

جامعة غرداية  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق



# منازعات الوعاء الجبائي

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في مسار الحقوق  
تخصص: قانون إداري

تحت إشراف الأستاذ:  
سيد اعمر محمد

من إعداد الطالبة:  
بن قايد حنان

الصفة	الجامعة	الرتبة	الإسم واللقب
رئيسا	جامعة غرداية	مساعد من الدرجة (أ)	بن الأخضر محمد
مشرفا ومقرا	جامعة غرداية	مساعد من الدرجة (أ)	سيد اعمر محمد
مناقشا	جامعة غرداية	مساعد من الدرجة (أ)	بودينار بلقاسم

السنة الجامعية: 1436 هـ - 1437 هـ / 2016 م - 2017 م

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

قُلْ لَوْ كَانِ الْبَحْرُ مَدَادًا لَّكَلِمَاتِ رَبِّي لَنَفَذَ الْبَحْرُ قَبْلَ أَنْ

تُنْفَذَ كَلِمَاتِ رَبِّي وَلَوْ جِئْنَا بِمِثْلِهِ مَدَدًا .

صَدَقَ اللّٰهُ الْعَظِیْمُ

# إهداء

أهدي هذا العمل إلى الذين يعجز اللسان عن تعداد فضائلهم.

إلى من قال فيهما المولى عز وجل "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا "صدق الله العظيم الوالدين الكريمين.

إلى من شاركوني أحزان الحياة ومسراتها إخوتي وأخواتي .  
إلى أستاذي الكريم، سيد أعر محمد.

و إلى كل أصدقائي وزملائي في العمل والدراسة ، وإلى كل من علمني حرفاً وأنار لي به نحو الهدف المنشود، وإلى من أحب أهدى ثمرة هذا المجهود...

## كلمة شكر

نحمد الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا في إنجاز هذا  
الجهد والذي نأمل أن يكون خالصاً لوجهه الكريم.  
كما لا يفوتني أن أتقدم بجزيل الشكر إلى كل أساتذة،  
وبالأخص أستاذي المحترم " سيد ا عمر محمد"  
على توجيهاته. و إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد  
في إنجاز هذا الموضوع.

يعتبر النزاع في مجال الوعاء الجبائي نزاع ينصب في اساس الضريبة الذي يخول للجهة التي تبت في صلاحية البحث فيما إذا كانت الضريبة قد تأسست طبقا للمقتضيات التشريعية والتنظيمية وفي حالة إذا ما تبين العكس فمن سلطتها أن تقرر اسقاطا جزئيا أو كليا لهذه الضريبة .

بحيث تبدأ التسوية من المرحلة الإدارية لحل الخلاف بين الأطراف الجبائية (المكلف بالضريبة، والإدارة الضريبية) وتعتبر كمرحلة حاسمة وضرورية من خلال حق منحه المشرع الجزائري للمكلف للتظلم أمام المديرية الولائية للضرائب أو الطعن أمام اللجان الإدارية .

وأخيرا فللمكلف اللجوء إلى الجهة القضائية المختصة في حالة عدم قبول المكلف بقرار الرفض كليا أو جزئيا ويتم ذلك بموجب رفع دعوى قضائية أمام الجهات المختصة المتمثلة في المحكمة الإدارية تم الاستئناف أو المعارضة أمام مجلس الدولة يطلب فيها إلغاء القرار الصادر في حقه.

**الكلمات المفتاحية:** المكلف بالضريبة، الوعاء الجبائي، الإدارة الجبائية، المديرية الولائية للضرائب، المحكمة الإدارية ، المشرع الجزائري ،الشكوى .

Résumé :

Le conflit de conteneur des impôts est un conflit dans la lasse d'imposition qui autorise le point qu' il semblait la valide de la recherche afin de déterminer si la taxe a été établie conformément aux exigences législatives et dans le cas si elle se révèle qu' il est l'autorité contraire à décider est tombe en partie ou en totalité a ce genre de taxe.

Ainsi commence le règlement de la phase administrative pour régler le différent les parties contribuable et l'administration fiscale est considéré comme une étape cruciale et nécessaire par le droit accorde par le législateur algérien pour le contribuable de l'organisation devant la direction des impôts de l'Etat ou d'appel des comites .

enfin recours à la main judiciaire compétente en cas de non désigné accepte la décision de rejet total ou partiel se fait sous la levée d'un procès devant les autorités compétentes judiciaires de la cour devant le tribunal administratif un recours devant le conseil d'état.

**les mot clé:** les parties contribuable conteneur des impôts l'administration fiscale la direction de l'État fiscal le tribunal administratif le législateur algérien appel.

## قائمة المختصرات :

- ق.إ.ج.جبا.....قانون الإجراءات الجبائية.
- ق.إ.ج.م.إ.....قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- د.م.ج.....ديوان المطبوعات الجامعية.
- ق.ت.....قانون التسجيل .
- ق.ض.م.....قانون الضرائب المباشرة.

مفصلة



تعتبر الضريبة على وجه العموم من أهم المواضيع، نظرا لما تكتسبه من أهمية بالغة فهي تعتبر كأداة فعالة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والمالية باعتبار هذه الأخيرة المسؤول الأول عن توزيع الدخول ورفع مستوى المعيشة من أجل النهوض بالاقتصاد الوطني والمجتمع عموما. فالضريبة مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه إليها بصفة نهائية ليس في مقابل إنتفاعه بخدمة معينة وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة. فقد أولى المشرع اهتماما كبيرا بهذا المجال نظمته نصوص قانونية التي تكفل تجسيدها على أساس الشرعية وتحقيق العدالة والمساواة في فرضها، من هنا تنشأ الرابطة الوثيقة بين الطرفين: الطرف الأول وهو الادارة الضريبية التي تتمتع بصلاحيات وامتيازات السلطة العامة والطرف الثاني هو المكلف بالضريبة، إذ وعلى إثر التعديلات والاصلاحات التي مست قانون المالية سنة 1996 والذي تلتته عدة تعديلات أخرى أدى إلى المساس بالقوانين الضريبية تسببت في عدم إلمام المكلف بالضريبة وموظفي القطاع بها وتطبيقها حين تسبب عنه خلافات.

وللإشارة فالخلاف أو النزاع هو كلمة لاتينية تعني مفهوم الخصام وهي "مجموعة خلافات تنشأ بين أصحاب الحقوق يمكن حلها باستخدام وسائل معينة".

أو بصفة عامة المنازعة الجبائية هي مجموعة من الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة وبين الادارة الضريبية بمناسبة عمليات مراقبة الوعاء أو تحصيل الضرائب والرسوم الواقعة على المكلفين بالضريبة.

ولعل من أبرز المجالات التي ينجم عنها النزاع الضريبي نجد:

- حالة امتناع المكلف بالضريبة عن تسديد المبلغ المفروض على عاتقه .
- تنشأ المنازعة في حالة تهرب المكلف بالضريبة واستعماله طرق الغش والتدليس الضريبي.

إذ ما يجدر الإشارة إليه وما نحن بصدد دراسته هو نزاع الوعاء الذي يعتبر العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة سواء كان ممارسة نشاط، أو بيع سلعة تكون مصدر للضريبة، كما أنه النزاع الذي يخول للجهة التي ثبت في صلاحية البحث فيه إذا ما كانت الضريبة قد تأسست طبقا لمقتضيات التشريعية والتنظيمية وإذا ما حدث العكس فمن سلطتها أن تقرر إسقاط جزئيا أو كليا لهذه الضريبة، بمعنى أن النزاع يكون في العناصر الواقعية التي اعتمدها الادارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة بهذا نجد المشرع الجبائي رسم للمكلف بالضريبة اتباع مسارين هما: المسار الأول يكون أمام الادارة الجبائية، أما المسار الثاني فهو الجوء إلى القضاء لعدم جدوى المسلك الأول.

اسباب اختيار الموضوع :

- موضوع الوعاء الجبائي شيق لدراسة والبحث فيه خاصة فيما يتعلق بالإجراءات التي من شأنها حل النزاع بين المكلف والإدارة الضريبية بالإضافة إلى أن هذا الموضوع لم يتم التطرق إليه من قبل بشكل واسع .
- مع العلم أن مجال عملي مستقبلا يتطلب مني دراية كافية لهذا الموضوع .
- كما أن هذا الموضوع من اختصاصي (القانون الإداري).

اهمية الموضوع :

- تكمن أهمية الموضوع في الاساس الذي تصب فيه بحيث أن الدولة تسعى الى تمويل الخزينة من خلال فرضها لضرائب والادارة هي المسؤولة عن تحصيل هاته الاموال .
- لو لم يحقق هذا الموضوع اهداف الدولة لما سعى المشرع لإفراد نصوص قانونية تعالج الإشكال.
  - للوعاء اهمية كبيرة من أجل تمويل خزينة الدولة من جهة والهيئات المحلية من جهة أخرى .

اهداف الدراسة:

- تبيان المصالح الإدارية المخول لها قانونا النظر في التظلم الإداري (الشكاية) خاصة وان هناك فرق شاسع بين المنازعات الادارية و الجبائية .
- تبسيط الإجراءات للمكلف بالضريبة من اجل التقليل من النزاعات الضريبية ووضع المشكل في اطار قانوني.

الدراسات السابقة:

لم يتم التطرق في السابق لإجراءات منازعة الوعاء الجبائي بشكل خاص الا اننا نجد العديد من المذكرات التي درست موضوع النزاع الجبائي بشكل عام نذكر منها :الإطار القانوني لتسوية النزاع في ظل التشريع الجزائري تضمنته مذكرة ماجستير لبدائية يحيى ،وذلك على مستوى جامعة الحاج لخضر باتنة لسنة 2012/2011 ،التي

تدرس النزاع الضريبي بصفة عامة بما فيها منازعات الوعاء الجبائي ومنازعات التحصيل الضريبي وفقا لتشريع الجزائري ، كما نجد في مذكرة الماستر تحت عنوان النزاع القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر لطالبة العمري زينب وذلك على مستوى جامعة محمد خيضر بسكرة لسنة 2013/2014 كل ما يخص النزاع الجبائي ، وعلى هذا فنزاع الوعاء الجبائي لم يأخذ نصيبه الكافي من الدراسة .

### صعوبات الدراسة :

- قلة المراجع المتخصصة في هذا الموضوع خاصة بالنسبة للإجراءات القضائية .
- صعوبة التنقل لاقتناء الكتب خاصة وان مكتبة الجامعة لا تتوفر على ذلك الكم الهائل من الكتب .

### المنهج المتبع:

على أثر دراستنا لموضوع اجراءات الادارية والقضائية لمنازعة الوعاء الجبائي انتهجنا منهجين وصفين تحليلي وهذا من أجل تحليل النصوص القانونية و القرارات القضائية التي من شأنها أن تحل النزاع بين المكلف بالضريبة ولالإدارة الجبائية بالإضافة إلى تحديد المفاهيم وصف الاجراءات الادارية و القضائية التي يتسنى من خلالها رفع الشكوى أو الدعوى إلى الجهات المختصة كما جاء في نصوص قانونية مثل قانون الاجراءات الجبائية و قانون الاجراءات المدنية و الادارية .

وعليه فإن الإشكالية التي يمكن طرحها في مجال موضوع تحدد كما يلي : ماهي الأساليب الإجرائية لتسوية نزاع الوعاء الجبائي ؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية جملة من التساؤلات الفرعية تتمثل في ما يلي:

- ما المقصود بالتظلم الاداري في منازعة الوعاء الجبائي؟
- كيف يتم الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب؟
- ما هي الإجراءات القضائية المتبعة في حالة عدم نجاح هذه التسوية الإدارية في فض النزاع ؟

وحالا لإشكالتنا هذه قمت بتقسيم خطة دراستنا إلى فصلين:

نتناول في الفصل الأول التسوية الادارية لمنازعة الوعاء الجبائي: و يتضمن هذا الفصل مبحثين نتناول في الأول التظلم الاداري أمام ادارة الضرائب وذلك في مطلبين، أما المبحث الثاني إجراءات الطعن أمام اللجان الادارية وذلك في مطلبين

ثم نتطرق في الفصل الثاني إلى التسوية القضائية لمنازعة الوعاء الجبائي : هذا الفصل هو الآخر به مبحثين يدور موضوع المبحث الاول حول الاجراءات القضائية أمام المحكمة الادارية، وهذا المبحث به مطلبين اما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى إجراءات التقاضي أمام مجلس الدولة هو الاخر بمطلبين.

# الفصل الأول

التسوية الإدارية

لمنارعة الوعاء الجبائي

تنشأ المنازعة في وعاء الضريبة عندما ترتكب الإدارة الضريبية أخطاء في حساب الضريبة والقواعد المعتمدة في تأسيسها، لهذا فإن المكلف بالضريبة يطعن في القواعد التي تتم على أساسها فرض الضريبة من أجل مراجعتها.

لذا أوجب المشرع بالنسبة للمنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي التظلم الإداري المسبق أو كما سماه في القوانين الجبائية (الشكاية).

فلا يحق للمكلف بالضريبة أن يرفع نزاعه مباشرة إلى القضاء الإداري لأن القانون اشترط صراحة لصحة الدعوى القضائية في المجال الجبائي أن يستنفذ المكلف بالضريبة طعنا مسبقا أمام الإدارة الجبائية أو أمام اللجان الضريبية حسب الحالة.

المبحث الأول: التظلم الإداري أمام إدارة الضرائب

عرفت الدولة الجزائرية التظلم الإداري المسبق أو الشكاية في ظل ظهور الإدارة وتطورها الموروث أصلا عن الإدارة الاستعمارية، بحيث نضمته نصوص قانونية منها قانون الإجراءات المدنية والإدارية 09/08 المؤرخ في 2008/02/25 على أن التظلم الإداري أصبح ولائحي وهذا بصريح المادة 830 منه يجوز للشخص المعني بالقرار الإداري تقديم تظلم إلى الجهة الإدارية مصدرة القرار.....

"إذ التظلم الإداري يقصد به أن يقدم صاحب الشأن الذي صدر القرار في مواجهته التماسا إلى الإدارة بإعادة النظر في قرارها الذي سبب أضرار بمركزه القانوني، لكي تقوم بسحبه أو تعديله"<sup>1</sup>.

وعلى هذا فإن المشرع الجزائري وليوضح زاوية الموضوع ضبط موضوع المنازعات الجبائية من جهة ومن جهة أخرى الشكوى لتتعرف على الأسس والمبادئ التي من شأنها أن تحل الخلاف القائم بين الإدارة الجبائية والمكلف بها.

وعليه فإن النزاعات المتعلقة بالضرائب وخاصة منها قواعد التظلم الإداري المسبق الذي يقدم من طرف المكلفين منظمة في نصوص قانونية خاصة غير قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وبالتالي يكون على المدعي أن يلتزم بها وإلا رفض تظلمه، كما يجب على القاضي الفاصل أن يطبق هذه المواد الخاصة المذكورة في قوانين الضرائب والمنظمة للتظلم طبقا للقاعدة القانونية التي تشير إلى أن القانون الخاص يقيد القانون العام.<sup>2</sup>

بالنظر إلى التعديلات المتكررة لأحكام والنصوص الضريبية بمقتضى قوانين المالية المتعاقبة نجدها تجمع كلها على إلزامية إجراء التظلم الإداري المسبق، حيث يمثل هذا الشرط إجراء إلزامي للمرور إلى الطعن القضائي.

<sup>1</sup> طاهري حسين، شرح للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005، ص 09.

<sup>2</sup> خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص 86.

وعليه سنحاول التطرق والإمام بما للمكلف بالضريبة من حقوق و ضمانات بمقتضى هذا الإجراء وفقا للإجراءات المعول بها أمام الإدارة الجبائية بداية من مفهوم الشكاية كمطلب أول وشروط التظلم الإداري المسبق كمطلب ثان.

### المطلب الأول: مفهوم الشكاية

عرف الفقه الشكاية الجبائية بأنها: " وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ضمنها المشرع قصد تحقيق غايتين هما:"

- تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي تجد حلا لدى إدارة الضرائب؛
- السماح باستمرار الحوار بين المكلف والإدارة.<sup>1</sup>

يقصد بالشكاية "مجموعة من القواعد الواجب اتباعها للمطالبة وحماية الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية".<sup>2</sup>

كما يمكن تعريفها " بالتظلم من قرارات إدارية معينة قبل التوجه إلى المحكمة وإلا كانت الدعوى غير مقبولة شكلا"<sup>3</sup> أو يعرفها على أنها تظلم إداري وجوبي يرفعه صاحب الصفة والمصلحة ضد قرارات إدارة الضرائب بخصوص تحديد الوعاء الضريبي أو عمليات التحصيل والمتابعة وفق القوانين السارية.

نص المشرع الجزائري على إلزامية هذا الإجراء في المادة 71 قانون الإجراءات الجبائية إذ تقضي بأنه يجب أن توجه الشكايات المتعلقة بالضرائب والحقوق والغرامات المشار إليها في المادة 70 من القانون السالف

<sup>1</sup> أمقران عبد العزيز، الشكوى الضريبة في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص7.

