوى الاستعجالية الضريبية بواسطة عريضة افتتاحية يحدد ق.إ. م.إ. مضمونها في المادة 816 كشرط عام والمادة 925 كقاعدة خاصة.

تنص المادة 816 من ق.م. إ: "يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى البيانات المنصوص عليها في المادة 15 من هذا القانون". وهي بيانات إجبارية، ويترتب على الإخلال بها عدم قبول العريضة شكلا، وجاءت صياغة المادة 15 من هذا القانون كما يلي:

[1] بشير بلعيد، المرجع السابق، ص 42.

"يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى، تحت طائلة عدم قبولها شكلا، البيانات الآتية:

1- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.

2- اسم ولقب المدعي وموطنه.

3- اسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم، فآخر موطن له،

4- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي، وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.

5- عرضا موج ا ز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.

6- الإشارة عند الاقتضاء، إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى".

لكن بينت المادة 817 من نفس القانون[1] التي تجيز للمدعي تصحيح العريضة الافتتاحية التي لا تثير أي وجه بإيداع مذكرة إضافية خلال مدة أربعة أشهر إذا رفع دعواه مباشرة أمام القضاء الإداري حسب أحكام المادة 829 من ق.إ.م.إ[2]، أو في أجل شهرين إذا اختار الطريقة الودية[3] قبل توجهه إلى القاضي الإداري وهذا ما نصت عليه المادة 830 وبالتالي نتناول شروط رفع الدعوى الإستعجالية الضريبية، وهي شرط الكتابة، وشرط استدعاء المدعى عليه وأخيرا شروط المصلحة والصفة والأهلية.

أ- شرط الكتاب

ترفع الدعوى الاستعجالية الضريبية بعريضة مكتوبة طبقا للمادة 923 من ق.إ.م.إ[4] مصحوبة بعدد من النسخ بقدر عدد المدعى عليهم، على أن تكون مؤرخة وموقعة من طرف محامي لأن المادة 815 تشترط ما يلي: "مع مراعاة أحكام المادة 827 أدناه، ترفع الدعوى أمام

---

[1] تنص المادة 817 من ق.إ.م.إ على أنه: "يجوز للمدعي تصحيح العريضة التي لا تثير أي وجه، بإيداع مذكرة إضافية خلال أجل رفع الدعوى المشار إليه في المادتين 829 و830.

[2] تنص المادة 829 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه : " يحدد أجل الطعن أمام المحكمة الإدارية بأربعة أشهر، يسري من تاريخ التبليغ الشخصي بنسخة من الق القرار الإداري الفردي، أو من تاريخ نشر القرار الإداري الجماعي أو التنظيمي".

[3] تنص المادة 830 من قانون الإجراءات المدنية الإدارية على أنه : " يجوز للشخص المعني بالقرار الإداري، تقديم تظلم إلى الجهة الإدارية مصدرة الق ا رر في الأجل المنصوص عليه في المادة 829 أعلاه.

[4] تنص المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: "يفصل قاضي الاستعجال وفقا للإجراءات وجاهية كتابية وشفوية".

المحكمة الإدارية بعريضة موقعة من محام". فما دمنا بصدد دعوى استعجالية وقف تنفيذ قرار إداري فيجب على المدعي تقديم نسخة أو أصل القرار الإداري المطلوب وقف تنفيذه.

ويجب أن تتضمن العريضة اسم ولقب ومهنة وعنوان المدعي، وكذلك اسم الجهة الإدارية المدعى عليها، ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني.

وتسجل الدعوى في سجل مخصص لهذا الغرض يبين فيه رقم القضية وتاريخ دخولها وأسماء الأطراف.

ب- استدعاء المدعى عليه:

تنظم المادة 929 عملية استدعاء الخصوم إلى الجلسة بقولها:" عندما يخطر قاضي الاستعجال بطلبات مؤسسة وفقا لأحكام المادة 919 أو المادة 920 أعلاه، يستدعي الخصوم إلى الجلسة في أقرب الآجال وبمختلف الطرق".

يعد سكوت الجهة الإدارية المتظلم أمامها عن الرد خلال شهرين (2) بمثابة قرار بالرفض، ويبدأ هذا الأجل من تاريخ تبليغ التظلم.

وفي حالة سكوت الجهة الإدارية، يستفيد المتظلم من أجل شهرين (2) لتقديم طعنه القضائي، الذي يسري من تاريخ انتهاء أجل الشهرين (2) من المشار إليه في الفقرة أعلاه.

في حالة رد الجهة الإدارية خلال الأجل الممنوح لها، يبدأ سريان أجل الشهرين (2) من تاريخ تبليغ الرفض.

يثبت إيداع التظلم أمام الجهة الإدارية بكل الوسائل المكتوبة، ويرفق مع العريضة".

على خلاف حالات الاستعجال الأخرى، فإنه إذا رفعت لقاضي الاستعجال طلبات مؤسسة وفقا للمادتين 919 أو 920 أعلاه، فإنه لا يبلغ الطلب إلى الخصوم مع منحهم أجل للرد، وبالتالي يستغنى عن التحقيق العادي، بل يجرى التحقيق بجلسة المرافعة، ولذلك بمجرد إخطار قاضي الاستعجال بالطلب، يتولى استدعاء أطراف الخصومة إلى جلسة المرافعة وتبعا لمواعيد قصيرة، ويتم الاستدعاء بواسطة جميع الوسائل بالنظر لحالتي الاستعجال وهما[1]:

1- طلب وقف تنفيذ قرار إداري برمته أو بعض آثاره طبقا للمادة 919 من ق.إ.م.إ.

2- الأمر بكل التدابير الناجعة للمحافظة على الحريات الأساسية المنتهكة من الأشخاص المعنوية العامة أو الهيئات التي تخضع في مقاضاتها لاختصاص الجهات الإدارية

[1] لحسين بن شيخ آث ملويا، مرجع سبق ذكره، ص 509.

أثناء ممارسة سلطاتها، متى كانت هذه الانتهاكات تشكل مساسا خطيرا وغير مشروع بتلك الحريات، وهذا طبقا للمادة 920 من ق.إ.م.إ.

ويقتضي تبليغ الخصوم للجلسة تسليمهم لنسخة من الطلب أو العريضة، مع الإشارة إلى تاريخ الجلسة، وعلى الخصوص اتخاذ كل التدابير الضرورية لضمان دفاعهم، ويتم التبليغ إما بواسطة محضر قضائي أو بمجرد رسالة مضمنة مع الإشعار بالاستلام.

ج- شروط المصلحة، الصفة والأهلية:

إنها من الشروط الجوهرية في كل دعوى قضائية، حتى تقبل من القضاء ونظرا لأهمية هذه الشروط نص عليها المشرع ص ا رحة في الفقرة الأولى من المادة 13 من القانون رقم 08-09 المتضمن ق. إ. م.إ، حيث ورد فيها ما يلي: "لا يجوز لأي شخص، التقاضي، ما لم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون..."

المطلب الثالث: سير إجراءات الدعوى الاستعجالية

قسمنا هذا المبحث إلى ثلاث فروع نتحدث في الفرع الأول تبليغ عريضة الدعوى الاستعجالية الادارية أما افرع الثاني نتحدث فيه على التحقيق في الدعوى الاستعجالية أما الفرع الثالث نتحدث فيه على اختتام التحقيق وإخطار الخصوم.

