



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة العربي التبسي - تبسة
كلية الحقوق والعلوم السياسية - قسم الحقوق



مذكرة متممة لشهادة الماجستير
تخصص: قانون إداري

عنوان:

دور القاضي الإداري في المنازعة الجبائية

إعداد الطالبتين:

. بريك اكرام

. حاج دعاء

لجنة المناقشة:

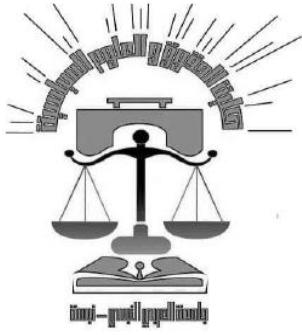
الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة في البحث
كنازة محمد	أستاذ محاضر قسم "أ"	مشرفا ومقررا
هوام الشبيخة	أستاذ محاضر قسم "أ"	رئيسا
بدايرية يحيى	أستاذ محاضر قسم "ب"	ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَمَنْ خَلَقْنَا أُمَّةً يَهْدُونَ بِالْحَقِّ وَبِهِ يَعْدِلُونَ

الأعراف 181



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة العربي التبسي - تبسة -
كلية الحقوق والعلوم السياسية - قسم الحقوق



مذكرة متممة لشهادة الماستر
تخصص: قانون إداري

عنوان:

دور القاضي الإداري في المنازعة الجبائية

إعداد الطالبتين:

- بريك اكرام

- حاج دعاء

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة في البحث
كنازة محمد	أستاذ محاضر قسم "أ"	مشرفا ومقرا
هوام الشبيخة	أستاذ محاضر قسم "أ"	رئيسا
بدايرية يحيى	أستاذ محاضر قسم "ب"	ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021



مقدمة



مقدمة:

العدالة الضريبية هي من الصفات القانونية التي تتميز بها الضريبة تساهم في توزيع الضرائب بين أفراد المجتمع بأسلوب بسيط وعادل، ويكون ذلك من خلال عملية حساب الضريبة وتقديرها بشكل يجعل كل المواطنين متساوين في دفعها أمام القانون دون أي ظلم أو تمييز أو تعسف، ولن يتم هذا بشكل سليم إلا إذا جعلنا لدى المكلف بالضريبة من الضمانات ما يمكنه من الحصول على حقوقه من الإدارة الجبائية.

تعتبر الضريبة من أهم الموارد المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة، ويهدف تحقيقها يكفي إعطاء نظرة على قانون المالية الذي بدوره جعل الضرائب المباشرة والرسوم الأخرى على رأس موارد الميزانية العامة، كما أنها تعبر عن المواطنة، إضافة الى أنها من مظاهر سيادة الدولة، وحسب مقتضيات المادة 78 من الدستور الجزائري فإنها تعتبر واجبا دستوريا تفرض على كل واحد من المواطنين أن يساهم في تمويل التكاليف العمومية.

عهد المشرع للإدارة الجبائية سلطة في تحديد مقدار الضريبة وفرضها وتحصيلها، ومن ثم رتب لها القانون الجبائي امتيازات عامة وحقوق يتسنى لها أداء دورها ووظيفتها نظرا لأهمية الضريبة في كل من المجال الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، ومقابل ذلك نصت على ضمانات للخاضعين للضريبة تضمن لهم الحماية من كل تعسف أو تجاوز يرتكب في حقهم من طرف الإدارة الجبائية ضد حقهم المالي وهو ما يحقق علاقة ضريبية تحفظ الضمانات المخولة للخاضعين في اطار التشريع الجبائي وحقوق الخزينة.

ومن هنا نقول أن المنازعة الجبائية هي المنازعة التي تقوم بين طرفين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

نظرا لطبيعة المنازعة الجبائية فإنها تعتبر منازعة إدارية سواء بالنسبة للقانون المطبق للفصل فيها والذي تمثل في قانون إجراءات مدنية وإدارية وقانون إجراءات جبائية، أو بالنسبة لأطرافها، فإن القاضي الإداري يلجأ اليه المكلف بالضريبة في سبيل الحصول على حقه أمام المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة تطبيقا لمبدأ التقاضي على درجتين، والذي يكون له في مجريات الخصومة الضريبية دور إيجابي وفعال، ويمكن للإدارة الجبائية أيضا إضافة للمكلف بالضريبة اللجوء للقاضي الإداري دافعا عن مصالحها بواسطة دفعاتها القضائية.

أهمية الموضوع:

- إبراز اتجاه القضاء الإداري لتحقيق توازن بين كل من سلطة وامتيازات الإدارة الجبائية وحق المكلف بالضريبة.
- مدى تطبيق قانون إجراءات جبائية وقانون إجراءات مدنية وإدارية فيما يخص النزاع الضريبي.

- بيان دور القاضي الإداري أثناء سير الخصومة في الدعوى الجبائية.
- دراسة مراحل وإجراءات سير الدعوى الجبائية ومدى مساهمتها في حل النزاع.

أسباب اختيار الموضوع:

أ/ الأسباب الذاتية:

- الرغبة في تناول المنازعات الإدارية كونها من المقاييس التي تمت دراستها في السنة الثالثة ليسانس.
- ارتباط الموضوع بتخصص دراستي في مجال القانون الإداري.
- اكتشاف ما تتفرد به هذه المنازعات من إجراءات خاصة بها غير تلك المألوفة في المنازعات الأخرى.

ب/ الأسباب الموضوعية:

- تميز هذا النوع من المنازعات بإجراءات خاصة عن مختلف الدعاوى الإدارية.
- أهمية موضوع دور القاضي الإداري في حل النزاع الجبائي من خلال ضمان تحصيل أموال الخزينة العامة وحماية حق الأفراد نظرا لأهمية الضريبة اقتصاديا وكذا حساسية المواطن منها.
- من جهة أخرى نقص البحث في هذا الموضوع ومحاولة منا اثراء جانب البحث العلمي في مجال المنازعات الجبائية الأسباب الذاتية .

أهداف البحث في الموضوع:

- إبراز دور القاضي الإداري في حل النزاع الجبائي من خلال تحقيق توازن بين مصلحة الإدارة الجبائية من جهة ومصلحة المكلف بالضريبة من جهة أخرى.
- دراسة إجراءات هذا النزاع المعقدة وذلك بوضعها في قالب بسيط.
- دراسة موضوع البحث وفق الاطار القانوني الجديد.

إشكالية البحث:

يثير موضوع هذا البحث دور القاضي الإداري في المنازعات الجبائية إشكالية تمثلت في:

- إلى أي مدى يلعب القضاء الإداري دورا في تسوية المنازعات الجبائية في ظل انتشار عدم التسوية الودية؟

وفي سياق هذه الإشكالية تطرح مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هي شروط المنازعة الجبائية؟
- ماهي الإجراءات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية ومجلس الدولة؟
- هل يتمتع القاضي الإداري بسلطات وامتيازات كافية لتحقيق توازن بين طرفي الخصومة؟
- ماهي السلطات التي يتمتع بها القاضي الإداري أثناء الفصل في النزاع الجبائي؟

المنهج المعتمد:

للإجابة على إشكالية الموضوع استخدمنا المنهج الوصفي الذي يهتم بالحقائق العلمية و يصفها من أجل الوصول الى المفاهيم المتعلقة بالنزاع الضريبي إضافة للمنهج التحليلي لتحليل النصوص القانونية المتبعة من طرف القاضي الإداري في حل النزاع الجبائي.

الصعوبات:

- قلة المؤلفات القانونية التي تناولت الموضوع.
- صعوبة الالمام بكافة عناصر الموضوع نتيجة التعديلات المتكررة وعدم الاستقرار في القوانين الجبائية.

الدراسات السابقة:

- استعنا بمجموعة من الدراسات السابقة تمثلت في:
- يحيى بدابرية، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة.
 - بليل بلقاسم، ممارسة المنازعات الجبائية أمام القاضي الإداري الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس.

- ولدراسة موضوع البحث ومعالجة الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم موضوع البحث الى

فصلين كما يلي:

الفصل الأول: خصوصية المنازعة الجبائية، قسمناه الى مبحثين، تناول المبحث الأول: ماهية المنازعة الجبائية درسنا فيه مطلبين مفهوم المنازعة الجبائية وخصوصية المسائل المتعلقة

بقواعد الاختصاص في المنازعة الجبائية والمبحث الثاني تناولنا فيه شروط تدخل القاضي الإداري لقبول المنازعة الجبائية في مطلبين شروط عامة وشروط خاصة.

أما الفصل الثاني: سير الدعوى الجبائية، قسمناه أيضا الى مبحثين، تطرقنا في الأول الى إجراءات سير الدعوى الجبائية أمام القاضي الإداري درسنا فيه مطلبين إجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء مرحلة التحقيق وإجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء مرحلة البت في الخصومة والمبحث الثاني تطرقنا فيه الى الطعن في الأحكام والقرارات الفاصلة في النزاع الضريبي في مطلبين الطعن بالاستئناف في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية وصدور قرار مجلس الدولة وطرق الطعن فيه.



الفصل الأول

خصوصية المنازعة الجبائية



الفصل الأول:


خصوصية المنازعة الجبائية.

إن كثرة تعديل القوانين ينجر عنها الكثير من الأخطاء في فرض الضرائب أو تحصيلها مما ينتج عنها نشوب نزاع ضريبي بين طرفي العلاقة الجبائية، مما يجعل المكلف بالضريبة يتوجه لمخاصمة الإدارة الضريبية لتحقيق العدالة الجبائية ظنا منه أنها تسعى إلى الاجحاف في حقه.

حيث أن المشرع قد أتاح وألزم لإدارة الضرائب فرض جبايتها، ومنحها سلطات وامتيازات لأداء وظائفها، وبما أن الإدارة الجبائية تملك حق الرقابة فالمكلف بالضريبة أن يتبع طريقتين في سبيل الحصول على حقه سواء بطرق إدارية بواسطة التنظيم أمام الإدارة الجبائية صاحبة القرار أو أمام لجان الطعن الجبائية وهذا إذا لم يقتنع بالقرار الصادر بما يخص التنظيم حيث أنه يستطيع أيضا الرجوع إلى الجهات القضائية المخولة قانونا للبت في النزاع.

كما أن للإدارة الضريبية حق الطعن في قرارات صادرة عن لجان الطعن الجبائية التي تم ترضيها أما المحكمة الإدارية وضع المشرع الجزائي مجموعة من الاجراءات والشروط لرفع الدعوى الجبائية حتى تكون الدعوى المرفوعة صحيحة لقبولها أمام القاضي الإداري.

وعلى هذا الأخير النظر في مطابقة هذه الشروط والاجراءات للقوانين واجبة التطبيق، وعلى هذا الأساس قمنا بتفصيل الفصل الأول إلى مبحثين، سنتناول ماهية المنازعة الجبائية كمبحث أول ثم سنتطرق لشروط تدخل القاضي الاداري لقبول المنازعة الجبائية كمبحث ثاني.



المبحث الأول

ماهية المنازعة الجبائية



المبحث الأول:

ماهية المنازعة الجبائية.

تعتبر الضريبة مصدرا هاما، يغذي ميزانية الدولة والجماعات المحلية، إذ أصبح لها أدوار تؤديها في عدة جوانب منها: الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وتمويل النفقات العمومية، غير أنها عند قيامها بعملها قد يثور نزاع حول تقدير وعائها وآليات تحصيلها لمبالغ الضريبة بين طرفي العلاقة الضريبية (المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية).

المطلب الأول:

مفهوم المنازعات الجبائية.

إن كلمة منازعة تعبر عن الخلاف، أو الخصام الذي يثور بين أطراف المنازعة، فالنزاع الجبائي يتضمن مجموعة القواعد المطبقة على الخصومة التي تثار بين كل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حول تحديد الضريبة وتحصيلها. وبالتالي سنتناول في هذا المطلب تعريف المنازعة الضريبية كفرع أول، مع ذكر أسباب قيامها كفرع ثاني، وفي الأخير نتطرق إلى أنواعها كفرع ثالث.

الفرع الأول: تعريف المنازعات الجبائية.

المنازعة الضريبية تكون كلما تبين للمكلف عدم صحة أو عدم شرعية سواء الضريبة المفروضة عليه أو الاجراءات المتبعة في تحصيلها، أو الحالة التي يكون فيها معسرا أي وضعيته المالية التي تسمح له بتسديد ما عليه من ديون إزاء الخزينة العامة.⁽¹⁾

أولاً: الخلاف الفقهي في تعريف المنازعات الجبائية

كلمة منازعات في الميدان الجبائي عبارة عن كلمة ذات معنيين أحدهما مستعمل في المشاكل التي تثار بين المكلف والإدارة الجبائية بخصوص فرض الضريبة أو تحصيلها، والآخر يخص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف مثل اعساره أو هلاك أمواله فيلجأ بناء على ذلك للإدارة ليطلب منها أن تعدل الضريبة المفروضة عليه.⁽²⁾

وبهذا يتضمن لفظ منازعة في المادة الضريبية معنيين:

¹ - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، ط1، الجزائر، 2008، ص ص 17، 18.
² - يحيى بدابرية، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2010/2011، ص 17.

أ- أحدهما ضيق: وتستعمل في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية، وذلك فيما يتعلق بتحديد طرق تحصيل الضريبة ومبلغها المفروض عليه.⁽¹⁾

ب- والثاني أوسع: مختلف المشاكل والاختلافات التي تدور بين المكلف والإدارة الضريبية، بخصوص فرض منازعة ضريبية أو تحصيلها.⁽²⁾

وقد عرف المنازعة الضريبية (أندي هاتي): مستشار مجلس الدولة الفرنسي سابقا: (أن المنازعات الضريبية تشمل مجموع النزاعات المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب).⁽³⁾

أما الأستاذ بن سحلي سعد فيري عرفها بأنها مجموعة القواعد المطبقة على التنازعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين والناجمة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة والبحث والتحقيق في المخالفات من جهة أخرى.⁽⁴⁾

والأستاذ زكريا محمد بيومي يرى أن المنازعة الضريبية هي المنازعة التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة، ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقوانين واللوائح أو لم تربط وفقا لها، وفي حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية ربط الضريبة فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا.⁽⁵⁾

وأنه بعد استعراض التعريفات يتضح أن التعريف الأخير هو الأقرب إلى تحديد المنازعة الضريبية، لأن النزاع لا يقوم إلا عندما يرى المكلف بالضريبة عدم صحة أو شرعية ربط الضريبة، ومهمة القاضي تكمن من خلال التأكد مما إذا كانت الضريبة ربطت وفقا للقوانين السارية المفعول أم لا، وبالتالي يحكم برفعها كليا أو جزئيا.⁽⁶⁾

كما تم تعريف المنازعة الضريبية على أنها مجموعة من الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة وبين الإدارة الضريبية بمناسبة عمليات مراقبة وعاء الضريبة أو تحصيل الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق المكلفين بالضريبة.⁽⁷⁾

¹ - فارس السبتي: المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، ط 2، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 24.

² - درين زاقي، النظام القانوني للمنازعات الضريبية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، بن يوسف بن خدة، 2016/2017، ص 9.

³ - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 24.

⁴ - حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2008، ص 8.

⁵ - زكريا محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل، القاهرة، 1974، ص 3.

⁶ - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 9.

⁷ - يحي بدابرية، المرجع السابق، ص 19.

وعرفتھا الأستاذة زعزوعة فاطمة: على أنها مجموعة الاجراءات من القانون العام والخاص الناشئة عن تنازع الممولين أو المكلفين بالضريبة إزاء الإدارة الجبائية إثر عمليات تحديد الوعاء أو التحصيل ومراقبة الضريبة.⁽¹⁾

أما الأستاذ حسين طاهري، يرى أن المنازعات الضريبية تتولد عن تطبيق قانون الضرائب، وتقوم بسبب امتناع المكلف عن الإلتزام بما فرضته الإدارة أو في حالة تهربه من دفع الضريبة أو قيامه بالغش الضريبي.⁽²⁾

بعد عرض كل التعريفات نجد أن المنازعة الجبائية هي ذلك النزاع الذي يبادر المكلف بالضريبة بتحريكه بخصوص مسائل قانونية أو شرعية تتعلق بفرض الضريبة والتي تبدأ في الجهة الإدارية المختصة ويحكمها القانون الضريبي.

ثانيا: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعات الجبائية.

باستقراء قانون إجراءات جبائية نجد أن المشرع الجزائري لم يعط تعريفا للمنازعة الجبائية بل نص على مضمونها وذلك من خلال التطرق لشروطها ومواعيد احتساب التقادم في النزاع الضريبي بما يتعلق بمنازعات الوعاء أو التحصيل أو المنازعة أمام لجان الطعن الإدارية.

نجد أن المشرع الجزائري قد أخذ بالمفهوم الواسع للمنازعة الضريبية وهذا بالنظر للمادتين 92 و 93 من قانون إجراءات جبائية الجزائري، حيث اعتبر أنه يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الاعفاء من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة، كما يمكنهم أن يلتمسوا الاعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي تكون من خلال تقديم شكوى إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الضريبة ورافقها بالإندار في حالة عدم تقديم هذه الوثيقة يذكر رقم المادة من الجداول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى.⁽³⁾

الفرع 02: أسباب المنازعات الجبائية.

الأصل أن هناك علاقة مبنية على الود واحترام التشريع بين المكلف والإدارة الضريبية، وكاستثناء يمكن أن يحدث نزاع ضريبي بين الإدارة من جهة والمكلف من جهة أخرى، وهذا يؤشر

¹ - فاطمة زعزوعة، القاضي الإداري والمنازعات الخاصة، المنازعات الضريبية، مجلة العلوم القانونية والإدارية، جامعة الجبلاي الياس، سيدي بالعباس، مكتبة الرشاد للطباعة والنشر، العدد 4، ص 100.

² - حسين طاهري، المنازعات الضريبية مشرع لقانون إجراءات جبائية، دار الخلدونية .

³ - أنظر المادتين 92 و 93، من قانون اجراءات جبائية، المعدل والمتمم بموجب قانون المالية رقم 16/21 المؤرخ في 25 جمادى الاولى عام 1443 الموافق لـ 30 ديسمبر 2021، جريدة رسمية، عدد100، 2022.

إلى وجود أسباب أدت إلى حدوث هذا النزاع الذي يختلف من ادارة ضريبية ومكلف إلى أخرى والتي قد تكون متعلقة بضعف الاستقرار التشريعي والإدارة الجبائية أو تماطل المكلف بالضريبة.

أولاً: المنازعات الجبائية الناجمة من ضعف الاستقرار التشريعي:

تعود أسباب المنازعات الجبائية الناجمة عن ضعف الاستقرار التشريعي إلى ما يلي:
إن التشريع الضريبي قد يؤدي بما تحتويه من خصائص سلبية إلى حدوث المنازعة الضريبية بين المكلف والإدارة الضريبية ومن بينها أن القوانين الضريبية تتميز عن غيرها من القوانين بأنها تخضع للتعديل المستمر مما يؤدي إلى تعدد النصوص وتعقيدها وصعوبة تفسيرها وتطبيقها، وبالتالي جهل المكلفين بها في الكثير من الأحيان.⁽¹⁾

التعارض أو عدم التنسيق بين نصوص التشريع الضريبي بمختلف أنواعه أو حتى التعارض بين التشريع الضريبي ومختلف القوانين والتشريعات ذات الصلة بالضريبة، ففي الواقع العملي نجد أن التشريع الضريبي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الضريبة المراد تشريعها ونتيجة كثرة القوانين من جهة، والتعديلات الكثيرة المدخلة على هذا التشريع من جهة ثانية قد يؤدي ذلك إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة، كما قد يؤدي ذلك إلى حالات الازدواج الضريبي أو إلى عدم قيام المكلف بواجباته الضريبية الأمر الذي يؤدي إلى نشوب النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبية.⁽²⁾

مغالاة التشريع الضريبي في الاعتماد على النظام الجزافي لتقدير قيمة الوعاء الضريبي، فنظام الإخضاع هذا مبني على التقدير التقريبي للوعاء الضريبي، وبالتالي قد يكون هناك تعنت من طرف أعوان الإدارة الضريبية للمغالاة في تضخيم قيمة الوعاء الضريبي الخاص بالمكلف، الأمر الذي يؤدي إلى عدم وجود رضا المكلف لما تم تحديده من طرف أعوان الإدارة الضريبية، مما ينجز عنه الوقوع في المشاكل الضريبية.⁽³⁾

انحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الاجرائية ومخالفة التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية الأمر الذي يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الضريبي. ويجعل التشريع الضريبي ينحرف عن غايته وهدفه الأساسي.

1 - أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، طبعة 2014، ص 61.
2 - بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر 01، السنة الجامعية 2009/2008، ص 36.
3 - قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015/2014، ص 75.

ثانيا: المنازعات الجبائية الناجمة عن أطراف الخصومة.