<sup>2</sup> كوسة فيضل، الدعوى الضريبية وأثارها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص116.

<sup>3</sup> فريجة حسين، الاجراءات الادارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، دار حلب، الجزائر، 1999، ص30.



الذكر، إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يشرف على مكان فرض الضريبة وتسليم وصل بذلك للمكلفين بالضرائب المعنيين.

وقد حدد المشرع الهدف من الطعن النزاعي في المادة 70 ق.إ.ج.جبا باستعراض الغرض منها وهو:

- ✓ استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها؛
- ✓ الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ، وعلى هذا فإن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب المختص إقليميا هما الهيئة المخولة لإستقبال الشكاوى التي تعتبر مرحلة إلزامية في سير الدعوى الجبائية.<sup>1</sup>

### ➤ أهداف الشكاية:

تتمثل هذه الأهداف في مجموعة النقاط التالية:

- الإبقاء على الحوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب مستمرا، لإيجاد حل ودي؛
- حصر فحوى المشكلة والنزاع في المصدر؛
- إتاحة الفرصة للأفراد من أجل التظلم إلى الإدارة قبل التوجه إلى القضاء، لحماية حقوقهم ومصالحهم؛
- إعطاء فرصة للإدارة لمراجعة قراراتها بإعادة النظر فيها؛<sup>2</sup>
- تجنب إغراق الجهات القضائية بالقضايا؛
- توفير الوقت والنفقات الزائدة المرهقة والمكلفة خاصة للمكلف؛

<sup>1</sup> العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 87.

<sup>2</sup> عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ج2، نظرية الدعوى الإدارية، د.م.ج، الجزائر، 2003، ص 375.

- مرحلة حاسمة في الموضوع اجراء أساسي مفتوح للمكلف للدفاع عن حقه.<sup>1</sup>

ولكي تكون الشكاية أكثر مصداقية وتقبل من طرف الإدارة يجب علينا الاهتمام بعنصر الميعاد أو الآجال بالإضافة إلى الشروط التي تقدم فيها الشكاية وهذا ما سيتم معالجة من خلال الفرع الأول فيما يخص ميعاد تقديم الشكاية المتمثلة في الآجال العامة و الاستثنائية، والفرع الثاني فيما يتعلق بشروط تقديم الشكاية.

### الفرع الأول: شروط تقديم الشكاية

استنادا إلى ما هو منصوص عليه قانونا تتمثل شروط الشكاية في ما يلي:

أوجب المشرع الجزائري أن تقدم الشكاية في شكل معين وأن تحتوي على بيانات ومعلومات لكي تقبل من طرف مدير الضرائب للولاية استنادا لأحكام المادة 73.<sup>2</sup>

#### أولا: الشروط الشكلية.

- يجب أن تكون الشكاية فردية كأصل عام: يعني أن يكون المدعي مشخصا بمفرده ويستثنى من

ذلك:

- المكلفون الذين تفرض عليهم الضريبة بشكل جماعي؛
- أعضاء شركات الأشخاص، في الحالة التي تكون فيها الشركة مدعيا.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> طاهري حسين، المرجع السابق، ص 09.

<sup>2</sup> المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> العيد صالح، المرجع السابق، ص، ص 87، 88.

- أن تكون الشكوى منفردة عن كل قضية: ومعناه أن لا تكون متعلقة بعدة أنشطة وتظم أنواع متعددة من الضرائب والرسوم، أو متضمنة نوعين من الطلبات كالإعفاء في حالة الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيف في حالة عوز المكلف بالضريبة؛
- **تعيين موطن المشتكي:** حسب المادة 75 الفقرة الأخيرة من ق. إ.ج.جبا على المدعي أن يذكر بدقة موطنه في الجزائر، أما إذا كان مقيما بالخارج فيجب عليه أن يتخذ موطناً في الجزائر.
- أما إذا تعلق الأمر بمؤسسة أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر وتكون هذه العمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، فإنه يجب على هذه المؤسسات أن تعتمد ممثل عنها مقيم بالجزائر لدى إدارة الضرائب، والذي يلتزم بالأخذ على عاتقه كل التصرفات التي تقوم بها هذه المؤسسة. أما فيما عدا ذلك فتعود إلى الاتفاقيات والمعاهدات الدولية تفاديا للازدواج في فرض الضريبة.<sup>1</sup>
- **التوقيع:** يجب أن تكون الشكاية موقعة من طرف المكلف شخصيا غير أنه يمكن أن تكون ممضية من طرف الغير كالوكيل شريطة تقديم وكالة رسمية للمصالح المعنية قبل تقديم الشكاية.<sup>2</sup>
- ويعفى من هذه الاجراءات الزوجة التي تعيش مع زوجها تحت سقف واحد، ولا تمارس عملا تجاريا مستقلا عن تجارة زوجها. محامي المكلف إذا كان مسجلا لدى المصالح الجبائية المعنية بهذه الصفة، بالنسبة للشركات الأشخاص المؤهلين لتمثيل الشركة أمام القضاء.
- **تحرير الشكاية:** تقدم الشكاية من طرف المكلف بالضريبة إلى مدير الضرائب للولاية على شكل رسالة عادية مكتوبة على ورق عادي.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 15.

<sup>2</sup> العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماستر حقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، الموسم الجامعي 2013، 2014، ص 09.

- أن تتضمن وهذا تحت طائلة عدم قبول بعض المعلومات الأساسية نذكر منها: نوع الضريبة المعترض عليه، بالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان المتظلم بحيث يمكن ارفاق مع الشكوى سند التحصيل أو الاشعار بالمتابعة على غير ذلك من الوثائق التي يمكن أن تبين بدقة الضريبة محل النزاع.

- وتخضع الشكاوى لحقوق الطابع.

#### تانيا: الشروط الموضوعية

يجب على المدعي تفصيل شكواه، وذلك بالعرض المفصل لمحتوى دعواه والدفوع التي يتقدم بها وطبيعة الاعتراضات بمبرراتها وحجمها وبالتالي يقع عليه إثبات سوء تقييم الوعاء الأساسي الضريبي أو الغلط المادي الذي ارتكبه المصلحة الجبائية على المدعي.

وعليه يجب أن تتضمن الدعوى الشروط الموضوعية التالية:<sup>1</sup>

- ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليها؛
- بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة؛
- مناقشة ملخص طبيعة النزاع والدفوع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري، وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الالغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع.

وكنتيجة عامة: فإن ارتكاب خطأ جوهري يؤدي إلى عدم قابلية الشكوى للمناقشة، وبالتالي يتم

رفضها من قبل المدير الولائي للضرائب. وهذه الأخطاء الجوهرية هي:

I. غياب توقيع المدعي بخط اليد؛

<sup>1</sup> العيد صالح، المرجع السابق، ص، ص88، 89.

II. في حالة غياب الوكالة المدموغة والمسجلة قبل تقديم الشكوى؛

III. الشكاوى الجماعية (المتفرقة) والشكاوى المتعلقة بعدة بلديات أو نشاطات.

الفرع الثاني: آجال تقديم الشكاية .

يسمى كذلك بالميعاد الإداري ويخص المدة الزمنية لرفع الشكاية أمام إدارة الضرائب والمحددة بأربعة 04 أشهر عملا بأحكام المادتين 72 من ق.إج.جبا.<sup>1</sup>

إذ تخضع الشكاية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ، والموجهة أساسا إلى المدير الولائي للضرائب وفقا لما نص عليه المشرع في مختلف القوانين الجبائية إلى شروط شكلية وآجال خاصة وعامة.

أولا: الآجال العامة.

كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى.<sup>2</sup>

فالجدول الذي أدرج للتحصيل مثلا في شهر فيفري 2015 يسري الآجال المحدد لرفع الشكاية بالنسبة لهذا الحالة إلى غاية 31 ديسمبر 2016.

هذا ما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 15/06/1985 تحت رقم 42780 بخصوص قضية (خ.ع) ضد نائب مدير الضرائب بتلمسان، فوفقا لما هو ثبت في قضية الحال فإن المدين بالضريبة سدد دينه الضريبي بتاريخ 26/01/1982 بعد التبليغ الذي استلمه في 28/81 في حين أن طلب التخفيض لم يقدم إلا بتاريخ 23/08/1983 أي بعد انقضاء الأجل المنصوص عليه قانونا والمحدد أساسا في

<sup>1</sup>كوسة فضيل، المرجع السابق ص، ص117:118.

<sup>2</sup>أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص12.

1982/12/31 وعليه صادقت المحكمة العليا على قرار المجلس القضائي عندما صرح بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الآجال المحددة<sup>1</sup>

أما إذا كانت الضريبة لا تتطلب إدراجها في الجدول فتكون الآجال كالتالي:

- إذا تعلق الأمر باقتطاعات من مصدر الضريبة محل النزاع فالشكاية تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تم فيها الاقتطاع؛

- أما إذا تعقب الأمر بدفع الضريبة كما هو الحال في القضية السابقة الذكر، ولم يسبق بذلك التبليغ الواجب التسديد فالشكاية تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الدفع.

ثانيا: الآجال الاستثنائية.

وتتمثل فيما يلي:

- حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة: الأجل في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة.<sup>2</sup>
- حالة الخطأ في توجيه الإنذارات: سواء كان الخطأ راجع إلى الإدارة أو إلى ظهور جديد في الملف فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف الإنذار الجديد.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عويصات سليمان، الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر حقوق، قانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، الموسم الجامعي 2012-2013، ص 05.

<sup>2</sup> المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 13.

- التخفيضات الخاصة المتعلقة بالرسم العقاري: كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة (كتهدم عقار مبني كان خاضعا للضريبة على الأملاك العقارية، شغور منزل أو محل مؤجر، توقف مصنع عن النشاط) وتعد كذلك مقدمة في آجالها المحددة كل شكاية وجهت أصلا سواء إلى المسؤولين المباشرين للمدير الولائي (كالمدير الجهوي، المدير العام) أو إلى الأعوان المختصين الموضوعين تحت مسؤولية المدير الولائي، كنائب المدير، رئيس المفتشية، أو قابض الضرائب على أن يحول هذا التظلم إلى صاحب الاختصاص الأصلي وهو المدير الولائي للضرائب.

### ثالثا: النيابة في تقديم الشكاية "الوكالة"

تتعدد الحالات التي قد يستوجب فيها المكلف بالضريبة لأن ينوبه شخص آخر أو تقديم وكالة وهذا ما سنتطرق له في الحالات التالية:

I. النيابة: حسب المادة 175 تمكن الأشخاص "الوكيل المحامي" من التصرف قانونا باسم المكلف بالضريبة، فإذا رفعت الشكاية عن طريق وكيل يجب تقديم سندات الوكالة، هذه الوكالة محررة على مطبوعة تسلمها ادارة الضرائب أما المحامين، ويتعين على كل شخص حائز على وكالة التصديق على توقيعه لدى مصالح البلدية المؤهلة قانونا.

لا تعتبر الوكالة صحيحة إلا إذا صدرت عن المكلف أو المدين بالضريبة شخصا، وللمكلف امام القضاء كامل الحرية في اختيار الوكيل. وتتحدد سلطات الوكيل بحسب ما ورد في نص الوكالة وكما أنه لا يمكن لهذا

<sup>1</sup> المادة 75 من قانون الاجراءات الجبائية.

الأخير أن يحرر بدوره وكالة لغيره، وكما أن الشخص الذي أعطى وكالة لتمثيل المكلف أمام القضاء من الجائز أن يقدم الشكاية نيابة عن المكلف أمام مصالح الضرائب، والعكس غير صحيح.

**II. الوصاية:** الوصي الذي يعمل لحساب المكلف القاصر أو الأب بالنسبة للابن، المسير لشركة ذات مسؤولية محدودة والرئيس المدير العام لشركات الأسهم وأعضاء الشركات تحت اسم جماعي، والورثة لحساب المفقود أو المتوفي وكل شخص مؤهل قانوناً، وكذلك المصفي المعين بموجب اسم قضائي علماً أنه لم يشترط المشرع وكالة توثيقية ولا إدارية لأن لهم الصفة من خلال مركزهم القانوني تجاه الشركة أو الابن بالنسبة للأب.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: مضمون الشكاية والتحقيق فيها

بالنسبة لمضمون الشكاية فقد نصت المادة 273<sup>2</sup> على النقاط التي يجب أن تحتوي عليها الشكوى. بالعرض الملخص لوسائل واستنتاجات الطرف، ومن هنا فالشروط الموضوعية للشكوى تكون من خلال عرض طلبات الشاكي ووسائله في مضمون الشكوى

### أولاً: عرض الطلبات

وهنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها تصحيح أخطاء بسيطة وبين التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو التي يسعى من خلالها المكلف بالاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

<sup>1</sup>كوسة فضيل، المرجع السابق، ص، ص123. 124.

<sup>2</sup> المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية.



أ- حالة الخطأ البسيط: في هذه الحالة يمكن ان تكون الشكاية في شكل عرض موجز للأسباب التي يتحلى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيح هذا الخطأ.

✓ حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة: نفرق بين حالتين هما إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقاً للإجراءات التسعيرة الإدارية أو التقدير الإداري ورفض اقتراح الإدارة من قبل المكلف في هذه الحالة عيب اثبات الخطأ يقع على الشاكي، فعليه تقديم أدلته لإثبات وجود خطأ في التقدير<sup>1</sup>

✓ إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فالمشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأموال التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة لغرض اثبات الإدارة وعلى العموم فإن المشتكي عليه أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها أعباء الإثبات في موضوع النزاع.

ثانياً: عرض الوسائل.

يقوم صاحب الشكوى بعرض ملخص لجميع حججه من سجلات المحاسبة وأسانيده القانونية كبعض المستخرجات من سجلات المحاسبة نسخ من الرسائل وكل وثيقة من شأنها أن تبين بجلاء ووضوح الغموض أو الأخطاء التي تضمنها الضرائب المفروضة عليه، وكما بإمكانه التطرق إلى إجراءات فرض الضريبة ومناقشة مدى احترام الإدارة للقواعد المقررة لفرضها، مما يمكنه من طلب إلغاء الضريبة في حالة مخالفة تلك القواعد.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 16

الفرع الأول: موضوع الإثبات في الشكاية.

تتمثل الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات في الشكاية إلى :

أولاً: بعض الحالات التي يقع فيها عبء الإثبات على المكلف الضريبة<sup>1</sup>

- إذا كان وعاء الجبائي محل النزاع قد تم تحديده وفقاً لتصريحات المكلف أو بناء على معطيات واردة في تصريحه إذا تعلق الأمر بنزاع واقع على تصحيح التصريحات المقدمة من طرف المكلف ويلزم أن تكون هذه التصحيحات قد تم تبليغها للمكلف المعني، وهو بدوره أبدى رضاه عليه، أو لمديره أي اعتراض في إطار الآجال المحددة.
- إذا تم حساب الوعاء على أساس التقدير الجزائي وبطريقة عادية.
- إذا تم تقدير الأرباح من طرف إدارة الضرائب أثناء عملية التحقيق في الوضعية الجبائية، لا يمكن أن يكون هذا الإجراء إلا في حالة رفض المحاسبة، أو في حالة رفض المكلف تقديم المعلومات المطلوبة منه ففي هذه الحالة يكون للمكلف بالضريبة أجلاً مدته أربعون يوماً بدء من تاريخ تبليغه إعادة التقدير للرد على اقتراحات الإدارة في مجال إعادة تقدير مداخيله الخاضعة للضريبة

ثانياً: الحالات التي يقع عليها عبء الإثبات على الإدارة

- إذا كانت الشكاية المقدمة من المكلف مؤسسة على ضريبة مرجع تقديرها إلى الإدارة دون الرجوع إلى تصريحات المكلف؛
- إذا كانت الضريبة قد حددت بالرغم من وجود ملاحظات مقدمة من المكلف في الآجال المحددة للرد على اقتراح الإدارة؛

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق ، ص16.

- إذا قامت مصالح إدارة الضرائب برفض المحاسبة أثناء القيام بعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للمكلف، فالإدارة ملزمة بتبرير موقفها عن طريق تقديم كل الأدلة التي بنيت عليها تقديراتها؛
- الوعاء قد تم ضبطه وفقاً لنظام التقدير الجزائي، وتمت المصادقة على الاقتراح من طرف المكلف بالضريبة بعد استدعائه في هذه الحالة يصبح بمثابة اتفاقاً لا يجوز نقضه؛<sup>1</sup>
- إذا وجد خطأ ثابت في الوثائق التي يلزم القانون تقديمها أو مسكها<sup>2</sup>؛
- أما إذا كان موضوع الشكوى يتعلق بالرسم على القيمة المضافة (TVA) فإن الشكوى لا تقبل إلا في حالة واحدة طبقاً لنص المادة 102 الفقرة 02 من ق.ر.ق.م.ج الممثلة في كون تقدير الضريبة الأصلية قد تم بصفة تلقائية من طرف الإدارة وليس بموجب تصريح من المكلف؛
- بالنسبة لحقوق التسجيل فإن قراءة نص المادة 359 من ق.ت.ت يستخلص منها أنه يمكن للمكلف اللجوء إلى المدير الولائي للضرائب لغرض الطعن في الرسوم والحقوق المفروضة عليه، ما دام هناك نص يلزمه ويلزم الإدارة كذلك باللجوء في كل التقديرات إلى لجنة المصالحة المحدثة بموجب المادة 102 من ق.ت.ت أو إلى الغرفة الإدارية بالمحكمة (دون شرط التظلم الإداري المسبق) وكذا بالنسبة للطعون الخاصة بالضرائب الغير مباشرة فالمادة 489 من ق.ض.غ.م.أوردت نفس الشروط والإجراءات المذكورة في قانون التسجيل، بحيث لا يلزم المكلف بالتظلم المسبق في رفع الدعوى أمام القضاء وبالتالي فعلى كل من ينازع أساس فرض الضريبة أو حسابها أن يرفع فحواه مباشرة إلى الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص، ص 17، 18.