الفرع الأول: تبليغ عريضة الدعوى الاستعجالية الادارية

نصت المادة 928 ق إ م إ: "تبلغ رسميا العريضة الى المدعى عليهم، وتمنح للخصوم اجال قصيرة من طرف المحكمة، لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم ويجب احترام هذه الآجال بصرامة والا استغني عنها دون اعذار".

من ذلك يستوجب على المدعي بعد تسجيل العريضة، التوجه الى محضر قضائي مختص اقليميا، من اجل تكليف المدعى عليه بالحضور في الجلسة المحددة وتسليمه نسخة من العريضة المودعة لدى امانة الضبط.

فالتكليف وسيلة اجرائية، تحقق مبدأ الوجاهية، حيث يعد خطوة اساسية في مسار الدعوى، إذ لا يتصور في اصول التقاضي عدم مواجهة المدعى عليه بالادعاءات الموجهة ضده امام القضاء.

ان الفقه الاجرائي مستقر على ان الخصومة تنشأ بإيداع عريضة افتتاح الدعوى، لكنها لا تنعقد الا بتكليف المدعى عليه لحضور الجلسة، بمقتضى محرر يسلمه اياه محضر قضائي، طبقا للقواعد والاجراءات المعمول بها، فإذا لم يقم المدعي بتكليف المدعى عليه للحضور، يتعين القول ان دعواه غير مقبولة لعدم انعقاد الخصومة القضائية[1].

وقد نصت المادة 18 ق إ م إ على بيانات التكليف بالحضور وهي :

1- اسم ولقب المحضر القضائي وعنوانه المهني وختمه وتوقيعه وتاريخ التبليغ الرسمي وساعته.

2- اسم ولقب المدعي وموطنه.

3- اسم ولقب الشخص المكلف بالحضور و موطنه.

4- تسمية و طبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني او الاتفاقي.

5- تاريخ اول جلسة وساعة انعقاده.

إن حلقة الوصل بين طرفي الخصومة هو المحضر القضائي فلا تصح اجراءات التكليف الا اذا تمت عن طريق هذا الضابط العمومي، فهذا الاخير مخول بالإشهاد على واقعتين، استلام التكليف من طرف الخصم وفقا للقانون ثم يحرر محضرًا رسميا بالواقعة[2]. ويجب ان يتضمن هذا المحضر البيانات الواردة على سبيل الحصر في المادة 19 ق إ م إ وهي:

1- اسم ولقب المحضر القضائي وعنوانه المهني وختمه وتوقيعه وتاريخ التبليغ الرسمي وساعته .

2- اسم ولقب المدعي وموطنه.

3- اسم ولقب الشخص المبلغ له وموطنه واذا تعلق الامر بشخص معنوي يشار الى تسميته وطبيعته ومقره الاجتماعي واسم ولقب وصفة الشخص المبلغ له.

4- توقيع المبلغ له على المحضر والاشارة الى طبيعة الوثيقة المثبتة لهويته، مع بيان رقمها، وتاريخ صدورها.

[1] بربارة عبد الرحمان، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، الطبعة الاولى، منشورات بغدادي، الجزائر 2009، ص60.

[2] بربارة عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص62.

5- تسليم التكليف بالحضور الى المبلغ له، مرفقا بنسخة من العريضة الافتتاحية، مؤشر عليها من امين الضبط.

6- الاشارة في المحضر إلى رفض استلام التكليف بالحضور او استحالة تسليمه او رفض التوقيع عليه.

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

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

لقد عالجت المادة 19 الكثير من النقائص التي هي محل انتقادات من الممارسين و المعنيين بإجراءات التقاضي الا ان اهم عنصر جاءت به المادة، ما تضمنه البيان الثامن من تنبيه المدعى عليه بأنه في حالة عدم امتثاله للتكليف بالحضور، سيصدر حكم ضده بناء على ما قدمه المدعي من عناصر، هذه الاضافة تشكل عنصر ترهيب للحيلولة دون الاطالة في مسار الدعاوى، نتيجة تقصير او تهاون من المدعى عليهم.

بالإضافة الى عنصر التكليف يفرض المشرع على المدعي واجب احترام المواعيد لأجل تحقق امرين اساسيين، هما حسن سير القضاء وضمان حرية الدفاع للخصوم، فحسب سير المرفق يقتضي تقييد الخصوم بمواعيد معينة حتى لا تتراخى اجراءات الخصومة ويتأخر بالتالي الفصل فيها، مما يؤدي الى تأبيد المنازعات. في حين يقتضي اعمال حق الدفاع، حماية الخصوم من عنصر المفاجأة وتمكينهم من اعداد وسائل دفاعهم و اتخاذ ما يرون من اجراءات التقاضي دون تسرع[1].

وفي حالة مخالفة الاجراءات المتعلقة بالتكليف يختلف الاثر بين حالة غياب المدعى عليه عن جلسة المحاكمة نتيجة تقاعس المدعي عن مباشرة اجراءات التكليف، وبين حالة عدم حضور الخصم بإرادته المنفردة رغم صحة تكليفه، اذ ان الخصومة تنعدم بانعدام التكليف بالحضور بينما تصح بعزوف المدعى عليه المكلف تكليفا سليما[2].

[1] بربارة عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص60.

[2] بربارة عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص63.

وبما ان البيانات الواردة في المادتين 18 و 19 ق .إ .م .إ تحقق عنصرا هاما في الدعوى وهو دفع الجهالة عن الخصم فإن كل مخالفة لما هو مقرر، ينتج عنها جواز رفض الدعوى شكلا لعدم صحة اجراءات التكليف.

وقد اكدت ذلك المادة 920 ق إ م إ بقولها : " تعتبر القضية مهيأة للفصل بمجرد استكمال الاجراء المنصوص عليه في المادة 926 اعلاه، و التأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية الى الجلسة."

الفرع الثاني: التحقيق في الدعوى الاستعجالية الادارية

تتميز اجراءات التقاضي في المواد الادارية بكونها اجراءات تحقيقية، ومضمون هذه الخاصية هو ان القاضي الاداري يتولى تسيير وإدارة الدعوى وتوجيهها في أغلب مراحلها ومرد هذه الخاصية سببين:

الأول: هو ان الخصومة الادارية غالبا ما تتمثل في خصومة عينية أو موضوعية مردها قاعدة المشروعية التي تحكم كل مجالات النشاط الاداري.

والثاني: هو تفاوت مركز طرفي المنازعة الادارية، حيث تتمتع الادارة بامتيازات السلطة العامة، وتمكنها من ادلة الاثبات مما يتوجب تدخل القاضي الاداري لتحقيق نوع من التوازن بين المراكز، وان يتاح للفرد ان يتلقى مساعدة القضاء في مجال اثبات حقه.

وتفرض هذه الخاصية على القاضي ان يمارس دورًا ايجابيًا في السير في الدعوى وتوجيه الاجراءات فيها، ويبدأ الدور الايجابي للقاضي الاداري منذ لحظة وصول الدعوى اليه، فهو الذي يقرر لزوم اجراء التحقيق فيها أو عدم لزومه، ويأمر بالسير في الاجراءات، ويفحص ما يقدم اليه من وثائق ومستندات، ويأمر بإدخال أي خصم في الدعوى[1].

ونظرا لكون الدعوى الاستعجالية الادارية دعوى قضائية فهي تخضع لبعض القواعد الخاصة للتحقيق في الطلب. وتتميز اجراءات التحقيق في الدعوى الاستعجالية الادارية بالوجاهية والطابع الكتابي والشفوي وهذا حسب ما جاء في المادة 923 ق إ م إ "يفصل قاضي الاستعجال وفقا لإجراءات وجاهية، كتابية وشفوية."