1- المنازعات الجبائية الناجمة عن سوء تقدير الإدارة الضريبية:

تعتبر الإدارة الضريبية هي الجهة التي يقع على عاتقها تطبيق التشريع الجبائي بما يكفل حماية القانون، وحسب تطبيقه هي التي تضمن إلتزام المكلفين به، ويكون ذلك بالتقليل من أخطائها لتفادي نشوب نزاع ضريبي، وعلى هذا يجب أن تكون قوية ذات كفاءة والتي تتأتى من خلال توفير الامكانيات المادية والبشرية وعلى العموم فالأسباب المؤدية للنزاع الضريبي التي تعود للإدارة الضريبية هي:

- تعسف أعوان الإدارة الضريبية في استخدام السلطات الممنوحة لهم بموجب القانون، والتي قد تأخذ شكل قيام هؤلاء الأعوان بتقدير الوعاء الضريبي بأكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلاءم مع المقدرة التكلفية للمكلف،⁽¹⁾ كما قد يتجاوز أعوان الادارة الضريبية لمهامهم حين ربط الضريبة وتحصيلها أو حتى أثناء القيام بمهامهم في اطار الرقابة الجبائية للتأكد من صحة تصريحات المكلف وتأخذ هذه التجاوزات شكل عدم احترام الإجراءات القانونية المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية أو حتى عدم احترام الآجال القانونية التي يمنحها القانون للمكلف من أجل تحضير نفسه للخضوع للرقابة.⁽²⁾

- تدني مستوى تأهيل وتدريب الأطر الضريبية، وتدني مستوى ثقافتها الضريبية لتحقيق دورها الذي يجب أن تقوم به في علاقاتها بالمكلفين من شفافية ووضوح وتعاون وتقديم كل العون للمكلف من أجل تنفيذ التزاماته الضريبية فكلما تدنى هذا المستوى كثرت المنازعات الضريبية.

- انتشار ظواهر سلبية أخذت أبعاد خطيرة تمثلت في الفساد المالي والإداري على مستوى الإدارة الضريبية، الذي يؤدي إلى تفويض العمل المهني الصحيح لأعوان الادارة والتي بدورها ينتج عنها محاباة لبعض المكلفين ومغالاة بخصوص تقدير الوعاء والتحصيل الضريبي من ذمة المكلفين.

2- المنازعات الجبائية الناجمة عن تماطل المكلف بالضريبة.

يطبق القانون الضريبي على المكلف الذي يعتبر أهم حلقة في النظام الضريبي فنقص الوعي الضريبي لدى المكلف يؤدي اخلاله بالتزاماته تجاه الادارة الضريبية، ظنا منه أن هذه الأخيرة تهدف إلى نهب أمواله ومن أهم أسباب النزاع الضريبي الذي ينشأ بين المكلف والادارة الضريبية ما يلي:

¹ - قاشي يوسف، المرجع السابق، ص 76.

² - درين زاق، المرجع السابق، ص 16.

نقص الوعي الضريبي والثقافة المالية لدى المكلف الذي يتجلى في عدم اهتمامه بما يلزمه التشريع الضريبي في حقه، فلا يقوم بالتصريحات الخاصة به في وقتها فتكون الإدارة الضريبية مجبرة على اتباع طريقة التحديد الإداري للوعاء الضريبي.

التهرب أو الغش الضريبي من طرف المكلف بالضريبة وهنا الاختصاص للقاضي الجزائري. التأخر في دفع الحقوق الضريبية تجاه الخزينة، الأمر الذي يؤدي إلى فرض الغرامات الناتجة عن التأخير مما يؤدي إلى تتاقل العبء الضريبي على المكلف مما يجعله غير قادر على سداد هذه الديون، طالما وأن الدين الضريبي هو دين امتيازي ولا يمكن سقوطه إلا بالتقادم فتتسأ النزاعات الضريبية.⁽¹⁾

الفرع الثالث : أنواع المنازعات الضريبية.

تنقسم المنازعات الجبائية وفقا للعديد من المعايير والاسس إلى عدة أنواع حسب التصنيف التشريعي، أو حسب المرحلة التي تمر بها الجباية أو حسب الجهة المطروح أمامها النزاع. **أولاً: حسب التصنيف التشريعي.**

تقسم حسب طبيعة الضرائب إلى منازعات الضرائب المباشرة ومنازعات الضرائب غير المباشرة وفقا للتشريع الجزائري، ويتم هذا التقسيم بالاعتماد على معايير وأسس غير دقيقة وجامعة تعرضت كلها للانتقاد، لا يمكن الاعتماد على واحدة منها فقط للتمييز بين هاذين النوعين من الضرائب وتمثلت هذه المعايير في المعيار الإداري والاقتصادي والمعيار الفني.

1- المعيار الإداري:

إذا كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها على المكلف وفقا لقوائم أو جداول اسمية يدون فيها كل من اسم المكلف بالضريبة والمادة الخاضعة للضريبة ومبلغها ووقت تحصيلها، وكان تحصيل الجباية باتصال مباشر بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، فالضريبة هما مباشرة، أما إذا كانت طريقة فرض الضريبة مختلفة ولا يوجد اتصال مباشر بين الإدارة الضريبية والمكلف هنا نكون أمام ضرائب غير مباشرة.⁽²⁾

¹ - دوداح رضوان، محاضرات في قياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة من طلبة السنة الأولى ماستر، تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2017/2016، ص 74،75.

² - بن رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المعاصر والفكر المالي الاسلامي، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة02، 2014/2013، ص 30.

تعرض هذا المعيار للنقد كونه لا يميز بدقة بين نوعي الضرائب المباشرة وغير المباشرة لأن المشرع الضريبي بإمكانه تغيير طريقة التحصيل الضريبي حتى بدون جداول اسمية مما يؤثر على وصف الضريبة.

2- المعيار الاقتصادي:

أو ما يعرف بمعيار مرجعية الضريبة، فيقصد به تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، أي من هو الشخص الذي يتحمل دفعها في النهاية، وبالتالي تكون الضريبة مباشرة إذا دفعها المكلف واستقرت عليه وتكون غير مباشرة عندما يدفعها المكلف بها ثم يقوم بنقلها إلى شخص ثالث، يعد هذا الأخير متحملاً لها.⁽¹⁾

تعرض هذا المعيار أيضاً للنقد ذلك أنه يمكن نقل العبء الضريبي فتصبح الضرائب الغير مباشرة، إذا تعذر نقل عبئها لطرف آخر مثل ضرائب الدخل، تعتبر ضرائب مباشرة لكن يمكن نقل عبئها في عدة حالات، فإذا عمدت السلطة العامة إلى رفع أسعار هذا النوع من الضرائب فيلجأ المكلفون بها إلى نقل عبئها إلى المستهلكين عن طريق رفع أسعار منتجاتهم فتصبح ضريبة غير مباشرة.⁽²⁾

3- المعيار الفني:

يقوم على أساس ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة أو عدم ثباتها واستقرارها فتعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين كالملكية أو ممارسة المهنة، وتعتبر غير مباشرة إذا فرضت على وقائع أو تصرفات خاصة أو أعمال عرضية منقطعة كالأستهلاك والتداول.⁽³⁾

تعرض أيضاً للنقد باعتباره ليس محكماً أي لا يمكن اعتماده في جميع الضرائب مثل التركات التي تعد ضريبة مباشرة، فهي تفرض على رأس المال مباشرة وفي نفس الوقت يعتبرها هذا المعيار ضريبة غير مباشرة تفرض على انتقال الشركة من الوراثة إلى الموروث.

ثانياً: حسب المرحلة التي تمر بها الجباية.

تمر الضريبة بمرحلتين أساسيتين، المرحلة الأولى التي يتم فيها تحديد وعاء الضريبة أو ما يعرف بالمادة الخاضعة للضريبة ومن ثم ربطها أو حسابها وتحديد قيمتها وتسمى بمرحلة الوعاء الضريبي، كما تعرف هذه المرحلة أيضاً بمرحلة ميلاد الضريبة، وبعدها تأتي المرحلة التي ترني

¹ - بدائية يحيى، المرجع السابق، ص 24.

² - علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين شمس، مصر، القاهرة، 1990، ص 133.

³ - بدائية يحيى، المرجع السابق، ص 24.

إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة وتسمى هذه المرحلة بمرحلة التحصيل الضريبي.

1- منازعات الوعاء الجبائي:

يقصد بالوعاء في إدارة الضرائب المرحلة الإدارية التي تقوم فيها الإدارة الجبائية بتقدير المستحقات التي تقع على المكلف بالضريبة،⁽¹⁾ أما منازعة الوعاء الجبائي هي المنازعة التي تقوم بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية والتي تتمحور أساساً حول الخطأ سواء في وعاء الضريبة أو حسابها أو بشأن الاستفادة من حقوق وامتيازات يقرها القانون الضريبي.⁽²⁾

2- منازعات التحصيل الجبائي:

تكون عند ممارسة الإدارة للمتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين وعند الاقتضاء على يد المحضرين فيما يخص الحجز التنفيذي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالمالية، وتتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع، وتقوم منازعة التحصيل عند الاعتراض والاحتجاج على قانونية شكل إجراءات المتابعة أو الاحتجاج على التحصيل الجبري.⁽³⁾

ثالثاً: حسب الجهة المطروح أمامها النزاع.

يطرح النزاع الضريبي عموماً أمام الجهات الإدارية في مراحله الأولى ومن ثم أمام الجهات القضائية المختصة كآخر مرحلة له إن لم يجد له حلاً على المستوى الإداري، وقد انتهجت كل التشريعات تقريباً هذه المرحلة في فض المنازعات الجبائية وبالتالي فإنه يمكن تقسيم المنازعات في هذا المجال بحسب الجهة المطروح أمامها النزاع إلى منازعات أمام الإدارة،⁽⁴⁾ ومنازعات أمام القضاء.

¹ - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون إجراءات جبائية، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2005، ص 83.

² - مفيدة بن لولو، زايد بو جلال، منازعات الوعاء الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2014/2015، ص 07.

³ - أنظر المادتين 145، 153، كم إجراءات من قانون إجراءات جبائية، المصدر السابق.

⁴ - حسين طاهري، المرجع السابق، ص 6، 5.

المطلب الثاني:

خصوصية المسائل المتعلقة بقواعد الاختصاص في المنازعات الجبائية.

إن المنازعة الجبائية تقودنا إلى التحدث عن طبيعتها القانونية إضافة لمسألة الاختصاص للنظر فيها باعتبارها من المواضيع الهامة سواء تعلقت بالاختصاص النوعي أو الاختصاص الاقليمي المنصوص عليها في الفصل الأول من الباب الأول من الكتاب الرابع من قانون إجراءات مدنية وإدارية.

لذلك سوف نتطرق في هذا المطلب إلى الطبيعة القانونية للمنازعة الجبائية كفرع أول إضافة لتحديد الجهة القضائية المختصة للفصل في الدعوى الجبائية كفرع ثان.

الفرع 01: الطبيعة القانونية للمنازعات الجبائية.

تتدرج الدعوى الجبائية ضمن الدعاوى الإدارية بحيث تنقسم هذه الأخيرة إلى دعاوى الإلغاء، التفسير، دعوى فحص المشروعية، دعاوى التعويض أو ما يعرف بدعاوى القضاء الكامل، فإلى أي قسم منها تنتمي الدعوى الجبائية؟

بما أن أحد أطراف المنازعة الجبائية الإدارة الضريبية تكون منازعة إدارية، فكلما كانت الإدارة طرفا في نزاع أعتبر نزاعا إداريا.

بالإضافة إلى أن القانون الجبائي يعتبر فرع من فروع القانون الإداري ينظم نشاط الدولة وبالتالي يكون اختصاص النظر فيها للقضاء الإداري.

ويرى الأستاذ عبد العزيز نويري المستشار بمجلس الدولة الجزائري ما يلي "تنتمي القواعد المتعلقة بالمنازعة الجبائية إلى القضاء الكامل فيحكمها قانون الإجراءات المدنية، وكذا التشريع الجبائي الذي له طابع خاص وأولوية في التطبيق" (1)

وهو ما أكده الأستاذ مسعود شيهوب، أن منازعات الضرائب تدخل ضمن منازعات القضاء الكامل. (2)

وبالنسبة للتشريع الجزائري نص قانون اجراءات جبائية من خلال المادة 82 فقرة 01 على أنه: ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر

1 - عبد العزيز نويري، المنازعات الادارية في الجزائر، تطورها وخصائصها، مجلة مجلس الدولة، الجزائر، 2006، العدد 8، ص 75.

2 - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الادارية (نظرية الاختصاص)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 380.

وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص أمام المحكمة الإدارية، كما نص كذلك على أن يرفع قرار مدير كبريات المؤسسات أمام المحاكم الإدارية من خلال المادة 173 من قانون إجراءات جبائية.

من المادتين نستخلص أن المنازعات الضريبية من دعاوى القضاء الكامل وأن الاختصاص فيها أسند للمحاكم سواء بالنسبة للقرارات الصادرة عن المصالح المحلية للإدارة الضريبية أو بالنسبة لمديريات كبريات المؤسسات.

وحسب القرار الصادر عن الغرفة الإدارية للمحكمة العليا سابقا بتاريخ 1991/12/29 أسند القاضي الإداري الاختصاص في فصل المنازعة الضريبية إلى الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي.⁽¹⁾

ومنه نستخلص أن المنازعات الضريبية تدخل في دعاوى القضاء الكامل وينعقد الاختصاص للنظر فيها للمحاكم الإدارية.

الفرع 02: تحديد الجهة القضائية المختصة للفصل في الدعوى الجبائية.

بعد التطرق للطبيعة القانونية للمنازعة الجبائية وجب تحديد الجهة القضائية المختصة للفصل فيها.

ينعقد الاختصاص للنظر في المنازعات الجبائية للمحكمة الإدارية لذلك سنتناول ضمن هذا الفرع الاختصاص بنوعيه الإقليمي والنوعي.

أولاً: الاختصاص النوعي في المنازعة الجبائية.

نصت المادة 800 من قانون إجراءات مدنية وإدارية على أن المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، تختص بالفصل في أول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفاً فيها.⁽²⁾

كما نصت المادة 02/801 من نفس القانون على أن المحاكم الإدارية تختص كذلك بالفصل في دعاوى القضاء الكامل.

¹ - قرار الغرفة الإدارية (سابقاً) عن المحكمة العليا رقم 88444، الصادرة بتاريخ 1991/12/29، في قضية (م، و، ق) ضد (و.أ)، المجلة القضائية، العدد 2، 1993، ص ص 148. 151.

² - المادة 800 من القانون رقم 09/08 مؤرخ في 18 صفر 1429 هـ الموافق لـ 25 فبراير 2008 المتضمن قانون إجراءات مدنية وإدارية (ج.ر)، عدد 21، 2008.

وبما أن الدعوى الجبائية من دعاوى القضاء الكامل فإن المحاكم الإدارية هي المختصة بالفصل في مثل هذه الدعاوى الادارية.

وبالرجوع إلى نص المادة 807 من قانون إجراءات مدنية وإدارية نجد المشرع تشدد بشأن قواعد الاختصاص النوعي للمحاكم الادارية التي اعتبرها من النظام العام، حيث أجاز إثارة الدفع بعدم الاختصاص من أحد الخصوم في أية مرحلة كانت عليها الدعوى كما أوجب إثارتها تلقائيا من طرف القاضي.

ونصت المادة 01/82 من قانون إجراءات جبائية على أنه يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب والمتعلقة بالشكوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر أمام المحاكم الإدارية.⁽¹⁾ مما سبق فإن الاختصاص النوعي في الدعوى الجبائية قد أسند للقضاء الإداري وبالضبط على مستوى المحاكم الادارية.

ثانيا: الاختصاص الإقليمي.

نصت المادة 803 من قانون إجراءات مدنية وإدارية على أن الاختصاص الإقليمي للمحاكم الادارية يتحدد طبقا للمادتين 37 و 38 من هذا القانون.

القاعدة العامة للاختصاص الإقليمي أنه يؤول للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه وإن لم يكن له موطن معروف، فيعود الاختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له، وفي حالة اختيار موطن يؤول للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار وهو ما نصت عليه المادة 37 من قانون إجراءات مدنية وإدارية وفي حالة تعدد المدعى عليهم يؤول إلى الجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن أحدهم وهذا ما نصت عليه المادة 38 من قانون إجراءات مدنية وإدارية.⁽²⁾

وكاستثناء للقاعدة العامة للاختصاص الاقليمي نصت المادة 804 قانون إجراءات مدنية وإدارية على أنه ترفع الدعاوى وجوبا أمام المحاكم الإدارية في مادة الضرائب أو الرسوم أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم.⁽³⁾

وعلى هذه الأساس ينعقد الاختصاص في مواد الضرائب والرسوم إلى المحكمة الإدارية أو الغرفة الإدارية بحسب الحالة والتي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضرائب والرسوم، وهي

¹ - المادة 82 من قانون إجراءات جبائية، المصدر السابق.

² - أنظر المادتين 37، 38 من قانون إجراءات جبائية، المصدر السابق.

³ - أنظر المادة 804 من القانون 09/08، المصدر السابق.

الجهة التي يقع في دائرتها مقر الادارة الضريبية التي فرضت الضريبة وذلك سواء كانت الدعوى من المكلف أو إدارة الضرائب.



المبحث الثاني

شروط تدخل القاضي الإداري لقبول المنازعة الجبائية



المبحث الثاني:

شروط تدخل القاضي الإداري لقبول المنازعة الجبائية.

أخضع المشرع الجزائري الدعوى الجبائية مثلها مثل الدعوى الإدارية الأخرى إلى جملة من الشروط الواجب توفرها حتى تقبل الدعوى سواء تمت مباشرة الدعوى من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف إدارة الضرائب، وتتنوعت هذه الشروط إلى شروط شكلية وشروط موضوعية. وقد تم النص على هذه الشروط في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والذي بدوره نص على الشروط الواجب توفرها في أي نوع من أنواع الدعاوى القضائية، وبالإضافة إلى قانون الإجراءات الجبائية الذي نص على شروط خاصة بهذه الدعوى. ولهذا سنتطرق في دراستنا في هذا المبحث إلى الشروط العامة سواء المتعلقة بعريضة الدعوى أو المتعلقة بأطراف الدعوى (المطلب الأول) والشروط الخاصة بهذه الدعوى (المطلب الثاني).

المطلب الأول:

الشروط العامة.

الشروط العامة هي الشروط التي يجب توافرها في كافة الدعاوى بوجه عام، وفي الدعاوى الإدارية بوجه خاص، ومن بين هذه الدعاوى الجبائية والتي هي موضوع دراستنا. حيث تتضمن هذه الشروط جزء يتعلق بشكل العريضة ومحتواها (الفرع الأول)، وجزء يتعلق بالمدعى سواء كان المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالعريضة.

أوجب المشرع الجزائري حتى تقبل الدعوى الجبائية أن تتوفر عريضة افتتاح الدعوى الجبائية على عدة شروط منها ما يتعلق بشكل العريضة (أولاً)، ومنها ما يتعلق بمحتوى العريضة (ثانياً).

أولاً: الشروط المتعلقة بشكل العريضة:

تخضع الدعوى الجبائية في شروطها وبياناتها الشكلية مثلها مثل الدعوى الإدارية الأخرى لأحكام المواد 14.15.815 و816 من القانون 08-09 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية والإدارية سواء رفعت من قبل المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، كما تخضع لأحكام خاصة نصت عليها المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية.⁽¹⁾

¹ - أنظر لمادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

1/ تحرير عريضة الدعوى على ورق عادي.

يتم تحرير العريضة الافتتاحية على ورق عادي دون دمغة، حيث أنه تم إعفاء القاضي الإداري من التحقق من توفر شرط الورق المدموغ للعريضة وفقا لنص المادة 1/83 من قانون الاجراءات الجبائية قبل تعديلها وبموجب قانون المالية لسنة 2008، بدليل حذف عبارة "الورق المدموغ" في بيان شكل العريضة بعد تعديل نص المادة 1/83 من قانون الاجراءات الجبائية، حيث أصبحت العرائض الجبائية تحرر على ورق عادي ويتم وضع عليه طابع الدمغة، تحت طائلة عدم القبول بعدما كانت تحرر على أوراق خاصة مدموغة بطابع رسمي جاف تسلمها إدارة الضرائب مقابل دفع رسم الدمغة.⁽¹⁾

2/ بيان عريضة الدعوى:

حسب نص المادة 816 من القانون 08-09 فإن عريضة افتتاح الدعوى يجب أن تتوفر على البيانات المنصوص عليها في المادة 15 من نفس القانون.

وبالرجوع إلى نص المادة 15 من القانون 08-09 السالفة الذكر نجد أن العريضة يجب أن تحتوي على البيانات التالية وإلا تكون معرضة للرفض تحت طائلة عدم قبولها شكلا:

- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى،
- اسم ولقب المدعي وموطنه،
- اسم ولقب وموطن المدعي عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم فأخر موطن له،
- الاشارة إلى التسمية وطبيعة الشخص المعنوي، مقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي،

- عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى،

- الاشارة عند الاقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى.

نلاحظ أن المشرع أكد بالتدقيق في نص المادة 15 من القانون 08-09 على عدم تخلف أي من أحد البيانات السالفة الذكر وذلك بنصها "يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى، تحت طائلة عدم قبولها شكلا البيانات الآتية...".

¹ - محمد حميش، سلطات القاضي الإداري في الدعاوى الادارية، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2017/2018، ص 32.

3/ توقيع العريضة من طرف محامي:

وجب أن توقع العريضة من طرف محامي⁽¹⁾ بالإضافة إلى الشروط السالفة الذكر. حيث يرى عمار بوضياف أن إجراء وجوبية توقيع العريضة أمام المحكمة الإدارية من طرف محامي يثير إشكالا وذلك لأنه ينجم عنه إرهاق المتقاضي وتحمله مزيدا من الأعباء خاصة وأن الأمر يتعلق بجهة قضائية ابتدائية وجهة وقائع وليس جهة قضائية عليا وجهة قانون فقط ولكنه في نفس الوقت يشفع لهذه الوجوبية كون القضاء الاداري يتميز عن غيره من الأفضية بالاجتهاد، بالإضافة إلى دور القاضي الاداري التأسيسي والانشائي أكثر من التطبيقي، ولعل شرط وجوبية المحامي في المادة الادارية بهدف أن يلعب هذا الأخير دوره في تأسيس مبادئ وأحكام القانون الاداري.⁽²⁾

وهنا نجد أن شرط وجوبية التوقيع على العريضة من طرف محامي في مادة الضرائب، يبرر بصعوبة إمام المكلفين بالضريبة بالقوانين الضريبية المتقلبة والمتغيرة بسرعة والتي يصعب عليه مجاراتها فأوكلها بالضرورة إلى محام بحكم التخصص.