<sup>2</sup> المادة 102 من قانون التسجيل

الفرع الثاني: التحقيق في الشكوى واتخاذ قرار الفصل فيها.

تنص المادة 71<sup>1</sup>. على أن الشكاوى المتعلقة بالرسوم والضرائب أن توجه إلى مدير الضرائب بالولاية للنظر فيها فبعد تلقي التظلم وقبل اتخاذ القرار وجب على الإدارة الضريبية أن تحقق في الموضوع بحيث تقوم هذه الأخيرة بوضع طوابع خاصة على هذه الشكاوى فور استلامها لتحديد من خلالها تاريخ وصولها، ومن ثم تقوم بتحويلها إلى مصلحة المنازعات لتقوم بتسجيلها على دفتر خاص بذلك ويتم إرسال وصل يشير إلى استلامها إلى المعني

وهذا ما نحن بصدد التفصيل فيه، فيما يأتي:

أولاً: إجراءات التحقيق في الشكاية.

قبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي للضرائب يأمر المفتش المختص إقليمياً القائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي، بالتحقيق وجمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح بحيث يمكن لرئيس المفتشية أن يلجأ إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه في موضوع الشكوى خلال أجل لا يتعدى 15 يوم<sup>2</sup>

كما يحق للمفتش استدعاء صاحب الشكاية من أجل بعض التوضيحات الضرورية لحل الإشكال المطروح، وله أيضاً أن يقوم بالتحقيق في عين المكان والاطلاع على الوثائق الموجودة لدى المؤسسات والجماعات المحلية التي ساعده في التحقيق وبعد الانتهاء من التحريات يعمل المفتش على تحرير تقرير مبدئياً يتضمن الحلول المقترحة الموافقة للمعطيات الموجودة لديه والمطابقة للنصوص القانونية، ويذكر أيضاً في التقرير الأدلة والحجج

<sup>1</sup> المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> كوسة فضيل، المرجع السابق، ص70.

التي يبنى عليها التقرير، وعند الانتهاء من إعداد التقرير يقوم المفتش بإرساله إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتخذ القرار المناسب والمدير هنا ليس ملزماً بما توصل إليه رئيس المفتشية.<sup>1</sup>

وقد نصت المواد 76، 77، 78، 79 من ق.إ.ج. جبا على آجال البند في الشكاية كما يلي:

- يجوز البث فوراً في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائياً؛
- تبث الإدارة المركزية في القضايا محل النزاع خلال ثمانية (08) أشهر؛
- كما يختص مدير الضرائب للولاية في الشكاية خلال ستة (06) أشهر؛
- في حين يختص رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب بالبث في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة (04) أشهر، اعتباراً من تاريخ استلام الشكوى؛
- ويقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

**إصدار القرار:** تقوم كل سلطة مختصة بالبث في الشكاوى المقدمة والمستوفية لجميع الشروط والاجراءات

القانونية بإصدار قرار يأخذ عدة صور والتي تشمل:

- قرار القبول الكلي للشكوى؛
- قرار الرفض الكلي للشكوى؛
- قرار التخفيض مع الرفض الجزئي للشكوى؛
- قرار رفض طلب التخفيض التلقائي.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص20.

ثانيا: قرار المدير الولائي للضرائب.

اشترط المشرع تقديم الشكوى إلى إدارة الضرائب لاستصدار قرار صريح أو ضمني بشأن موضوع الشكوى حتى يتخذ كأساس لرفع الدعوى الضريبية.

بناء على المعطيات القانونية والادارية المتوفرة لديه، يصدر المدير الولائي قراره في الموضوع، ويتضمن هذا القرار إما رفض كلي لطلبات الشاكي، أو تخفيض جزئي أو كلي الضريبة محل النزاع، والبت في الشكاية النزاعية هي من صلاحيات ومهام المدير الولائي للضرائب مع اشراك كل من له علاقة بالتحقيق في موضوع النزاع<sup>1</sup>.

I. حالة الرفض الكلي للشكاية: في حالة ما إذا أصدر مدير الضرائب قراره بالرفض على التظلم

أو الشكوى المسجلة على مستوى مديريته عليه تسبب قرار الرفض الذي يعد ضمانا وحماية لمدير الضرائب باعتباره الجهة المختصة بإصدار قرار الرفض، كما يشكل أيضا ضمانا من جهة أخرى للمكلف بالضريبة حيث يطلع على جملة الأسباب التي ادت إلى رفض تظلمه وللتسبيب أيضا فوائد أخرى بالنسبة للجنة الولائية للطعن وللقضاء<sup>2</sup>

II. حالة التخفيض الجزئي أو الكلي: في حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى

المكلف في شق ورفضها في الشق الآخر فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض إن أردا ذلك.

في حالة التخفيض الكلي فمعناه اعفاء المكلف من الضريبة المفروضة عليه إن لم يكن قد سددها فإذا تم التسديد فإنه يعوض المبلغ المسدد للمعني.

<sup>1</sup>كوسة فضيل، المرجع سابق، ص 127.

<sup>2</sup>عمار بوضياف، المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013، ص 369.

وفي كلتا الحالتين توجه نسخة من القرار الصادر عن المدير الولائي لقابض الضرائب كي يتخذ

الإجراءات اللازمة لوقف المتابعة سواء كلياً أو في الجزء المخفض<sup>1</sup>

.III حالة السكوت أو عدم الفصل في الشكوى: عملياً يقل حدوث هذه الصورة لكن التفسير

القانوني للسكوت هو رفض الإدارة للشكوى فالسكوت معناه الرفض الضمني<sup>2</sup>

ثالثاً: تبليغ القرار.

تبلغ قرارات المدير الولائي للضرائب إلى المكلف شخصياً أو من ينوب عنه إلى العنوان المذكور في الشكوى وذلك بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام.

ويتم توجيه التبليغ إلى موطن المكلف أو وكيله القانوني، وإذا كان موطنه خارج الجزائر يوجه التبليغ إلى الموطن المختار في الجزائر، وكما أنه يصح التبليغ الموجه إلى الموطن الحقيقي للشاكي حتى لو كان هذا الأخير قد اتخذ وكيلاً له واختار موطناً له عنده.

وتعود أساس سلطة البث والفصل في الشكاوى إلى المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب على التوالي لمبالغ الضرائب التابعة لمجال اختصاصهم، وهذا حسب ما جاءت به المادة 79 من ق.إ.ج.جبا.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع سابق، ص 20.

<sup>2</sup> بن الساسي حيزية، الشكاية الضريبية، مذكرة ماستر حقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، الموسم الجامعي، 2013\_2014، ص 34.

المبحث الثاني: إجراءات الطعن أمام اللجان الإدارية.

لقد منح القانون الجبائي الحق للمكلف بالضريبة الذي قدما لشكاية ولم يرضه قرار مدير الضرائب، إن يقوم بإجراء يتميّز بنوع من الخصوصية في مجال المنازعة الجبائية دون غيرها.

إذ أن المنازعات الضريبية تخضع لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية، وتختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة أو من الإدارة على حد سواء.

فالمشروع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين المكلفين بالإدارة الجبائية التي تتمتع سلطات استثنائية في المتابعة والتحصيل وفرض العقوبات والغرامات المتعلقة بذلك<sup>1</sup>

وكما يرى الأستاذ عبد العزيز نويزي أن انشاء هذه اللجان في الجزائر قد جاء للحد من الاشكالات التي تقع بين المكلف بدفع الضريبة وإدارة الضرائب أولاً إيجاد الحلول المناسبة عند عدم اتفاق المكلف مع إدارة الضرائب<sup>2</sup>.

إلا أن اللجوء إلى هذه اللجان جعل المشروع إختيارياً يمكن للمكلف أن يستعمل حقه هذا أو يتنازل عنه، وفقاً لما يؤكد نص المادة 80<sup>3</sup> ويلجأ مباشرة إلى السلطات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، غير أنه إذا اختار المكلف هذا المسلك ولجأ إلى القضاء مباشرة فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى اللجان الإدارية.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص35.

<sup>2</sup> نويزي عبد العزيز، المنازعات الإدارية في الجزائري، تطورها وخصائصها، مجلة مجلس الدولة، مجلس الدولة الجزائر، 2006، العدد 08، ص، ص 74، 75.

<sup>3</sup> المادة 80 من قانون الاجراءات الجبائية.



تناولت المواد 80 و 81 من ق. إ.ج.ج.ا. وحسب رأي المشرع الجزائري أن هناك ثلاثة أنواع من لجان الطعن الإدارية المختصة في مجال الضرائب المباشرة وهي لجنة الدائرة ولجنة الطعن الولائية واللجنة المركزية للطعن.

### المطلب الأول: لجان الطعن الإدارية

تتمثل لجان الطعن الإدارية حسب ما جاءت به نصوص من قانون الإجراءات الجبائية فيما يلي:

#### أولاً: لجان الطعن على مستوى الدائرة.

في الماضي كانت هذه اللجنة تسمى باللجنة البلدية للطعن في الضرائب المباشرة، ولكن بعد تعديل قانون المالية لسنة 1994 بالمرسوم التشريعي رقم 18/93 المؤرخ في 1993/12/29 أصبحت تسمى لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة<sup>1</sup>

وفقاً لمحتوى المادة 81<sup>2</sup>، فإنه تحدث لدى كل لجنة للطعن تختص بالنظر في الطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة وتتكون هذه اللجان من:

- رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة، رئيساً؛
- رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه؛
- رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليمياً، أو حسب الحالة، مسؤول مصلحة المنازعات للمركز الجوارى للضرائب؛

<sup>1</sup> العمري زينب، المرجع السابق، ص 16.

<sup>2</sup> المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية.

- عضوين (2) كاملي العضوية وعضوين (2) مستخلفين لكل بلدية تعينهم الجمعيات أو الإتحادات المهنية.

وفي حالة غياب هؤلاء، يتم إختيار الأعضاء من طرف رؤساء المجالس الشعبية البلدية من بين المكلفين بالضرائب بالبلدية الذين يحوزون معلومات كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة.

الشروط الواجب توافرها لتعيين الأعضاء:

- الجنسية الجزائرية؛
- أن لا يقل أعمارهم عن 25 سنة فما فوق؛
- التمتع بالحقوق المدنية؛
- أن يتم التعيين في الشهرين 02 المواليين للتجديد العام للمجالس الشعبية البلدية بحيث تدوم عضويتهم مدة دوام هذه المجالس. أما في حالة الوفاة أو الاستقالة أو العزل لنصف عدد أعضاء اللجنة فإنه تصدر التعيينات الجديدة بنفس الشروط السالفة الذكر<sup>1</sup>، يقوم بمهام الكاتب موظف للضرائب على الأقل رتبة مفتش، يعينه حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص38.

ثانيا: لجنة الطعن على مستوى الولاية.

أحدث المشرع الجزائري هذا النوع من اللجان لتخفيف العبء عن المكلف في الحالات التي يكون فيها في عوز وضيق أي قدراته المالية لا تسمح له بتبرئة ذمته من خلال تسديد ما عليه، هنا يلجأ إلى اللجنة الولائية يلتمس منها المساعدة أو الاعفاء من الضرائب المؤسسة عليه قانونا<sup>1</sup>

بموجب المادة 81<sup>2</sup> يتم تأسيس لدى كل مجلس شعبي ولائي لجنة للطعن في الضرائب المباشرة، وتتكون هذه اللجنة المنصبة على مستوى الولايات من :

- قاض معين من طرف رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا رئيسا؛
- ممثل عن الوالي؛
- ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية، في حالة غيابه، ممثل غرفة التجارة التي يمتد إختصاصها إقليميا لهذه الولاية؛
- 05 أعضاء دائمي العضوية؛
- 05 أعضاء مستخلفين تعينهم الجمعيات أو الإتحادات المهنية، في حالة غياب هؤلاء، يتم إختيار أعضاء آخرين من طرف المجلس الشعبي الولائي؛
- ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> العمري زينب، المرجع السابق، ص 17.

<sup>2</sup> المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 39.

ثالثا: اللجنة الطعن المركزية.

كانت اللجان المركزية للطعن تتكون من شخصيات سامية من الحزب والدولة، حيث تنشأ لدى وزارة المالية لجنة طعن لتتظر بالطعون المقدمة إليها من طرف المكلف بالضريبة وانشئت هذه اللجنة بموجب الأمر رقم 654/68 المتعلق بقانون المالية لسنة 1969، وكذلك قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الصادر بموجب الأمر 101/76 الصادر بتاريخ 1976/12/09<sup>1</sup>.

تتكون اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة المنشأة على مستوى الوزارة المكلفة بالمالية من:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا؛
- ممثل وزير العدل، برتبة مدير على الأقل؛
- ممثل عن وزارة التجارة، برتبة مدير على الأقل؛
- ممثل عن الإتحاد المهني المعني؛
- ممثل يعينه مدير كبريات المؤسسات؛
- المدير العام للميزانية أو ممثله، برتبة مدير على الأقل؛
- المدير المركزي للخزينة أو ممثله، برتبة مدير على الأقل؛
- ممثل الغرفة التجارية للولاية المعنية أو ممثل الغرفة التجارية الوطنية إن تعذر ذلك، ممثل الغرفة الوطنية للفلاحة؛
- نائبا لمدير المكلف بلجان الطعن الإدارية لدى المديرية العامة للضرائب بصفة مقررا للجنة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> العمري زينب، المرجع السابق، ص 19.

<sup>2</sup> العيد صالح، المرجع السابق، ص 101.

الفرع الأول: تسيير أعمال لجان الطعن وإختصاصاتها.

تتعدد اللجان الطعن باختلاف المستويات ووفقا لما جاء به المشرع من: لجنة الطعن على مستوى الدائرة، لجنة الطعن على مستوى الولاية، لجنة الطعن على مستوى الوزارة.

أولا: لجنة الدائرة.

تتعقد لجنة الدائرة اجتماعاتها مرة واحدة في الشهر بناء على استدعاء من رئيسها، ولا يصح اجتماعها إلا إذا بلغ عدد الأعضاء الحاضرين النصاب القانوني المحدد بثلاثي الأعضاء، ويجب على اللجنة أن تستدعي المكلفين المبرجة شكاويهم في الاجتماع بعشرين يوما 20 قبل تاريخ انعقاد الجلسة<sup>1</sup>

تختص لجنة الدائرة للضرائب المباشرة والرسوم على القيمة المضافة بمايلي:

- النظر في طلب المكلف بالحصول على الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها؛
- النظر في طلب المكلف لاستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي؛
- النظر في طعون المكلفين سواء الذين تلقوا قرار الرفض الكلي أو الجزئي لتظلماتهم، أو الذين لم يصدر بشأن شكاويهم أنه أية رد شريطة أن تحترم آجال تقديم الطعون؛
- بالتالي لا بد أن تقدم هذه الأخيرة خلال شهر ابتداء من تاريخ تبليغ قرار المدير الولائي، أو ابتداء من نهاية مهلة الأربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للرد على شكاوى المكلفين؛
- كما تختص بالنظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يقل مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) عن مليونين دينار جزائري (2.000.000) أو يساويها والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنه اقرار بالرفض الكلي أو الجزئي؛

<sup>1</sup> امزيان عزيز، المرجع السابق، ص38.

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لإختصاص المراكز الجوارية للضرائب<sup>1</sup>.

### ثانيا: لجنة الولاية

تعقد هذه اللجنة جلساتها بناء على طلب من رئيسها مرة في الشهر على الأقل، ولا يكون اجتماعها هذا صحيحا إلا إذا حصل النصاب القانوني المحدد بسبعة أعضاء ويمكن لها أن تستدعي المكلفين بالضريبة المعينين لسماعهم، غير أنه يجب اشعارهم بذلك قبل عشرين يوما 20 على الأقل من تاريخ الاجتماع.

تبدي اللجنة رأيها في الطلبات الرامية إلى الحصول، إما على تصحيح الأخطاء المرتكبة في اقرار أساس الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق مكتسب .

الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة مليوني دينار (2.000.000) وتقل عن سبعين مليون دينار (70.000.000) أو تساويها والتي سبق أن صدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.

الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لإختصاص مراكز الضرائب.

### ثالثا: لجنة المركزية.

بموجب المادة 81 الفقرة 203<sup>2</sup> تعقد هذه اللجنة اجتماعاتها مرة في الشهر على الأقل ويكون ذلك بناء على طلب من رئيسها، ويجب أن يبلغ جميع أعضاء هذه اللجنة على جدول الأعمال بعشرة أيام 10 قبل تاريخ إنعقاد الجلسة، ولا يكون اجتماع هذه اللجنة صحيحا إلا إذا حضره أغلبية الأعضاء.

<sup>1</sup> المادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية

<sup>2</sup> امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 39 .

ويمكن للجنة خلال اجتماعها أن تسمع إلى مدير الضرائب المعني أو مدير المؤسسات الكبرى ليقدم لها الايضاحات التي تراها ضرورية.

هذه اللجنة كغيرها من اللجان السالفة الذكر تنظر أيضا في الطعون الرامية للحصول إما على اصلاح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي<sup>1</sup> أما الإختلاف فيتمثل في إن هذه اللجنة المركزية تبدي رأيها حول ما يأتي:

- الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى والتي سبق أن أصدرنا هذه الأخيرة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي؛
- القضايا التي يفوق مبلغها الاجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة) سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الادارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي.
- النظر في الطعون التي كانت محل رفض من قبل لجنة الطعن بالولاية لعدم الاختصاص أو التي صدر بشأنها رأي الم يرضي المكلف به.

يتولى الكاتب تبليغ القرارات بعد توقيعها من قبل رئيس اللجنة إلى مدير الضرائب للولاية خلال عشرة أيام إبتداء من تاريخ اختتام الأشغال ويجب أن تكون هذه الآراء معللة، وإذا ألغت اللجنة قرار الإدارة عليها أن تبين مبالغ التخفيضات أو المخالصات المحتملة كما يجب أن تشتمل هذه الآراء على البيانات التالية:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> بدارية يحي، المرجع السابق، ص92.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص57.

- ذكر اسم رئيس الأعضاء المداولين؛

- تاريخ المصادقة؛

- ملخص عن الوقائع المتعلقة بالنزاع؛

- الحسابات والاعتبارات التي سبب عليها الرأي مع تسيبيه.

بالنسبة إلى كل من اللجنة الولائية والمركزية فإن المدير الولائي المختص اقليميا هو الذي يقوم بتبليغ قرارات الرفض أو التخفيض التي يتخذها بناء على آراء اللجان ويتم ذلك خلال الثلاثين يوما ابتداء من تاريخ استلام آراء اللجان.

وهذه القرارات تصبح قابلة للطعن فيها أمام الغرفة الإدارية بالمحكمة الادارية شأنها شأن القرارات التي يصدرها المدير الولائي للضرائب بخصوص الشكاوى المعروضة عليه.

### الفرع الثاني: لجنة المصالحة

إضافة الى اللجان السالفة الذكر هناك لجنة تتواجد على مستوى مصالح الإدارة الجبائية المنصبة على مستوى مديريات الضرائب بالولاية.

### أولا: لجنة المصالحة

لجان أو التوفيق أو المصالحة هي عبارة عن لجان محدثة على مستوى المديريات الولائية للضرائب ويكمن دورها في محاولة التوفيق بين مصالح إدارة الضرائب من جهة ومصالح المكلف بالضريبة من جهة أخرى<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> بدرارية يحي، المرجع السابق، ص96.



اللجوء إلى هذه اللجنة يعد طريق اجباري بالنسبة إلى الإدارة لكي يتمكن من استصدار أمر تحصيل الرسوم المستحقة عن الأموال المسجلة.

### ثانيا: تشكيل وسير أعمال لجنة المصالحة

حسب نص المادة<sup>1</sup>38 من ق.إج.جبا فإن لجنة المصالحة تتشكل من الأعضاء التاليين:

- مدير الضرائب بالولاية رئيسا؛
- مفتش التسجيل؛
- مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية والعقارية؛
- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية؛
- قابض الضرائب المختلفة المختص إقليميا؛
- مفتش الضرائب المباشرة؛
- ممثل عن إدارة الولاية؛
- ويقوم بمهام كتابة اللجنة مفتش للتسجيل، والذي يحضر الجلسة بصفة استشارية.

تختص اللجنة الولائية للمصالحة بنظر كل التقديرات الضريبية في مجال التسجيل والمتعلقة أساسا بجميع العقود أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمخلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها والزبائن والسفن والبواخر.

وكذلك حق الايجار والاستفادة من وعد الايجار لكل العقار أو لجزء منه .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المادة 38 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> امزيان عزيز، المرجع السابق، ص55.

ثالثا: كيفية اللجوء إلى لجنة المصالحة.

يمكن تصور المنازعة الضريبية في مجال حقوق التسجيل في قيام الخاضعين لهذه الحقوق بتقديم تصريحات حول ثمن التنازل عن الممتلكات العقارية أو التقديرات المقدمة من طرفهم أما إدارة الضرائب وقيام هذه الأخيرة بإثبات أن هناك نقص في الثمن المصرح به ، أو التقديرات المقدمة ،فهنا يحق لإدارة الضرائب أن تعيد تقييم الثمن لكي يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة<sup>1</sup> ويتم ذلك عادة بالمرور بمرحلتين:

### I. مرحلة الاتفاق الودي :

تقوم الإدارة بدعوة الطرفين البائع والمشتري لتعرض عليهم التقييم الذي توصلت إليه ،فإذا قبلا بهذا التقدير، فيقومان بتوقيع تعهد يلتزمون بمقتضاه على دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص ويشكل هذا التعهد بعد امضائه من الأطراف والمصادقة عليهم تطرق المدير الولائي للضرائب عقدا حقيقيا يلتزم بمحتواه كل الأطراف الموقعين عليه.

### II. مرحلة المصالحة<sup>2</sup>:

في حالة عدم توصل الأطراف إلى إتفاق حول إعادة التقييم فإن إدارة الضرائب وفق النص المادة 102 من ق.ت، تطرح النزاع لجنة المصالحة التي تقوم بإعادة التقييم وبعد ذلك يحق لإدارة الضرائب أن تحرك اجراءات التحصيل الضريبي ولقد تم تحديد اجراءات سير أعمال اللجنة الولائية للمصالحة في المادة 104 ق.ت بحيث يستدعي المكلفون المعنيون للمثول أمام اللجنة عشرون يوما على الأقل قبل تاريخ اجتماع اللجنة، بحيث يتم

<sup>1</sup> الشرع هاجر، إجراءات المنازعة الجبائية، مذكرة ماستر حقوق ،تخصص قانون إداري ،كلية الحقوق والعلوم السياسية،جامعة غرداية ، السنة الجامعية2014،2013، ص32.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص57.

إعلامهم على امكانية الإدلاء بأقوالهم شفاهيا أو تقديم ملاحظات كتابية أثناء حضورهم لاجتماع اللجنة، واعلامهم كذلك بإمكانية الاستعانة بمستشار يختارونه أو وكيلًا.

ينعقد الاجتماع بدعوة من الرئيس، وتتداول اللجنة بحضور خمسة أعضاء منها على الأقل بما فيهم الرئيس.

### رابعاً: آراء لجنة المصالحة.<sup>1</sup>

إن اجتماعات اللجنة تنتهي إلى أمرين:

إذا توصلت اللجنة إلى اتفاق مع المكلفين المعنيين فيتم التوقيع في الحال على تعهد يصادق عليه المدير الولائي للضرائب ليصبح نافذا في مواجهة الأطراف؛

أما إذا لم يتم أي اتفاق كرفض الاقتراح أو غياب الأطراف المعنية تصدر اللجنة رأياً بأغلبية الأصوات، ويبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعني بواسطة رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام

### المطلب الثاني: مصالح الضرائب الإدارية.

كما سبق وأن عرفنا سابقاً بأن الشكوى الضريبية اجراء إلزامي يقدم أمام الجهات الإدارية التي قامت بحساب الوعاء أو تحصيله بمعنى نفس الجهة التي أصدرت القرار، ولعل ما جاء به التشريع الجبائي الجزائري ووفقاً للتغييرات والتعديلات فإن هناك عدة أنواع من اللجان الجبائية أحدثت للبت في المنازعات التي تستمر بين المكلف والادارة بسبب عدم التوصل لاتفاق يرضي كليهما فمن خلال هذا المبحث سنحاول دراسة الهيئات الادارية على المستوى المركزي من جهة والمصالح الإدارية على المستوى الولائي.

<sup>1</sup> أمزيان عزيز ، المرجع السابق ، ص 86

الفرع الأول: مصالح الضرائب على المستوى المركزي.

تتجلى هذه الهيئات في المديرية العامة للضرائب فهي هيئة إدارية تعلق إدارة الضرائب على مستوى وزارة المالية إضافة إلى مديرية كبريات المؤسسات الحديثة العهد.

أولاً: المديرية العامة للضرائب .

هي هيئة تشرف على مجال الضرائب. وقمة الهرم الإداري بالنسبة لمصالح الضرائب وهي تابعة لوزارة المالية فهي تشرف على مختلف الإدارات والمصالح المركزية والخارجية تم انشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي 190/90 المؤرخ في 1990/07/23 على مستوى وزارة الاقتصاد الذي عدل في سنة 1995 وسنة 2007.<sup>1</sup>

اختصاصاتها:

نصت المادة 79 صفة تفصيلية وواضحة في حالات تدخل الإدارة المركزية في الشكاوى موضوع نزاع مع الإدارة الجبائية وقد ورد ذلك في حالتين:<sup>2</sup>

1- وهي الحالة التي يكون فيها للإدارة المركزية سلطة البث في الشكاوى موضوع نزاع متعلق

بالتحقيقات المنحزة من طرف الهيئة المكلفة بالمراقبة الجبائية على المستوى الوطني.

2- وفي الحالة التي تمارس فيها الإدارة المركزية وظيفة استشارية (اسداء رأي) حيث أنه عندما يتجاوز

مبلغها الإجمالي من الحقوق والعقوبات والغرامات الوعاء الضريبي مئة وخمسين مليون دينار

150.000.000 دج يتعين على المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً الأخذ بالرأي الموافق

للإدارة المركزية وتبليغ القرار إلى المكلف بالضريبة خلال أجل ثمانية (08) أشهر.

<sup>1</sup> بن الساسي حيزية، المرجع السابق، ص 25.

<sup>2</sup> المادة 79 قانون الإجراءات الجبائية.

ثانيا: مديرية كبريات المؤسسات.

انشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب قانون المالية 2003، إن هذه المديرية منصوص عليها ضمن المصالح الخارجية لإدارة الضرائب بمعنى قانونا أنها ليست ادارة مركزية لكن نظرا لتواجدها على مستوى العاصمة ولمهامها.

الاختصاص نصت المادة 172<sup>1</sup>

تبث مديرية الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى في كل الشكاوى المقدمة إليه من طرف الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 160 من ق.إج.جبا في أجل 06 أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها عندما تتعلق الشكاوى بعمليات تفوق مبالغها لإجمالية من الحقوق والغرامات ثلاثمائة مليون دينار 300.000.000 دج فإنه يتعين على مديرية المؤسسات الكبرى الأخذ بالرأي الموافق لإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب) وفي هذه الحالة يحدد آجال البث 08 بثمانية اشهر.

تتألف هذه اللجنة مما يأتي:

- مدير مديريات كبريات المؤسسات رئيسا؛
- المدير الفرعي للمنازعات على مستوى مديرية كبريات المؤسسات؛
- المدير الفرعي للتسيير على مستوى مديرية كبريات المؤسسات؛
- المدير الفرعي للحماية البترولية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات؛
- المدير الفرعي للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات؛
- قابض الضرائب على مستوى مديرية كبريات المؤسسات؛

<sup>1</sup> المادة 172 قانون الاجراءات الجبائية.

- المدير الفرعي للجان الطعن بمديرية المنازعات لكبريات المؤسسات.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: مصالح الضرائب على مستوى الولاية

يتم دراسة الشكاوى على مستوى الولاية من طرف المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب، ورئيس المركز الجوارى.

#### أولاً: المديرية الولائية للضرائب .

يعود الاختصاص بالنظر في إلتماسات المكلف إلى السلطات الادارية في المصالح الضريبية سواء على المستوى الجهوي أو الولائي وذلك بناء على نص المادة الأولى والثالثة من القرار رقم 16 المؤرخ في 1991/05/28.<sup>2</sup>

انشئت المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المقرر في 1991/02/23.

تتكون هذه المديرية وفقاً بمحتوى المادة 03 من القرار رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 من:

- المدير الولائي للضرائب رئيساً؛
- المدير الفرعي للمنازعات عضواً؛
- المدير الفرعي للعمليات الجبائية عضواً؛
- المدير الفرعي للتحصيل عضواً؛
- رئيس مفتشية وقابض ضرائب يعينهما المدير الولائي للضرائب؛
- سيقوم بكتابة اللجنة رئيس مكتب المنازعات الادارية والقضائية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بدرارية يحيى، المرجع السابق، ص111.

<sup>2</sup> العمري زينب، المرجع السابق، ص32.

تختص هذه اللجنة بمعالجة الطلبات التي يتقدم بها المكلفين بالضريبة أو قابض الضرائب والتي يكون كل حصة ضريبية فيها أقل أو يساوي 5.000.000 دج وذلك من أجل تقديم رأيها إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتخذ القرار لاحقاً.

تجتمع هذه اللجنة على الأقل مرة في الأسبوع بدعوة من رئيسها الذي يخطر الأعضاء بتاريخ الاجتماع بأجل 08 أيام قبل انعقاد الاجتماع، ويحضر الاجتماع ثلثي الأعضاء على الأقل كما يقوم رئيس اللجنة الولائية قبل بداية كل اجتماع بوضع سير أعمال مداولات.

ينتظر المكلف بالضريبة قرار المدير الولائي للبت في الشكوى المقدمة إليه إما بالرفض أو القبول الجزئي في هذا الحال يلجأ القضاء إما إذا كان القرار بالقبول كلي لطلبه فإن المنازعة تصبح منعدمة.

بعد إطلاع أولي على الشكوى من طرف المدير الولائي يوجهها مباشرة للمديرية الفرعية للمنازعات الجبائية (مكتب الشكاوى) ليتم تسجيلها في سجل خاص بالمنازعات ويمنح وصل استلام للمكلف بالضريبة الذي قام بوضعها طبقاً للمادة 71 ق.إ.ج.ج<sup>2</sup> ومن تم ترسل إلى المفتشية المختصة وبعد تقديم الشكوى إلى المفتشية تسجل بسجل خاص بالمنازعات لتحمل نفس الرقم الذي حملته في المديرية.

كما يرفع ملخص الشكوى إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء الرأي وإذا لم يبدي رأيه في أجل 15 يوم إلى المفتشية يقوم المفتش بتحرير اقتراحات وهذا طبقاً لأحكام المادة 76 من ق.إ.ج.جبا.

<sup>1</sup>عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص، ص 53، 54.

<sup>2</sup>المادة 71 قانون الإجراءات الجبائية

➤ تفويض المدير الولائي لصلاحياته<sup>1</sup>

وهي الحالة التي تنص عليها المادة 78 من ق.إج.جبا إذ أن لمدير الضرائب بالولاية صلاحية تفويض كل سلطة قراره أو جزء منها لقبول أو رفض الشكاوى إلى أعوان من الإدارة بشروط:

يمكن لكل من رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب تفويض سلطة قرارهما إلى الأعوان الموضوعين تحت سلطتهما، تحدد شروط منح تفويضهما على التوالي، بموجب مقرر من المدير العام .

تمارس صلاحيات تفويض الإمضاء المنصوص عليها اعلاه . حسب الحالة ،على شكاوى نزاعية وكذا على طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة.

ثانيا: المديرية الجهوية<sup>2</sup>

المكلف الذي لم يجد طلبه ردا إيجابيا من اللجنة الولائية بخصوص إلتماسه سواء كان الرد إما بالرفض كليا أو جزئيا. وإذا تجاوزت الحصة الضريبية موضوع الإلتماس هنا يجوز له أن يلجأ إلى اللجنة الجهوية باعتبارها آخر درجة في حالة الطعن الولائي وصاحب الاختصاص بالنسبة للحصص التي تفوق 5.000.000 دج.

تشكل اللجنة الجهوية من: المدير الجهوي رئيسا؛

- المدير الفرعي على المستوى الجهوي المكلف بالمنازعات؛
- المدير الفرعي على المستوى الجهوي المكلف بالعمليات الجبائية؛
- مديرين ولائيين يعينهما المدير الجهوي لمدة سنة.

<sup>1</sup> العيد صالح، المرجع السابق، ص 96.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، المرجع سابق، ص 54.



وتقوم بكتابة اللجنة رئيس مكتب الطعن الولائي بالمديرية الجهوية للضرائب.