[1] عبد القادر عدو، ضمانات تنفيذ الاحكام الادارية ضد الادارة العامة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص67.
أنظر أيضا: زروقي ليلى، صلاحيات القاضي الاداري على ضوء التطبيقات القضائية للغرفة الادارية، للمحكمة العليا، 1999 نشرة القضاة، العدد 54، ص178.

1- الطابع الوجاهي:

اكتفى ق إ م إ بذكر الوجاهية دون تعريفها، وقد عرفها الاستاذ رشيد خلوفي كما يلي: " الوجاهية كقاعدة قانونية هي وسيلة تضمن اعلام الخصوم من اجل الدفاع عن حقوقهم، تحقيق المساواة بينهم امام القاضي الاداري و الفصل في القضية في اطار عدم تحيز الجهات القضائية "[1].

أي أن الطابع الطابع الوجاهي هو مبدأ قانوني عام مطبق على اي اجراء قضائي ويتعلق الامر هنا بحقوق الدفاع فيقتضي اعلام كل طرف بما تحمله الدعوى القضائية، وأن تتوفر له معرفة عناصرها جميعا[2].

ويطبق القاضي الاداري هذا المبدأ صراحة، فكل مستند يقدمه احد الفريقين يجب أن يتاح للفريقين الاخر مناقشته والاطلاع عليه.

وتهدف الوجاهية كوسيلة تضمن الوصول إلى الحقيقة الى:

المساواة بين الخصوم امام القاضي.

- اضفاء الشفافية في التقاضي.
- احترام مبدأ حق الدفاع.
- ضمان عدم تحيز القاضي.

وبالنسبة للقضاء الاستعجالي الاداري فإن مبدأ المواجهة له وزنه، حيث نصت على ذلك صراحة المادة 923 ق إ م إ " يفصل قاضي الاستعجال وفقا لإجراءات وجاهية..."

فإذا ذكرت الوجاهية كقاعدة عامة في القضية الاستعجالية، فلابد من التمييز في تطبيقها بين حالات الاستعجال الاداري كما حددها قانون الاجراءات الادارية.

وعلى هذا الاساس فإذا كانت الدعوى الاستعجالية التي تتطلب العمل بقاعدة الوجاهية تتمثل في (وقف تنفيذ قرار اداري، حماية الحريات الاساسية، الدعوى الاستعجالية التحفظية

---

[1] خلوفي رشيد، قانون المنازعات الادارية الخصومة الادرية، الاستعجال الاداري، الطرق البديلة لحل النزاعات الادارية الجزء الثالث، د.م.ج 2011، ص50.

أنظر حسين فريجة، شرح المنازعات الادارية، دراسة مقارنة، الطبعة الاولى، دار، الخلدونية، الجزائر، 2011، ص211.

[2] جورج فوديل، بيار دلقوقيه، القانون الاداري، الجزء الثاني، ترجمة منصور القاضي، الطبعة الثانية، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، لبنان 2011، ص143.

مراد بدران، الطابع التحقيقي للإثبات في المواد الادارية، مجلة مجلس الدولة، العدد التاسع 2009، ص15.

وكذلك الدعوى الاستعجالية في مادة التسبيق المالي، وفي مادة ابرام العقود و الصفقات) فإن ما تبقى من حالات للدعوى الاستعجالية الادارية وهي (اثبات حالة و تدابير التحقيق) فلم يشترط فيها الوجاهية نظرا لطبيعتها[1]، لأن هذا النوع من الدعاوى لا تحدد له جلسات ولا تمنح فيه للمدعى عليه المحتمل اختصامه آجال للرد. حيث تتم الاجراءات في غياب الخصم ابتداءًا وانتهاءًا[2].

وفيما يخص كيفية تطبيق الوجاهية فقد نصت على ذلك المادة 928 ق إ م إ حينما أشارت إلى منح الخصوم آجال قصيرة لتقديم مذكرات الرد او ملاحظاتهم و احترامها بصرامة. إلا أنه يطلب تفادي العمل حسب الوجاهية اذا نتج عن ذلك تعطيل الفصل في الدعوى الاستعجالية الادارية، إذ أن مقتضيات هذه الاخيرة تتطلب التكيف مع الطابع الاستعجالي، وفي هذا الصدد ينص قانون الاجراءات المدنية و الادارية على آجال قصيرة (المادة 919، 920، 928 ، 929 و 930)[3]

2- الطابع الكتابي والشفوي:

يعتبر الطابع الكتابي من الخصائص التقليدية للإجراءات القضائية الادارية، حيث تدور الاجراءات بصورة رئيسية كتابيا[4].

ينظم قانون الاجراءات المدنية و الادارية الطابع الكتابي لإجراءات التحقيق الادارية في مجموعة من مواده كإجراء أصلي و أساسي المادة(09 و 815، 823، 824، 829 و 840) كما سمح بإجراء يطبعه الجانب الشفوي (884، 886 و 887).

نصت المادة 09 ق إ م إ على ان " الاصل في اجراءات التقاضي ان تكون مكتوبة " أدرجت هذه المادة ضمن الاحكام التمهيدية لقانون الاجراءات المدنية و الادارية و تطبق على القضايا المرفوعة امام الجهات القضائية الادارية والعادية، وبالتالي تعتبر هذه المادة الاطار القانوني المبدئي للطابع الكتابي لإجراءات التحقيق. وتوحي عبارة " الاصل " الى ان الطابع الكتابي ليس طابع مطلق بل هو اساسي وجوهري.

[1] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص160.

[2] مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الادارية، نظرية الاختصاص، الجزء الثاني، الطبعة الخامسة منقحة، د.م.ج، الجزائر، 2009، ص177.

[3] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص50.

[4] احمد محيو، المنازعات الادارية، ترجمة فايز انجق وبيوض خالد، الطبعة السابعة، . د.م.ج ،الجزائر، 2008، ص72.

وتكمن اهمية الطابع الكتابي في ضمان عدالة جيدة بحيث يسمح للقاضي والخصوم بالاطلاع على احداث القضية كما يشارك الطابع الكتابي للإجراءات القضائية في تجسيد الوجاهية بصفة طبيعية[1].

ويتجسد الطابع الكتابي بصفة مباشرة في احكام المادة 815 ق إ م إ التي تنص على انه : " ترفع الدعوى امام المحكمة الادارية بعريضة موقعة من محام ".

ويظهر الطابع الكتابي لهذه العريضة، في عنصر التوقيع من طرف محام، بينما يشير النص الفرنسي لنفس المادة صراحة للطابع الكتابي لهذه العريضة في عبارة : Requête écrite et signée par un avocat " "

كما يتجسد ايضا في المذكرات و الوثائق المقدمة من الخصوم.

ويخص الطابع الكتابي للإجراءات القضائية الدعاوى والطعون الادارية وحتى القضايا المرفوعة في اطار الاستعجال الاداري، نصت على ذلك المادة 923 ق إ م إ المتعلقة بالإجراءات امام قاضي الاستعجال الاداري " يفصل قاضي الاستعجال وفقا لإجراءات وجاهية، كتابية وشفوية"[2]

فإذا كان الطابع الكتابي في الدعوى الادارية امرًا طبيعيا، فإن احكام هذه المادة فتحت المجال إلى الطابع الشفوي لاجراءات الدعوى الاستعجالية الادارية، ا الى جانب الطابع الكتابي وانطلاقا من هذا يطرح سؤال حول امكانية ان تكون الاجراءات في الدعوى الاستعجالية الادارية شفوية فقط ؟

بالرجوع للمادة 923 ق إ م إ نجدها تنص على ". ..كتابية و شفوية " فحرف الواو الموجود بين الكلمتين لا يفسح المجال للاختيار بين الطابع الكتابي او الشفوي، لانه لو كان ذلك ممكنا لاستعمل المشرع حرف " أو".