غير أن المشرع أورد استثناء على هذه المادة حيث أعفى كل من الدولة والأشخاص المعنوية المذكورة في نص المادة 800 من قانون الاجراءات المدنية السالفة الذكر من التمثيل بمحام في الادعاء أو الدفاع أو التدخل حيث توقع العرائض ومذكرات الدفاع ومذكرات التدخل من طرف الممثل القانوني لها،⁽³⁾ ويعود هذا الكون أن الممثلين والأعوان القانونيين لكل الأشخاص المعنوية المذكور سابقا ومن بينها إدارة الضرائب على اطلاع كاف ودائم بكل المستجدات القانونية في مادة الضرائب بحكم الوظيفة لذلك لم يلزمها المشرع بتوكيل محام.

تكون عريضة افتتاح الدعوى أيضا موقعة من طرف صاحبها عند تقديمها من قبل وكيل وكذلك تودع بموجب احكام قانون اجراءات مدنية و ادارية وهذا تطبيقا لنص المادة 01/83 من قانون الاجراءات الجبائية . باستثناء المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين والأشخاص الذين يستمدون من وظائفهم أو من صفاتهم حق التصرف باسم المدعي.⁽⁴⁾

1 - أنظر المادة 815 من القانون 08-09، المصدر السابق.

2 - عمار بوضياف، القضاء الاداري في الجزائر (دراسة وصفية تحليلية مقارنة)، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص ص 125-126 .

3 - بالقاسم بليل، ممارسة المنازعة الجبائية أمام القاضي الاداري الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2016/2017، ص 17.

4 - ابراهيم يامه، الإجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبة أمام المحاكم الإدارية (وفقا لقانون الإجراءات المدنية والادارية، الجديد)، جامعة أدرار، دون سنة نشر، ص 227.

كما يجب أن تستظهر وتحرر الوكالة القانونية على ورق مدموغ ومسجل قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها وإلا تدخل تحت طائلة البطلان،⁽¹⁾ وهذا ما أكدته قرار مجلس الدولة كالاتي: "... يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير أن يستظهر وكالة قانونية، ويجب تحت طائلة البطلان، أن تحرر الوكالة على ورق مدموغ ومسجل قبل تنفيذ العمل المخول له بموجبها.

حيث أنه في الحال أن الشكاية المستظهرة والتي تزعم المستأنف أنه وجهها إلى مدير الضرائب ممضية من طرف ولدها ولا يوجد بالملف ما يثبت أنها وكلته كما يشترط المادة 332 المذكور أعلاه مما يتعين على هذه الأسباب التي تحل أسباب قضاة الدرجة الأولى عدم قبول الدعوى شكلا.⁽²⁾

وجب أن تكون عريضة افتتاح الدعوى مكتوبة وهذا انسجاما مع خصائص القضاء الإداري لبذي تطغى عليه السمة الكتابية ولا تمثل فيه الشفاهية سوى مظهرا استثنائيا، فإنه ينبغي على المكلف بالضريبة أن يقدم دعواه مكتوبة ويتم ذلك بتسجيل الدعوى لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية مقابل دفع رسوم قضائية ويسلم وصل استسلام للمكلف.⁽³⁾

بالإضافة إلى ما سبق يجب أن تكون العريضة مرفقة بعدد من النسخ يساوي عدد الخصوم أو المدعى عليهم، ويترتب عليها عدم تحديد هذه البيانات أو ذكرت شكل مبهم وللقاضي الإداري سلطة إبطال هذه العريضة لما يشوبها من خطأ جسيم ويؤثر سلبا في المنازعة الضريبية.⁽⁴⁾

ثانيا: الشروط المتعلقة بمحتوى العريضة:

بعد أن تطرقنا للشروط الشكلية العامة الواجب توافرها في الدعوى الجبائية، وجب أن نتناول الشروط العامة الموضوعية الواجب توافرها في الدعاوى الإدارية بصفة عامة والدعوى الجبائية بصفة خاصة.

1 - أنظر المادة 75 من قانون الاجراءات الجبائية، المصدر السابق.

2 - قرار الغرفة عن مجلس الدولة، رقم 23957، الصادر بتاريخ 2006/04/19، المستأنفة ضد مديرية الضرائب لسيدى أحمد، مجلة مجلس الدولة، العدد 8، 2006، ص 188.

3 - فاطمة الزهراء عربوز، تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري، مجلة العلوم القانونية والسياسية، عدد 16، الجزائر، جوان 2016، ص 441.

4 - شريف أحمد بلعوشة، إجراءات التقاضي أمام القضاء الإداري، دراسة تحليلية مقارنة، دون طبعة، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2016، ص 204.

1/ عرض صريح للواقع:

يجب أن تتضمن العريضة المقدمة إلى الغرفة الادارية عرضا موجزا للوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة ادعاءات المدعي فضلا عن البيانات العامة المتعلقة باسم المكلف ومحل إقامته... المذكور سابقا.⁽¹⁾

وعلى المكلف بالضريبة تحديد طبيعة الوسائل المذكورة والتي تؤسس عليها الدعوى.

2/ تسبب العريضة:

يلزم على المكلف بالضريبة أن يرفع العريضة بإشعار تبليغ القرار المعترض عليه وهذا طبقا لنص الفقرة الثانية من نص المادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية.

كما نص المشرع الجزائري أيضا في المادة 819 من القانون 08-09 السالف الذكر على ضرورة تقديم نسخة من القرار محل الطعن وأن يرفع بالعريضة الافتتاحية، تحت طائلة عدم القبول ما لم يوجد مانع مبرر.

وهذا ما أكدته المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 1990/04/07 حيث تضمن القرار ما يلي: "من المقرر قانونا أن كل طلب يجب أن يحتوي صراحة على عرض للوسائل، وعندما يكون تابعا لقرار نائب مدير الضرائب للولاية، يجب أن يكون مرفقا بأشعار التبليغ الخاص بالقرار المتنازع فيه ومن ثم فإن القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد خطأ في تطبيق القانون.

ولما كان من الثابت في قضية الحال أن قضاة المجلس بقبولهم العريضة الافتتاحية للطاعن ضده رغم أن الطالب لم يكن مرفقا بإشعار التبليغ الخاص بقرار نائب المدير، خرخوا القانون ومتى كان كذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه."⁽²⁾

لذلك فإن شرط ارفاق القرار الاداري محل الطعن القضائي يكون لازما لئتم قبول الدعوى حتى يستطيع القاضي الاداري في النظر في أوجه الطعن المثار من طرف الطاعن، حيث لا يمكن للقاضي القيام بالرقابة القضائية على قرارات إدارية لم يطلع أو لم يتأكد حتى من وجودها.

¹ - حسين فريجة، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع عنابة، الجزائر 2008، ص79.

² - قرار المحكمة العليا، الغرفة الادارية، رقم 64255 المؤرخ في 1990/04/07، المجلة القضائية للمحكمة العليا، العدد 04، سنة 1991، ص 232.

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة برفع الدعوى.

تكلمة إلى كل الشروط المتعلقة بالعريضة إما كانت الشكلية أو الموضوعية، ايجابية توفر جملة من الشروط في المدعي كأى مدعي في دعاوى القضاية والمتمثلة في الصفة والمصلحة والاهلية،⁽¹⁾ حسب نص المادة 13 من القانون 08-09 السالف الذكر على ما يلي: "لا يجوز لأي شخص التقاضي مالم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتمة يقرها القانون...". كما نصت المادة 64 أيضا من نفس القانون على ما يلي: "حالات بطلان العقود غير القضاية

والاجراءات من حيث موضوعها محددة على سبيل الحصر فيما يأتي:

- انعدام الأهلية للخصوم،
 - انعدام الأهلية أو التفويض لممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي."
- ومن هنا يبين لنا نص المادة أن الأهلية شرط أساسي ويعتبر من الشروط الموضوعية التي عدم توفرها يؤدي لبطلان العقود الغير قضاية واجراءاتها.
- أولاً: المصلحة.**

المصلحة شرط أوجبه المشرع لقيام الدعوى، حيث أنه تم تعريفها فقها بأنها: "الفائدة العملية المشروعة التي يراد تحقيقها باللجوء إلى القضاء"⁽²⁾، ويقال عادة المصلحة مناط الدعوى وإلا دعوى بلا مصلحة، وعليه فإنه يشترط لقبول الدعوى الادارية وجود المصلحة في اقامتها بأن يكون موضوع الدعوى هو المطالبة بحق أو بمركز قانوني أو بالتعويض عن ضرر أصحاب حق من الحقوق وأن تكون المصلحة شخصية ومباشرة وقائمة.⁽³⁾

كما أن هذه المصلحة يجب أن تكون قانونية أي أنها تستند إلى حق أو مركز قانوني بحيث يكون الهدف من الدعوى هو حماية هذا الحق أو المركز القانوني، فالمكلف بالضريبة الذي يرفع النزاع الضريبي أمام المحكمة الادارية يحاول حماية حقه ومصالحته أمام الإدارة

¹ - حسين فريجة، شرح المنازعات الادارية، دراسة مقارنة، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، طبعة 2011، ص176.

² - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الادارية (الهيئات والاجراءات أمامها)، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 264.

³ - بلقاسم بليل، المرجع السابق، ص 15.

الضريبية، كما أن هذه الأخيرة إن قامت برفع الدعوى فإنها تهدف إلى حماية حقوق الخزينة من الضياع.⁽¹⁾

ثانيا: الصفة.

الصفة هي الحق في المطالبة أمام القضاء، وتقوم على المصلحة المباشرة والشخصية في التقاضي، كما قد يحدث أن يتدخل طرفا أثناء سير الخصومة لم يرد ذكره في عريضة افتتاح الدعوى، سواء بإرادته لأجل تحقيق مصلحة لفائدة المتدخل، أو بطلب من أحد أو كلا طرفي الخصومة⁽²⁾، أي أن الصفة تعد شرط من شروط قبول الدعوى حيث أن المشرع من النظام العام حين أجاز للقاضي إثارة الدفع بإنعدام الصفة من تلقاء نفسه وفي أي مرحلة من مراحل التقاضي.⁽³⁾

رغم أن القاعدة العامة تقضي بأن أصحاب الحقوق هم ذوي الصفة أي من لهم صفة التقاضي أمام القضاء⁽⁴⁾، كما تكمن صفة التقاضي عند المكلف باعتباره شخصا طبيعيا أو اعتباريا الذي يقوم بدفع أي نوع من أنواع الضرائب⁽⁵⁾، ومن هنا نفرق بين الوكيل الذي يمكنه الطعن أمام إدارة الضرائب بواسطة رسالة عادية مصادق علي إمضائها وهذا وفقا للمادة 75 من قانون الاجراءات الجبائية حيث أن الوكيل حسب قانون الاجراءات المدنية والادارية لا يمكنه مباشرة الاجراءات إلا بواسطة محامي وهذا الأمر وجوبي وبالتحديد أمام المحكمة الإدارية أو تدخل الدعوى تحت طائلة عدم قبول العريضة.

كما أن لمديرية الضرائب صفة التقاضي في المنازعات الجبائية وهذا حسب قرار مجلس الدولة التالي: "... حيث أن مديرية الضرائب لولاية مستغانم مصلحة خارجية لإدارة الضرائب لوزارة المالية وطبقا للمرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 المتعلق بتنظيم

1 - يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015/2014، ص 106.

2 - عبد الرحمان بريارة، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية (قانون 08-09 مؤرخ ف 23 فيفري 2008)، طبعة ثانية دار بغداد للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص 34.

3 - أنظر المادة 68 من قانون 08-09، المصدر السابق.

4 - دلاندة يوسف، الوجيز في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية وفق قانون الاجراءات المدنية والادارية الجديد، طبعة 02، دار هومة الجزائر، 2009، ص 21.

5 - كوسة فوضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 34.

وتحديد صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة المالية وخاصة 02 منه فإن المديرية الولائية للضرائب تعتبر مصلحة خارجية لوزارة المالية.

حيث أن المديرية الولائية للضرائب منحها صفة التقاضي في المنازعات الجبائية لا غير... " (1)

ثالثا: الأهلية.

استبعد المشرع الأهلية كشرط من شروط قبول الدعوى، وفقا للمادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، واعتبرها كما سبق القول شرطا من شروط صحة الإجراءات، عدم ادراج الأهلية كشرط من شروط قبول الدعوى جاء متعمدا من المشرع فالتقاضي يثيرها من تلقاء نفسه وفقا لأحكام المادة 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ولم يذكرها ضمن المادة 13 منه. (2)

حيث يقصد بالأهلية التقاضي أهلية الأداء لدى الشخص الطبيعي كما هو مبين في المادة 49 من القانون المدني أما بالنسبة للأشخاص الاعتبارية فيتمتعون بأهلية التقاضي عملا بالمادة 50 من نفس القانون. (3)

¹ - قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 074115، الصادر بتاريخ 2012/06/14، في قضية (مديرية الضرائب لولاية مستغانم) ضد (ب. م) مجلة مجلس الدولة، العدد 11، 2013، ص 131.

² - كوسة فوضيل، المرجع السابق، ص 41.

³ - عبد الرحمان بريارة، المرجع السابق، ص 39.

المطلب الثاني:

الشروط الخاصة.

أخضع المشرع الجزائري الدعوى الجبائية إلى شروط خاصة بالإضافة إلى الشروط التي يجب توفرها في أي نوع من أنواع الدعاوى القضائية بصفة عامة والدعاوى الادارية بصفة خاصة، وهي شرط التظلم الاداري المسبق (الفرع الأول) وكذا احترام المواعيد الخاصة بمثل هذا النوع من الدعاوى الادارية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: شرط التظلم الاداري (الشكوى).

المشرع والقضاء الجزائري لم يورد تعريف صريحا عن التظلم الاداري إلا أنه اعتبره كحق مقرر للأفراد، بالإضافة إلى أنه اعتبره شرطا شكليا لا بد من توافره وإلا لا تقبل الدعوى الادارية، وهكذا فإن المشرع الجزائري يؤكد على مدى ضرورة التظلم الاداري واعتبره اجراء هام لا بد للفرد أن يتبعه طالما جاءت النصوص صريحة بذلك.⁽¹⁾

وتطبيقا لنص المادة 71 من قانون الاجراءات الجبائية ألزم المشرع الجزائري في الدعوى الجبائية وجوبية التظلم الاداري المسبق من خلال المرحلة الادارية للمنازعة الضريبية ويتم ذلك أمام المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة.

وجب على الدعوى الجبائية أن تسبق بشكوى ترفع من طرف المكلف بالضريبة أمام إدارة الضرائب حتى تقبل، حيث يكمن الغرض من توجيه التظلم الاداري أما إدارة الضرائب إصدار قرار إداري صريح أو ضمني حتى يتمكن بعد ذلك المعني من الطعن أمام القضاء الاداري.⁽²⁾

حيث أكد قرار مجلس الدولة الجزائري الصادر في تاريخ 2003/02/25 أن التظلم إجراء وجوبي لقبول الدعوى والذي جاء فيه " حيث بالرجوع إلى القانون رقم 90-23 المتضمن قانون الاجراءات المدنية وبالأخص المادة 168 منه التي نصت صراحة على أن المنازعات الخاصة ومن بينها المنازعات الضريبية تحكمها إجراءات خاصة، وأن التظلم الاداري المسبق في مادة الضرائب من الإجراءات وهو من النظام العام طبقا للمادتين 334 و 337 من قانون الضرائب

¹ - علي عيساني، التظلم والصلح في المنازعات الإدارية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2008/2007، ص 30.

² - حسين كمون، المركز الممتاز للإدارة في المنازعة الادارية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2018، ص 33.

المباشرة والرسوم المماثلة ورفع الدعوى مباشرة دون استيفاء هذا الاجراء يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلا. (1)

نتيجة للقرار السابق نجد أن القاضي ألقى ضرورة التظلم في منازعات الضرائب فقط لكن بعد النظر في نص المادة 498 من قانون الضرائب غير المباشرة نجد أن شرط التظلم الاداري المسبق قد طبق عليه أيضا، أي أنه شرط إلزامي في كلا دعاوى الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة حيث نصت المادة على: "تسوى النزاعات التي يكن رفعها فيما يخص مضمون الحقوق وفقا للأحكام المنصوص عليها في المواد من 70 إلى 79 ومن 82 إلى 91 من قانون الإجراءات الجبائية"⁽²⁾، ونتيجة لنص المادة المذكورة نفهم أن كل منازعات الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة خاضعة لنفس الشروط والإجراءات.

في قانون الاجراءات الجبائية حدد المشرع الجزائري هدف اجراء التظلم المسبق من خلال استعراض الغرض منها المتمثل في: استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي تنظيمي.

وهذا فيما يتعلق بشكاوى منازعات الوعاء الجبائي التي يتم رفعها من طرف المكلف بالضريبة أما بخصوص شكاوى منازعات التحصيل الجبائي والتي تكون في شكل اعتراض⁽³⁾، فقد حددت كلا من المادة 153 و 153 مكرر وتتضمن شكلين:

- إما شكل اعتراض على اجراء المتابعة عن طريق الاحتجاج الحصري على قانونية شكل اجراء المتابعة.

- وإما شكل اعتراض على التحصيل الجبري عن طريق الاحتجاج على وجود إلزام دفع مبلغ الدين واستحقاق المبلغ المطالب به أو غيرها من الأسباب التي تمس بوعاء وبحساب الضريبة. فيقصد بالشكوى الضريبية: "مجموعة من القواعد الواجب إتباعها للمطالبة وحماية الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية." (4)

1 - قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 152508، في قضية (ي-س) ضد إدارة الضرائب بالجزائر الصادرة بتاريخ 1999/03/22، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، 2003، ص ص 106 107.

2 - المادة 498 من قانون الضرائب غير المباشرة، المعدل والمتمم بموجب قانون المالية رقم 21-16 المؤرخ في 25 جمادى الاولى عام 1443 الموافق لـ 30 ديسمبر سنة 2021، جريدة رسمية، العدد 100، سنة 2022.

3 - زوييدة كربي، الجباية الخاصة بالمؤسسات، موقف القاضي من الاحكام الجزائية، مجلة مجلس الدولة، العدد 11، 2013، ص 24.

4 - كوسة فوضيل، المرجع السابق، ص 116.

حيث نصت المواد 70-71-72 و 73 من قانون الإجراءات الجبائية على هذا الشرط الأساسي لقبول الدعوى أمام القضاء الإداري وهو من النظام العام ويكون هذا وفقا للأجل والإجراءات المحددة قانونا.

كما أعطى المشرع الجزائري الحق للمكلف بالضريبة برفع شكواه إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو ترفض الشكوى، حيث جاء في قرار مجلس الدولة ما يلي "... حيث أن المستأنف لم يطعن في هذه الجداول الضريبية التي أدرجت في التحصيل سنة 2004 إلى سنة 2008 أي في 2008/01/12 حسب ختم مصالح البريد تحت رقم 81 في نفس التاريخ وبالتالي تكون الشكوى أوردت خارج الأجل المنصوص عليه في المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية التي تنص على تقبل الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجداول في التحصيل، ومادام أن الجداول وضعت في التحصيل حسب خاتم البريد في 21 فيفري 2004 تكون الشكوى خارج الأجل المنصوص عليه في المادة المذكورة أعلاه مما يتعين تأييد ما توصل إليه قاضي الدرجة الأولى"⁽¹⁾

مما سبق نلاحظ أنه لا يمكن قبول الشكوى خارج الآجال المنصوص عليها في المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية والمتمثلة في 31 ديسمبر من السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى.

وبعد الاطلاع على نص المادة 72 سابقة الذكر نجد أن المشرع الجزائري وضع آجال انقضاء الشكوى كما يلي:

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الارسال، حيث توجه له مثل هذه الانذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق.

أما عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول فإن الشكاوى تقدم إلى غاية:

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات إن تعلق الأمر باعترضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

¹ - قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 76356 في قضية (م.ن) ضد مديرية الضرائب لولاية باتنة ومن معها، الصادرة بتاريخ 2013/03/14، مجلة مجلس الدولة العدد 11، 2013، ص ص 133 134.

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

حيث استثنى أيضا الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طالب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة في أقصى أجل قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كحد أقصى.⁽¹⁾

إذن الشكوى الضريبية إجراء إلزامي يترتب على عدم القيام به، رفض الدعوى شكلا، هذا ما قضى به مجلس الدولة (الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا)، في القرار الصادر بتاريخ 2003/03/25، إضافة إلى استعمال القاضي الإداري مصطلح الشكوى على خلاف بعض القرارات التي تستعمل مصطلح التظلم، فقد ورد في القرار المذكور أعلاه ما يلي: "حيث يشترط في كل نزاع ضريبي تقديم شكوى أمام إدارة الضرائب، وأنه يعتبر هذا الاجراء من النظام العام"⁽²⁾

ومنه نرى أن التظلم الإداري إجراء يتم اتباعه تلقائيا من قبل القاضي الإداري، وعدم إجراء التظلم ورفع الدعوى مباشرة أمام القضاء يؤدي إلى عدم قبول الدعوى المرفوعة مباشرة أمام القضاء.⁽³⁾

الفرع الثاني: آجال الدعوى الجبائية.