يقرر المدير الجهوي في الطلبات المرفوعة إليه دون أن يكون ملزماً بتسبيب قراره ويبلغ هذا القرار إلى المكلف في وثيقة خاصة يبيّن فيها على الخصوص التخفيضات المقبولة أو الرفض.

فإثر إتخاذ القرار سواء من المدير الجهوي أو الولائي وفي الحالة التي يكون فيها تخفيضات لصالح المكلف يقوم المدير الولائي بتبليغ قرار التبليغ هذا إلى قابض الضرائب ورئيس المفتشية لاتخاذ الاجراءات اللازمة بخصوص ذلك.

يلزم المشرع السلطة المختصة بالبحث بعد اصدار القرارات ضمن وثيقة خاصة، وينص القانون على إلزامية تبليغ المكلف المعني بالقرار خلال مدة 15 يوم من تاريخ عقد اللجنة اجتماعها.

وتعد القرارات الصادرة عن لجنة الطعن الولائي قابلة للاستئناف أمام لجنة الطعن بالمديرية الجهوية، وينتج عن هذه القرارات:<sup>1</sup>

- أن قرارات اللجان الجهوية لا يمكن الطعن فيها أمام أي جهة أخرى؛
- جميع القرارات الصادرة عن اللجان الولائية لا يمكن الطعن ضدها أمام الإدارة المركزية.

### ثالثاً: مركز الضرائب

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، ولها علاقة مباشرة فيما يتعلق بمركزه -الاحصائيات- وبرمجة المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها وقد تم النص على هذه المراكز حديثاً

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 54.

تتمثل صلاحيات رئيس مركز الضرائب وفقاً لما جاءت به نص المادة 76 الفقرة 02 والمادة 78 الفقرة

الأخيرة من قانون الاجراءات الجبائية على أنه:

- ييث رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجهوية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة أشهر، اعتباراً من تاريخ استلام الشكاوى؛
- لرئيس المركز سلطة البث فيما يخص الاحتجاجات المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات التابعة لاختصاص مركز الضرائب؛
- تمارس سلطة أخذ القرار من قبل رئيس مركز الضرائب صلاحياته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار 50.000.000 دج أو يساويها وكذا طلبات إسترداد ديون الرسم على القيمة المضافة التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار 50.000.000 دج أو يساويها<sup>1</sup>
- رابعاً: المركز الجوي للضرائب :
- من خلال تعريف مركز الضرائب يمكن القول كذلك أن المركز الجوي هو مصلحة إدارية على مستوى الولاية تعمل تحت سلطة المدير الولائي للضرائب
- تقوم هذه المراكز بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية و المستثمرات الفلاحية، الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية، كما تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو أي تنظيم آخر .....

<sup>1</sup> العيد صالح، المرجع السابق، ص 94.

بالنسبة لرئيس المركز الجوارى للضرائب فله صلاحية إصدار القرارات النزاعية باسم مدير الضرائب بالولاية بخصوص الشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصه إذا كان مبلغ الحقوق (الضرائب والرسوم المتنازع حولها تساوي أو تقل عن عشرين مليون دينار جزائري 20.000.000 دج<sup>1</sup>

### خلاصة الفصل الأول:

تجسيدا لمبدأ الشرعية وتحقيق العدالة التي وجب أن تسود الضريبة والتي كفلته نصوص قانونية تعتبر المرحلة الأولى أو المرحلة الإدارية لإجراءات منازعة الوعاء الجبائي المسلك الذي من خلاله يتم استدراك للأخطاء المرتكبة من طرف الإدارة الجبائية وإيجاد الحل لنزاع القائم بين المكلف والإدارة الضريبية دون اللجوء إلى القضاء إذا استوجب الأمر ذلك، فعلى المكلف حسب ما جاء به المشرع الجزائري أن يقدم شكواه أو ما يعرف بالتظلم الإداري لدى مدير الضرائب وفقا لشروط وآجال أقرها كضمانة للمحافظة على حقوق المكلف . إذ يتم الطعن أولا على نفس الجهة مصدرة القرار وهو المدير الولائي للضرائب، والثاني على مستوى لجان الطعن الإدارية واللجوء اختياري وذلك لأن قرارات غير ملزمة، وإنما تبدي آراءها فقط.

<sup>1</sup> المادة 77 قانون الإجراءات الجبائية

# الفصل الثاني

التسوية القضائية

لمنازعة الوعاء الجاني

في حالة ما إذا لم يتمكن المكلف بالضريبة من استرداد حقه في المرحلة الأولى وهي المرحلة الإدارية أمام الإدارة الضرائب أو لجان الطعن فعليه الانتقال إلى المرحلة الثانية وهي القضائية وهذا هو الامتياز الممنوح له، وذلك لكي يناع من أجل حقوقه عن طريق رفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية، هذه المرحلة تعتبر المرحلة الحاسمة في حل النزاع الضريبي ما بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.

حيث تقوم المنازعات كلما تبين للمكلف عدم صحة أو عدم شرعية سواء الضريبة المفروضة عليها أو الاجراءات المتبعة في تحصيلها أو في الحالة التي يكون فيها معسرا ووضعيته المالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون إزاء الخزينة العامة .

إذ وتطبيقها للمعيار العضوي نجد أن إجراءات وشروط قبول الدعوى هذه كانت تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة، ومن جهة أخرى تختلف باختلاف القرار المطعون فيه فيما إذا كان القرار صادر مباشرة من المدير الولائي للضرائب أو كان بناء على شكوى المكلف أو كان بناء على رأي لجان الطعن الادارية أو أن القرار المطعون فيه خاص بإجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي.

المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية

ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية بعريضة إما من طرف المكلف بالضريبة، أو من طرف إدارة الضرائب، ويجب أن تكون العريضة مستوفية للشروط المتعلقة بشكلها ومحتواها ويتولى القاضي الضريبي التحقيق في العريضة طبقا لما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية والإدارية و الإجراءات الجبائية ثم ييثر في القرار حسب ما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والذي يرتب آثار قانونية.

وسنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى إجراءات رفع الدعوى في المطلب الأول، ثم إجراءات التحقيق في الدعوى في مطلب ثان، ولنستخلص في الأخير لقرار المحكمة الإدارية.

المطلب الأول: الإجراءات المتبعة اثناء رفع الدعوى.

الدعوى هي الوسيلة القانونية التي سنتها التشريعات لأصحاب الخصومة للجوء بمقتضاها إلى السلطة القضائية المختصة لحماية حقوقهم.<sup>1</sup>

وعرفها البعض بأنها كل الأعمال والإجراءات التي تهدف إلى التخفيض الكلي أو الجزئي لضريبة تم اقرارها<sup>2</sup>

إن رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يعتبر الخطوة الأولى في المرحلة القضائية فيما يخص المنازعات الضريبية خاصة، وقد قيد المشرع الجزائري في هذه المرحلة بجملة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية التي توفرها لعرض قضية ما على القاضي الإداري، والتي تسمح له وتلزمه في نفس الوقت أن ييثر في موضوع الخلاف طبقا لمواد قانون الإجراءات المدنية والإدارية أولا وكذلك قانون الإجراءات الجبائية<sup>3</sup>

<sup>1</sup>كوسة فضيل، المرجع السابق، ص25.

<sup>2</sup>عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ج2، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص255.

<sup>3</sup>أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص66.

ورفع الدعوى هنا ليست حكراً على المكلف وحده، بل يجوز كذلك للإدارة الضريبية أن تلجأ إلى القضاء، لمنازعة المكلف أو للطعن في قرار لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة.<sup>1</sup>

وهذا ما سنتناوله لاحقاً بمناسبة رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة في فرع أول من جهة، ومن جهة رفع الدعوى من الإدارة الضريبية ذاتها في فرع ثان.

### الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

وفقاً لما جاءت به نصوص قانونية أن على المكلف بالضريبة تقديم شكاية "تظلم" إلى مدير الضرائب بالولاية كإجراء أولي هذا ما تم التطرق له سابقاً، في حين صدور القرار يمكن للمكلف اللجوء إلى القضاء وذلك بالطعن في مختلف القرارات الصادرة عن هذا الأخير أمام المحكمة الإدارية وإذ لم ترضيه سواء في مجملها أو جزء منها وذلك برفع الدعوى الجبائية بعد استنفاد جميع إجراءات الطعن الإداري.

فعدم رفع الطعن المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى المرفوعة أمام القضاء، فالمكلف له حق الاعتراض على مختلف الإجراءات التحصيل والمتابعة بما في ذلك سند تحصيل، التحصيل القصري إلغاء الحجز أو الاعتراض عليه وكذلك الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري، ولقبول دعوى المكلف لا بد من توافر شروط محددة لذلك سيتم التطرق لما نحن بصدد معالجته فيما يلي

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 66.

أولاً: شروط التظلم الإداري المسبق.

إن هذه القاعدة تتجسد أساسها بالنسبة للمنازعات الجبائية المثارة من طرف المكلف بالضريبة في المواد 70 إلى

73 فيما يتعلق بالوعاء الضريبي.<sup>1</sup>

واستناداً إلى ما جاءت به هذه النصوص يتوضح لنا ان المشرع قد ألزم المدعي قبل التوجه إلى الغرفة الإدارية

بالمحكمة الإدارية، أن يتوجه أولاً إلى مدير الضرائب بالولاية بغية إثارة صدور قرار إداري صريح أو ضمني لكي

يتمكن بعد ذلك أن يطعن فيه أمام القاضي الإداري، وتنطوي هذه القاعدة على ثلاث نتائج:

■ أنها تحمي المتقاضي عن طريق منعه من تقديم دعوى قضائية لفائدة منها إذا كانت الإدارة مستعدة لتلبية طلبه.

■ أنها تحمي الإدارة، وذلك بمنحها مهلة لمراجعة نفسها.

■ أنها تسهل مهمة القاضي طالما أن المناقشة القضائية سوف تنصب حصراً على مضمون القرار المطعون به.

ثانياً: مواعيد رفع الدعوى .

كل المنازعات الإدارية بشكل عام ترتبط المنازعة الضريبية بمواعيد محددة ومضبوطة واجبة الاحترام وإلا لا تقبل

الدعوى شكلاً.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المادة 73 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> الشرع هاجر، المرجع السابق، ص35.



اختلفت التشريعات الضريبية في كيفية تحديد مواعيد الشكوى أو الدعوى الضريبية اذ المشرع الجزائري حددها بالأشهر.<sup>1</sup>

وشرط الميعاد نصت عليه المادة 82 من ق.إج.جبا حيث أوجبت رفع الدعوى أمام المحكمة الادارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من يوم استلام الاشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالقرار المتخذ بشأن شكواه سواء أكان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادة 76 الفقرة 2 و3 والمادة 77 من ق.إج.جبا.

كما يمكن الطعن أمام المحكمة الإدارية المختصة خلال نفس الاجل المذكور أعلاه، في القرارات المبلغة من طرف الادارة بعد أخذ رأي لجان الطعن على مستوى الدائرة و الولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المادة 81.<sup>2</sup>

وفي حالة سكوت ادارة الضرائب عن الرد على الشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة فعلى هذا الاخير انتظار 6 أشهر المقررة لمدير الضرائب.

كما أشارت المادة 77 بأن تبث الادارة المركزية في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الاجمالي 20 مليون دج ويتم تبليغ القرار الى المكلف عن طريق المدير الولائي للضرائب خلال أجل 8 أشهر وهنا يمكن للمشتكي أن يرفع النزاع إلى المحكمة الادارية خلال 04 الأشهر الموالية للأجل المذكور أعلاه.

<sup>1</sup>كوسة فضيل، المرجع السابق، ص79.

<sup>2</sup>المادة 81،82 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا: الشروط المتعلقة بالعريضة

ترفع عريضة الدعوى الضريبية كأي عريضة أخرى بحيث يعتبر إيداع العريضة الافتتاحية لدى امانة الضبط

إجراء مشتركا يطبق على جميع الدعاوى المرفوعة أمام المحاكم الإدارية والدعاوى المرفوعة أمام مجلس الدولة.<sup>1</sup>

إذ بالرجوع إلى المادة 02/83 من ق.إج.جبا نجد أن المشرع الجزائري أوجب أن تتضمن العريضة المقدمة إلى

الغرفة الإدارية عرضا موجزا للوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة الادعاءات فضلا عن البيانات العامة

المتعلقة بالاسم واللقب ومحل الإقامة وموضوع الطلب واسم من يوجه إليه ومحل إقامته وصفته.<sup>2</sup>

● شكل العريضة:

● تحرير العريضة على ورق مدموغ: فيما يخص الورق المدموغ فالملاحظ ان الاجتهاد القضائي لمجلس

الدولة قبل صدور قانون المالية لسنة 2008 كان متذبذب وغير مستقر، بخصوص شرط تحرير

العريضة على ورق مدموغ فكان شرطا وجوبيا واعتبر من النظام العام، وهذا وفقا لأحكام المادة 83

من ق.إج.جبا

● أن تكون موقعة من قبل صاحبها: هذا الشرط يدل على ان المكلف قد تقدم إلى المحكمة الإدارية

بإرادته الحرة، وعدم وجود الامضاء على العريضة يؤدي إلى عدم قبولها شكلا من طرف المحكمة

الإدارية اذ ركز المشرع في مواده القانونية على شرط التوقيع كأحد أركان صحة الدعوى حيث نصت

المادة 83 السالفة الذكر في فقرتها الأولى على أن وجود وكيل لا يعفي عن توقيع الدعوى من طرف

<sup>1</sup> المادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص71.

المشتكي إذ يجب تحرير الدعوى على ورق مدموغ وتوقيعها من قبل صاحبها عند تقديم هذه الدعوى من قبل وكيل.<sup>1</sup>

**II. محتوى العريضة:** يجب ان تتضمن العريضة المقدمة للمحكمة الإدارية تحت طائلة البطلان بيانات نصت عليها المادة 83 الفقرة الثانية من ق.إ.ج. جبا حيث جاء فيها ما يلي:

- على المكلف تضمين عريضة الدعوى عرضها صريحا للرسائل، وإذا جاءت على اثر قرار صادر من مدير الضرائب بالولاية، فيجب ان ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه<sup>2</sup>
- أ- يجب ان تتضمن العريضة البيانات العامة:

طبقا لأحكام المواد 13 و15 و816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية واحكام المادة83 من ق.إ.ج. جبا فإن الدعوى الجبائية لا تقبل شكلا إلا إذا تم رفعها من قبل ذي صفة ومصالحة، ويجب ان تتضمن عرضة الدعوى الجبائية البيانات العامة الواجب توافرها في جميع الدعاوى المتمثلة في الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى واسم ولقب المكلف بالضريبة أو وكيله القانوني وموطنه. الإدارة الجبائية. مقرها موضوع الدعوى<sup>3</sup>

ب- يجب ان تتضمن العريضة عرضا صريحا للوقائع: أوجب قانون الإجراءات الجبائية أن تتضمن العريضة المقدمة إلى المحكمة الإدارية عرضا صريحا للوسائل أي عرض الوقائع التي لها صلة بالنزاع وكذا الأدلة التي تبث صحة ادعاءات المدعي وعلى المكلف بالضريبة أن يحدد طبيعة الوسائل التي يذكرها والتي تؤسس عليها الدعوى.

<sup>1</sup>كوسى لحسن، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر حقوق، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، الموسم الجامعي 2012-2013، ص14.

<sup>2</sup>العيد صالح، المرجع السابق، ص107.

<sup>3</sup>الشرع هاجر، المرجع السابق، ص39.

ت- يجب أن ترفق العريضة بإشعار تبليغ: قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليها وعلى

المكلف بدفع الضريبة أن يرفق عريضة دعواه بإشعار تبليغ القرار المعترض عليه كما هو منصوص

عليه في نص المادة 183<sup>1</sup> الفقرة الثانية من ق.إ.ج.جبا.

وفي هذا المجال أصدرت المحكمة العليا قرار بتاريخ 1990/04/07 جاء فيه ما يلي:

من المقرر قانونا أن كل طلب يجب أن يحتوي صراحة على عرض الوسائل، وعندما يكون تابعا لقرار

مدير الضرائب بالولاية يجب أن يكون مرفقا بإشعار التبليغ الخاص بالقرار المتنازع فيه، ومن ثم فإن

القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد خرقا في تطبيق القانون، حيث أن قضاة المجلس بقبولهم العريضة

الافتتاحية للطاعن ضده رغم ان هذا الطلب لم يتم ارفاقه بإشعار التبليغ الخاص بقرار المدير وهذا يعد

خرقا للقانون ومتى استوجب ذلك إلغاء القرار المطعون فيه<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب

يحق للمدير الولائي للضرائب باعتباره الممثل القانوني لإدارة الضرائب والحامي لحقوق الخزينة العمومية،

والمسؤول الأول عن متابعة وتحصيل الضرائب والرسوم لصالح الادارة الضريبية، أن يطرح النزاع على المحكمة الإدارية

لتتخذ حكما فيه شريطة اعلام صاحب الشكوى<sup>3</sup>

أولا: ميعاد رفع الدعوى .