ولكن هل اللجوء لأسلوب المشافهة في اجراءات التحقيق في الدعوى الاستعجالية الادارية يكون بغرض ايضاح الادلة المكتوبة على سبيل شرح مضمون المذكرات او المستندات الكتابية فقط كما جاء في المادة 884 ق إ م إ المتعلقة بالتحقيق في الدعاوى الادارية بصفة عامة والتي تنص على انه "... يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيما لطلباتهم الكتابية.." ؟

[1] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص45.
[2] نفس المرجع، نفس الصفحة.

يرى الاستاذ رشيد خلوفي ان احكام المادة 923 ق إ م إ تختلف عن الاحكام المذكورة في المادة 884 اعلاه، لان الدعوى الاستعجالية الادارية تختلف هي كذلك عن الدعوى الادارية من حيث كيفية الفصل فيها، وبالتالي فإن الاجراءات الشفوية في الدعوى الاستعجالية الادارية لا تقتصر على تدعيم او تفسير الطلبات المكتوبة[1].

3- طابع السرعة :

إن سرعة الفصل في الدعاوى الاستعجالية الادارية تعد اهم ميزة تتمتع بها هذه الدعاوى ونظرا لأهمية هذه الخاصية في تحقيق العدالة واستقرار الاوضاع و المعاملات[2]، وقد نصت على ذلك المادة 918 ق إ م إ بقولها : ". .. يفصل في اقرب الاجال..." وقد اكدت على طابع السرعة في الاجراءات المتعلقة بالدعوى الاستعجالية عدة مواد :

المادة 928 ق إ م إ بقولها : "... تمنح للخصوم اجال قصيرة من طرف المحكمة، لتقديم مذكرات الرد او ملاحظاتهم، ويجب احترام هذه الاجال بصرامة..."

المادة 934 ق إ م إ " يتم التبليغ الرسمي للامر الاستعجالي، وعند الاقتضاء، يبلغ بكل الوسائل وفي اقرب الاجال "

المادة 941 ق إ م إ : " يتم التبليغ الرسمي للعريضة حالا الى المدعى عليه مع تحديد اجل للرد من قبل المحكمة."

ومن هذه المواد نجد ان المشرع استعمل عبارات تدل دلالة واضحة على طابع السرعة في اجراءات الدعوى الاستعجالية الادارية مثل عبارة "اجال قصيرة "، " اقرب الاجال "، "حالا ".

ان الاستعجال يخول القاضي السلطة التقديرية في تحديد الزمن الذي يستغرقه تحضير الطلب المستعجل، وتتأثر هذه السلطة التقديرية بالظروف الخاصة للدعوى، فالمواد (918، 928، 934 و 941) السابقة الذكر، جاءت خالية من تحديد المواعيد المطلوب احترامها، تاركة الامر لتقدير القاضي.

كما يمكن الاشارة الى انه في مجال حماية الحريات الاساسية وحسب المادة 920 فإن القاضي عليه ان يفصل في مدة 48 ساعة من تاريخ تسجيل الطلب. و أيضا استئناف الاوامر

[1] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص162

[2] بلعابد عبد الغاني، الدعوى الاستعجالية الادارية وتطبيقاتها في الجزائر، دراسة تحليلية مقارنة، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري،قسنطينة، 2009، ص49.

الصادرة في هذا المجال يكون خلال 15 يوما والفصل فيها يكون في اجل 48 ساعة من قبل مجلس الدولة.

وكما نصت المادة 938 ق إ م إ على الفصل في الاستئناف في اجل شهر واحد.

وجدير بالذكر ان المادة 846 ق إ م إ تنص على انه : "عندما تكون القضية مهيأة للجلسة او عندما تقتضي القيام بالتحقيق عن طريق الخبرة او سماع الشهود او غيرها من اجراءات، يرسل الملف الى محافظ الدولة لتقديم التماسه بعد دراسته من قبل القاضي المقرر".

يظهر من احكام هذه المادة وجوب ابلاغ محافظ الدولة في الدعوى الادارية، لكن هل تطبق هذه الاحكام على جميع الدعاوى الادارية بما فيها الدعوى الاستعجالية الادارية ؟

يرى الاستاذ رشيد خلوفي ان الدعوى الاستعجالية الادارية تتم دون التماسات محافظ الدولة لسببين : يتمثل السبب الاول في وجود المادة 846 ضمن احكام الدعوى الادارية وعدم الاحالة اليها.

ويتمثل السبب الثاني في طبيعة الدعوى الاستعجالية الادارية وكيفية الفصل فيها[1] إلا أننا نرى انه بغض النظر عن طبيعة الدعوى الاستعجالية الادارية الا انها تبقى دعوى ادارية ويجب ان يكون لمحافظ الدولة دور في القضية، من خلال تقريره المكتوب وكذا ملاحظاته.

الفرع الثالث: اختتام التحقيق واخطار الخصوم

يختتم التحقيق بانتهاء الجلسة ما لم يقرر قاضي الاستعجال تأجيل اختتامه الى تاريخ لاحق ويخطر به الخصوم بكل الوسائل.

الجديد ان المشرع اجاز توجيه المذكرات والوثائق الاضافية خلال الفترة الممتدة بين الجلسة وقبل اختتام التحقيق مباشرة الى الخصوم الاخرين عن طريق محضر قضائي، ويقدم الخصم المعني الدليل عما قام به امام القاضي. ويفتتح التحقيق من جديد في حالة التأجيل الى جلسة اخرى(مادة 931 ق إ م إ).

وقد جاء في المادة 932 ق. إ .م .إ، انه يجوز اخبار الخصوم بالأوجه المثارة المتعلقة بالنظام العام. وهذا الاخير وفقا للمادة 932 لا يحمل معنى مجموعة القواعد الضرورية لحفظ

[1] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص162.

السلم الاجتماعي، كما عرفه القضاء الجزائري، انما المسائل القانونية التي يحضر مخالفتها كقول المشرع ان الاختصاص من النظام العام[1].

المطلب الرابع: الطعن في القرار الاستعجالي

قسمنا هذا المطلب إلى فرعين الأول نتحدث فيه على الأوامر الاستعجالية الغير قابلة للطعن أما الثاني تطرقنا فيه الأوامر الاستعجالية القابلة للطعن.

الفرع الاول : الاوامر الاستعجالية الغير قابلة للطعن

نصت المادة 936 ق إ م إ الواردة ضمن القسم الخاص بطرق الطعن في الاوامر الاستعجالية على أن الأوامر الصادرة تطبيقا للمواد 919 ق إ م إ المتعلق بوقف تنفيذ القرارات الادارية والمادة 921 ق إ م إ المتعلقة بالأوامر على عرائض المتعلقة بأي تدبير ضروري في حالة الاستعجال القصوى وفي حالة التعدي والاستيلاء او الغلق الاداري و المادة 922 ق إ م إ المتعلقة بتعديل التدابير التي سبق أن أمر بها القاضي في حالة ظهور مقتضيات جديدة و بناء على طلب الأطراف، هي أوامر غير قابلة لأي طعن.