تتميز المنازعة الادارية عن المنازعة العادية بارتباطها بمواعيد محدد وواجبة الاحترام⁽⁴⁾، كما أن المنازعة الجبائية تعتبر من المنازعات الادارية الخاصة فهي تخضع لآجال مضبوطة ومحددة تم النص عليها في القانون، وفي حين تم المخالفة في هذا الشرط ترفض الدعوى الجبائية شكلا.

وجب التمييز إن كانت الدعوى قد رفعت من طرف إدارة الضرائب أو مرفوعة من طرف المكلف بالضريبة لإتمام تحديد ميعاد رفع الدعوى الجبائية أمام القضاء.⁽⁵⁾

1 - أنظر المادة 6/72 من قانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

2 - فوضيل كوسة، المرجع السابق، ص 127.

3 - عائشة لكحل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة ماجستير كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2015/2014، ص 11.

4 - صفيان بوفراش، عدم فعالية التظلم الاداري المسبق في حل النزاعات الادارية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009، ص 94.

5 - عبد الرزاق جزار وياسين بواليب، المواعيد في الدعوى الادارية، مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء، دفعة 16، 2008، ص 16.

أولاً: ميعاد رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة.

استلزم على المكلف بالضريبة أن يحترم الآجال القانونية التي نص عليها لرفع الدعوى والمحددة في أربعة أشهر ابتداء من استلام الإشعار من طرف المكلف بالضريبة المتضمن قرار مدير الضرائب المتخذ بشأن شكواه.⁽¹⁾ حسب ما إن تم التبليغ قبل أو بعد الآجال التي نص عليها في المادتين 02/76 و المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

أما في حالة عدم حصول المكلف بالضريبة على الإشعار، يمنح المدير الولائي للضرائب أجل مدته 04 أشهر ليتم الرد على المشتكي وذلك بحصوله على إشعار بالقرار الصادر عن الضرائب بالولاية، وإذا لم تجب الإدارة خلال هذا الأجل، يقوم المكلف برفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال 04 أشهر الموالية للآجال الممنوحة للإدارة للرد وإصدار قرارها، وفي حالة سكوت الإدارة الضريبية نستخلص أن للمكلف أجل 08 أشهر من تاريخ تقديم التظلم ليرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية.⁽²⁾

في حالة المكلف بالضريبة لجأ إلى لجان الطعن، فإن الآجال (أربعة أشهر) تسري من تاريخ تبليغ قرار اللجنة المرفوع أمام التظلم للمكلف المشتكي، وفي حالة لم ترد في الآجال أو سكتت عن الرد تبدأ سريان آجال الأربعة أشهر ابتداء من تاريخ انتهاء المدة القانونية الممنوحة لهذه اللجنة للرد على الشكاية والبت فيها⁽³⁾، هذا فيما يخص منازعات الوعاء الجبائي.

أما في ما يخص منازعات التحصيل الجبائي فميعاد رفع الدعوى القضائية يختلف عن ميعاد مادة الوعاء الجبائي، حيث نص قانون الاجراءات الجبائية أنه يمكن للمكلف عند عدم تبيغه بقرار اعتراضه على إجراءات عدم المتابعة والتحصيل في الآجال المحددة قانونا أو لم يرضه القرار أن يرفع الدعوى أمام المحكمة الادارية في أجل شهرين ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الادارة أو انقضاء الآجال المحددة للفصل في شكوى المكلف.⁽⁴⁾

حيث نصت كذلك المادة 154 من قانون الاجراءات الجبائية على إمكانية تقديم المكلف طلب لاسترداد الأشياء المحجوزة ولم يرضه القرار أو لم يتلقى قرار، أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهر واحد.

1 - أنظر المادة 82 من قانو الاجراءات الجبائية، المصدر السابق.

2 - عمر بوجادي، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل دكتوراه دولة في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011، ص 219.

3 - يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 108.

4 - مادة 153 مكرر 1، قانون الاجراءات الجبائية، المصدر السابق.

حسب ما جاء في قرار مجلس الدولة التالي: "... حيث أن المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أنه يجب أن تحرك الدعوى في مدة أربعة أشهر ابتداء من استلام الإشعار الذي من خلاله يبلغ مدير الضرائب المكلف بالضريبة، بالقرار المتخذ بشأن شكواه، أن قضاة أول درجة قد أخطأوا في تطبيق القانون بتصريحهم بعدم قبول الدعوى كون الدعوى الحالية تتعلق بالوعاء وليس دعوى تحصيل حتى يطبق في شأنها مهلة شهر مما يعرض قرارهم للإلغاء والفصل من جديد..."⁽¹⁾

نلاحظ مما سبق أن المشرع الجزائري قلص في الآجال الممنوحة للمكلف لرفع دعواه في مجال التحصيل الجبائي بالمقارنة مع الوعاء الجبائي، على الرغم من الآثار الوخيمة التي قد تلحق المكلف بالضريبة عند عدم تداركه لهذه الآجال.

كما أن موضوع الدعوى الجبائية المرفوعة أمام المحكمة الإدارية لا يخرج عن نطاق موضوع الشكوى المرفوعة أمام المدير الولائي للضرائب، لذلك كان على المشرع تبني آجال قصيرة خدمة لسرعة التقاضي، كان يمنح مثلا مهلة شهرين لرفع الدعوى مع اضافة شهرين آخرين كاحتياط بالنسبة للمناطق البعيد نسبيا عن مكان تواجد المحاكم الإدارية، كما هو الشأن للمناطق الصحراوية.⁽²⁾

ثانيا: ميعاد رفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب.

يجوز لإدارة الضرائب أن تعرض الخلاف المطروح أمامها على المحكمة الإدارية للنظر فيه خلال أربعة أشهر الممنوحة لها للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة، حيث أنه تم النص على هذه الآجال في المادة 1/82 من قانون الاجراءات الجبائية، لكن يجب على إدارة الضرائب مراعاة ما يلي عند رفعها للدعوى.

- إطلاع المشتكي بأن احتجازه حول إلى العدالة وإعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكايته.⁽³⁾

¹ - قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 25486 دون ذكر أطراف الخصومة، الصادرة بتاريخ 2006/03/15، مجلة مجلس الدولة العدد 08، 2006، ص 191..

² - عبد الحكيم عطوي، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010، ص 111.

³ - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، ط2، الجزائر، 2008، ص 75.

- إطلاع المشتكي بالأجل الممنوح له للاطلاع على الملف المودع لدى المحكمة الادارية وهذا من أجل تقديم ملاحظات مكتوبة إن رأى ذلك مناسباً، أو يعلن عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء إلى الخبرة ومدتها 20 يوماً.⁽¹⁾

لم تنص القوانين الجبائية على الميعاد الممنوح لإدارة الضرائب، ولكن بتحليل نص المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية والتي من خلالها منح المشرع للمكلف بالضريبة أجل أربعة أشهر للطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب، وكذلك المادة 2/76 التي حددت مدة دراسة شكاوى المكلفين من قبل المدير الولائي للضرائب خلال أربعة أشهر وهذا الأجل تم تحديده لتفادي الازدواج في اللجوء في القضاء.⁽²⁾

رفع الدعوى ينتهي بانتهاء المدة الممنوحة للمدعي من أجل تقديم طعنه أمام القضاء كما يسقط حقه في رفع هذه الدعوى، حسب نص المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية المتمثلة في انتهاء مدة أربعة أشهر وحسب نص المادة 153 مكرر 1 من نفس القانون تتمثل في انتهاء شهرين بالنسبة لاعتراضه على إجراءات المتابعة والتحصيل، وكذا في نص المادة 154 من نفس القانون انتهاء شهر واحد بالنسبة لطلبه باسترداد الأشياء المحجوزة.

وميعاد رفع الدعوى من النظام العام ولا يمكن مخالفته حيث يمكن إثارته في أي مرحلة كانت عليها الدعوى سواء من طرف الخصوم أو طرف القاضي الإداري.⁽³⁾


¹ - يوسف قاشي، المرجع السابق، ص 111.

² - زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2014، ص 57.

³ - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 75.

ملخص الفصل الأول:

من خلال تطرقنا في هذا الفصل تحت عنوان خصوصية المنازعة الجبائية استطعنا التوصل إلى أن المنازعة الجبائية من دعاوى القضاء الكامل، وهي ذلك النزاع الذي يبادر المكلف بالضريبة بتحريكه بخصوص مسائل قانونية أو شرعية تتعلق بفرض الضريبة والتي تبدأ في الجهة الإدارية المختصة وتنتهي أمام الجهات القضائية ويحكمها القانون الضريبي، وهذا النوع من النزاع يبرره وجود أسباب مختلفة يمكن تقسيمها عموماً إلى منازعات مرتبطة بالتشريع أخرى مرتبطة بالإدارة الضريبية ومنازعات مرتبطة بالمكلفين بالجبائية، كما أن المنازعة الجبائية تنقسم وفقاً للعديد من المعايير إلى عدة أنواع، حيث تتنوع حسب التشريع إلى منازعات الضرائب المباشرة ومنازعات الضرائب غير المباشرة، كما تتنوع إلى منازعات الوعاء الضريبي ومنازعات التحصيل الضريبي، وهذا حسب المرحلة التي تمر بها الجبائية كما تتنوع حسب نوع الجهة المطروح أمامها النزاع الجبائي، وإضافة إلى ذلك فإن المشرع الجزائري أخضع هذا النوع من المنازعات إلى شروط تنوعت إلى شروط عامة، تتعلق بشكل العريضة ومحتواها وأخرى تتعلق بالمدعي سواء كان المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب (الصفة، المصلحة، الأهلية)، وإلى شروط خاصة وهي شرط التظلم الإداري المسبق، وكذا احترام المواعيد الخاصة بمثل هذا النوع من الدعاوى.



الفصل الثاني

سير الدعوى الجبائية



الفصل الثاني:

سير الدعوى الجبائية

يتمتع القاضي الإداري بالعديد من الصلاحيات أثناء النظر في الدعوى الإدارية بصفة عامة والدعوى الجبائية بصفة خاصة، حسب ما خول له المشرع من سلطات منصوص عليها قانوناً، نص قانون الإجراءات الجبائية على إجراءات تحقيق المتبعة في الدعوى الجبائية والتي بطبعها تكتسي بعض الخصوصية خلافاً على تلك الإجراءات المتبعة في كافة الدعاوى الإدارية الأخرى. الخصومة الجبائية تكتسي طابع الخصوصية في بعض المرات، ذلك لاعتمادها على توجيه القاضي الإداري بسبب طبيعة إجراءاتها الإدارية وهذا الذي جعل القاضي له عبء تسيير الدعوى الجبائية من البداية إلى نهاية التحقيق ورغم الدور الايجابي الذي يتمتع به القاضي الإداري إلا أنه مقيد في بعض الحالات.

كما للمكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب الحق في الطعن في الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية وفقاً لما حدده المشرع في قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية أمام مجلس الدولة وأمام نفس الجهة مصدرة القرار.



المبحث الأول

إجراءات سير الدعوى الجنائية



المبحث الأول:

إجراءات سير الدعوى الجبائية

يتمتع القاضي الإداري بصلاحيات عديدة عند النظر في دعوى إدارية بشكل عام، ودعوى جبائية بشكل خاص، وهذا تماشيا مع ما منحه له المشرع بالصلاحيات المنصوص عليها قانونا كإجراءات سير الدعوى الضريبية لا تخرج عن نطاق تلك الإجراءات المتبعة في جميع القضايا الإدارية وما نص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، إضافة إلى بعض الإجراءات الخاصة بهذا النوع من الدعاوى المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

بعد الانتهاء من الإجراءات الأولية المتبعة أمام المحكمة الإدارية والمتمثلة في رفع الدعوى وفقا لشروط معينة وخضوعها لإجراءات تحقيق مع استنفاد الآجال المحددة تبدأ المرحلة الأخيرة من الدعوى والتي تتمثل في الفصل في الدعوى.

ولهذا سنتطرق في دراساتنا في هذا المبحث إلى إجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء مرحلة التحقيق (المطلب الأول) وإجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء مرحلة الخصومة (المطلب الثاني)

المطلب الأول:

إجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء مرحلة التحقيق:

إجراءات التحقيق المتبعة في كافة الدعاوى الإدارية هي نفسها إجراءات التحقيق المتبعة في الدعاوى الجبائية إلا أنها تكتسي بعض الخصوصية والتي نص عليها قانون الإجراءات الجبائية نظرا لأحكام القانون 08-09 السالف الذكر، بعد إيداع الدعوى الجبائية أمام أمانة الضبط بالمحكمة وتبليغ العريضة إلى المدعى عليه، يشرع القاضي الإداري في إجراءات التحقيق والتي تمثل المرحلة الاجرائية للدعوى التي من خلالها نهى القضية للفصل فيها، كما نص قانون الإجراءات الجبائية على إجراءات التحقيق الخاصة بهذه الدعوى من خلال المواد 85-86-87-88، من قانون الإجراءات الجبائية، ونظم المشرع هذه الإجراءات في المواد 838-857 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الإجراءات التي نص عليها المشرع في قانون الإجراءات المدنية والإدارية تتمثل في إجراءات التحقيق العامة والتي سنتطرق لها من خلال (الفرع الأول) أما إجراءات التحقيق التي نص عليها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية فهي تتمثل في إجراءات التحقيق الخاصة والتي سيتم تناولها في (الفرع الثاني).

الفرع الأول: دور القاضي الإداري في تسيير إجراءات التحقيق العامة.

إجراءات التحقيق العامة المتبعة في المنازعات الجبائية هي نفسها المتبعة في المنازعات الإدارية عموماً والمنصوص عليها في المواد من 838 إلى 873 من القانون 08-09 السالف الذكر.

سنقوم بإبراز الصلاحيات التي يتمتع بها القاضي الإداري خلال مرحلة التحقيق القضائي في المنازعة الجبائية وهذا من خلال التطرق إلى مباشرة إجراءات التحقيق العامة (أولاً) ثم نتطرق إلى دور القاضي الإداري في توزيع عبء الإثبات (ثانياً).

أولاً: مباشرة إجراءات التحقيق العامة.

يتم تعيين تشكيلة الحكم التي يؤول إليها الفصل في الدعوى من قبل رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، وهذا طبقاً للمادة 804 من قانون 08-09 السالف الذكر، ثم يقوم رئيس تشكيلة الحكم بدوره بتعيين القاضي المقرر، الذي يباشر صلاحية التحقيق في الدعوى الجبائية فيقوم هذا الأخير بتوجيه تبادل المذكرات بين الأطراف، وضمن صلاحياته في مباشرة التحقيق في الدعوى أن للقاضي الإداري دور في البحث عن الأدلة.

1/- تعيين القاضي المقرر:

بعد أن يتم إيداع عريضة الدعوى من طرف كاتب ضبط المحكمة الإدارية يقوم بتسجيلها في سجل خاص ثم يقوم بإرسالها لرئيس المحكمة الإدارية التي يحيلها إلى رئيس الغرفة بهدف تعيين القاضي المقرر⁽¹⁾، وهذا بمقتضى نص المادة 844 من قانون 08-09 السالف الذكر: "يعين رئيس المحكمة الإدارية التشكيلية التي يؤول إليها الفصل في الدعوى، بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوى بأمانة الضبط .

يعين رئيس تشكيلة الحكم القضائي المقرر الذي يحدد بناء على ظروف القضية، الأجل الممنوح للخصومة من أجل تقديم المذكرات الإضافية والملاحظات وأوجه الدفاع والردود، ويجوز له أن يطلب من الخصوم كل مستند أو أية وثيقة تفيد فض النزاع..."، نستنتج من نص المادة أن تعيين القاضي المقرر الذي يتولى فحص قبول الدعوى وتسييرها والسهر على تبليغ عريضتها ومستنداتها ومذكرات الرد لطرفي النزاع، مع القيام بكل الإجراءات التي تتطلبها إلى غاية الانتهاء من التحقيق فيها وتحديد جلسة لنظرها⁽²⁾.

¹ - حسين فريجة، شرح المنازعات الإدارية (دراسة مقارنة)، المرجع السابق، ص ص 208 209.

² - إلياس جوادي، الإثبات القضائي في المنازعة الإدارية، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص 89.

2/- دور القاضي الإداري في توجيه تبادل المذكرات بين الأطراف:

يتم تبليغ عريضة افتتاح الدعوى الضريبية المرفوعة أمام المحكمة الادارية عن طريق محضر قضائي باعتباره ضابطا عموميا مكلفا بإجراءات التبليغ، بناء على طلب المدعي أو محاميه بعد تسديد أتعابه وفقا للقانون المعمول به⁽¹⁾، ويسلم بعدها للمعنى أو محاميه وثيقة مختومة موقعة من جانبه، تسمى التكاليف بالحضور والتي أشير إليه في نص المواد 18، 19، 20، من قانون الاجراءات المدنية والادارية السالف الذكر.⁽²⁾

يأمر القاضي المقرر بتبليغ المذكرات، والردود الممكنة عليها مع إرفاق نسخ منها، كما يمنح للمتقاضين أي الخصوم حدود زمنية تسمح لهم بتعزيز الجوانب الدفاعية عن مذكراتهم ويجب على القاضي المقرر أيضا استبعاد المذكرات التي أودعت بعد أن إنقضى آخر أجل أي الموعد النهائي لتقديمها⁽³⁾، حيث أشير في نص المواد 841، 849، 850، 851 من القانون 08-09 المشير إليه سابقا، تفصيلا الاستنتاجات التي يتطرق لها القاضي من خلال هذه المواد.

3/- دور القاضي الإداري في البحث عن الأدلة:

يسعى القاضي الإداري للحصول على أدلة لاستعادة التوازن المفقود بين أطراف النزاع الضريبي، مما دفعنا إلى العثور على أن الإدارة الضريبية لديها جميع الأدلة، ووجد المكلف بالضريبة نفسه بدون دليل يدعم ما ادعى.⁽⁴⁾

يتم إثبات الحق أو الواقعة أمام القاضي الإداري بوسائل كثيرة حيث تختلف هذه الوسائل بحسب طبيعة محل النزاع المعروض على المحكمة⁽⁵⁾، حيث يتدخل القاضي الاداري تدخلا ايجابيا في حل القضايا المعروضة أمامه لأن الإدارة طرف في الدعوى، حيث أجازت المادة 860 من القانون 08-09: "يجوز لتشكيلة الحكم أو القاضي المقرر الذي يقوم بسماع الشهود، أن يستدعي أو يسمتع تلقائيا إلى أي شخص يرى سماعه مفيدا.

كما يجوز أيضا سماع أعوان الادارة، أو طلب حضورهم لتقديم الإيضاحات".

¹ - درين زاقي، المرجع السابق، ص 73.

² - كوسة فضيل، القاضي الاداري والمنازعات الضريبية، أطروحة دكتوراه في الحقوق، قسم قانون عام، جامعة الجزائر، السنة الجامعية، 2009-2010، ص 42.

³ - حسين فريجة، شرح المنازعات الادارية (دراسة مقارنة)، المرجع السابق، ص 209.

⁴ - نادية بونعاس، على قيصر، تفعيل دور القاضي الإداري في ظل قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مجلة المفكر، المجلد 09، العدد الحادي عشر، كلية الحقوق والعلوم السياسية بسكرة، سبتمبر 2014، ص 210.

⁵ - إلياس جوادي، المرجع السابق، ص 112.

ومع التطورات الحديثة الكثيرة من تطورات علمية وتكنولوجية لوسائل الإثبات أجاز لسلطة القاضي الإداري في نص المادة 864 من القانون 08-09، السالف الذكر على أن: "عندما يؤمر بأحد تدابير التحقيق، يجوز لتشكيلة الحكم أن تقرر إجراء تسجيل صوتي أو بصري أو سمعي بصري لكل العمليات أو لجزء منها".

ثانيا: دور القاضي الإداري في توزيع عبء الإثبات.

للإثبات أهمية بالغة عند القاضي، فهو الوسيلة التي يتوصل بها صاحب الحق لإقامة الدليل أمام القضاء على الواقعة القانونية التي تمثل مصدر هذه الحقوق، ومن المنطلق أن إجراءات التحقيق في الخصومة الإدارية لها طابع إجباري، يتدخل القاضي الإداري بما له من دور إيجابي في تسيير الإجراءات وفي ميدان الإثبات.⁽¹⁾

إذا كانت القاعدة العامة تقضي تحميل الطرف المدعى عبء الإثبات، عملا بمبدأ الإثبات لمن ادعى، فإن الأمر يختلف في مجال المنازعات الإدارية بشكل عام وفي المنازعات الجبائية بشكل خاص نظرا لانعدام التوازن في المراكز القانونية بين طرفي الدعوى، وهذا ما يدفعنا إلى البحث على من يقع عليه عبء الإثبات في المنازعة الضريبية، فهل تطبق القاعدة العامة المتمثلة في الإثبات لمن ادعى أم أن سلطة القاضي تفرض عليه الضغط على الطرفين من أجل اثبات كل ادعاءاتهم.⁽²⁾

1- عبء الإثبات في المنازعة الجبائية:

إن عبء الإثبات أمام القاضي الإداري في المنازعة الجبائية يقع على عاتق الطرفين أي المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، وليس عاتق المدعي فقط، حيث يلعب القاضي هنا دورا إيجابيا من حيث الموازنة بين الطرفين لاستخلاص الحقيقة.⁽³⁾

2- خصوصية عبء الإثبات في المنازعة الجبائية:

يقع عبء الإثبات في المنازعة الجبائية على كلا طرفي الخصومة سواء كان المكلف بالضريبة أو الإدارة، حيث جاء في القرار 64.747 الصادر عن المحكمة العليا بغرفتها الإدارية بتاريخ 10/02/1990، والذي ألقى عبء الإثبات على عاتق المكلف بالضريبة حيث جاء فيه:

1 - محمد حميش، المرجع السابق، ص 158.

2 - عبد الحكيم عطوي، المرجع السابق، ص 118.