خلال الأربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة، يجوز له أن

يعرض الخلاف المطروح أمامه على الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية للنظر فيه ولكن يجب مراعاة الإجراءات التالية:

<sup>1</sup> المادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> كوسة فضيل، المرجع سابق، ص42.

<sup>3</sup> أمزيان عزيز المرجع السابق، ص75.

✓ اطلاع المشتكي بأن احتجاجه قد تم تحويله إلى العدالة وإعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكاية من

جديد، وان شرط كتابة الطلب على ورق مدموغ غير وارد في هذه الحالة؛

✓ اعلامه كذلك بالأجل الممنوح له للاطلاع على الملف المودع لدى الغرفة الإدارية وهذا قصد

تقديم ملاحظات مكتوبة إن رأى ذلك مناسباً، أو يعلن عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء

إلى الخبرة وهذه المدة محددة بـ 20 يوماً

وفي حالة ما إذا كانت آراء اللجنة الإدارية للطعن سواء لجنة الدائرة أو اللجنة الولائية....، غير مؤسس

فيحق لمدير الضرائب بالولاية هنا رفع طعن قضائي ضد رأي اللجنة امام المحكمة الإدارية في غضون الشهرين

المواليين التالي لتاريخ إصدار ذلك القرار، وهذا ما تناولته أحكام المادة 81 الفقرة 4 من ق.إ.ج. جبا.

إضافة إلى ذلك صدر قرار مجلس الدولة في قضية مدير الضرائب لولاية البيض ضد (ع.ش) الذي احتوى على

ما يلي:<sup>1</sup>

إن الميعاد الممنوح لمدير الضرائب بالولاية لم يتم النص عليه في القوانين الضريبية ولكن من تحليل نص المادة 82

الفقرة الأولى من ق.إ.ج.جبا، والتي من خلالها منح المشرع المكلف أجل 4 أشهر للطعن في قرارات المدير الولائي

للضرائب، وكذلك المادة 76 الفقرة الثانية التي حددت مدة دراسة شكاوى المكلفين من قبل المدير الولائي

للضرائب خلال 4 أشهر وهذا الإجراء تم تحديده لتفادي الازدواج في اللجوء إلى القضاء.

ثانياً: شكل العريضة .

العريضة التي تودعها الإدارة لدى كتابة المحكمة لا بد أن تستوفي بعض الشكليات إلا أنه وبالاطلاع على

مختلف النصوص الضريبية نجد أن المشرع في هذا الميدان لم يحدد شكل معين بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف

الإدارة سواء للغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية أو مجلس الدولة.

<sup>1</sup> القرار رقم 1004399 الصادر بتاريخ 2002/10/15، الغرفة الإدارية الثانية، مجلة مجلس الدولة العدد 3/ 2003، ص119

لذا يتعين على الإدارة أن تبين وبدقة موقفها من المشكلة المطروحة عليها، سواء بدفاعها عن مواقفها السابقة المقررة من طرف مصالحها أو بتقديمها لحجج جديدة تخص موضوع النزاع المطروح عليها.

### المطلب الثاني: الإجراءات المتبعة أثناء سير الدعوى أمام المحكمة الادارية

تقضي القاعدة أنه على كل قاضي الالتزام بالفصل في النزاع المطروح امامه وذلك بتطبيق اولا النص التشريعي فإن لم يجد اتجاهه صوب المصادر الأخرى للقاعدة القانونية، مراعي الترتيب الذي رسمه المشرع. وعلى غرار بقية الدعاوى، لا يمكن للقاضي الإداري الامتناع عن اصدار حكم للدعاوى الضريبية.<sup>1</sup>

وعليه سوف نتطرق في هذا المطلب لإجراءات التحقيق في الدعاوى الجبائية وذلك في فرعين، إجراءات التحقيق المتمثلة في التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق (الفرع الأول)، ثم الخبرة في (الفرع الثاني)

نص المشرع الجزائري في المادة 85 الفقرة 1 من ق.إ.ج.جبا إن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة  
أولاً: التحقيق الإضافي.

حين يكون التحقيق الإضافي إلزامياً، كلما تقدم المكلف بالضريبة بوسائل جديدة قبل الحكم. فإذا حدث أن تذرع المدير الولائي للضرائب بعد إجراء التحقيق الإضافي بوقائع أو اسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة علم بها يجب أن يخضع الملف لإيداع جديد طبقاً للفقرة الثالثة من المادة 85 المذكورة اعلاه<sup>2</sup>

ثانياً: مراجعة التحقيق أو الفحص المضاد.

<sup>1</sup>كوسة فضيل، المرجع السابق، ص62.

<sup>2</sup>العديد صالح، المرجع سابق، ص109.

إذا رأى القاضي بأن المنازعة المطروحة عليه غير جائزة للحكم فإنه يمكن له أن يأمر بمراجعة التحقيق على يد أحد أعوان الضرائب المباشرة غير الذي قام بالتحقيق الأول، وهذا يكون بحضور المدعي أو وكيله وحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة.<sup>1</sup>

بعد انتهاء من عملية مراجعة التحقيق يقوم العون المكلف بمراجعة التحقيق بتحرير محضر يضمنه ملاحظة المشتكي ، وكذا عند الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي ورأيه الخاص.

ويقوم مدير الضرائب الولائي بإرسال ملف النزاع إلى المحكمة الإدارية مرفقا باقتراحاته وملاحظاته التي يمكن ان يستخلصها بشأن النزاع.

### الفرع الأول: الخبرة

تمثل الخبرة أحد الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به الغرفة الإدارية حيث يختار من ذوي الاختصاص وتمنح لهم مهمة تقنية ويبدون ملاحظاتهم ويقومون بإعطاء تقديراتهم الضرورية في مسائل المنازعات<sup>2</sup>

والخبرة كوسيلة من وسائل التحقيق هي استشارة فنية يطلبها القاضي من تلقاء نفسه أو بناء على طلب أحد أطراف الدعوى لمساعدته على الفصل فيها كما تهدف إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة للقاضي حسب احكام المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية

وستتطرق فيما يلي تعيين الخبير ورده اولا وإجراءات الخبرة ثانيا :

أولا: تعيين الخبير:

<sup>1</sup> محمود توفيق اسكندر، الخبرة القضائية، دار هومة، الجزائر، 2002، ص26.

<sup>2</sup> فريجة حسين، المرجع السابق، ص93.

كأصل عام الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية عندما تأمر بإجراء الخبرة، فإنها تقوم بتعيين الخبير من ضمن القائمة المعتمدة، وتسند له المهمة سواء كان هذا التعيين قد تم تلقائياً أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة المادة 86 الفقرة 10 من ق.إ.ج.ب. والمادة 48 ق.إ.ج.م.<sup>1</sup>

وكاستثناء يمكن للغرفة الإدارية أن تستند هذه المهنة إلى ثلاث خبراء:

- خبير تعينه الغرفة الإدارية؛
- خبير يعينه المكلف بالضريبة؛
- خبير تعينه الإدارة.

أما عن الأشخاص الذين لا يمكن تعيينهم كخبراء:<sup>2</sup>

- الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها؛
- الأشخاص الذين أبدوا رأيهم في القضية المتنازع فيها؛
- الأشخاص الذين توكل لهم من أحد الأطراف أثناء التحقيق.

ثانياً: رد الخبير<sup>3</sup>

يحق لكلي طرفي النزاع المكلف بالضريبة والإدارة رد الخبير سواء المعين من طرف الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية أو من طرف الخصم، يوجه طلب الرد هذا إلى الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية أو من طرف الخصم، يوجه طلب الرد هذا إلى الغرفة الإدارية للمحكمة في اجل ثمانية أيام كاملة اعتباراً من اليوم الذي يستلم فيه الطرف المعني بتبليغ اسم الخبير، وعلى الأكثر قبل بداية إجراء الخبرة.

إذ وبالرجوع إلى المادة 86 من ق.إ.ج.ب. يقبل رد الخبير إلا في الحالات التالية:

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 81.

<sup>2</sup> المادة 86 الفقرة 2 قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> العيد صالح، مرجع سابق، ص 112.



• القرابة المباشرة؛

• القرابة غير مباشرة؛

• وجود مصلحة شخصية او سبب جدي.

ويش في الطلب عاجلا بعد رفع الدعوى من على الطرف الخصم

ثالثا: إجراءات الخبرة.

توضع الخبرة بصفة عملية تحت رئاسة الخبير المعين من طرف الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية الذي يقوم بتحرير

محضر عن العملية .

تناولت المادة 86 الفقرة 6 من ق.إ.ج. جبا إجراءات الخبرة وذلك من خلال القيام بأعمال الخبرة تكون من

اختصاص الخبير الذي تعينه المحكمة الإدارية<sup>1</sup>

ويقوم هذا الأخير بتحديد يوم وساعة بدأ العمليات وإعلام المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي وإذا اقتضى

الأمر الخبراء الآخرين، وذلك قبل 10 أيام على الأقل من بدأ العمليات.

ثم يتجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الضريبية وكذا المشتكي أو ممثله وإذا اقتضى الأمر

يحضر رئيس لجنة الطعن على مستوى الدائرة حيث يقوم الخبراء بتأدية المهمة الموكلة إليهم من قبل المحكمة

الإدارية، ويقوم عون إداري بتحرير إما تقارير مشتركة أو تقارير منفردة.

وفي الأخير يتم وضع محاضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية حيث يمكن للأطراف التي

تم ابلاغها بذلك قانون على هذه المحاضر والتقارير خلال مدة 20 يوما كاملة، وإذا رأت المحكمة الإدارية أن

الخبرة كانت سليمة أو غير كاملة، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم ضمن الشروط المحددة.

<sup>1</sup> المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية.

وبعد انتهاء عملية الخبرة يقدم الخبراء كشفا عن أمر تفرغهم ومصاريفهم واتعابهم، وتتم تصفية ذلك بقرار من رئيس المحكمة الإدارية طبقا للتعريف المحدد بقرار من الوزير المكلف بالمالية (المادة 86 الفقرة 09 من ق.إ.ج.جبا)

### الفرع الثاني: قرار المحكمة.

طبقا لمحتوى المادة 89 من ق.إ.ج.جبا فإن القضايا المعروضة أمام الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية يحكم فيها القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري وبالتالي فإنه يتعين على رئيس الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية اتخاذ جميع الإجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع فيها، المعروضة أمامها، بحيث أنه بعد استنفاذ جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الطرفين وبعد أن تصبح القضية مهية للفصل فيها أي أنها لا تحتاج إلى تحقيق إضافي ويكون الأطراف فيها قد قدموا طلباتهم في الموضوع.<sup>1</sup>

يقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب ويحيل الملف للنياية العامة للاطلاع عليه وتقديم تقريرها في ميعاد شهر، وبعدها يقوم العضو المقرر بالاتفاق مع الرئيس بتحديد الجلسة التي يتم خلالها صدور قرار الغرفة بشأن موضوع النزاع، فيأمر بعدها الكاتب بأن يخطر النياية العامة والأطراف المتنازعة بتاريخ الجلسة قبل ثمانية أيام على الأقل من تاريخ الانعقاد.<sup>2</sup>

وعليه سنتناول في هذا المطلب صدور القرار ومحتواه في الفرع الأول وآثاره في الفرع الثاني:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، العدد 21، مؤرخة في 2008/04/23.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 84.

أولاً: صدور القرار.

يصدر القرار في جلسة علنية تنعقد في ميعادها المحدد لها، ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطراً على النظام العام.<sup>1</sup>

فعند انعقاد الجلسة في ميعادها المحدد يتم السماع إلى قراءة تقرير المستشار المقرر المكتوب وملاحظات الأطراف الشفهية المقدمة سندا لمذكراتهم، وفي الأخير طلبات النيابة العامة، ثم تحال الدعوى حينئذ للمداولة بغية دراسة القضية وإعداد القرار المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات إلزامية وأن يبلغ بعدها للأطراف.

I. **محتوى القرار:** وجب أن يتضمن القرار الصادر عن المحكمة الإدارية تحليلاً لطلبات الأطراف ويستند أيضاً

على جميع الوثائق المرفقة بالملف وعلى محاضر الخبرة كما يمكنه الإطلاع على رأي لجان الطعن الإدارية. كما يجب أن يتضمن القرار فيما إذا كان قد أصدر في جلسة علنية أو سرية، ويشتمل أيضاً على أسماء الخصوم وطلباتهم، وبيان المستندات التي تقدموا بها وخلاصة ما رجعوا إليه من نصوص قانونية وتاريخ قفل التحقيق، وعند الضرورة تاريخ إعادة فتحه وبيان ما إذا كان الخصوم أو وكلائهم فتحضروا الحكم أو تغيّبوا ويجب الإشارة أيضاً إلى أعضاء الغرفة الإدارية الذين اشتركوا في القرار.

وتتخذ هذه الأخيرة قرارها سواء بقبول التخفيض أو برفض الطلب

<sup>1</sup> عبدالكريم بودريوة، القضاء الإداري في الجزائر، مجلة مجلس الدولة، العدد 6، الجزائر، 2005، ص 27.

.II شكل القرار: نصت المادة 553 على البيانات التي يحتويها القرار الإداري وتمثل في:<sup>1</sup>

- الجهة القضائية التي أصدرته؛
- أسماء والقباب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية؛
- الإشارة إلى تلاوة التقرير؛
- تاريخ النطق بالقرار؛
- اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء؛
- اسم ولقب أمين الضبط الذي ساعد التشكيلة؛
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم وفي حالة الشخص المعنوي تذكر تسميته وطبيعته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي؛
- أسماء والقباب المحامين وعناوينهم المهنية؛
- الإشارة إلى عبارة النطق بالقرار في جلسة علنية؛
- كما يتضمن القرار تاريخ النطق به وتحت طائلة البطلان العبارة الآتية:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

باسم الشعب الجزائري

<sup>1</sup> المادة 553 قانون الاجراءات الجبائية.

ثانيا: تبليغ القرار

القرارات التي تتخذها المحكمة الإدارية تقوم بتبليغها إلى أطراف الدعوى، حيث يبلغ القرار بواسطة محضر قضائي التابع للمحكمة إلى المعنيين، كما يجب أن ينفذ القرار المبلغ سواء من قبل الإدارة أو من قبل المكلف بدفع الضريبة، بحيث إذا كان القرار الصادر ضد مصلحة الضرائب فيجب على المدير أن يضع تحت تصرف المكلف التخفيضات المعلن عنها.<sup>1</sup>

في حين يكون التبليغ في المواد المدنية بطلب من الذي صدر الحكم لصالحه وقد أقرت الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا في حكمها الصادر بخصوص القضية المطروحة بين السيد (أ.ناصر خليفة وكل من نائب مدير الضرائب والسياب روبرت، التي كان موضوعها يتعلق بالمطالبة بأشياء محجوزة للبيع من طرف مصلحة الضرائب، للحصول على أداء الضرائب فوضحت المحكمة العليا هنا كيفية تبليغ الأحكام في المواد الإدارية إذ جاء في حكمها على الخصوص ما يلي: إن القرارات الصادرة في القضايا الإدارية وفي القضايا المستعجلة تبلغ من طرف كتابة الضبط لكل أطراف الخصومة.<sup>2</sup>

وإذا كان موطن المكلف بالضريبة خارج الجزائر، يوجه التبليغ إلى الموطن المختار في الجزائر، وفي حالة انعدام موطن بالجزائر، فإنه يبلغ الحكم وفقا لأحكام المادتين 414 و415 من ق.إ.ج.م.إ أما إذا كان المكلف بالضريبة شخص معنوي فيجب أن يكون تبليغ القرار في مقر الشركة أو المؤسسة.

كما لا يجوز القيام بأي تبليغ رسمي قبل الساعة الثامنة صباحا ولا بعد الثامنة مساء ولا أيام العطل، إلا في حالة الضرورة وبعد إذن القاضي.

<sup>1</sup> العمري زينب، المرجع السابق، ص65.

<sup>2</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص86.

ثالثاً: آثار القرار.

إن الحكم المتخذ من المحكمة الإدارية في المجال الضريبي ملزم للإدارة الضريبية عندما يكون قد عدل ما اتخذته في قرارها المرفوع أمام المحكمة الإدارية ولا يمكنها أن تتصل من نتائجه، أما إذا أكد هذا القرار أن الإدارة لم ترتكب أي خطأ وأن الإجراءات التي اتخذتها قانونية فإن التحصيلات التي قامت بها في مواجهة المكلف بالضريبة تعد صحيحة ولها ان تستمر فيها وإلا في حالة الطعن القرار بالطرق القانونية من طرف المكلف بالضريبة مع طلب وقف تنفيذ القرار.<sup>1</sup>

ويمكن حصر الآثار المترتبة عن صدور حكم المحكمة الإدارية في الدعوى الضريبية في النقاط التالية:

### I. خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية الادارية:

ينتج عن صدور الحكم استنفاذ سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح بحيث لا يملك بعد اصداره اعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه، فيما عدا الحالات التي نصت عليها المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمتمثلة في الطعن بالمعارضة أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره<sup>2</sup>

### II. حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه:

من أهم الآثار التي تترتب على صدور الحكم عن المحكمة الإدارية هو حيازته لقوة الشيء المقضي به، ما لم يطعن فيه بالاستئناف خلال الموعد المحدد قانوناً حيث وفقاً لأحكام المادة 296 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يكون الحكم بمجرد النطق به حائز لقوة الشيء المقضي فيه.