ان هذه المواد تثير بعض النقاط التي تستدعي منا فتح نقاش بشأنها :

فبالنسبة للمادة 919 والمتعلقة بوقف تنفيذ القرارات الادارية فنجد ان المادة 936 ق إم إ نصت على عدم قابليتها للطعن، وبالرجوع للمادة 837 ق إ م إ في فقرتها الاخيرة نجدها تنص على أن الأوامر الصادرة بوقف التنفيذ تخضع للاستئناف حيث جاء فيها : ". .. يجوز استئناف امر وقف التنفيذ امام مجلس الدولة خلال خمسة عشر (15) يوما من تاريخ التبليغ".

وهذا يطرح الاشكال حول اي المادتين هي واجبة التطبيق بخصوص الطعن في الامر القاضي بوقف تنفيذ القرار الاداري؟[2]

هل المادة 837 ق إ م إ لكونها سبقت المادة 936 ق. إ .م. إ ؟ ام المادة 936 ق. إ .م إ. لكونها ادرجت ضمن الفصل المخصص للاستعجال الاداري؟

إن هذا التناقض من شأنه عرقلة عمل القضاء الاداري لذا نجد انه على المشرع التدخل لإزالة هذا التناقض والغموض[1].

[1] بربارة عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص473.

[2] مسعود شيهوب، مرجع سبق ذكره، ص169.

كما جعلت المادة 936 ق إ م إ الاوامر الصادرة في المادة 921 ق .إ .م. إ غير قابلة لأي طعن وقد يكون الهدف من هذا هو حماية الحريات الاساسية التي ينصب عليها التعدي او الاستيلاء او الغلق الاداري وذلك يجعل الاوامر التي تقضي برفع الحالات السابقة غير قابلة لأي طعن، ولكن هذه الحماية قد تكون مبالغ فيها، وكان من العدل فتح المجال لتصحيح ما قد يرتكب من اخطاء من خلال الاستئناف، نظرا لأهمية الموضوع، وخاصة مع غموض المادة حول طبيعة العريضة المرفوعة في هذا الشأن، وما اذا كانت من نفس العرائض المذيلة بأمر؛ المنصوص عليها في الفقرة الاولى من المادة 921 ق إ م إ [2].

أي هل يعني ذلك انه مجرد أمر على ذيل عريضة مثله مثل الاوامر على عرائض المنصوص عليها في الفقرة الاولى من المادة 921 ق إ م إ ؟.

أم أن الامر يتعلق بعريضة وجاهية كأي عريضة استعجالية ولكن فقط الامر الصادر بناءً عليها غير قابل للطعن؟[3]

إن هذه المادة تحتاج لتفسير، وعلّ الاجتهاد القضائي يقوم بتوضيحها وايجاد تفسير لها.

الفرع الأول: الأوامر الاستعجالية الغير قابلة للطعن

نصت المادة 937 ق. إ .م .إ على أنه : " تخضع الاوامر الصادرة طبقا لأحكام المادة 920 أعلاه للطعن بالاستئناف امام مجلس الدولة خلال خمسة عشر (15) يوما التالية للتبليغ الرسمي او التبليغ، في هذه الحالة يفصل مجلس الدولة في اجل ثمان واربعين ساعة.

وتتعلق المادة 920 ق إ م إ بالدعوى الاستعجالية الرامية لحماية الحريات الاساسية، أي أن الاوامر الصادرة في هذا الصدد، تكون قابلة للطعن (الاستئناف) وهذا خلافا للأوامر الصادرة عن القضايا الاخرى المتميزة بعنصر الاستعجال والمتمثلة في الدعوى الاستعجالية الرامية الى وقف تنفيذ القرار الاداري وكذا الاستعجال التحفظي.

[1] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص185.

[2] مسعود شيهوب، مرجع سبق ذكره، ص156.

[3] مسعود شيهوب، المرجع نفسه، ص 159.

فلماذا سمح المشرع بالطعن (الاستئناف) في هذه الاوامر دون غيرها من القضايا الاستعجالية الاخرى، خاصة في حالة واحدة من الحالات الثلاث التي يشترط فيها عنصر الاستعجال؟[1]

والملاحظ ايضا في هذه المادة 937 ق.إ. م. إ هو التحديد الدقيق للآجال الممنوحة لرفع الطعن (الاستئناف) والفصل في القضية من طرف الجهات القضائية الادارية المطعون أمامها.

كما نص المشرع على ان الاوامر التي تقضي برفض دعوى استعجالية او بعدم الاختصاص تكون قابلة للاستئناف وهذا ما جاء في المادة 938 ق. إ .م .إ " في حالة استئناف امر قضى برفض دعوى الاستعجال او بعدم الاختصاص النوعي صدر وفقا للمادة 924 اعلاه يفصل مجلس الدولة في اجل شهر واحد".

ومن الاوامر القابلة للطعن فيها ايضا الامر الاستعجالي بالتسبيق المالي وهو امر قضائي يصدر بعد استنفاذ اجراءات الدعوى الوجاهية، ولذلك نصت المادة 943 ق. إ. م. إ على انه : " يكون الامر الصادر عن المحكمة الادارية قابلا للاستئناف امام مجلس الدولة خلال اجل خمسة عشرة (15) يوما من تاريخ التبليغ الرسمي." والتبليغ الرسمي هو الذي يتم بموجب محضر يعده المحضر القضائي[2].

وبعد التعرض للأوامر الاستعجالية القابلة والغير قابلة للطعن فيها نلاحظ ان المشرع لم يمنع ولم ينظم طريقة من طرق الطعن الادارية في الاستعجال في مادة اثبات حالة، تدابير التحقيق ومادة ابرام العقود والصفقات، وقد اثار ذلك غموض حول مدى قابلية تلك الاوامر للطعن؟

وهل سكوت المشرع عن تقرير الطعن فيها بصفة صريحة يعني تطبيق المواد من 949 الى 969 ق إ م إ؟.

يرى الاستاذ رشيد خلوفي أن هذا الافتراض مستبعد لسببين:

يتمثل السبب الأول في تنظيم قواعد صريحة خاصة بالاستئناف فيبعض الاوامر الصادرة عن الدعوى الاستعجالية الادارية وكذلك في عدم وجود احالة الى العمل بالمواد المذكورة أعلاه.

[1] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص195.

[2] مسعود شيهوب، مرجع سبق ذكره، ص142.

ويتمثل السبب الثاني في التدابير التي امر بها قاضي الاستعجال والتي لا تقتضي مراجعة قضائية مثل اثبات حالة واجراء تحقيق[1].

ولعل من الأفضل التعرض لكل حالة على حدى:

1- بالنسبة للاستعجال في مادة اثبات حالة:

لم تنص المادة 939 ق. إ. م. إ على امكانية الطعن في الامر الصادر في مادة اثبات حالة.

كما أن المادة 936 ق. إ. م. إ اذا ما اعتمد عليها لم تمنع الطعن في هذا الامر القضائي. ولذا فإن الطعن في هذا النوع من الاوامر قد يكون ممكن بالنسبة للخصوم نظرا لسكوت ق. إ. م. إ، كما قد ممكنا بالنسبة للمدعي اذا رفض قاضي الاستعجال تعيين خبير كما يكون الاستئناف ممكنا بالنسبة للطرف الثاني في حالة رفض الخبير تسجيل ملاحظات في المحضر وعم الاشارة اليها في الامر القضائي[2].