3 - سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007، ص 117.

"من المقرر قانوناً أنه في ميدان الضرائب، المكلف بالضريبة هو الملمزم بتقديم الدليل لتبرير مزاعمه ومن ثم فإن النص على القرار المطعون فيه غير مؤسس.

ولما كان من الثابت في قضية الحال أن الطاعن يحتج على السعر المرجعي للبيع الذي أسست عليه إدارة الضرائب لتسديد الضريبة دون أن يقدم أي دليل قطعي لإثبات العكس، فإن قضاة المجلس برفضهم الدعوى التي أقامها الطاعن ضد إدارة الضرائب طبقوا القانون تطبيقاً صحيحاً، ومتى كان ذلك استوجب تأييد القرار المطعون فيه" (1)

حيث أنه قد صدر قرار أيضاً يبين إلقاء عبء الإثبات على عاتق إدارة الضرائب حيث جاء في نص القرار الصادر عن الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بتاريخ 1989/03/25 تحت رقم 54687 أن "إذا كان قانون الضرائب المباشرة يخصص للغرفة الإدارية إقامة المسؤولية التضامنية للوكلاء، في تحصيل الضرائب، فإنه يتعين ومن وجهة أخرى إثبات وجود هذا الدين وإثبات استحالة تحصيل الضرائب بسبب مناورات تدليسية أو عدم المراعاة المتكررة لمختلف الالتزامات الجبائية، ومن ثم فإن النعي على القرار المطعون فيه بالخطأ في تطبيق القانون غير سليم ويتعين رفضه، ولما كان من الثابت في قضية الحال - إن الطاعن (مديرية الضرائب) تؤكد الشركة المدنية دون أن تقدم أي مستند ضريبي تثبت به وجود هذا الدين الضريبي، فإن قضاة المجلس برفضهم طلب الطاعنة الهادف إلى النطق باعتبار أن المسيرين الوكيلين مسؤولين بالتضامن فيما بينهما وممتلكاتهما الشخصية عن تسديد الضرائب المتأخرة بها الشركة طبقوا القانون تطبيقاً سليماً، ومتى كان ذلك استوجب تأييد القرار المطعون فيه". (2)

وهكذا نجد أن اجتهاد القضاء الإداري الجزائري قد أقر بضرورة توزيع عبء الإثبات بين أطراف الخصومة، إلا أن ذلك غير كاف عند النظر للخصوصيات التقنية التي يتميز بها المنازعة الضريبية ومواضيعها المتشعبة، مما يؤدي إلى تضارب الاجتهاد القضائي في هذه المسألة والذي استوجب من خلاله تدخل المشرع الضريبي من أجل تحديد الوقائع القانونية الواجبة على كل طرف تحمل عبء إثباتها، وذلك لتحقيق التوازن بين أطراف الخصومة. (3)

1 - قرار الغرفة الإدارية (سابقاً) عن المحكمة العليا، رقم 64747، الصادر بتاريخ 1990/02/10 في قضية (ب.م) ضد نائب مدير الضرائب، المجلة القضائية، العدد 03، 1991، ص 184.

2 - قرار الغرفة الإدارية (سابقاً) عن المحكمة العليا، رقم 54687، الصادر بتاريخ 1989/03/25، في قضية مديرية الضرائب بالجزائر، ضد (م.ب/و/ز.ن) المجلة القضائية، العدد 03، 1990، ص 202.

3 - عبد الحكيم عطوي، المرجع السابق، ص ص 121 122.

3- وسائل الإثبات في المنازعة الجبائية:

الوسائل التي يعتمدها القاضي الإداري في الإثبات في المنازعة الجبائية تكون وسائل إثبات عامة ووسائل إثبات خاصة.

- **وسائل إثبات عامة:** هي وسائل إثبات عادية معتمدة والتي بها تثبت ادعاءات الخصوم أمام القضاء بصفة عامة، أهم طريقة إثبات معتمدة في المجال الإداري هو الدليل الكتابي حيث يشمل الدليل الكتابي جميع المحررات الرسمية كالقرارات والعقود الإدارية والملفات والوثائق والمستندات الرسمية التي تحررها وتستعملها الإدارة.⁽¹⁾

وهناك كذلك المحررات العرفية والتي تسمى السند العادي أو سند ذي التوقيع الخاص، فهي الأوراق التي يحررها الأطراف العاديون من دون أن يتولى أو يتدخل في تحديدها موظف عام أو شخص مكلف بخدمة عامة، وكذلك أيضا يوجد الإثبات بالقرائن والتي هي النتائج المتوصل إليها من قبل القاضي أو المشرع من واقعة معلومة لتبيان واقعة مجهولة.⁽²⁾

- **وسائل إثبات خاصة:** تعد المحاضر والمستندات الضريبية من أهم الوسائل المستخدمة للإثبات في المادة الضريبية ويقصد بها مختلف الأوراق التي يحررها أعوان إدارة الضرائب المؤهلين لإثبات كل النتائج والدلائل لتقديمها في المنازعة الضريبية، وتتمتع هذه المحاضر بحجية في الإثبات لا تزول إلا بالطعن فيها بالتزوير أو بالإثبات عكس ما ورد فيها، وتشمل هذه المحاضر كل من محضر المعاينة، المحضر على إثر الرقابة الجبائية ومحضر التحقيق الجبائي.⁽³⁾

الفرع الثاني: دور القاضي الإداري في مراقبة إجراءات التحقيق الخاصة.

نصت المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية على إجراءات التحقيق الخاصة بالمنازعة الجبائية والتي تتمثل في مراجعة التحقيق والخبرة، ومنه سنتطرق في هذا الفرع على دور القاضي الإداري في مراقبة إجراء التحقيق (أولا) ومن ثم إلى دور القاضي الإداري في مراقبة إجراء الخبرة (ثانيا).

¹ - سعاد بوزيان، طرق الإثبات في المنازعات الإدارية، دار الهدى، الجزائر، سنة 2015، ص 65.

² - إلياس جواوي، المرجع السابق، ص 182.

³ - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 61.

أولاً: دور القاضي الإداري في مراقبة إجراء مراجعة التحقيق:

يسمى مراجعة التحقيق كذلك بالتحقيق المضاد وذلك استنباطاً من ترجمة النص من اللغة الفرنسية (la contre vérification) الذي جاء يدل على تحقيق مضاد بدل مراجعة التحقيق⁽¹⁾، حسب نص المادة 03/85 من قانون الاجراءات الجبائية: "في حالة ما رأت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق، فإن هذه العملية تتم بحضور الشاكي أو وكيله، على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب، غير ذلك الذي قام بالمراقبة الأولى، يعين العون المكلف بمراجعة التحقيق تقريراً ويضمنه ملاحظات الشاكي ونتائج المراقبة التي قام بها ويبيدي رأيه.

يقوم المدير الولائي للضرائب بإيداع التقرير لدى كاتبة ضبط المحكمة الإدارية التي أمرت بهذا الإجراء.

بعد الانتهاء من مراجعة التحقيق، يقوم العون المكلف بتحرير محضر يضمنه ملاحظات المشتكي، وكذا عند الإقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي، كما يبيدي رأيه أيضاً، ويحيل بعد ذلك محضر التحقيق على مدير الضرائب بالولاية الذي يتولى بدوره إرسال الملف إلى المحكمة الإدارية مرفقاً باقتراحاته"⁽²⁾.

ثانياً: دور القاضي الإداري في مراقبة إجراء الخبرة:

تعتبر الخبرة من الإجراءات الكثيرة الاستعمال من طرف القضاء سواء المدني أو الإداري وحتى في القضايا الجزائية، وأهمية الخبرة تزداد في الأمور الإدارية وخاصة في المنازعات الجبائية، وتمثل الخبرة أحد الإجراءات الرئيسية للتحقيق التي يمكن للقاضي الإداري اللجوء إليها خاصة في المنازعة الضريبية⁽³⁾، ونظراً لكونها تلعب دوراً كبيراً في المادة الجبائية، لأنها تنصب على مسائل فنية تتلاءم وطبيعة المنازعات الضريبية، فالمسائل الضريبية تحتاج إلى خبرة في العمليات الحسابية والبيانات المالية، لذلك حسم المنازعة متوقف على رأي خبير⁽⁴⁾، حيث حرص المشرع الجزائري على النص على هذا الإجراء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية بشكل عام

¹ - إبراهيم يامة، خصوصية الإثبات في الدعوى الضريبية في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد الخامس، العدد الأول، أدرار، مارس 2020، ص 363.

² - فاطمة الزهراء عربوز، تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري، مجلة العلوم القانونية والسياسية، عدد 16، الجزائر، جوان 2016، ص 443.

³ - نجاة بن تركية، المنازعات الجبائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، دون عدد، البويرة، دون سنة نشر، ص 298.

⁴ - إبراهيم يامة، المرجع السابق، ص 366.

وفي قانون الإجراءات الجبائية بشكل خاص⁽¹⁾، اكتفى المشرع الجزائري على تطبيق الخبرة أمام المحاكم الإدارية في المادة 858 من القانون 08-09 السالف الذكر: "تطبق الأحكام المتعلقة بالخبرة المنصوص عليها في المواد 125 إلى 145 من هذا القانون أمام المحاكم الإدارية". ومنه يتبين لنا أن دور القاضي الإداري في إجراء الخبرة في الدعوى الضريبية يكون في السلطات التي منحت له من خلال المشرع، والتي تكون بداية الأمر بالخبرة، وبعدها يقوم القاضي الإداري بتعيين الخبير، وأيضاً أعطى المشرع الحق لأطراف الخصومة برد الخبير، وهنا يتبين دور القاضي الإداري في إجراء الخبرة من حيث مراقبته لإجراءات الخبرة.

1- الأمر بالخبرة القضائية:

عالج المشرع الضريبي الخبرة في المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمكن للمحكمة الإدارية أن تأمر بإجراء خبرة إما من تلقاء نفسها، وإما بناء على طلب أحد الأطراف المتنازعة (المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب)⁽²⁾.

2- تعيين الخبراء:

حسب نص المادة 02/86 من قانون الإجراءات الجبائية يتبين لنا دور القاضي الإداري يكون أيضاً في تعيين خبير واحد وهذا في حالة الخبرة التلقائية، ويمكن إسنادها إلى ثلاثة خبراء بناء على طلب أحد طرفي الدعوى الضريبية، بحيث يعين كل طرف خبير، ويعين القاضي الإداري الخبير الثالث⁽³⁾، وذلك حسب نص المادة 126 من القانون 08-09 السالف الذكر، من خلالها أعطى المشرع القاضي حرية تعيين خبير أو عدة خبراء من نفس التخصص أو من تخصصات مختلفة حيث يكون التعيين إما بتلقاء نفسه أو بطلب من أحد الخصوم. ولا يمكن أن يعين الخبراء الموظفون المساهمون في إعداد الضريبة المتنازع عليها ولا الأشخاص الذين أدلوا برأي في القضية المتنازع عليها، أو الذين كانوا وكلاء لأحد الطرفين أثناء التحقيق⁽⁴⁾، وفقاً لنص المادة 03/86 من قانون إجراءات جبائية.

¹ - فهمية بلول، الخبرة القضائية كإجراء أساسي للتحقيق في المنازعة الضريبية، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، مجلد 15، العدد 01، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بجاية، 2017، ص 349.

² - فاطمة الزهراء عريوز، المرجع السابق، ص 443.

³ - نجاة بن تركية، المرجع السابق، ص 298.

⁴ - سيليم قصاص، المرجع السابق، ص 125.

3- رد الخبير:

كما تنص المادة 86 من الفقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية على إجراء رد الخبير: "لكل طرف أن يطلب رد خبير المحكمة الإدارية وخبير الطرف الآخر، ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة. ويوجه الطلب الذي يجب أن يكون معللاً إلى المحكمة الإدارية في أجل 8 أيام كاملة، اعتباراً من اليوم الذي يستلم فيه الطرف تبليغ اسم الخبير الذي يتناوله بالرد، وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة، ويبت في هذا الطلب بتأعاجل بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم..."، ومنه نستنتج أن المشرع قد أعطى أطراف الخصومة الحق في رد الخبير وفقاً لشروط وأجال محددة، ويجب رد الخبير حسب ما قرره مجلس الدولة أمام الجهة القضائية الآمرة بتعيينه وقبل إنجاز المهمة المسندة إليه.⁽¹⁾

ولا يقبل رد الخبير إلا في الحالات التي ذكرتها المادة 02/133 من القانون 08-09 السالف الذكر حيث جاء في نصها: "لا يقبل الرد إلا بسبب القرابة المباشرة أو القرابة غير المباشرة لغاية الدرجة الرابعة أو لوجود مصلحة شخصية أو لأي سبب جدي آخر". وفي حالة ما إذا رفض الخبير للمهمة المسندة إليه أو لم يؤدها يعين خبير آخر بدلاً من المعين الأول وهنا ما بينته المادة 86 في نص فقرتها الخامسة.⁽²⁾

4- دور القاضي الإداري في مراقبة إجراءات الخبرة:

تتجزأ الخبرة القضائية بصفة عملية تحت مسؤولية الخبير المعين من طرف المحكمة فهو الذي يقوم بتسيير الخبرة، وهو من يحدد يوم وساعة بدأ العملية ويعلم بذلك المصلحة المعنية والمحتج إذا إقتضى الأمر الخبراء الآخرين بعشرة أيام على الأقل، طبقاً لأحكام المادة 06/86 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما تتجلى أيضاً سلطة القاضي في تحديد مهمة الخبير، والجوانب التقنية الواجب البحث عنها من أجل تنوير المحكمة بالقدر الكافي حتى يتسنى لها اتخاذ القرار المناسب في موضوع الدعوى.⁽³⁾

1 - حسين طاهري، المرجع السابق، ص 28.

2 - أنظر المادة 05/86، قانون الإجراءات الجبائية، المصدر السابق.

3 - عبد الحكيم عطوي، المرجع السابق، ص 137.

المطلب الثاني:

إجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء مرحلة البت في الخصومة.

فور إحالة الدعوى الجبائية أمام القاضي الإداري يركز على كيفية تكريس النصوص القانونية بشكل الواجب التطبيق حتى يتمكن من الوصول لحكم عادل يمكنه من تحقيق التوازن بين طرفي الخصومة والمتمثلان في المكلف بالضريبة من جهة وإدارة الضرائب من جهة أخرى. وبالرغم من الصلاحيات والسلطات الواسعة للقاضي الإداري أثناء الفصل في الدعوى الجبائية إلا أنها تضعف وتضيق في مواجهة أعمال الإدارة العامة، وهنا سنتطرق في هذا المطلب إلى محدودية سلطات القاضي الإداري في المنازعة الجبائية (الفرع الأول) ونبين سلطات القاضي الإداري في توجيه إجراءات البت في المنازعة الجبائية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: محدودية سلطات القاضي الإداري في المنازعات الجبائية:

القاضي في الأصل يملك سلطة القضاء والأمر فإن علاقة القاضي الإداري بالإدارة يحكمها أصل إجرائي مؤداه أن القاضي الإداري يقضي ولا يدير، وهذا ما جعل للقاضي الإداري قيود وضوابط تحد من سلطته اتجاه القضاء⁽¹⁾، ولتبيان محدودية سلطة القاضي الإداري عند الفصل في المنازعة الجبائية وجب إبراز مبدأ حظر حلول القاضي الإداري محل الإدارة (أولاً) ونتطرق أيضاً إلى مبدأ حظر توجيه القاضي الإداري أوامر الإدارة (ثانياً).

أولاً: مبدأ حظر حلول القاضي الإداري محل الإدارة الضريبية:

يقصد بمبدأ " حظر حلول القاضي الإداري محل الإدارة ": أن القاضي الإداري يقوم بالفصل في الدعوى المطروحة عليه، دون أن يحل محل جهة الإدارة في القيام بأي عمل من الأعمال التي تدخل في اختصاصها، فدور القاضي يقتصر على ممارسة وظيفته القضائية التي تتمثل في إنزال حكم القانون على المنازعة القائمة أمامه، دون أن يتجاوز حدود هذا الدور، ويحل محل الإدارة في ممارسة الوظيفة الإدارية، كما ليس للقاضي الإداري أن يجري بتقديره أيًا من الأمور التي تتطلب تقدير جهة الإدارة، سواء كان ذلك بشكل صريح أو ضمني، فالقاضي لا يعتبر سلطة وصائية على جهة الإدارة.⁽²⁾

¹ - حسينة شرون، عبد الحليم بن مشري، سلطات القاضي الإداري في توجيه أوامر للإدارة بين الحظر والإباحة، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد 02، العدد 2، جامعة محمد خيضر، بسكرة، نوفمبر 2006، ص 229.

² - عائشة غنادرة، دور القاضي الإداري وحدود سلطاته في رقابة المشروعية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الوادي، 2013/2014، ص 137.

فالحلول هو وسيلة من وسائل الرقابة الإدارية المركزية منها واللامركزية على مرؤوسيهما ولكي تمارس يشترط أن يكون ممارستها عضو في الإدارة ويمارس عملا إداريا ولهذا يعتبر القاضي عنصرا أجنبيا في الحلول وممارسته للحلول يجعله خارجا على حدود وظيفته عند ممارسة عمل الإدارة، فلا يجوز للقاضي الإداري أن يحل محلها لأن ذلك يجعله خارج عن حدود وظيفته، ويعتبر تهديدا لاستقلال الإدارة صاحبة الاختصاص الأصيل⁽¹⁾، ومنه سنتطرق إلى إمتناع القاضي الإداري عن الحلول محل الإدارة كأصل عام، وكذلك إلى الاستثناءات الواردة على تطبيق مبدأ حلول القاضي محل الإدارة.

1- إمتناع القاضي الإداري حلول محل الإدارة كأصل عام:

يرجع حظر الحلول من الناحية العملية إلى الطبيعة العضوية للقاضي الإداري الذي هو أجنبي عن الإدارة وغير مدعوا للقيام أو التدخل في عملها، ويكتفي بمجرد الكشف عن الحق الذي سبق وأن قرره القوانين واللوائح⁽²⁾، وتقف سلطته في المنازعة الضريبية من بيان موقف القانون من العمل محل الطعن القضائي الذي يعرض عليه.

2- الاستثناءات الواردة على تطبيق مبدأ حلول القاضي محل الإدارة:

طالما هناك قاعدة تؤكد على عدم جواز حلول القاضي محل الإدارة للقيام بتصرف في الأصل من اختصاص الإدارة، فلا بد من وجود استثناء على هذه القاعدة ظهر عن طريق الممارسة والتطبيق أو تم النص عليه بموجب القانون.⁽³⁾

إن القاضي الإداري في مجال المنازعات الضريبية، للقاضي سلطة التدخل والحلول محل الإدارة رغم الحظر المفروض حول دور القاضي الإداري، بحيث لا تقتصر سلطته على إلغاء الضريبة غير المشروعة، وإنما إلى تعديل السعر المفروض بواسطة الإدارة بأن يخفض أو يزيد من

¹ - وفاء بالشعور، سلطات القاضي الإداري في دعوى الإلغاء في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة باجي مختار، عنابة، 2010/2011، ص 140.

² - فاروق خلف، سلطة القاضي الإداري في الحلول محل الإدارة، مجلة البحوث والدراسات، العدد 11، معهد العلوم القانونية والإدارية، المركز الجامعي الوادي 2011، ص 188.

³ - عبد الكريم منصور، الازدواجية القضائية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015، ص ص 72 73.

سعر الضريبة⁽¹⁾، وكذلك إلغاء قرار الوزير المختص بتحديد الوعاء الضريبي لضريبة معينة.⁽²⁾ وكل هذا يندرج ضمن حلول قرار وتقدير القاضي محل ما يصدر عن الإدارة من قرارات.⁽³⁾

ثانياً: مبدأ حظر توجيه القاضي الإداري أوامر للإدارة الضريبية.

مبدأ حظر توجيه أوامر للإدارة من بين القيود المفروضة على سلطات القاضي الإداري في مواجهة الإدارة⁽⁴⁾، ويقصد بهذا المبدأ: " أن القاضي الإداري لا يستطيع أن يأمر جهة الإدارة بالقيام بعمل معين أو الامتناع عن القيام بعمل معين، كما لا يجوز له أن يحل نفسه محل جهة الإدارة في القيام بعمل أو إجراء معين وهو من صميم اختصاصها".⁽⁵⁾

ويبدو واضحاً أن القاضي الإداري قد ألزم نفسه بعدم توجيه أوامر للإدارة، حتى في مجال تنفيذها لأحكام صادرة عنه ضدها، على الرغم من أن السلطة القضائية لها أن تمارس وظيفتان متلازمتان هما القضاء والأمر، ولا يمكن فصلهما عن العمل القضائي الذي يتكون منه الحكم.⁽⁶⁾ ومن هنا سنتطرق إلى امتناع القاضي الإداري عن توجيه أوامر للإدارة كأصل عام، وإلى الإستثناءات الواردة على هذا المبدأ.

1- امتناع القاضي الإداري عن توجيه أوامر للإدارة:

يعني مبدأ حظر توجيه أوامر لجهة الإدارة، أن القاضي الإداري لا يملك تكليف الإدارة بالقيام بعمل معين أو بالامتناع عنه، أو أن يحل محلها في عمل أو إجراء معين هو من صميم اختصاصها بناء على طلب من الأفراد، غير أنه يجب ملاحظة أن القرارات الإدارية التي تصدرها جهة إدارية معينة مع ما تملكه من حرية في إصدارها، تخضع لرقابة القضاء الإداري الذي يملك

¹ - حسين كمون، ظاهرة عدم تنفيذ الإدارة للأحكام القضائية الصادرة ضدها، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010/2011، ص 62.

² - فاروق خلف، المرجع السابق، ص 191.