<sup>1</sup> المادة 416 من قانون 08-09.

<sup>2</sup>الشرع هاجر، المرجع السابق، ص 51.

أما فيما يخص الأوامر الاستعجالية فمن مميزاتنا أنها وقتية لا تمس بأصل الحق بالتالي عند صدورهما فهي لا تحوز حجية الأمر المقضي فيه فتنتهي حجيتها بمجرد صدور قرار المحكمة الإدارية، فلا يمكن لمن صدر لمصلحته الأمر الاستعجالي أن يحتج به في مواجهة الخصم أو الغير في حالة ما إذا رفضت دعواه في الموضوع أو يثبت حقه في موضوع النزاع .

### المبحث الثاني: إجراءات التقاضي أمام مجلس الدولة:

اتاحت المادة القانونية الفرصة لطرفي الدعوى في استئناف النزاع أمام مجلس الدولة ضمن شروط حددتها المادتان 90 و 91 من ق.إ.ج.ج. حين يمكن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط وفقا للإجراءات المنصوص عليها في ق.إ.ج.م.إ. والقانون رقم 98/01 المؤرخ في 30 مايو سنة 1998 والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله<sup>1</sup>.

يختص مجلس الدولة بالفصل في الاستئناف المرفوع ضد القرارات الابتدائية الصادرة من المجالس القضائية في المسائل الإدارية<sup>2</sup>.

بحين نص المشرع الجزائري في المادة 10 من القانون رقم 98/01 على أنه بفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتدائيا من قبل المحاكم الإدارية في جميع الحالات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك<sup>3</sup>.

مضمون المادة 02 الفقرة الثانية من القانون رقم 98/01 جاءت على أن أحكام المحاكم الإدارية قابلة للإستئناف أمام مجلس الدولة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

<sup>1</sup> العيد صالح، مرجع سابق، ص116.

<sup>2</sup> عمار بوضيف، النظام القانوني للمحاكم الإدارية في القانون الجزائري، مجلة مجلس الدولة، العدد5، الجزائر، 2004، ص65.

<sup>3</sup> فريجة حسين، المرجع السابق، ص126.

وبالإضافة إلى اختصاص مجلس الدولة كمحكمة أولى وآخر درجة تمتد ولائياً بوصفه محكمة استئناف إلى الأحكام الصادرة من المحاكم الإدارية باعتباره جهة استئناف تنظر في النزاع من حيث الوقائع و القانون.

**المطلب الأول: شروط الاستئناف أمام مجلس الدولة.**

كل القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية بخصوص المنازعات الجبائية تكون قابلة للطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة.

**الاستئناف أمام مجلس الدولة:** وهو طريق المراجعة الطبيعي ضد قرارات الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية وهو يسمح لمجلس الدولة، أن يضع يده على مجمل الدعوى وأن يحسمها قانونياً وواقعياً<sup>1</sup>.

يعد الاستئناف الطريق الأكثر استعمالاً للطعن في قرارات المحكمة الإدارية، إذ ونظراً لأهمية هذا الطعن واهتمام المشرع الجبائي بإفراد مواد خاصة توضح كيفية اللجوء الى الطعن فقد وردت أحكامه في المواد 949 إلى 959 من ق.إ.ج.م.إ. وفي المادتين 90 و 91 من ق.إ.ج.جبا<sup>2</sup>

فبالرجوع لفحوى المادة: 90 المتعلقة بسبل الطعن في قرارات الغرفة الادارية بالمحكمة الإدارية فإننا نجد أنها تنص في فقرتها الأولى بأنه يمكن الطعن بالاستئناف ضد هذه القرارات، لكن ضمن الشروط المنصوص عليها في القانون رقم 98/01 السالف الذكر.

وقد أوضحت المادة 332 من ق.إ.ج.م.إ. أن الهدف من الاستئناف يكمن في المراجعة وإلغاء الحكم الصادر عن المحكمة.

<sup>1</sup> امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 89.

<sup>2</sup> المادة 90 من قانون الاجراءات الجبائية.



الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات .

لقد تناول المشرع ضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية الشروط المتعلقة بإجراءات ايداع طلب الاستئناف وميعاد تقديمه وهذا ما سوف نتطرق إليه من خلال هذا الفرع:

أولاً: عريضة الاستئناف.

يتم الاستئناف بموجب عريضة الاستئناف وفيها يتم ذكر الجهة القضائية التي يباشر امامها الاستئناف وكذا اطراف الحكم المراد استئنافه ويتم ذكر الرقم و تاريخ الحكم المراد استئنافه والاجراءات والوقائع التي مرت بها الدعوى بعدها تعلق وتسبب عريضة الاستئناف وتُختتم بالطلبات التي تهدف الى الغاء الحكم المستأنف او الغاية جزئيا او كلياً .

يجب ايداع عريضة الطعن بأمانة الضبط لدى مجلس الدولة حين يقوم كاتب الضبط بتسجيل القضية تبعا لتاريخها ورقمها التسلسلي في سجل خاص معد لذلك ويقدم أيضا للمستأنف وصلا باستلام العريضة.

ويقوم أمين الضبط بعرض عريضة الطعن على رئيس مجلس الدولة الذي يحيلها إلى رئيس الغرفة المختصة لتعيين قاضي مقرر للمادة 244 من ق.إ.ج.م.إ. بمجرد وصول عريضة الاستئناف إلى القاضي المقرر. يأمر بتبليغ العريضة بكتاب موسى عليه بعلم الوصول إلى كل مستأنف ضده مع إخباره بإيداع مذكرة مصحوبة بعدد النسخ مساو لعدد الخصوم في الطعن<sup>1</sup>

<sup>1</sup> فريجة حسين، المرجع السابق، ص134.

ويحدد بناء على ظروف القضية أجل تقديم المذكرات والملاحظات والردود ويجوز ان يطلب من الخصوم كل وثيقة أو مستند يفيد في فض النزاع وفقا لأحكام المادة 844<sup>1</sup>.

ويتم تبليغ الطلبات والأعمال الإجرائية المختلفة أثناء التحقيق إلى الأطراف أو ممثليهم "845"

ويجب أن تتوفر في عريضة الاستئناف وفق المادة 540 من ق.إ.ج.م.إ البيانات الشكلية التالية:

- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف.
- إسم ولقب وموطن المستأنف.
- إسم ولقب وموطن المستأنف عليه وإن لم يكن له موطن معروف فأخر موطن له.
- عرض موجز للوقائع والطلبات والالوجه التي أسس عليها الاستئناف.
- الإشارة إلى طبيعة وتسمية الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي.
- ختم وتوقيع المحامي وعنوانه المهني ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.
- يجب أن يكون الطعن بالاستئناف مستقلا أي لكل حكم مطعون فيه يجب ، يقدم كل طلب منفردا.

**ثانيا: ميعاد تقديم الإستئناف.**

يقصد بميعاد الإستئناف: المهلة الزمنية التي اجاز المشرع للخصوم رفع طعنهم خلالها في حين يترتب على فواتها دون الطعن في الحكم سقوط الحق في الاستئناف.

تنص المادة 950 من القانون 09/08 السالف الذكر على أجل استئناف أحكام المحاكم الإدارية لقاعدة عامة شهرين كاملين<sup>2</sup> ابتداء من التبليغ الرسمي تسري هذه المادة وفقا لأحكام المادة 91 الفقرة الثانية من ق.إ.ج.م.إ.

<sup>1</sup> المادة 844 من قانون الاجراءات المدنية والادارية.

<sup>2</sup> المادة 950 من قانون الاجراءات المدنية والادارية.

من يوم التبليغ الرسمي للمدير الولائي للضرائب أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى من طرف امين الضبط ويتم التبليغ الرسمي للحكم إلى المكلف بالضريبة بواسطة محضر قضائي وفقا لأحكام المادة 894 من ق.إ.ج.م.إ. وتقلص المدة في المواد الاستعجالية على خمسة عشر (15) يوما.

في حالة وفاة المكلف بالضريبة قبل أن يقدم استئنافه به المادة 319 من ق.إ.ج.ج.با لإستئناف سريان الأجل إلا بعد التبليغ الرسمي للورثة، ويكون التبليغ الرسمي صحيحا إذا تم في مسكن المتوفي أو إذا سلم إلى الورثة جملة ودون تحديد أسمائهم وصفاتهم.

### الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف:

يشترط لقبول الاستئناف أن يصدر ممن كان طرفا في الخصومة التي صدر فيها قرار الغرفة الادارية المطعون فيه بشخصه أو من يمثله. وان يصدر الطعن ممن له صفة في تقديم الاستئناف وأن يكون للطاعن مصلحة في طعنه.<sup>1</sup> وهذا ما جاءت به المادة 13 من ق.إ.ج.م.إ. بأنه لا يجوز لأي شخص رفع دعوى أمام القضاء ما لم تكن له صفة ومصلحة قائمة أو محتملة يعرفها القانون وأهلية التقاضي.

كما قضت المادة 335 من القانون السالف الذكر بأن حق الاستئناف مقرر لجميع الذين كانوا خصوما على مستوى الدرجة الاولى او لذوي حقوقهم.

ومن تم فإنه يشترط في أشخاص الخصومة لدى الطعن بالاستئناف توافر الصفة و الأهلية والمصلحة.

<sup>1</sup> فريجة حسين، المرجع السابق، ص126.

أولاً: الصفة

الصفة في التقاضي تعني أن يكون المدعي في وضعية ملائمة لمباشرة الدعوى. أي تكون في مركز قانوني سليم يجوله التوجه إلى القضاء.<sup>1</sup>

لا يكفي أن يكون مقدم الاستئناف طرفاً في الخصومة التي صدر فيها قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة الإدارية، بل يلزم أن يكون له صفة في تقديم الاستئناف فإذا كان المكلف هو الذي رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية ضد قرارات مدير الضرائب للولاية فإنه يجب أن يدفع هو نفسه الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة.

يعتبر المدير الولائي للضرائب ممثل للإدارة المركزية على المستوى المحلي منها يكتسب صفته وفقاً لأحكام المادة 78 من ق.إ.ج.ب. كما يمكن أن يكون هناك معوضاً قانونياً يمثل الإدارة الجبائية حسب أحكام المادة 828 من ق.إ.ج.م.<sup>2</sup>

وإن شرط الصفة في الاستئناف تقتضي أن يكون الحق في هذا الطعن مقتصرًا على من كان خصماً في الدعوى الابتدائية سواء حصرها بصفته الشخصية أو كان ممثلاً فيها.

حيث أنه بموجب المادة 38 من القانون رقم: 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 فإن المشرع أجاز للمدير الولائي للضرائب أن يستأنف ضد القرارات التي تصدرها الغرفة الإدارية التابعة للمحكمة الإدارية بصفة مباشرة.

<sup>1</sup> الشرع هاجر، المرجع السابق، 136.

<sup>2</sup> كويسى لحسن، المرجع السابق، ص 26.

ثانيا: المصلحة.

أن شرط المصلحة وإن كان شرطا عاما يتطلب في جميع الدعاوي القضائية تطبيقا لمبدأ هام مفاده أنه لا مصلحة فلا دعوى<sup>1</sup> لدى لا يكفي لقبول الاستئناف أن يكون من قام به طرفا في الخصومة أمام الغرفة الادارية وأن تكون له صفة الطعن بل يجب أن تكون له علاوة على ذلك مصلحة في الطعن فإذا لم يتوافر المصلحة الشخصية للطاعن حكم مجلس الدولة بعدم قبول الاستئناف أي يجب أن تكون للمستأنف مصلحة في استئنافه<sup>2</sup>.

المصلحة تمنح للمدعي الصفة القانونية للتقاضي وعلى هذا الأساس يعد شرط توافر المصلحة في الدعوى الضريبية شرطا خاصا بالمستأنف سواء كان المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب.

إذا فالمصلحة القانونية أن يستند المستأنف سواء الادارة أو المكلف إلى حق أو مركز قانوني فيكون اجراء الاستئناف حماية هذا الحق بتقريره عند النزاع فيه أو العدوان عليه أو تعويض ما لحق من ضرر جراء ذلك وعليه وصاحب المصلحة فصاحب المصلحة في الاستئناف هو الذي يكون طرفا في الخصومة وأن تكون له مصلحة في الاستئناف، فإذا انعدمت بفرد لعدم قبول استئنافه<sup>3</sup>.

ثالثا: الأهلية:

المقصود بأهلية التقاضي هو اهلية الأداء أمام القضاء والاهلية لدى بعض الفقهاء ليست شرطا لقبول الدعوى وإنما هي شرط لصحة اجراءاتها فمتى باشر الدعوى من هو ليس أهلا لمباشرتها كانت دعواه مقبولة ولكن اجراءات الخصومة تكون فيها باطلة، وعليه فإذا كان المدعي متمتعا بأهلية التصرف عند رفع الدعوى تم طراً أثناء

<sup>1</sup> امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 93.

<sup>2</sup> فريجة حسين، المرجع السابق، ص 130.

<sup>3</sup> كويسي لحسن، المرجع السابق، ص 27.

سير الإجراءات ما أفقده هذه الأهلية كتوقيع الحجر عليه، فإن الدعوى تظل صحيحة ولكن يوقف النظر في الخصومة إلى أن نستأنف في مواجهة من له الحق في مواصلتها<sup>1</sup>.

كما جاء في نص المادة 64 من ق.إ.ج.م.إ. النص على الاهلية ضمن الدفع ببطالان الاجراءات وجعلها المشرع من النظام العام يثيرها القاضي تلقائيا وبالتالي فإن عدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب يترتب عليه عدم صحة الإجراءات وفقا لأحكام المادة 65 من القانون السالف الذكر.

#### الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف.

يمكن أن نستنتج هذه الشروط من فحوى المادة 949 من ق.إ.ج.م.إ.جبا والتي تقضي بما يلي: "يجوز لكل طرف حضر الخصومة أو استدعي بصفة قانونية ولو لم تقدم أي دفاع أن يرفع استئنافا ضد الحكم أو الأمر الصادر عن المحكمة الادارية ما لم ينص هذا القانون على خلاف ذلك" أو بالرجوع إلى أحكام المادة 902 من القانون السالف الذكر و على ذلك فإن الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف تتمثل في:

#### أولاً: ان يكون الحكم المستأنف قضائياً.

فالمشروع الجزائري قد حسم الأمر بالنسب للاستئناف واشترط بمقتضى المادة 949 السالفة الذكر أن يكون الحكم المستأنف صادر عن هيئة قضائية وهي الغرفة الادارية بالمحكمة الإدارية. كما حدد بمقتضى المادة 800 من القانون السالف الذكر موضوع القضايا التي تفصل فيها هذه المحاكم الادارية والقابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة وهي: "الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصيغة الادارية طرفاً فيها"

<sup>1</sup> طاهري حسين، المرجع السابق، ص 55.

ثانيا: أن يكون الحكم المستأنف صادرا ابتدائيا.

الحكم الابتدائي هو الحكم الصادر من محكمة الدرجة الاولى و القابل للطعن فيه بالاستئنافي خلافا للحكم النهائي الذي لا يقبل إلا الطعن بالنقض<sup>1</sup>...

إذا كان الاستئناف ينصب إلا على الأحكام القضائية فهذا لا يعني أي حكم قضائي يمكن استئنافه بل يجب أن يكون صادرا ابتدائيا، ففي المنازعات الجنائية تختص المحاكم الادارية بالفصل فيها ابتدائيا بحكم قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة .

لقد قلنا الأحكام الابتدائية وذلك قصد استبعاد الاحكام التحضيرية كالأحكام الصادرة بخصوص اجراءات التحقيق تحضيرا قبل الفصل في الموضوع.

تسير خصومة الاستئناف أمام مجلس الدولة وفق طابعين<sup>2</sup>:

**1. الطابع الكتابي:** الأصل في إجراءات التداعي أمام مجلس الدولة ان تكون بالكتابة عن طريق عريضة تثبت على أسس حددها القانون.

**2. الطابع التوجيهي:** إن إجراءات سير هذه الخصومة تتسم كذلك بالطابع التوجيهي، ذلك أن القاضي المقرر هو الذي يديرها.

بالإضافة إلى أن النيابة عن الخصوم لا تكون إلا بواسطة محامين مقبولين لدى مجلس الدولة وهذه النيابة وجوبية وإلا كان الطعن غير مقبول.

<sup>1</sup> محمد الصغير بعلي، القضاء الإداري، مجلس الدولة، دار العلوم، الجزائر، 2004، ص 154.