2- بالنسبة لتدابير التحقيق:

تنص المادة 940 ق إ م إ على أنه : " يجوز لقاقي الاستعجال بناء على عريضة ولو في غياب قرار اداري مسبق ان يأمر بكل تدبير ضروري للخبرة او التحقيق. "

أي أن الأمر هنا يصدر بناء على عريضة ويتم التبليغ الرسمي لها حالا للمدعي مع تحديد اجل للرد من قبل المحكمة (مادة 941) و يعني هذا ان الاجراءات هنا وجاهية بين الاطراف و هذه الخاصية من خصائص الاوامر القضائية القابلة للطعن.

غير ان هذه المادة لا تتكلم عن امكانية الطعن كما فعلته في حالات استعجال اخرى وهو ما يثير غموض حول مدى جواز استئناف الاوامر المتضمنة مثلا تعيين خبير للتحقيق في القضية أو أي تدبير اخر للتحقيق وفقا لمضمون المادة 940 ق إ م إ في غياب النص صراحة على جواز الاستئناف.

أما إذا كان الامر بالرفض فيمكن ان نطبق عليه المادة 938 ق إ م إ.

[1] خلوفي رشيد، مرجع سبق ذكره، ص172.

[2] خلوفي رشيد، المرجع نفسه، ص202.

ويزداد الغموض عند النظر للمادة 936 ق إ م إ والتي نصت على ان الاوامر الصادرة تطبيقا للمواد 919،921 و 922 ق إ م إ غير قابلة للطعن[1].

فهل يمكن ان نعتبر الاوامر الصادرة وفقا للمادة 940 ق إ م إ، و لو انها بناء على عريضة وجاهية غير قابلة لأي طعن كونها تتعلق بتدابير الاستعجال المنصوص عليها في المادة 921 ق إ م إ؟

أن جواب يكون بالنفي لأن هذه المادة تتعلق بالأوامر على عرائض[2].

3- بالنسبة للاستعجال في مادة ابرام العقود والصفقات:

مرة اخرى يترك المشرع الغموض حول مدى قابلية الاوامر الصادرة تطبيقا لهذه المادة للطعن بالاستئناف ومصدر هذا الغموض كما سبق القول نابع من أنه في حالات اخرى نص صراحة على قابلية للطعن (مثل حالة التسبيق المالي) وفي حالات أخرى ومنها هذه الحالة فإنه لم ينص عليه.

كما نص في المادتين 936 و937 ق. إ. م. إ على الاوامر القابلة للاستئناف وعلى تلك الغير قابلة للاستئناف ولا توجد مادة الصفقات العمومية المنصوص عليها بالمادة 946 ق .إ. م. إ. ضمن أي من الفئتين. وهذا يدفع للاعتقاد بأن الاوامر الصادرة في مادة الصفقات العمومية تكون قابلة للطعن (بالاستئناف) طالما نصت المادة الموالية على اجل للفصل في الدعوى[3].

وفي الاخير فإننا نعيب على المشرع هذه المنهجية غير الموحدة، إذا كان عليه أن يتبع منهجية واحدة سواء بالنص فقط على الاوامر الغير قابلة للطعن، وما عداها فهو قابل للطعن، أو العكس فينص على أن الأوامر الاستعجالية قابلة للطعن إلا في حالات أو مواد معينة يقوم بذكرها.

[1] مسعود شيهوب، مرجع سبق ذكره، ص141.

[2] مسعود شيهوب، المرجع نفسه، ص142.

[3] مسعود شيهوب، المرجع نفسه، ص14ص 15، بتصرف.

خلاصة الفصل الثاني:

انطلاقا مما تقدم، يهدف تنظيم الإجراءات القضائية للمنازعة الضريبة إلى حماية حقوق المكلف بالضريبة وحقوق الخزينة العامة إضافة إلى حماية الإدارة الضريبية.

وتعتبر مرحلة التسوية القضائية، مرحلة إجرائية بحتة يتمتع فيها القاضي الإداري بسلطات واسعة النظر للطبيعة القانونية لهذا النوع من المنازعات والذي يمر بمرحلتين مهمتين بداية بم رحلة الإجراءات القضائية أمام المحاكم الإدارية، باعتبارها صاحبة الاختصاص عندما يقع في دائرتها مقر للإدارة الضريبية التي فرضت الضريبة عن طريق الدعوى الضريبية المرفوعة أمامها و هنا يكون للقاضي سلطة التحقيق فيها عن طريق إجراءات التحقيق العامة والخاصة لما تعترضها عوارض تسمى بعوارض الخصوصية وبعدها يتم الفصل فيها مع إمكانية الطعن في الحكم الفاصل فيها.

وقد تطرقنا في للشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية الادارية و التي تتمثل في شرط الاستعجال، شرط عدم المساس بأصل الحق و شرط عدم اعتراض تنفيذ قرار اداري. اما الشق الثاني فخصصناه للشروط الشكلية والتي تتضمن شرط نشر الدعوى في الموضوع و شرط القرار الاداري السابق.

كذلك تناولنا اجراءات الدعوى الاستعجالية الادارية، و كيفية رفع الدعوى الاستعجالية الادارية وسير اجراءاتها والذي يتضمن الشروط الخاصة برافع الدعوى و الشروط المتعلقة بعريضة الدعوى الاستعجالية والتي يعتبر أهمها ما جاء به قانون الاجراءات المدنية و الادارية من ان تكون العريضة باللغة العربية وان تكون موقعة من محام وجوبا والا كانت غير مقبولة شكلا. وكذا الجهة القضائية المختصة، وبخصوص هذه المسألة فإن اهم ما جاء به قانون الاجراءات المدنية والادارية في هذه المسالة هو ما يتعلق بالقاضي المختص في الدعوى الاستعجالية الادارية بحيث اصبح يفصل في مادة الاستعجال بالتشكيلة الجماعية المنوط بها البت في الموضوع. ثم سير الدعوى الادارية الاستعجالية وخصائص التحقيق فيها و المتمثلة في الطابع الوجاهي، الكتابي و الشفوي و طابع السرعة. اما المطلب الثاني فتحدثنا فيه عن الحكم في الدعوي الاستعجالية الادارية، وبينا ان هذا الحكم هو حكم ذو حجية مؤقتة، ثم تعرضنا الى مضمونه وكيفية تبليغه، وفي الاخير لكيفية تنفيذ الأوامر التي يصدرها قاضي الاستعجال الاداري.

أما المبحث الثاني من هذا الفصل فكان لدراسة الطعن في الاوامر الاستعجالية الادارية والجديد في هذا الخصوص هو ان المشرع و بموجب قانون الاجراءات المدنية والادارية فرق بين الاوامر الاستعجالية من حيث قابلية الطعن فيها، حيث نص صراحة على عدم قابلية بعض الاوامر الاستعجالية الادارية للطعن، كما نص على الاوامر الاستعجالية الادارية التي يجوز الطعن فيها، وهذه الاخيرة يسمح بالطعن فيها بطريق واحد وهو الطعن بالاستئناف فقط.

الخاتمة

الخاتمة

يحتل موضوع المنازعات الجبائية مكانة كبيرة على الصعيد القانوني والصعيد العلمي، فقد تثور منازعات بصدد تطبيق قانون الضرائب، تتعلق بربط الضريبة على عاتق المكلف بها ومدى اتساقها مع القواعد القانونية والأساس القانوني للتكليف، وهذه المنازعات يمكن حلها بطرق ودية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائ، وكذلك يمكن حلها عن طريق القضاء.

وللدعوى الضريبية الاستعجالية خصوصيتها، فهي دعوى إدارية تمس بالذمم المالية للأفراد والدولة، لذا لابد أن تتسم ببعض السرعة والسرية.