³ - فايزة ابراهيمي، الأثر المالي لعدم تنفيذ الأحكام القضائية الإدارية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2011/2012، ص 18.

⁴ - فريد مزياي، أمانة سلطاني، مبدأ حظر توجيه أوامر من القاضي الإداري للإدارة والاستثناءات الواردة عليه في قانون الاجراءات المدنية والإدارية، مجلة مفكر، العدد 07، كلية الحقوق والعلوم السياسية بسكرة، نوفمبر 2011، ص 122.

⁵ - عبد العزيز سي العربي، صلاحية القضاء في أمر الإدارة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017، ص 06.

⁶ - حسينة شرون، عبد الحليم بن مشري، المرجع السابق، ص 229.

إلغاءها إذا ما كانت مخالفة للقانون، وتكون جهة الإدارة ملزمة بتنفيذ الأحكام القضائية بما تتمتع به من حجية الشيء المقضي فيه.⁽¹⁾

يفسر الفقهاء إمتناع القاضي الإداري توجيه أوامر الإدارة أنه يرجع إلى مبدأ الفصل بين السلطات الذي استند إليه الاجتهاد القضائي، وإلى عدم قدرة القضاء على إرغام الإدارة في تنفيذ إلتزاماتها، وبالرغم من أن مبدأ عدم جواز توجيه القاضي الإداري أوامر للإدارة لم يشر إليه إي نص قانوني إلا أن القضاء كرسه بقرارات معينة.⁽²⁾

عمل المشرع الجزائري على ضمان سمو الإدارة في القضاء، بحيث يعاقب القضاء الذين يتجاوزون حدود سلطاتهم بالتدخل في القضايا الخاصة بالسلطات الإدارية، وهذا طبقا للمادة 02/116 من قانون العقوبات.⁽³⁾

وعلى هذا الأساس فلا يمكن للقاضي أن يأمر مثلا الإدارة الضريبية باتباع أساس معين لفرض الضريبة أو سلوك إجراء معين قصد تحصيلها.⁽⁴⁾

2- الاستثناءات الواردة على مبدأ حظر توجيه القاضي الإداري أوامر للإدارة:

لم يقف القاضي الإداري ساكنا جراء منعه من ممارسة وظيفته القضائية عند مواجهة الإدارة الضريبية، بل حاول التقليل من صلابته بالتدرج، حيث يمتلك القاضي الإداري صلاحيات توجيه أوامر الإدارة الضريبية والتي تتمثل في:

- الأوامر المتعلقة بسير إجراءات الخصومة الضريبية:

إن القاضي الإداري يملك العديد من الصلاحيات لاستيفاء ملف الدعوى الإدارية، وباعتباره يفصل في دعاوى يكون طرفيها غير متساويين كان لازما عليه ليتقصى الحقيقة من مستندات وأوراق الدعوى المطروحة أمامه أن يأمر الإدارة أثناء إجراءات الخصومة باعتبارها الحائزة للمستندات الثبوتية، قصد تزويد المجلس بأدلة الإثبات اللازمة للفصل في الدعوى، وتتخذ هذه الأوامر صورتين هما الأمر بتقديم المستندات، والأمر بإجراء تحقيق ضريبي.⁽⁵⁾

1 - حسينة شرون، عبد الحليم بن مشري، المرجع السابق، ص 229.

2 - بوزيد أغليس، التحقيق في المنازعة الضريبية أمام القضاء الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع القانون العام، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2011، ص 45.

3 - أمر رقم 66-156، مؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق لـ 11 جوان 1966، يتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم.

4 - عبد الحكيم عطوي، مرجع سابق، ص 139.

5 - حسين كمون، المرجع السابق، ص 47.

- الأمر بوقف تنفيذ قرار إدارة الضرائب:

إن المبدأ القائم في مجال القانون العام هو التنفيذ الفوري للقرارات الإدارية الصادرة عن إدارة بصفة عامة وعن إدارة الضرائب بصفة خاصة، إذ يجيز القانون لقاضي الإستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري أو وقف آثار معينة منه، حيث يتخذ بناء على طلب صريح من المدعي، ويرفض الطلب في حالة تخلفها، تتمثل في تقديم طلب وقف التنفيذ بدعوة مستقلة من طرف المعني بالتوازي أو بعد رفع دعوى في الموضوع أو التظلم المسبق المنصوص عليه في المادة 830 من القانون 08-09 السالف الذكر.⁽¹⁾

الفرع الثاني: سلطات القاضي الإداري في توجيه إجراءات البت في المنازعة الجبائية.

جاءت نصوص قانون الإجراءات المدنية والإدارية واضحة ومفصلة في إجراءات فصل الدعوى حيث تبدأ بتعيين تشكيلة الحكم وتنتهي بتبليغ القرار، وهو ما أكدته المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية في نصها: "يبت في القضايا التي ترفع أمام الجهة القضائية الإدارية، طبقاً لأحكام القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية".

بعد أن يكتفي أطراف الدعوى من الإجابة وتنتهي إجراءات التحقيق في القضية، يقوم المقرر بإحالة ملف القضية وللبت فيها من أجل تهيئة القضية للفصل فيها (أولاً)، وبعدها يتم الحكم في الدعوى (ثانياً)، الآثار القانونية الناتجة عنها (ثالثاً).

أولاً: تهيئة القضية للفصل فيها:

نصت المادة 846 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على: عندما تكون القضية مهياًة للجلسة يرسل الملف إلى محافظ الدولة لتقديم إلتماساته بعد دراسة من قبل القاضي المقرر. فبعد إجراء التحقيق الذي يقوم به القاضي المقرر يعد تقرير بما توصل إليه ويكون هذا التقرير كتابي ويقوم القاضي المقرر بتلاوة التقرير الكتابي الذي أعده في الجلسة حسب نص المادة 884 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وتضيف المادة 889 من نفس القانون أنه يجب أن يتضمن الحكم الإشارة إلى أنه تم الإستماع إلى القاضي المقرر.

نصت المادة 26 من القانون الحزوري 98-01 المتعلق بمجلس الدولة على: "يمارس محافظ الولة ومحافظو الدولة المساعدون مهمة النيابة العامة في القضايا ذات الطابع القضائي الإستشاري."⁽²⁾

¹ - أنظر المواد من 833 إلى 836 من القانون 08-09، المصدر السابق.

² - محمد الصغير بعلي، الوجيز في المنازعات الإدارية، دار العلوم، الجزائر، 2005، ص ص 328 329.

فإن دور محافظ الدولة يأتي بعد دور القاضي المقرر فيدرس هذا الأخير الملف ويحقق فيه ثم يحيله إلى محافظ الدولة ليقدم التماسه ويبيدي ملاحظته ويقدم تقريره المكتوب في أجل شهر واحد من تاريخ استلامه الملف فحسب ما نصت عليه المادة 897 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.⁽¹⁾

تنص المادة 844 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه تكون القضية مهياًة للفصل فيها يحدد رئيس تشكيلة الحكم تاريخ إختتام التحقيق بموجب أمر غير قابل لأي طعن، وإذا لم يصدر هذا الأمر يعتبر التحقيق منتهياً 03 أيام قبل تاريخ الجلسة⁽²⁾، ويحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول كل جلسة أمام المحكمة الإدارية ويبلغ إلى محافظ الدولة حسب نص المادة 874 من نفس القانون، وحتى يكون الحكم عادلاً وجب أن تتوفر ضوابط محددة قانوناً ومن أهم هذه الضوابط ما يلي:

1- إعلام الخصوم بتاريخ الجلسة:

يحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول كل جلسة أمام المحكمة الإدارية ويتم إخطار جميع الخصوم بتاريخ الجلسة الذي ينادى فيه على القضية، ويتم ذلك من طرف أمانة الضبط خلال عشرة أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة حسب قانون 08-09 السالف الذكر.⁽³⁾

2- ضرورة إيداع طلبات محافظ الدولة:

يحيل القاضي المقرر ملف القضية مرفقاً بالتقرير والوثائق الملحقة به إلى محافظ الدولة، لتقديم تقريره المكتوب في أجل شهر واحد من تاريخ استلام الملف، حيث يقوم محافظ الدولة بإعادة الملف إلى القاضي المقرر بمجرد إنقضاء الأجل السالف الذكر.⁽⁴⁾

حيث يتم إيداع ملف الدعوى في أي مرحلة من مراحل الدعوى، ويعد إخلالاً بإجراء جوهري إذا فصلت المحكمة الإدارية في الدعوى دون أن يقوم المحافظ بعمله من تحضير الدعوى وتهيئتها للمرافعة مع تقديم رأيه القانوني المسبب لذلك يترتب عنه بطلان الحكم في الدعوى.⁽⁵⁾

1 - أنظر المادة 897، قانون 08-09، مصدر سابق.

2 - المادة 852، 853، قانون 08-09، المصدر نفسه.

3 - المادة 874-876، قانون 08-09، المصدر نفسه.

4 - المادة 897 من قانون 08-09، المصدر نفسه.

5 - حسين فريجة، شرح المنازعات الإدارية دراسة مقارنة، المرجع السابق، ص 232 233.

ثانيا: صلاحيات القاضي الإداري في تسيير الجلسة والنطق بالحكم:

فصل ووضع قانون الإجراءات المدنية والإدارية إجراءات الحكم في الدعوى بداية بسير الجلسة ومن ثم صدور قرار الحكم في الدعوى الجبائية.

1- سير الجلسة:

تكون تلاوة التقرير المعد حول القضية من طرف القاضي المقرر، كما يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيا لطلباتهم الكتابية، وكما يمكن لرئيس التشكيلة الإستماع إلى أعوان الإدارة الجبائية ودعوتهم لتقديم توضيحات من كل شخص حاضر يرغب أحد أطراف المنازعة في سماعه، ويتناول المدعى عليه الكلمة أثناء الجلسة بعد المدعي، وذلك عندما يقدم المدعى ملاحظات شفوية، وبعد الانتهاء يقدم محافظ الدولة طلباته⁽¹⁾، كما تقضي المواد من (884 إلى 887) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على سير الجلسة أمام الهيئات القضائية الإدارية.⁽²⁾ غير أن المحكمة الإدارية غير ملزمة بالرد على الأوجه المقدمة شفويا ما لم تؤكدتها مذكرة كتابية.⁽³⁾

2- صدور قرار المحكمة الإدارية:

تنتهي الدعوى الجبائية بعد تداول قضاة التشكيلة، بصدور قرار نهائي قابل للطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة في جلسة علنية متضمن مضمون الحكم في شكل محدد، وسيتم التطرق إلى النطق بالحكم وشكل القرار:

- **النطق بالحكم:** عملية إصدار الحكم في مجال منازعات الضرائب تتم بنفس الأحكام المنظمة للمنازعات الإدارية عموما، إذ نجد المادة 888 من القانون 08-09 السالف الذكر تقضي على أنه تطبق المقتضيات المتعلقة بالأحكام القضائية المنصوص عليها في المواد 270 إلى 298 من هذا القانون أمام المحاكم الإدارية.⁽⁴⁾

- **شكل الحكم ومحتواه:** سبق منطوق الحكم في الدعوى الإدارية عموما بكلمة "يقرر"⁽⁵⁾، إضافة إلى أن حكم المحكمة الإدارية الفاصل في الدعوى الضريبية يجب أن يشمل تحت طائلة

¹ - بلقلم بليل، المرجع السابق، ص 45.

² - أنظر المواد من 884 إلى 887 من قانون 08-09، المصدر السابق.

³ - محمد الصغير بعلي، مرجع سابق، ص 189.

⁴ - راجع المواد 270 إلى 298 من قانون 08-09، مصدر سابق.

⁵ - المادة 890 من قانون 08-09، المصدر نفسه.

البتلان عبارة "الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، باسم الشعب الجزائري"⁽¹⁾، كما يجب على الحكم القضائي الإداري شأنه شأن الحكم القضائي المدني، أن يشمل مجموعة البيانات⁽²⁾، التي تضمنتها المادة 276 من قانون 08-09 السالف الذكر.⁽³⁾

حسب نص المادة 277 من 08-09 السابق الذكر: "لا يجوز النطق بالحكم إلا بعد تسببيه، ويجب أن يسبب الحكم من حيث الوقائع والقانون، وأن يشار إلى النصوص المطبقة. كما يجب الإشارة إلى وقائع القضية وإدعاءات الخصوم ووسائل دفاعهم بإيجاز مع الرد على كل الطلبات والأوجه المثارة".

ثالثا: الآثار الناجمة عن البت في الخصومة الجبائية.

يعتبر القرار الصادر عن المحكمة الإدارية هو النهاية الطبيعية للمنازعة الإدارية بصفة عامة والنزاع الجبائي بصفة خاصة⁽⁴⁾، ويتم تبليغ لأطراف الدعوى، ليدخل حيز التنفيذ.

1- تبليغ قرار الحكم:

تبلغ الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية إلى أطراف الدعوى (سواء إلى إدارة الضرائب أو إلى المكلف بالضريبة) بواسطة محضر قضائي إلى موطن الخصومة كما يمكن أن يبلغ استثناء الحكم القضائي إلى موطن الخصوم بأمر من رئيس المحكمة الإدارية عن طريق أمانة الضبط بالمحكمة الإدارية.⁽⁵⁾

كما أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية نص على تطبيق هذا الإجراء وهذا ما نصت عليه المادة 894 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية في نصها: "يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصومة عن طريق أمانة الضبط".⁽⁶⁾

¹ - المادة 275 من قانون 08-09، المصدر السابق.

² - محمد الصغير بعلي، الوجيز في الإجراءات القضائية والإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 194.

³ - أنظر المادة 276 قانون 08-09، المصدر السابق.

⁴ - عبد الحكيم عطوي، المرجع السابق، ص 129.

⁵ - حسين فريجة، شرح المنازعات الإدارية، مرجع سابق، ص 240.

⁶ - المادة 894 قانون إجراءات مدنية وإدارية، مصدر سابق.

2- تنفيذ قرار الحكم:

إن أهم أثر يترتب على صدور الحكم في الدعوى الضريبية هو تنفيذه⁽¹⁾، فإن كان مضمون الحكم لصالح المكلف بالضريبة فإنه يجب على المدير الولائي للضرائب تطبيق التخفيضات والإعفاءات محل الحكم.

أما إذا كان الحكم لصالح الإدارة الجبائية وهنا يجب على المكلف بالضريبة بتنفيذ الحكم القضائي، كما يمكن لكل من الإدارة الجبائية أو المكلف بالضريبة استئناف الحكم أمام مجلس الدولة طبقا لقانون الإجراءات الجبائية.⁽²⁾

¹ - ريم عبيد، المرجع السابق، ص 475.

² - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين ميله، الجزائر، طبعة 2008، ص 107.



المبحث الثاني

الطعن في الأحكام والقدرات الفاعلة في النزاع الضريبي



المبحث الثاني:

الطعن في الأحكام والقرارات الفاصلة في النزاع الضريبي.

يعتبر مجلس الدولة هيئة عليا في نظام القضاء الإداري، وهو يمثل درجة ثانية في هرم القضاء الإداري وبالتالي التطبيق العملي لمبدأ التقاضي على درجتين الذي يكفل مصالح للمتقاضي وتحقيق العدالة، فيكون كجهة إستئناف في كل الأحكام والأوامر الصادرة ابتدائيا عن الجهات القضائية الإدارية ويكون جهة نقض في الأحكام الصادرة في آخر درجة من الجهات القضائية الإدارية ماعدا مجلس الدولة، طبقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون إجراءات مدنية وإدارية وقانون إجراءات جبائية، وأيضا القانون العضوي 01/98 المؤرخ في 1998/05/30 المتعلق باختصاص مجلس الدولة وتنظيمه وعمله والمعدل بموجب القانون العضوي 13/11.⁽¹⁾

ففي الدعوى الجبائية لايتوفر الطعن بالقض في الواقع، بما أن مجلس الدولة كجهة استئناف ما لم ينص قانون خاص على ذلك، أي أنه نص قانون إجراءات جبائية وقانون إجراءات مدنية وإدارية على أحكام خاصة بالإستئناف أمام مجلس الدولة دون النص على إمكانية الطعن في المادة الضريبية، واستثناء يمكن الطعن بالنقض في الأحكام والأوامر الصادرة نهائيا عن المحاكم الإدارية طبقا لنص المادة 11 من القانون العضوي 01/98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيهر بنصها: "يختص أيضا بالنظر في الطعون بالنقض المخولة له، بموجب نصوص خاصة".

كما أن مجلس الدولة يختص بالفصل في الطعون الموجهة ضد الأحكام والقرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية وذلك باعتراض الغير الخارج عن الخصومة والمعارضة ودعوى تصحيح الأخطاء المادية والتماس إعادة النظر، والذي يصدر فيه مجلس الدولة بدوره قرارا فيها. ونظرا لأهمية الطعن بالاستئناف ولكثرة استخدامه للطعن في القرارات الإدارية في المجال الجبائي (الضرائب المباشرة) فقد اهتم المشرع الجبائي به فوضع مواد خاصة تبين كيفية اللجوء إليه، فقمنا بدراسته أكثر تفصيلا من طرق الطعن الأخرى.

¹ - القانون العضوي 01/98 المؤرخ في 20 مايو 1998، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيهر، ح ر، عدد 37، الصادرة في 1998، المعدل بموجب القانون العضوي رقم 13/11، المؤرخ في 24 شعبان 1432 الموافق لـ 26 يوليو 2011، ج ر، عدد 23، 2011.

المطلب الأول:

الطعن بالإستئناف في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية.

يعد الاستئناف من طرق الطعن العادية التي يلجأ إليها المتقاضي سواء كان المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية بالطعن في الأحكام والقرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية بناء على المادة 02 فقرة 02 من قانون رقم 02/98 مؤرخ في 4 صفر عام 1419 الموافق لـ 30 مايو سنة 1998 يتعلق بالمحاكم الإدارية بقولها: "أحكام المحاكم الإدارية قابلة للإستئناف أمام مجلس الدولة"⁽¹⁾، بشروط حددها قانون رقم 01/98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيره، إضافة لمنح المشرع الجبائي لأطراف الدعوى الجبائية إمكانية استئناف الحكم بشروط حددتها المادة 90،91، قانون إجراءات جبائية أمام مجلس الدولة.

وبناء على هذا سنتطرق في هذا المطلب إلى شروط قبول الاستئناف أمام مجلس الدولة إضافة إلى كل من آثاره وطرق الطعن فيه.

الفرع 01: شروط قبول الاستئناف أمام مجلس الدولة.

يمكن لطرفي الدعوى استئناف النزاع أمام الجهة القضائية التي تعلق القضية مصدرها الحكم الذي تم الطعن فيه والمتمثلة في مجلس الدولة لمراجعته أو إلغائه، ولكي يكون الاستئناف مقبولا لابد من شروط، وهي:

أولاً: الشروط المتعلقة بالأحكام القابلة للاستئناف.

نصت عليها المادة 902 من قانون إجراءات مدنية وإدارية وتمثلت في:

1- يجب أن يكون الحكم المستأنف قضائياً:

أي بمعنى أن الحكم يكون صادر عن جهة قضائية إدارية وهي المحكمة الإدارية، عملاً بنص المادة 801 قانون إجراءات مدنية وإدارية، بالرجوع للفقرة الثانية من نفس المادة نجد أن المحكمة الإدارية تختص بالفصل في دعاوى القضاء الكامل⁽²⁾، التي من ضمنها المنازعات الضريبية، هذا وأشار المشرع الجزائري في قانون إجراءات مدنية وإدارية إلى إمكانية الاستئناف في القضايا والأوامر ذات الهيئة، وقد ذكر في المادة 800 من قانون إجراءات مدنية وإدارية موضوع القضايا التي يمكن الاستئناف فيها أمام مجلس الدولة، والتي تفصل فيها المحكمة

¹ - قانون رقم 98-02 مؤرخ في 4 صفر 1419 الموافق لـ 30 مايو 1998، المتعلق بالمحاكم الإدارية، ج ر، عدد 37، الصادرة في 1998، المعدل والمتمم.

² - المادة 801 من القانون رقم 09/08، المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008 يتضمن قانون إجراءات مدنية وإدارية، ج ر، عدد 21، 2008.

الإدارية وهي الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها.

2- يجب أن يكون الاستئناف ضد المحكمة الإدارية:

يشترط لقبول الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة أن يكون القرار المطعون فيه صادر عن محكمة إدارية، فطبقا للمادة 949 قانون إجراءات مدنية وإدارية: "يجوز لكل طرف حضر الخصومة أو استدعي بصفة قانونية، ولو لم يقدم أي دفاع أن يرفع استئنافا ضد الحكم والأمر الصادر عن المحكمة الإدارية ما لم ينص القانون على خلاف ذلك." (1)

القاعدة العامة أن المحكمة الإدارية هي التي تفصل في المنازعات الإدارية ومن ضمنها المنازعات الجبائية وفقا لنص المادة 801 قانون إجراءات مدنية وإدارية، وهي قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة وهو ما جاء به المشرع في المادة 902 من قانون إجراءات مدنية وإدارية بنصها أن: " مجلس الدولة يختص بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية".

وقد أكد ذلك المشرع الجبائي في نص المادة 90 من قانون إجراءات جبائية: " يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط". (2)

3- يجب أن يكون الاستئناف ضد الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية بصفة ابتدائية.

تختص المحكمة الإدارية بالفصل ابتدائيا بحكم قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة، وهو ما أكدته المادة 10 من قانون 01/98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيره: "يفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتدائيا من قبل المحاكم الإدارية في جميع الحالات ما لم ينص القانون بخلاف ذلك" (3)

وتنص المادة 952 قانون إجراءات مدنية وإدارية على أنه: "لا تكون الأحكام الصادرة قبل الفصل في الموضوع، قابلة للاستئناف إلا مع الحكم الفاصل في موضوع الدعوى، ويتم الاستئناف بعريضة واحدة"، وبالتالي فإن إقرار هذا الشرط هدفه إبعاد الأحكام التحضيرية. (4)

1 - المادة 949 من قانون رقم 09/08، المصدر السابق.

2 - المادة 90 من قانون إجراءات جبائية، المصدر السابق.

3 - المادة 10 من قانون رقم 01/98، المصدر السابق.

4 - المادة 952 من قانون رقم 09/08، المصدر نفسه.

ثانيا: الشروط المتعلقة بأطراف الخصومة:

باستقراء نص المادة 13 قانون إجراءات مدنية وإدارية فإن الشروط الواجب توافرها في الطعون والتي من ضمنها الطعن بالاستئناف، في أطراف الخصومة المستأنف والمستأنف عليه هي الصفة والمصلحة، أما الأهلية فقد اعتبرها المشرع من إجراءات الخصومة وليست شرطا في الدعوى.⁽¹⁾

1- الصفة: الصفة في النفاضي تعني أن يكون المدعي في وضعية ملائمة لمباشرة الدعوى أي يكون في مركز قانوني سليم يخول له التوجه إلى القضاء. فإذا كان المكلف هو الذي رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية ضد قرار المدير الولائي للضرائب، فإنه يجب أن يرفع هو نفسه الطعن بالاستئناف، أمام مجلس الدولة، فلا تقبل الدعوى التي ترفع من فرد ليس له الصفة، في إلغاء الحكم مهما تكن صلته بالمكلف إلا إذا كان له توكيل في هذا الشأن.⁽²⁾

2- المصلحة: لا يكفي لقبول الاستئناف، أن يكون من قام به طرفا في الخصومة أمام الغرفة الإدارية، وأن تكون له صفة الطعن بل يجب أن تكون له علاوة على ذلك مصلحة في الطعن، فإذا لم تتوافر المصلحة الشخصية للطاعن حكم مجلس الدولة بعد قبول الاستئناف، أي يجب أن يكون للمستأنف مصلحة في استئنافه.⁽³⁾

ثالثا: الشروط المتعلقة بعريضة الاستئناف:

تتعلق هذه الشروط بعريضة الاستئناف وميعاد الاستئناف.

1- الشروط المتعلقة بعريضة الاستئناف:

يرفع الطعن بالاستئناف بواسطة عريضة تسجل بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، ويقدم للمستأنف وصلا باستلام العريضة مع إثبات دفع الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالاستئناف من طرف المستأنف وإثبات إعفاء من الدفع على أساس المساعدة القضائية بتقديم

¹ - المادة 13 من قانون رقم 09/08، المصدر السابق.

² - سليم قصاب، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في فرع الإدارة والأعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2007/2008، ص 139.

³ - حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2008، ص 130.

صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخة من قرار لجنة المساعدة القضائية تحت طائلة عدم قبول الطعن بالاستئناف شكلا.⁽¹⁾

ويجب أن تتضمن عريضة الاستئناف تحت طائلة عدم قبولها شكلا وفقا لنص المادة 540 قانون إجراءات مدنية وإدارية يلي:

- الجهة القضائية التي أصدرت الاستئناف.
- اسم ولقب وموطن المستأنف.
- اسم ولقب وموطن المستأنف عليه وإن لم يكن له موطن معروف فأخر موطن له.
- عرض موجز للوقائع والطلبات والأوجه التي أسس عليها الاستئناف.
- الإشارة إلى طبيعة وتسمية الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثلة القانون أو الاتفاقي.

- ختم وتوقيع المحامي ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.⁽²⁾
وطبقا لنص المادة 541 قانون إجراءات مدنية وإدارية يجب إرفاق عريضة الاستئناف تحت طائلة عدم قبولها شكلا، بنسخة مطابقة لأصل الحكم المستأنف.
كما يجب على المستأنف القيام بالتبليغ الرسمي لعريضة الاستئناف إلى المستأنف عليه.⁽³⁾

وكما يجب أن تكون موقعة من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة وهو ما تناولته المادة 815 قانون إجراءات مدنية وإدارية إضافة إلى أن تمثيل الخصوم بمحام وجوبي أمام المحكمة الإدارية، تحت طائلة عدم قبولها طبقا لنص المادة 826 قانون إجراءات مدنية وإدارية.⁽⁴⁾

2- الشروط المتعلقة بميعاد الاستئناف:

يقصد بميعاد الاستئناف المهلة الزمنية التي أجاز المشرع للخصوم رفع طعنهم خلالها بحيث يترتب على فواتها دون الطعن في الحكم سقوط الحق بالاستئناف⁽⁵⁾، وطبقا لنص المادة

¹ - عائشة لكلل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، 2015/2014، ص 88.

² - المادة 540 من قانون 09/08، المصدر السابق.

³ - المادة 542 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

⁴ - المادة 826 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

⁵ - طاهرة حسين، شرح الوجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدون، 2005، ص 114.

950 من قانون إجراءات مدنية وإدارية فإن أجل الاستئناف في الأحكام حدد بشهرين (2) يسري من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم إلى المعني وهو ما أكدته المادة 91 فقرة 02 من قانون إجراءات جبائية بنصها على أن الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، بالنسبة للإدارة الجبائية، يسري اعتباراً من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعينة.⁽¹⁾ وإضافة إلى ما سبق فإن المادة 405 قانون إجراءات مدنية وإدارية نصت على أن يوم التبليغ أو التبليغ الرسمي ويوم إنقضاء الأجل لا يحسب. كما يمكن أن يخفف أجل استئناف الأحكام إلى خمسة عشر (15) يوماً بالنسبة للأوامر الاستعجالية.⁽²⁾

وفي حالة وفاة المحكوم عليه (المكلف بالضريبة) لا يستأنف سريان الأجل إلا بعد التبليغ الرسمي للورثة وفقاً لأحكام المادة 391 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.⁽³⁾

الفرع 02: آثار الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة:

يترتب على رفع الاستئناف الآثار التالية:

أولاً: عدم وقف الاستئناف للحكم المستأنف:

القاعدة العامة التي أقرها المشرع هي عدم وقف الاستئناف لتنفيذ القرار المستأنف في نص المادة 908 قانون إجراءات مدنية وإدارية بنصها على ما يلي: " الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف".⁽⁴⁾

إلا أن هذه القاعدة ورد عليها استثناء أقره المشرع في نصوص المواد، 912، 913، 914، من قانون إجراءات مدنية وإدارية على التوالي وهو أنه:

يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف التنفيذ بطلب من المستأنف عندما يكون تنفيذ القرار المطعون فيه من شأنه إحداث عواقب يصعب تداركها وعندما تبدو الأوجه المثارة في العريضة من خلال ما توصل إليه التحقيق جدية، ومن شأنها تبرير القرار الإداري المطعون فيه.⁽⁵⁾

¹ - المادة 91 من قانون إجراءات جبائية، المصدر السابق.

² - المادة 950 من قانون 09/08، المصدر السابق.

³ - المادة 319 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

⁴ - درين زاقي، المرجع السابق، ص 123.

⁵ - المادة 921 من قانون 09/08، المصدر السابق.

ويجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية، إذا كان تنفيذه من شأنه أن يعرض المستأنف لخسارة مالية مؤكدة لا يمكن تداركها وعندما تبدوا الأوجه المثارة في الاستئناف من شأنها تبرير إلغاء القرار المستأنف.⁽¹⁾

كما يجوز له عندما يتم استئناف حكم صادر عن المحكمة الإدارية قضى بإلغاء قرار إداري لتجاوز السلطة، أن يأمر بوقف تنفيذ هذا الحكم متى كانت أوجه الاستئناف، تبدوا من التحقيق جدية.⁽²⁾

ثانيا: الأثر الناقل للطعن بالاستئناف.

يسمح الاستئناف بتحويل النزاع برمته إلى القاضي الإداري لمراجعة الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية والفصل مرة ثانية في النزاع، كما لا يسمح مجلس الدولة صلاحية الفصل في الطلبات الجديدة والتي يقصد بها تلك الطلبات التي تختلف عن الطلبات الأصلية سواء من حيث أطراف الدعوى أو الموضوع أو السبب.⁽³⁾

المطلب الثاني:

صدور قرار مجلس الدولة وطرق الطعن فيه.

بعد التطرق لشروط وإجراءات التحقيق واستنفاذها يأتي صدور قرار مجلس الدولة، والذي يمكن الطعن فيه بكل الطرق العادية وغير العادية.

الفرع 01: صدور قرار مجلس الدولة.

عندما يرى المستشار المقرر أن القضية متاحة للفصل فيها فإنه يودع تقريره بإطلاع النيابة العامة، وبعد مضي ميعاد الشهر على اطلاع النيابة فإن العضو المقرر باتفاق مع رئيس الغرفة يصدر قرارا بتحديد جلسة النظر في القضية ويخطر الخصوم ومحاميهم من طرف كاتب الضبط وكذلك النيابة بتاريخ الجلسة بعشرة أيام على الأقل⁽⁴⁾، وهو ما تناولته المادة 260 قانون إجراءات مدنية وإدارية بنصها: "يجب إبلاغ النيابة العامة عشر (10) أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة".

¹ - المادة 913 من قانون 09/08، المصدر السابق.

² - المادة 914 من قانون 09/08، المصدر السابق.

³ - رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، دعاوى وطرق الطعن الإدارية ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ج2، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 210.

⁴ - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 140.

ويجب أن تكون حسب المادة 07 قانون إجراءات مدنية وإدارية الجلسة علنية ما لم تمس العلانية بالنظام العام، يتلوا خلالها القاضي للتقرير المعد حول القضية، يجوز للخصوم تقديم ملاحظتهم الشفوية تدعياً لطلباتهم الكتابية⁽¹⁾، ثم يقدم محافظ الدولة رأيه من خلال طلباته⁽²⁾، ثم تحال للمداولة ليصدر المجلس قراره بأغلبية الأصوات، ويبلغه للخصوم لتنفيذه أو الطعن فيه.

وباستقراء قانون إجراءات مدنية وإدارية نجد المشرع الجزائري حدد شكل القرار ومحتواه، في نص المادة 276 إذ يجب أن يتضمن ما يلي:

- الجهة القضائية التي أصدرته.
 - اسم وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية.
 - تاريخ النطق به.
 - اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء.
 - اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
 - اسم وألقاب الخصوم وموطن كل منهم، وفي حالة الشخص المعنوي نذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي.
 - أسماء وألقاب المحامين، أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم.
 - الإشارة على عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية⁽³⁾.
- بالإضافة إلى أن الحكم يتضمن أيضاً الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة، ويشار إلى أنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة، وعند الاقتضاء إلى الخصوم وممثليهم وكذا إلى كل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس⁽⁴⁾.
- بالإضافة إلى ما سبق حسب المادة 277 قانون إجراءات مدنية وإدارية: فإنه لا يجوز النطق بالحكم إلا بعد تسببه ويجب أن يسبب الحكم من حيث الوقائع والقانون، وأن يشار إلى النصوص المطبقة، ويجب أيضاً أن يستعرض بإيجاز وقائع القضية وطلبات ادعاءات الخصوم ووسائل دفاعهم.

¹ - المادة 884 من قانون 09/08، المصدر السابق.

² - المادة 885 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

³ - المادة 276 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

⁴ - المادة 889 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

كما يوقع على أصل الحكم، الرئيس وأمين الضبط والقاضي المقرر عن الاقتضاء، ويحفظ أصل الحكم في أرشيف الجهة القضائية.⁽¹⁾

وبالنسبة لتبليغ القرار فإنه كأصل عام يبلغ عن طريق محضر قضائي، وكاستثناء تبلغ قرارات مجلس الدولة عن طريق أمانة الضبط.

ويجب أن يشير القرار إلى محضر الخبرة وتقارير الخبراء إن وجدوا وكذلك التقارير والملاحظات المقدمة من طرف مصلحة الضرائب، وكذلك التنظيمات والمواد القانونية المطبقة، ويجب تدوين ملاحظات المحامين وبعدها الإشارة إلى أسباب القرار ويجب أن يحتوى القرار على أسماء المستشارين الذين حضروا المداولة.⁽²⁾

وبخصوص تنفيذ القرارات فإنها لا تنفذ إلا تلك الممهورة بالصيغة التنفيذية، فتوقع وتسلم من طرف أمين الضبط إلى المستفيد من الحكم الذي يرغب في متابعة تنفيذه، وتحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية: "نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ" وكذا ختم الجهة القضائية.⁽³⁾

الفرع 02: طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة.

إن قرارات مجلس الدولة قابلة للطعن بشتى الطرق، منها العادية وغير العادية، وسنتطرق إلى أهم وأكثر الطرق إستعمالا وتتمثل في:

أولاً: الطعن بالمعارضة.

نصت المادة 953 من قانون إجراءات مدنية وإدارية أن الأحكام والقرارات الصادرة غيابيا عن المحاكم الإدارية و مجلس الدولة قابلة للمعارضة⁽⁴⁾، فغرضها هو تمكين الخصم المتغيب اللجوء إلى الجهة القضائية بنفسها (مجلس الدولة) التي أصدرت القرار الغيابي والنظر في القضية من جديد من حيث الوقائع والقانون.⁽⁵⁾

1 - المادة 278 من قانون 09/08، المصدر السابق.

2 - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 141.

3 - المادة 281 من قانون 09/08، المصدر السابق.

4 - المادة 953 من قانون 09/08، المصدر السابق.

5 - بريارة عبد الرحمان، شرح قانون إجراءات مدنية وإدارية (قانون رقم 08-09 مؤرخ في 23 فيفري 2008)، طبعة ثانية، دار بغدادي للطباعة والنشر، الجزائر، 2009، ص 246.

1- الأحكام التي يجوز الطعن فيها بالمعارضة.

أ- أن يكون الحكم صادرا غيابيا:

ويثبت الغياب إذا اتضح أن المطعون ضده تم تبليغه ولم يقم بالإجراءات اللازمة، يفصل قاضي مجلس الدولة غيابيا ومنه يكون القرار قابلا للمعارضة التي تسمح للطاعن بالدفاع عن حقوقه إذا كان المكلف بالضريبة أو حماية أموال الخزينة العمومية إذا كانت إدارة الضرائب هي الطاعنة بالمعارضة ضد القرار الغيابي.

ترفع المعارضة ممن صدر ضده القرار، أي أن يكون طرفا في الدعوى، ويعتبر رافع الدعوى مدعي في المعارضة وصاحب الدعوى مدعى عليه في المعارضة.⁽¹⁾

ب- أن لا يكون القرار المطعون فيه قد سبق أن فصل فيه.

نصت المادة 331 قانون إجراءات مدنية وإدارية على أنه: "يكون الحكم الصادر في المعارضة حضوريا في مواجهة جميع الخصوم وهو غير قابل للمعارضة من جديد".
وبذلك لا يجوز الطهم بالمعارضة فيما يلي:

- الأحكام الحضورية: وتعني إذا حضر الخصوم شخصا أو ممثليهم بوكالتهم أو محاميهم أثناء الخصومة.
- الأحكام المعتبرة حضوريا: ويكون ذلك إذا تخلف المدعي عليه المكلف بالحضور شخصا أو وكيله أو محاميه عن الحضور، يفصل بحكم اعتباري حضوري.
- الأوامر الاستعجالية الصادرة عن المحاكم الإدارية: الأوامر الصادرة تطبيقا للمواد 919 و 921 و 922 غير قابلة لأي طعن.
- الأحكام الغيابية التي انقضت أجل الطعن فيها: فلا تقبل المعارضة إلا إذا رفعت في أجل شهر واحد (1) ابتداء من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار الغيابي.

¹ - عائشة لكحل، المرجع السابق، ص 63.

المادة 288 من قانون 09/08، المصدر السابق.

المادة 293 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

المادة 936 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

المادة 329 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

2- إجراءات رفع المعارضة:

ترفع المعارضة ضد الحكم أو القرار الغيابي في شكل عريضة أمام نفس الجهة القضائية التي أصدرته، وتكون حسب الأشكال المقررة لعريضة افتتاح الدعوى وفقا للمادة 330 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.⁽¹⁾

كما ترفع وجوبا عريضة المعارضة من قبل محام طبقا لنص المادة 826 قانون إجراءات مدنية وإدارية، كما تودع بأمانة ضبط الجهة القضائية صاحبة الحكم محل الطعن بالمعارضة. وبالنسبة لميعاد المعارضة تتاولته المادة 954 قانون الإجراءات المدنية والإدارية بأنه: " يرفع خلال أجل شهر واحد من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار الغيابي، وتمدد لمدة شهرين للأشخاص المقيمين بالخارج".⁽²⁾

3- آثار الطعن بالمعارضة:

للمعارضة أثر موقف ما لم ينص القانون خلاف ذلك وهو ما أقرته المادة 944 قانون الإجراءات المدنية والإدارية بنصها: "للمعارضة أثر موقف للتنفيذ، ما لم يؤمر بخلاف ذلك". ومن آثارها أيضا الحكم الصادر في المعارضة حضوريا في مواجهة جميع الخصوم.⁽³⁾ وكذلك من آثار الطعن بالمعارضة أن الحكم يكون غير قابل للطعن فيه بالمعارضة من جديد.⁽⁴⁾

ثانيا: الطعن بالتماس إعادة النظر.

يعتبر التماس إعادة النظر أيضا من الطرق الغير العادية للطعن في القرارات القضائية، ويكون أمام نفس الجهة القضائية التي أصدرته للنظر في القضية من جديد من حيث الوقائع والقانون بناء على معلومات جديدة، لم تكن متاحة وقت صدور الحكم.

اقتصر المشرع على أن الطعن بالتماس إعادة النظر يكون إلا على القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، وذلك من خلال نص المادة 966 من نفس القانون، والتي نصت على أنه: " لا يجوز الطعن بالتماس إعادة النظر إلا في القرارات الصادرة في مجلس الدولة"، على خلاف ما كان عليه هذا الطعن في قانون إجراءات مدنية القديم، حيث كان ينصب أيضا على الأحكام

¹ - المادة 330 من قانون 09/08، المصدر السابق.

² - المادة 404 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

³ - المادة 331 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

⁴ - بليل بالقاسم، ممارسة المنازعات الجبائية، أمام القاضي الإداري الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام تخصص إدارة ومالية، 2016-2017، ص 56.

القضائية⁽¹⁾، فلا يمكن تطبيقه على أحكام المحاكم الإدارية لأنه يمكن أن يطعن فيها بطرق عادية وبالتالي عدم اللجوء لهذا الطريق.

ويرفع الطعن بالتماس إعادة النظر إلا من طرفي الخصومة أو ممن تم استدعاؤه قانوناً وهذا بعد استنفاد طريقتي الطعن الاستئناف والمعارضة، أي أن الطعن في الحكم الفاصل في المنازعات الضريبية يكون من أحد الأطراف سواء من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف الإدارة الضريبية أمام ذات الجهة القضائية مصدرة القرار المطعون فيه، وذلك لأسباب مكن من خلالها المشرع الطاعن (المكلف أو إدارة الضرائب) من الطعن بالتماس إعادة النظر حدها في المادة 967 من نفس القانون تمثلت في حالتين⁽²⁾:

- إذا اكتشف أن القرار قد صدر بناء على وثائق مزورة قدمت لأول مرة أمام مجلس الدولة.

- إذا حكم على خصم بسبب عدم تقديم وثيقة قاطعة كانت محتجزة عند الخصم.

1- شروط وإجراءات التماس إعادة النظر:

يسري على الطعن بالتماس إعادة النظر أحكام المواد 13 إلى 16 و 815، 824 قانون الإجراءات المدنية والإدارية وعلى وجه الخصوص ما يتعلق باسم ولقب وعنوان وصفة كل واحد من طرفي الخصومة (المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب)، وبيان الجهة القضائية المرفوع أمامها الطعن بالإضافة لتقديم عريضة الطعن إلى أمانة ضبط مجلس الدولة.

كما يجب على مقدم الطعن بالتماس إعادة النظر المكلف أو إدارة الضرائب تسليم مبلغ الكفالة بأمانة ضبط مجلس الدولة وفقاً للمادة 397 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.⁽³⁾ وباستقراء المادة 968 من نفس القانون فإن أجل الطعن بالتماس إعادة النظر في قرارات مجلس الدولة قد حدد كما يلي:

1- شهرين ابتداء من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار عن طريق محضر قضائي.

2- شهرين من تاريخ إكتشاف التزوير.

3- شهرين من تاريخ استرداد الوثيقة المحتجزة بغير حق من طرف الخصم.⁽⁴⁾

¹ - درين زاقي، المرجع السابق، ص 112.

² - المادة 967 من قانون 09/08، المصدر السابق.

³ - المادة 330 من قانون 09/08، المصدر السابق.

⁴ - بليل بالقاسم، المرجع السابق، ص 73

2- آثار الطعن بالتماس إعادة النظر:

- الطعن بالتماس إعادة النظر لا يوقف تنفيذ القرار الصادر عن مجلس الدولة من طرف المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب.⁽¹⁾

- لا يجوز تقديم التماس إعادة النظر من جديد في القرار الفاصل في دعوى الالتماس.⁽²⁾

ثالثاً: الطعن بتصحيح الأخطاء المادية وتفسيرها:

أعطى المشرع طبقاً للمواد 287، 891، 892 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الحق في رفع دعوى تصحيح الخطأ لكل من إدارة الضرائب أو المكلف بالضريبة.