ولحل منازعات التحصيل أوجب المشرع على المكلف بالضريبة إتباع جملة من الإجراءات والآليات الإدارية والقضائية إجراء التظلم الاداري كشرط إجباري في الدعوى الضريبية عكس باقي الدعاوي الإدارية الذي يعتبر فيها هذا الإجراء جوازيا، ثم إمكانيات اللجوء المكلف إلى الطعن أمام اللجان الإدارية كإجراء اختياري، كل هذا يكون في المرحلة الإدارية لتسوية النزاعات الضريبية سعيا من المشرع لفصل النزاع القائم بين إدارة الضرائب وبين المكلف بالضريبة من خلال إعطاء فرصة لإدارة الضرائب لتدارك أخطائها وفي نفس الوقت تخفيف العبء عن الهيئات القضائية المختصة التي يتم التقاضي أمامها على درجتين بدءا بالمحكمة الإدارية وصولا إلى الاستئناف أمام مجلس الدولة بهدف جعل طرفي العلاقة الجبائية في وضعيات مريحة تسمح لهم الممارسة جميع الوسائل المكفولة قانونا من أجل إثبات وضعية كل طرف اتجاه الطرف الآخر.

كما أن الطعون أمام الجهات القضائية تتميز بخاصية عدم إيقاف التنفيذ والتي يمكن أن ترتب نتائج خطيرة يصعب حلها.

فإن الغرض من تدابير الاستعجال أمام المحاكم الإدارية، هو مواجهة القضايا التي تتطلب السرعة، حماية الحقوق والمراكز القانونية للأطراف المتخاصمة، فإن المشرع الجزائري كباقي التشريعات الأخرى، وضع مجموعة من الشروط يجب على قاضي الأمور المستعجلة أن يتقيد بها .

فمن خلال ما تم التوصل إليه من نتائج لدراستنا لحيثيات هذا الموضوع ما يلي:

– باعتبار أن الضريبة مصدر هام لتمويل الخزينة العمومية فالمشرع الجزائري عززها بامتيازات من بينها التنفيذ الجبري من أجل تحقيق هدف من فرضها في تحصيل أموال الدولة.

– الإجراءات الخاصة برفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية طويلة جدا ومعقدة وغير واضحة بصورة كافية للمكلف بالضريبة.

– القضاء الاستعجالي في المنازعات التحصيل قد عمل على التقليل من الأضرار اللاحقة للأفراد جراء التنفيذ المباشر للقرارات الإدارية فيما يخص التحصيل.

ثالثاً– التوصيات والاقتراحات:

بعد هذه الاستفاضة المتواضعة في موضوع البحث ارتأينا كفريق بحث إبداء جملة من المبادرات الاقتراحية و التي نراها ضرورية و الأخذ بزمامها من قبل السلطات العامة في البلاد ومراعاتها من أجل تحقيق الوقوف مليا، وأهم هذه التوصيات

– التدقيق المعمق لإجراءات التحصيل الضريبي وعدم ترك أي فجوات أو منافذ للممارسات التحايلية قصد منع التهرب الضريبي، مثلما هو الحال بالنسبة لإجراءات غلق الحساب البنكي، و عدم استخراج الجدول الضريبي وكذا تخفيف الإجراء المتعلق ببيع العقار مما يحث الإدارة الجبائية على تعميم استعماله.

– وجوب توافد كفاءات في المراكز الجوارية ومركز الضرائب لدراسة الملفات الكبرى ذات القضايا النزاعية.

– توسيع المنصة الرقمية «جباية تك» لتشمل المنازعات الجبائية للقضاء على البيروقراطية الإدارية لتسهيل مهمة المكلفين بالضريبة.

– دعم آليات الرقابة الجبائية وتوسيع ميدان التدخل إلى أعوان الجماعات المحلية دون الاقتصار على قابض الضرائب لأن الاضطلاع بمهام التحصيل لا يجب أن تكون حكرا على مصالح المالية بل يجب توسيع ذلك إلى مصالح الجماعات المحلية للإطلاع على مجالات وأفاق الجباية.

ثالثاً– آفاق الدراسة:

دراسة هذا الموضوع أظهر إمكانية مواصلة البحث فيه من جوانب أخرى، تستحق البحث والدراسة لأن المنازعات الجبائية من بين المواضيع الواسعة التي يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية، ومن المواضيع المقترحة ما يلي:

– دور الرقمنة في التحصيل الضريبي في إطار التشريع.

– فعالية الرقمنة في إصلاح النظام الضريبي في الجزائر.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

أولاً: القرآن الكريم

ثانياً: النصوص القانونية

1- قانون رقم 09/08 ،يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المؤرخ في 25 فيفري 2008، (الجريدة الرسمية العدد 21 الصادرة بتاريخ 23 أفريل 2008).

2- قانون رقم 09/09 يتضمن قانون المالية لسنة 2010 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، (الجريدة الرسمية العدد 78 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2009) .

3 – قانون رقم 18/15 ، المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 (الجريدة الرسمية العدد 72 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2015).

ثالثا: الأوامر

الأمر 76/ 105، يتضمن قانون التسجيل، مؤرخ في 09 ديسمبر1956 المعدل والمتمم بالقانون 10/14، يتضمن قانون المالية 2015، المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 ، (الجريدة الرسمية العدد 78 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2014) .

رابعا: الكتب

أ- الكتب العامة

1- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2005.

2- بربارة عبد الرحمان، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الطبعة الاولى، منشورات بغدادي، الجزائر، 2009.

3- بشير بلعيد، القضاء المستعجل في الأمور الإدارية، مطابع قرفي، الجزائر، 1996 .

4- جورج فوديل، بيارد لقوقيه، القانون الإداري، الجزء الثاني، ترجمة منصور القاضي، الطبعة الثانية، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، لبنان 2011.

5- حسين فريجة، شرح المنازعات الادارية، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الخلدونية، الجزائر، 2011.

ب-الكتب الخاصة:

1- خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية الخصومة الإدرية، الاستعجال الإداري، الطرق البديلة لحل النزاعات الإدارية الجزء الثالث، د.م.ج، 2011.

2- شريف مصباح أبو كرش، إدارة المنازعات الضريبية في ربط وتحصيل الضرائب، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشرو التوزيع، الأردن، 2004.

3- محمد أمين كويدمي، سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 2، 2019.

4- عبد العزيز عبد المنعم خليفة، المرافعات الإدارية والإثبات أمام القضاء الإداري، الطبعة الأولى، المركز القومي للإصدارات القانونية، 2008.

5- عبد القادر عدو، ضمانات تنفيذ الأحكام الإدارية ضد الادارة العامة، دار، هومة، الجزائر، 2010 .

6- عثمان خيري عبد العادل فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبيةعلى الدخل بطريقة- الاتفاق، دار النهضة العربية، 2013 ،القاهرة.

7- عزيز آمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دارالهدى، الجزائر 2005 .

8- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في الجزائر في التشريع والقضاء الجزائي والجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.

9- فضيل كوسة، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010.

10-كوسة فوضيل، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، 2010.

11-لحسين بن شيخ آث ملويا، المنتقى في قضاء الاستعجال الإداري، دار هومة، الجزائر، 2007.

12-محمد براهيمي، القضاء المستعجل، الجزء الأول، الطبعة الثانية، د.م.ج، الجزائر،2007

13-محمود سيد أحمد، القضية المستعجلة وفقا لقانون المرافعات، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007 .

14- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، نظرية الاختصاص، الجزء الثاني، الطبعة الخامسة منقحة، د.م.ج،ا لجزائر، 2009.
15- معوض عبد التواب، الوسيط في قضاء الأمور المستعجلة، الطبعة الثانية، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1989 .

16- مصطفى كمال طه، وائل أنور بندق، الأوراق التجارية ووسائل الدفع الالكترونية الحديثة(الكمبيالة-السند الإذني-الشيك-النقود الالكترونية-الأوراق التجارية الالكترونية-بطاقات الوفاء والائتمان) دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2005.

خامسا: الرسائل الجامعية

1- عزة علي محمد الحسن، الإطار القانوني والتشريعي للتجارة الالكترونية، دراسة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، جامعة الخرطوم، كلية الدراسات العليا، كلية القانون،2005.
2- بوجادي عمر، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود العمري، تيزي وزو، الجزائر، 2011.
3- سي موسى عبد القادر، الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة بين النص القانوني والممارسة، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة يوسف بن خدة سنة 2015 / 2016.
4- بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الضريبي، مذكرة مقدمة استكمالا للحصول على شهادة الماجستير في العلوم القانونية. والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر بباتنة، الجزائر، 2012/2011.
5- بلعابد عبد الغاني، الدعوى الاستعجالية الادارية وتطبيقاتها في الجزائر، دراسة تحليلية مقارنة، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري،قسنطينة، 2009 .
6- فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، منشورة جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، حقوق،الجزائر 2004 - 2005.
7- عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، فرع القانون العام، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2010.

8- قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري بقسنطينة، 2008/2007.

9- مجيدة خالدي، القضاء الإستعجالي في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون الإدارة المحلية، جامعة تلمسان، 2012.

10- إغيت مسيكة، يدوش ثنينة، إشكالية التحصيل الضريبي: بين امتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015.

11- بن عياد صورية، الجباية والتنمية الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير اختصاص مالية، جامعة الجلفة، الجزائ، السنة الجامعية 2004-2005.

12- امين يعقوب، الجباية والتنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج INF، القليعة، 1995.

خامساً: المقالات

1- عبد الجبار الحنيص، الحماية الجزائية لبطاقات الائتمان الممغنطة من التزوير، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية،المجلد24، العدد الثاني،2008.

2- حسين فريجة، الاستعجال الإداري في أحكام القضاء الإداري الجزائري، مجلة إدارة، مجلة المدرسة الوطنية للإدارة، العدد 26،الجزائر، 2003.

3- عبد العزيز سعود سعيد الشريجة ،مناط الاختصاص في القضاء المستعجل، دراسة مقارنة بين القانونين الأردني والكويتي، كليه الحقوق، قسم القانون الخاص،جامعة الشرق الأوسط، 2011.

4- زروقي ليلى، صلاحيات القاضي الاداري على ضوء التطبيقات القضائية للغرفة الادارية، للمحكمة العليا، 1999 نشرة القضاة، العدد 54.

5- مراد بدران، الطابع التحقيقي للإثبات في المواد الادارية، مجلة مجلس الدولة، العدد التاسع 2009.

سادساً:المراجع بالغة الأجنبية:

Les Ouvrages:

1- André de Laubadere,Traite de droit ADMINISTRATIF, 6ème édition, l.G .D.J, 1973.

2- Pierre Beltrame, La fiscalité en France. Hachette supérieur, 05eme édition, 1997.

فهرس

الموضوعات

فهرس الموضوعات

المحتويات والصفحة

الإهداء

شكر وعرفان

قائمة المختصرات

مقدمة.....أ-ح

الفصل الأول : المنازعات الجبائية في مرحلتها الإدارية	
تمهيد.....	17
المبحث الأول: علاقة الإدارة بالجباية.....	17
المطلب الأول: مفهوم الجباية.....	18
المطلب الثاني: التقسيمات العامة للجباية.....	19
المبحث الثاني: منازعات الوعاء الضريبي	23
المطلب الأول: ماهية منازعات الوعاء الضريبي.....	23
المطلب الثاني: الشكوى كإجراء أولي أمام الإدارة الضريبية.....	27
المطلب الثالث: التحقيق في الشكوى وإصدار القرار.....	31
المبحث الثالث: منازعات التحصيل الضريبي.....	36
المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي.....	37
المطلب الثاني: منازعات متعلقة بإجراءات المتابعة.....	40
المطلب الثالث: حالات تقادم دعوى التحصيل.....	43
المبحث الرابع: المنازعات أمام لجان الطعن ولجنة المتابعة.....	45
المطلب الأول: التظلم أمام لجنة الطعن بالدائرة.....	45
المطلب الثاني: التظلم أمام لجنة الطعن بالولاية.....	45
المطلب الثالث: التظلم أمام لجنة الطعن المركزية.....	46

المطلب الرابع: لجنة المصالحة.....	47
الفصل الثاني: المنازعات الجبائية في مرحلتها القضائية	53
المبحث الأول: رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية	54
المطلب الأول: شروط رفع الدعوى.....	54
المطلب الثاني إجراءات التحقيق والبث في النزاع الضريبي على مستوى المحكمة الإدارية	60
المطلب الثالث: صدور قرار المحكمة الإدارية.....	64
المطلب الرابع: استئناف القرار أمام مجلس الدولة.....	65
المبحث الثاني: الطعن في قرارات المحكمة الإدارية.....	67
المطلب الثاني: شروط قبول الطعن.....	67
المطلب الثاني: آثار الطعن.....	71
المبحث الثالث: القضاء المستعجل في المنازعات الجبائية.....	74
المطلب الأول: ماهية القضاء الاستعجالي.....	74
المطلب الثاني شروط رفع الدعوى الاستعجالية.....	78
المطلب الثالث: سير إجراءات الدعوى الاستعجالية.....	83
المطلب الرابع: الطعن في القرار الاستعجالي.....	92
الخاتمة:.....	101
قائمة المصادر والمراجع.....	103
فهرس الموضوعات:.....	108
الملخص:.....	111

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على موضوع المنازعات الجبائية والتي تكتسي أهمية جد بالغة، حيث تظهر الأهمية النظرية من خلال النصوص القانونية التي أقرها المشرع الجزائري في مختلف القوانين والنصوص التنظيمية التي تحكم هذا النوع من المنازعات، ومن حيث تطبيق النصوص والإجراءات القانونية التي أقرها المشرع عند قيام النزاع الجبائي ومدى نجاعتها في تسويته إداريا وقضائيا.

إن الدور الأساسي للمنازعات الجبائية يكمن في حل الخلاف أو النزاع والفصل في الشكوى على مستوى الإدارة الجبائية والفصل في الدعوى على مستوى القضاء، بحيث يوجد نوعين من النزاعات منها ما هو متعلق بالوعاء ومنها ما هو متعلق بالتحصيل.

الكلمات المفتاحية: المنازعات الجبائية، الإدارة الجبائية، الوعاء، التحصيل.

Abstract:

This study aims to shed light on the issue of tax disputes, which are very important, as the theoretical importance appears through the legal texts approved by the Algerian legislator in the various laws and regulatory texts that govern this type of disputes, and in terms of applying the legal texts and procedures approved by him. The legislator when the tax dispute arises and the extent of its effectiveness in settling it administratively and judicially.

The main role of tax disputes lies in resolving the dispute or conflict. It is the settlement of the complaint at the level of the tax administration and the adjudication of the case at the level of the judiciary, so that there are two types of disputes, some of which are related to the base and others are related to recovery.

key words:

Tax disputes, tax administration, container, recovery.