وقد عرف مجلس الدولة الخطأ المادي في قراره رقم 21060 الصادر بتاريخ 11/01/2005 الذي جاء فيه: "حيث أنه عكس ما تضمنته عريضة المدعيان لاسيما بالنسبة للخطأ الثاني المثار قبلهما، في تطبيق القانون فإن الخطأ المادي يتعلق بسهو أو نسيان أو سقوط كلمة أو خطأ مطبعي أو خطأ في الترجمة أو غيرها من الأخطاء المادية، شريطة أن لا تمس بنفس النزاع".⁽³⁾

كما عرفته المادة 287 من نفس القانون بأنه: "عرض غير صحيح لواقعة مادية أو تجاهل وجوبها".

ويجوز للجهة القضائية التي أصدرت الحكم، ولو بعد حيازة ذلك الحكم قوة الشيء المقضي به، أن تصحيح الخطأ المادي أو الإغفال الذي يشوبه، كما يجوز للجهة القضائية التي يطعن في الحكم أمامها القيام بتصحيحه.⁽⁴⁾

وترد دعوى تصحيح الأخطاء المادية بنفس الأشكال والإجراءات المقررة لعريضة افتتاح الدعوى وفقاً للمادة 964 من نفس القانون⁽⁵⁾، على أن يقدم طلب تصحيح الخطأ إلى الجهة القضائية بعريضة من أحد الخصوم أو بعريضة مشتركة منهم، كما يمكن لمحافظ الدولة (النيابة العامة) تقديم هذا الطلب.⁽⁶⁾

1 - عائشة لكحل، المرجع السابق، ص 121

2 - المادة 969 من قانون 09/08، المصدر السابق.

3 - عائشة لكحل، المرجع السابق، ص 122.

4 - المادة 286 من قانون 09/08، المصدر السابق.

5 - المادة 964 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

6 - المادة 891 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

وعلى أن يبلغ الخصوم بقرار التصحيح.⁽¹⁾

وحدد ميعاد تقديم رفع دعوى تصحيح الأخطاء المادية بشهرين، كما نصت الفقرة الثانية من المادة 964 من قانون إجراءات مدنية وإدارية السالفة الذكر على أنه: "يجب تقديم دعوى تصحيح الأخطاء المادية في أجل شهرين (2) ابتداء من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار المشوب بالخطأ."⁽²⁾

¹ - المادة 894 من قانون 09/08، المصدر نفسه.

² - درين زاقي، المرجع السابق، ص 116.

خلاصة الفصل الثاني.

تتفرد المنازعات الجبائية بأحكام خاصة تتوزع ما بين قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية، ولعل أبرز هذه الخصائص إخضاع المشرع الجزائري هذا النوع من المنازعات لشروط التظلم الإداري قبل اللجوء للقضاء، مع إخضاعها لآجال تختلف باختلاف نوع النزاع، خلافا على الشروط الواجب توفرها في أي دعوى إدارية معروضة أمام القضاء، ونظرا لخصوصية هذا النزاع منح المشرع للقاضي الإداري العديد من السلطات عند فصله في المنازعات الجبائية من بينها تنظيم ظروف الدعوى الجبائية، كذلك نجد أن سلطة القاضي الإداري تبرز في اتخاذ تدابير التحقيق الخاصة ومراقبتها حالة رأى أن الألة غير كافية.

في حالة ما إذا كان الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية في القضية موضوع النزاع لم يرض أحد الأطراف يجوز للطرف المتضرر من الحكم الطعن فيه أمام مجلس الدولة أو أمام نفس الجهة مصدرة القرار.



الخطاتفة



الخاتمة:

ختاماً لموضوعنا هذا "دور القاضي الإداري في المنازعة الجبائية" الذي جاء نتيجة التطور الذي طرأ على النصوص القانونية التي تناولت الدعوى الجبائية وطرق الفصل فيها وذلك من أجل تقوية دور القاضي من حماية أموال الخزينة العامة وحماية حقوق وأموال المكلف بالضريبة، حيث سلطنا الضوء على دور القاضي الإداري في المنازعة الضريبية في المرحلة القضائية والتي تخضع لمبدأ التقاضي على درجتين، المحكمة الإدارية ومجلس الدولة، ما جعل طرفي الخصومة المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب في وضعية تسمح باثبات وضعية كل طرف وممارسة جميع الوسائل القانونية.

كما أن المنازعة الجبائية لها طابع وأحكام خاصة والتي يتضمنها تشريعين (قانون إجراءات مدنية وإدارية وقانون إجراءات جبائية)، حيث تتميز بأنها قبل اللجوء للقضاء تخضع لشرط التظلم الإداري كما أنها تختلف من حيث الاجال باختلاف النزاع على غرار الشروط الأخرى وبما أن النزاع الضريبي يتميز بالخصوصية فإن المشرع منح القاضي الإداري العديد من الامتيازات والسلطات أثناء فصله في النزاع موضوع الدعوى منها سلطة التنظيم من أجل تحقيق توازن بين كفة طرفي الخصومة وسلطة مراجعة التحقيق إضافة الى سلطة أمر الإدارة الجبائية باحضار وثائق الاثبات الضرورية و هذا راجع لتمتع الإدارة الجبائية بامتيازات تجعلها الأقوى مقارنة بالمكلف بالضريبة الذي لا يمكنه الحصول على مايفيد في الدعوى.

وبعد عملية البحث في هذا الموضوع من كافة جوانبه توصلنا الى مجموعة من النتائج والتوصيات تمثلت في:

أ/ النتائج:

- أخضع المشرع الجزائري المنازعة الجبائية لقانون متجدد وسريع التطور يتم تعديله بموجب قانون المالية باستمرار مما يفرض على القاضي الإداري تجديد معلوماته وفقاً لهذه التعديلات.
- تطرق المشرع الجزائري لإجراءات مدنية وإدارية وكذلك قانون إجراءات جبائية.
- منح القاضي الإداري سلطات من شأنها تعزيز دوره ومكانته تمثلت في سلطة مراقبة إجراءات الخصومة والسلطة التقديرية لمراجعة الأمر بالتحقيق وسلطة الأمر بإجراء الخبرة كما له سلطة الحل محل الإدارة الجبائية عند تقدير مشروعية الجباية.
- التظلم في المنازعة الجبائية له مزايا تمثلت في تجنب إجراءات الدعوى الصعبة والمعقدة والحصول على حل ودي ومن عيوبه أنه يقيد حرية الخصوم في اللجوء للقضاء.
- إجراءات سير الدعوى الجبائية أمام القاضي الإداري تتصف بالتعقيد وطويلة وغامضة مما ينتج عنه بطء وتأخر في تقسيم الضريبة وتحصيلها.

- لجوء القاضي الإداري الى الخبرة لدراسة النزاع المطروح مع توكيل مهمة اجراء هذه الخبرة لمن ليس لهم دراية كافية بالقانون الجبائي وقانون إجراءات مدنية وإدارية لعدم تخصص القاضي الإداري في المجال الجبائي مما يدعم الإدارة ضد المكلف.

- خضوع الضريبة لتشريعين مختلفين يجعل القاضي الإداري في متاهة في البحث عن نص قانوني يلائم النزاع المطروح ما يعرقل السير الحسن للنزاع الجبائي.

ب/ الاقتراحات:

- يجب جمع القوانين الجبائية في قانون شامل لجميع الإجراءات والنصوص حتى يتم تطبيق النصوص القانونية بشكل صحيح على النزاع الجبائي.

- تعديل بعض مواد قانون إجراءات جبائية بما يتماشى وبقية المواد الأخرى من هذا القانون.

- رفع نسبة الوعي لدى المكلف بالضريبة عن طريق تكوين توعوي إضافة لوسائل الاعلام.


- ينبغي تخفيف إجراءات الدعوى الضريبية حتى يتسنى للمكلف بالضريبة الدفاع عن حقه وإعادة الاعتبار له.

- على المشرع إعادة ضبط إجراءات الفصل في الدعوى الجبائية بوضعها في قالب بسيط وواضح حتى يتسنى للقاضي الإداري الفصل في الدعوى بشكل سريع وحتى يتمكن اطراف الخصومة من فهمها.


- عند تعيين خبير في المنازعة الجبائية يمكن تعيين خبراء جبائيين أو محافظ في الحسابات لأن معظم الخبراء الذين يتم تعيينهم خبرتهم ناقصة فالطعون المرفوعة لمجلس الدولة والتي يتم رفضها لعدم التأسيس بسبب قلة الخبرة وعدم احترام الإجراءات.

- يجب التوجه لتكوين القضاة الإداريين في المنازعات الجبائية.

- نظرا لخصوصية هذا النوع من المنازعات نقترح انشاء محاكم مختصة للفصل فيها.



قائمة المصادر والمراجع



قائمة المصادر المراجع:

أولاً: المصادر:

أ/ النصوص القانونية:

1/ الدستور

1 2/ القوانين العضوية:

- القانون العضوي 01/98 المؤرخ في 20 مايو 1998، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسيره، ح ر، عدد 37، الصادرة في 1998، المعدل بموجب القانون العضوي رقم 13/11، المؤرخ في 24 شعبان 1432 الموافق لـ 26 يوليو 2011، جريدة رسمية، عدد 23، 2011.

3/ القوانين والامر:

- أمر رقم 66-156، مؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق لـ 11 جوان 1966، يتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم.

- قانون رقم 98-02 مؤرخ في 4 صفر 1419 الموافق لـ 30 مايو 1998، المتعلق بالمحاكم الإدارية، جريدة رسمية، عدد 37، الصادرة في 1998، المعدل والمتمم.

- القانون رقم 09/08، المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008 يتضمن قانون إجراءات مدنية وإدارية، جريدة رسمية، عدد 21، 2008.

- قانون الضرائب غير المباشرة، المعدل والمتمم بموجب قانون المالية رقم 21-16 المؤرخ في 25 جمادى الاولى عام 1443هـ الموافق لـ 30 ديسمبر سنة 2021، جريدة رسمية، العدد 100، سنة 2022.

- قانون اجراءات جبائية، المعدل والمتمم بموجب قانون المالية رقم 21/16 المؤرخ في 25 جمادى الاولى عام 1443هـ الموافق لـ 30 ديسمبر سنة 2021، جريدة رسمية، عدد 100، سنة 2022

4/ القرارات القضائية :

1/4. قرارات المحكمة العليا:

- قرار الغرفة الإدارية (سابقا) عن المحكمة العليا، رقم 64747، الصادر بتاريخ 10/02/1990 في قضية (ب.م) ضد نائب مدير الضرائب، المجلة القضائية، العدد 03، 1991.

- قرار المحكمة العليا، الغرفة الادارية، رقم 64255 المؤرخ في 1990/04/07، المجلة القضائية للمحكمة العليا، العدد 04، سنة 1991.

- قرار الغرفة الادارية (سابقا) عن المحكمة العليا رقم 88444، الصادرة بتاريخ 1991/12/29، في قضية (م، و، ق) ضد (و.أ)، المجلة القضائية، العدد 2، 1993.

2/4. قرارات مجلس الدولة

- قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 152508، في قضية (ي-س) ضد إدارة الضرائب بالجزائر الصادرة بتاريخ 1999/03/22، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، 2003.

- قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 074115، الصادر بتاريخ 2012/06/14، في قضية (مديرية الضرائب لولاية مستغانم) ضد (ب.م) مجلة مجلس الدولة، العدد 11، 2013.

- قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 25486 دون ذكر أطراف الخصومة، الصادرة بتاريخ 2006/03/15، مجلة مجلس الدولة العدد 08، 2006.

- قرار الغرفة عن مجلس الدولة، رقم 23957، الصادر بتاريخ 2006/04/19، المستأنفة ضد مديرية الضرائب لسليدي أحمد، مجلة مجلس الدولة، العدد 8، 2006.

- قرار الغرفة الثانية عن مجلس الدولة، رقم 76356 في قضية (م.ن) ضد مديرية الضرائب لولاية باتنة ومن معها، الصادرة بتاريخ 2013/03/14، مجلة مجلس الدولة العدد 11، 2013.

ثانيا: المراجع:

أ/ الكتب:

- أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، طبعة 2014.

- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين ميلة، الجزائر، طبعة 2008.

- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.

- بعلي محمد الصغير، الوجيز في المنازعات الإدارية، دار العلوم، الجزائر، 2005

- حسين فريجة، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع عنابة، الجزائر 2008.

- حسين فريجة، شرح المنازعات الادارية، دراسة مقارنة، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، طبعة 2011.
- حسين طاهري، المنازعات الضريبية مشرع لقانون إجراءات جبائية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005.
- دلاندة يوسف، الوجيز في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية وفق قانون الاجراءات المدنية والادارية الجديد، طبعة 02، دار هومة الجزائر، 2009.
- رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الدعاوى وطرق الطعن الإدارية ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ج2، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
- زكريا محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل، القاهرة، 1974.
- شريف أحمد بعلوشة، إجراءات التقاضي أمام القضاء الاداري، دراسة تحليلية مقارنة، دون طبعة، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2016.
- عبد الرحمان بربارة، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية (قانون 08-09 مؤرخ ف 23 فيفري 2008)، طبعة ثانية دار بغدادي للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.
- عبد العزيز نويري، المنازعات الادارية في الجزائر، تطورها وخصائصها، مجلة مجلس الدولة، الجزائر، 2006، العدد 8.
- عمار بوضياف، القضاء الاداري في الجزائر (دراسة وصفية تحليلية مقارنة)، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، ط 2، دار هومة، الجزائر، 2011.
- كوسة فوضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين شمس، مصر، القاهرة، 1990
- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الادارية (نظرية الاختصاص)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الادارية (الهيئات والاجراءات أمامها)، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

ب/ المقالات العلمية:

- ابراهيم يامة، خصوصية الإثبات في الدعوى الضريبية في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد الخامس، العدد الأول، أدرار، مارس 2020.
- حسينة شرون، عبد الحليم بن مشري، سلطات القاضي الإداري في توجيه أوامر الإدارة بين الحظر والإباحة، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد 02، العدد 2، جامعة محمد خيضر، بسكرة، نوفمبر 2006.
- زوييدة كربي، الجباية الخاصة بالمؤسسات، موقف القاضي من الاحكام الجزائية، مجلة مجلس الدولة، العدد 11، 2013.
- سعاد بوزيان، طرق الإثبات في المنازعات الإدارية، دار الهدى، الجزائر، سنة 2015
- عبد العزيز نويري، المنازعات الادارية في الجزائر، تطورها وخصائصها، مجلة مجلس الدولة، الجزائر، 2006، العدد 8.
- فاطمة الزهراء عربوز، تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الاداري، مجلة العلوم القانونية والسياسية، عدد 16، الجزائر، جوان 2016.
- فاطمة زعزوعة، القاضي الاداري والمنازعات الخاصة، المنازعات الضريبية، مجلة العلوم القانونية والإدارية، جامعة الجيلالي الياس، سيدي بالعباس، مكتبة الرشاد للطباعة والنشر، العدد 4.
- فاروق خلف الله، سلطة القاضي الاداري في الحلول محل الإدارة، محل الادارة، مجلة البحوث والدراسات، العدد 11، معهد العلوم القانونية والإداري، المركز الجامعي الوادي 2011
- فريد مزياي، آمنة سلطاني، مبدأ حظر توجيه أوامر من القاضي الاداري للإدارة والاستثناءات الواردة عليه في قانون الاجراءات المدنية والإدارية، مجلة مفكر، العدد 07، كلية الحقوق والعلوم السياسية بسكرة، نوفمبر، 2011.
- فهيمة بلول، الخبرة القضائية كإجراء أساسي للتحقيق في المنازعات الضريبية، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، مجلد 15، العدد 01، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بجاية، 2017.
- نجاة بن تركية، المنازعات الجبائية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، دون عدد، البويرة، دون سنة نشر.

ج/ البحوث الجامعية:

1) أطروحات الدكتوراه:

- إلياس جوادي، الاثبات القضائي في المنازعات الإدارية، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.
- حسين كمون، المركز الممتاز للإدارة في المنازعة الادارية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2018.
- ريم عبيد، منازعات الضرائب المباشرة في تشريعات دول المغرب العربي، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.
- عبد الكريم منصور، الازدواجية القضائية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015.
- عمر بوجادي، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل دكتوراه دولة في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011.
- كوسة فضيل، القاضي الاداري والمنازعات الضريبية، أطروحة دكتوراه في الحقوق، قسم قانون عام، جامعة الجزائر، السنة الجامعية، 2010/2009.
- محمد حميش، سلطات القاضي الإداري في الدعاوى الادارية، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2018./2017.

2) رسائل الماجستير:

- بدايرية يحيى، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011/2010.
- بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة من أجل الحصول على شهادة الماجستير في الحقوق، فرع إدارة ومالية، جامعة الجزائر 01، السنة الجامعية 2009/2008.
- بلقاسم بليل، ممارسة المنازعة الجبائية أمام القاضي الاداري الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2017/2016.
- بن رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المعاصر والفكر المالي الاسلامي، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 02، 2014/2013.

- بوزيد أغليس، التحقيق في المنازعات الضريبية أما القضاء الإداري لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع القانون العام، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2011.
- حسين كمون، ظاهرة عدم تنفيذ الإدارة للأحكام القضائية الصادرة ضدها، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010/2011.
- درين زاقي، النظام القانوني للمنازعات الضريبية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، بن يوسف بن خدة، 2016/2017.
- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007.
- صفيان بوفراش، عدم فعالية التنظيم الإداري المسبق في حل النزاعات الإدارية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009.
- عائشة غنادرة، دور القاضي الإداري وحدود سلطاته في رقابة المشروعية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الوادي، 2013/2014.
- عائشة لكحل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة ماجستير كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014/2015.
- عبد الحكيم عطوي، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010.
- عبد العزيز سي العربي، صلاحية القضاء في أمر الإدارة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017.
- علي عيساني، التنظيم والصلح في المنازعات الإدارية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2008/2007.
- فايزة ابراهيمي، الأثر المالي لعدم تنفيذ الأحكام القضائية الإدارية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2011/2012.
- وفاء بالشعور، سلطات القاضي الإداري في دعوى الإلغاء في الجزائر، مذكرة ماجستير كلية الحقوق، جامعة باجي مختار، عنابة، 2010/2011.

3) مذكرات الماستر:


- زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2013.
- مفيدة بن لحو، زايد بو جلال، منازعات الوعاء الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2015./2014

4) مذكرات المدرسة العليا للقضاء:


- عبد الرزاق جزار وياسين بواليب، المواعيد في الدعوى الادارية، مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء، دفعة 16، 2008.

د/ المحاضرات:

- دوداح رضوان، محاضرات في قياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة من طلبة السنة الأولى ماستر، تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2017/2016.
- قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015/2014.




ملخص البحث




ملخص البحث:

نظرا لأهمية الجباية على مستوى كل من المجال السياسي والاقتصادي والاجتماعي للدولة، فإن المنازعة الجبائية تعتبر من أهم المنازعات الإدارية إضافة الى أن هذا النوع من المنازعات ينفرد بطابع خاص وبهذا عهد المشرع الجزائري للقاضي الإداري في قانون إجراءات مدنية وإدارية وقانون إجراءات جبائية العديد من السلطات والامتيازات عند الفصل في هذه المنازعة غير أنه وفي بعض الحالات قيدها مع أن وجود بعض النصوص القانونية الغامضة من شأنه أن يعرقل السير الحسن للعدالة.



الفه رسي



الفهرس:

الصفحة	المحتوى
01	مقدمة
05	الفصل الأول خصوصية المنازعة الجبائية
06	المبحث الأول ماهية المنازعة الجبائية
06	المطلب الأول مفهوم المنازعة الجبائية
06	الفرع الأول تعريف المنازعة الجبائية
08	الفرع الثاني أسباب المنازعة الجبائية
11	الفرع الثالث أنواع المنازعة الجبائية.....
14	المطلب الثاني خصوصية المسائل المتعلقة بقواعد الاختصاص في المنازعات الجبائية
14	الفرع الأول الطبيعة القانونية للمنازعة الجبائية
15	الفرع الثاني تحديد الجهة القضائية المختصة للفصل في الدعوى الجبائية
18	المبحث الثاني شروط تدخل القاضي الإداري لقبول المنازعة الجبائية
18	المطلب الأول الشروط العامة
18	الفرع الأول الشروط المتعلقة بالعريضة
23	الفرع الثاني الشروط المتعلقة برفع الدعوى
26	المطلب الثاني الشروط الخاصة
26	الفرع الأول شرط التظلم الإداري (الشكوى)
29	الفرع الثاني آجال الدعوى الجبائية
33	ملخص الفصل الأول
34	الفصل الثاني سير الدعوى الجبائية.....
35	المبحث الأول إجراءات سير الدعوى الجبائية
35	المطلب الأول إجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء التحقيق
36	الفرع الأول دور القاضي الإداري في تسيير إجراءات التحقيق العامة
40	الفرع الثاني دور القاضي الإداري في مراقبة إجراءات التحقيق الخاصة
44	المطلب الثاني إجراءات سير الدعوى الجبائية أثناء مرحلة البت في الخصومة
44	الفرع الأول محدودية سلطة القاضي الإداري في المنازعة الجبائية

48	سلطات القاضي الإداري في توجيه إجراءات البت في المنازعة الجبائية	الفرع الثاني
53	الطعن في الأحكام والقرارات الفاصلة في النزاع الضريبي	المبحث الثاني
54	الطعن بالاستئناف في الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية	المطلب الأول
54	شروط قبول الاستئناف أمام مجلس الدولة	الفرع الأول
58	آثار الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة	الفرع الثاني
59	صدور قرار مجلس الدولة وطرق الطعن فيه	المطلب الثاني
59	صدور قرار مجلس الدولة	الفرع الأول
61	طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة	الفرع الثاني
67	ملخص الفصل الثاني
68	الخاتمة
70	قائمة المصادر والمراجع
77	ملخص البحث

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