<sup>2</sup> امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 95.

المطلب الثاني: آثار الاستئناف أمام مجلس الدولة

بعد صدور القرار الفاصل في النزاع عن المحكمة الإدارية باعتبارها جهة قضائية أول درجة أعطى المشرع للمتقاضين (المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب) من أجل مراجعة هذا القرار بالاستئناف يترتب عليه طرح النزاع الذي فصلت فيه الغرفة الإدارية بالمحكمة على مجلس الدولة باعتباره قاضي استئناف ليفصل مجلس الدولة في النزاع من جديد فيصبح مجلس الدولة مختصا ببحث الاستئناف و الفصل فيه، وبهذا يملك مجلس الدولة من حيث بحث الوقائع والرسائل القانونية واتخاذ الإجراءات اللازمة وينتج عن ذلك آثار تتمثل فيما يلي:

أولاً: عدم وقف التنفيذ.

لقد أقر المشرع الجزائري قاعدة عدم وقف الاستئناف لتنفيذ الحكم المستأنف في المادة 171 من ق.إ.ج.جبا بالنص على أنه لا يوقف الاستئناف ولا سريان ميعاد تنفيذ الأحكام الصادرة في المواد الإدارية.

إلا ان هذه القاعدة غير مطلقة فإذا كان المشرع قد سمح للأفراد طلب وقف تنفيذ القرارات الإدارية بشروط معينة، فإنه أجاز للمستأنف في هذه الحالة وقف تنفيذ الحكم المستأنف إلى حين صدور الحكم النهائي في الخصومة فإذا كان الحكم الابتدائي صادر لصالح الإدارة فالإشكال لا يطرح في مجال التنفيذ لكون أن الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب لا توقف التسديد إلا في حالة طلب ذلك مع تقديم الضمان الكافي.

ثانياً: قرار مجلس الدولة<sup>1</sup>

تصدر المحاكم الإدارية الفاصلة في موضوع النزاع الجنائي أحكامه قضائية أما مجلس الدولة فتصدر ما يسمى بالقرارات القضائية.

<sup>1</sup> المادة 07 من قانون الاجراءات المدنية والادارية: الجلسات علنية ما لم تمس العلنية بالنظام العام أو الآداب العامة أو حرمة الاسرة.



جاءت نصوص قانون الإجراءات الإدارية و المدنية لتعالج القرارات التي يصدرها مجلس الدولة في الباب الثاني المتعلق بالإجراءات أمام مجلس الدولة ضمن الفصل الثالث حين تنص المادة 916 على أنه تطبق أحكام المواد من 874 إلى 900 المتعلقة بالفصل في القضية أمام مجلس الدولة.

وعليه سنحاول من خلال هذا الفرع التطرق لكيفية صدور هذه القرارات وشكلها ومحتواها وكذا كيفية تبليغها وتنفيذها.

### الفرع الأول: صدور قرار مجلس الدولة:

نص المشرع الجزائري في المادة 10 على أن يفصل مجلس الدولة<sup>1</sup> في استئناف القرارات الصادرة ابتدائيا من قبل المحاكم الإدارية في جميع الحالات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

وفقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية متى رأى المستشار المقرر أن القضية جاهزة للفصل فيها يودع تقرير ويحيل إلى محافظ الدولة الذي له أجل شهر واحد لكي يقدم تقريره الذي يودعوه مع الملف.

ويعد انتهاء المدة سواء قدم المحافظ مذكراته أو لم يقدمها فإنه يتم تحديد النظر في الطعن وذلك بالاتفاق مع كل من المستشار ورئيس الغرفة مع اخطار كل من محافظ الدولة والخصوم أو محاسبهم بتاريخ الجلسة وذلك قبل 15 يوم من تاريخ انعقادها على الأقل عن طريق رسالة موصى عليها بحيث تكون الجلسة عليه ما لم يقرر مجلس الدولة جعلها سرية بدلوا العنصر المقرر تقريره تم يمكن لمحامي الخصوم إذا أرادوا تقديم الملاحظات الشفوية ثم ييدي محافظ الدولة رأيه في القضية وفق أحكام المادتين 889<sup>2</sup> و 885 ولتحيل بعد ذلك للمداولة.

<sup>1</sup> قانون عضوي رقم 98-01 المؤرخ في 30 مايو 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة.

<sup>2</sup> المادة 889 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

بعد اتمام المداولة والتوصل إلى الحكم بشأن القضية ويتم النطق بهذا الحكم وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية ملزماً بذلك بأحكام قانون الإجراءات المدنية الإدارية.

### أولاً: شكل ومحتوى القرار

يعتبر مجلس الدولة المحطة الأخيرة لتقاضي بين أطراف النزاع لفي الدعوى الضريبية المرفوعة أمامه.

تنص المادة 276 على ضرورة أن يتضمن القرار ما يلي<sup>1</sup>:

- الجهة القضائية التي أصدرته؛
- أسماء وألقاب القضاة الذين تداولوا على القضية؛
- تاريخ النطق بالحكم؛
- اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الإنقضاء؛
- اسم ولقب امين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم؛
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم بالنسبة للأشخاص الطبيعيين 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 إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية.

اضافة على ذلك يتضمن الحكم الإشارة الى الوثائق والنصوص المطبقة وإلى أنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة وإلى الخصوم وممثليهم وكذا إلى كل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس.....

<sup>1</sup> المادة 276 قانون من الإجراءات الجبائية.

ومن الضروري يتسبب القرار قبل النص به وذلك من حيث الوقائع والقانون كما يستلزم استعراض وقائع القضية بإيجاز وطلبات وادعاءات الخصوم إلى غير ذلك.....

ثانيا: تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه.

تبلغ قرارات مجلس الدولة بواسطة محضر قضائي وهذا الإجراء كرسه المشرع الجزائري في قانون الإجراءات المدنية الإدارية في نص المادة 498 يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي. أما المادة 1894<sup>1</sup> من القانون السالف الذكر فإنها اجازت استثنائية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الامر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط وعليه يتم تبليغ قرارات مجلس الدولة الصادرة بواسطة المحضر القضائي كطريقة عادية وبواسطة كتابة الضبط بموجب رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام كطريقة استثنائية إلى كل من الخصمين<sup>2</sup>.

ان تنفيذ القرارات الإدارية بطرح اشكالا كبيرا بالأحكام المدنية وذلك بسبب الحماية المقررة للمال العام الذي لا يمكن الحجز عليه اضافة الى أن القاضي الإداري لا يمكنه توجيه أوامر للإدارات طبقا لمبدأ الفصل بين السلطات اي السلطة الإدارية و السلطة القضائية فالإدارة تقوم بإصدار قراراتها في حين يستقل القاضي في القيام بعمله المتمثل في الفصل في النزاعات المعروضة عليه.

بعد تنفيذ قرار مجلس الدولة من المراحل الأخيرة للخصومة الإدارية في مادة المنازعات الضريبية حيث لا تنفذ هذه القرارات الا اذا كانت بالصيغة التنفيذية ويتم توقيعها وتسليمها من قبل أمين الضبط إلى المستفيد من الحكم

<sup>1</sup> المادة 894 من قانون الاجراءات المدنية والادارية.

<sup>2</sup> فضيل كوسة، المرجع السابق، ص76.

الذي يرغب في متابعة تنفيذه كما تحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية: نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ ويضع عليها ختم الجهة القضائية<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: طرق الطعن الأخرى:

اهتم المشرع الجزائري بتنظيم طرق قانونية لمعالجة الخصومة في المنازعة الجنائية أن يمكنهم بواسطتها الطعن في الأحكام الصادرة عن المحكمة الادارية أو مجلس الدولة بطرق طعن تعتبر كضمانة أساسية للتنظيم من أمر أو قرار أو حكم صادر للمطالبة بمراجعتها وتعديل أو الغاء بعدان رأى انها غير عادلة ولم تنصفه. اخر نفاذ للمادة قد يقع فيه القضاة من تناقض واخطاء تكمن الحل من خلال طرق مشروعة قد تكون عادية او غير عادية او الاستئناف.

### أولاً: المعارضة أو الطعن الاستدراكي:

تعتبر من طرف الطعن العادية تتعلق بالنظام العام، تمنح للخصم الذي صدره ضده حكماً غيابياً: هذا الاجراء يسمح للطرف المعني بالطعن (غير المبلغ) بأن يلجأ الى نفس الجهة القضائية الفاصلة في الدعوى بطلب الحكم فيها من جديد. وهذا ما جاءت به المادة 2953<sup>2</sup> من ق.إ.ج.م.إ. ان المشرع قد اعطى الحق للمدعي عليه في القيام بالطعن في الاحكام والقرارات الصادرة غيابياً عن المحاكم الادارية وكذلك عن مجلس الدولة بالمعارضة.

<sup>1</sup> فريجة حسين، المرجع السابق، ص 120.

<sup>2</sup> تنص المادة 953 من قانون الاجراءات المدنية والادارية "تكون الأحكام والقرارات الصادرة غيابياً في المحاكم الادارية ومجلس الدولة قابلة للطعن"

تحق للمكلف بالضريبة او الادارة الجبائية من طرح النزاع أمام نفس الجهة الادارية والقضائية المصدرة للحكم أو القرار ويكون ذلك في آجال شهر واحد 01 ابتداء من تاريخ التبليغ الرسمي طبقا لاحكام المقررة للتبليغ فيما يتعلق بالشكوى الى المدعي عليه وفقا لأحكام المادة 954 ق. إ. ج. م. إ.

### I. شروط قبول المعارضة:

من المعروف أن كل طعن بالمعارضة يخضع للشروط يجب مراعاتها لقبول الطعن شكلا:

#### 1- شرط توفر حكم او قرار غيابي:

يعتبر شرط وجود حكم أو قرار موصوف بأنه غيابي يكون ثانيا خاصة اذا تبين أن المطعون ضده تم تبليغه بعريضة الدعوى ووثيقة التكاليف بالحضور ولم يحضر الجلسة المحددة رغم صحة تكليف, يفصل القاضي الاداري غاييا وفقا للمادة 292 من ق.إ.ج.م.إ. ويكون الحكم الغيابي قابلا للمعارضة وفقا لاحكام المادة 294 من نفس القانون.

وهي الطريقة التي يستطيع المعني بالحكم الغيابي الطعن بالمعارضة امام نفس الجهة القضائية الادارية المصدرة له لممارسة حق الدفاع عن حقوقه اذا كان المكلف بالضريبة أو حماية أموال الخزينة العمومية اذا كانت إدارة الضرائب هي الطاعنة بالمعارضة ضد هذا الحكم او قرار غيابي بعد شرط من شروط التي ينبغي توافرها لإعادة النظر في الوقائع والطلبات الخصوم من جديد مفصل في الضريبة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> محمد الصغير بعلي، القضاء الإداري، دعوى الإلغاء، مجلس الدولة، دار العلوم، الجزائر، 2004، ص255.

2- شروط احترام الاجل القانوني:

إن توفر الحكم او القرار الغيائي لا تكفي وحده لقبول الطعن بالمعارضة بل يجب توفر شرط الميعاد القانوني المحدد بشهر واحد وفقا لأحكام المادة 954 ق.إ.ج.م. إ بعد ما كانت في ظل قانون اجراءات التقديم بين عشرة ايام بذلك يكون المشروع قد مدد اجال رفع المعارضة, ويسري على عريضة الدعوى ما يسرى على العرائض من شروط بشكل عام ومن ذلك شروط توقيع المحام.

بالنسبة للإجراءات تقدم المعارضة, فهي نفسها الاجراءات المتبعة لأول مرة في الدعوى امام الجهة القضائية الادارية, وفقا لأحكام المادة 330 من ق.إ.ج.م.إ حيث يقوم المعارض بتبرير عريضة يودعها او وكيله لدى امانة ضبط المحكمة الادارية او مجلس الدولة مؤرخة وموقعة منه<sup>1</sup>.

حيث تفيد دعوى المعارضة ضمن سجل يسمى سجل الدعاوى يتضمن الرقم التسلسلي للقضية وتاريخ دخولها واطرافها وموضوعها وتاريخ الجنسية ويبلغ المدعي الاصلي بعريضة المعارضة وتكليف لحضور الجلسة المقررة بتاريخ المحدد بموجب محضر يشمل ما يلي:

اسم ولقب المعارض ومهنته وموطنه

- تاريخ تسليم التكاليف بالحضور ورقم الموظف القائم بالتبليغ وتوقيعه.

- اسم المرسل اليه ومحل اقامته وذكر الشخص الذي تركت له نسخة منه.

- ذكر المحكمة المختصة بالطلب واليوم والساعة المحددين المتول امامها .

- ملخص الموضوع ومستندات الطلب.

<sup>1</sup> فضيل العيش، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية الجديد، منشورات أمين الجزائرية، 2009، ص58.

**.II** اثار المعارضة :

ايقاف الأحكام و القرارات عن التنفيذ بنتيجة الطعن بالمعارضة من طرف الخصم في الأجل القانوني.

كما لا يمكن تطبيق قاعدة الطعن بالمعرضة اذ تضمن الحكم أو القرار صراحة الأمر لنفاذ المعجل طبقا للمادة 323 ق.إ.ج.م. إعادة طرح النزاع من حديد أمام نفس الجهة القضائية الادارية قبل الطعن ستوجب إعادة طرح النزاع من جديد وفتح تحقيق وكأن القضية تعرض لأول مرة والفصل فيها من جديد وذلك بإصدار حكم أو قرار يكون سبب ما وصحيحا وفقا للقانون المعمول به.

**ثانيا: طرق الطعن الغير عادية:**

لم يقتصر المشرع على طرق الطعن العادية طرق أخرى غير عادية لمراجعة الحكم والتي تتمثل في الطعن بالنقض واعتراض الغير الخارج عن الخصومة التماس إعادة النظر. وهذا ما سوف يتم التعرض اليه.

**.I** الطعن بالنقض:

نص هذا المشرع الجنائي ضمن المواد 82 و 173 من ق.إ.ج.م على اختصاص المحكمة الادارية للفصل ابتدائية في القرارات الصادرة عن ادارة الضرائب المختصة والمتعلقة بالشكاوي موضوع النزاع<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> المادة 323 من قانون الاجراءات المدنية والادارية.

اما اذا كان الطعن في الأحكام يتم أمام مجلس الدولة يفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتداءً من المحاكم الادارية في جميع الحالات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك هذا وفقاً لما جاءت به المادة 10 من القانون العضوي<sup>1</sup>.

كما يختص مجلس الدولة بالفصل في الطعون بالنقص ذلك وفقاً مقتضيات المادة 11 من نفس القانون والتي تنص بفصل مجلس الدولة في الطعون بالنقص في قرارات الجهة القضائية الصادرة نهائياً.

يحد داخل الطاعن بالنقص في الأحكام والقرارات الادارية شهرين (2) من تاريخ التبليغ الرسمي والقرارات محل الطعن ولا محل لتمديد الآجال هنا كما نصت على ثلاثة أشهر اذا تم تبليغ الطاعن بالحكم والقرار تبليغاً رسمياً في موطنه الحقيقي أو المختار للشخص وهو ما أكدته أحكام قانون الاجراءات الجنائية.

## II. إلتماس اعادة النظر:

هو اجراء يمنح الأطراف الخصومة ليس بإمكانهم الطعن سواء عن طريق المعارضة أو عن طريق الإستئناف حتى طلب اعادة النظر مرة أخرى<sup>2</sup>.

القاعدة العامة في القانون الطعن بالإلتماس اعادة النظر لا يكون الا في القرارات الصادرة عن مجلس الدولة وفق نص المادة 966 من ق.إ.ج.م.إ.

وللمكلف بالضريبة الحق في أن يدفع هذا الإلتماس أمام مجلس الدولة بناءً على اعادة النظر في الحكم وذلك في إحدى الحالتين الواردتان في المادة 976 من ق.إ.ج.م.إ.

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

<sup>1</sup> المادة 10 من القانون العضوي 01/98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة.

<sup>2</sup> فريجة حسين، المرجع السابق، ص 144.



إذا حكم على الخصم بسبب عدم تقديمه وثيقة قاطعة كانت محتجزة عند الخصم

وأجل الطعن بالتماس إعادة النظر هو شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار أو من تاريخ اكتشاف التزوير أو من تاريخ استرداد الوثيقة المحتجزة بغير حق من طرف الخصم.

### III. اعتراض الغير الخارج عن الخصومة:

يعتبر من طرق الطعن غير العادية<sup>1</sup> نصت عليه مواد من قانون الاجراءات المدنية والادارية بناء على المواد

966 و380.

أوجد كوسيلة طعن غير عادية لمصلحة الذين لم يمثلوا بأنفسهم أو بواسطة ممثليهم في خصومة انتهت بحكم من شأن تنفيذه أن يلحق بهم ضرراً كما يكون الطعن بالاعتراض بعد الفصل في المنازعة الضريبية وبعد صدور الحكم أو القرار بشأنها ولا يجوز الطعن بهذه الطريقة سير الدعوى الضريبية ولا يشترط القانون لقابلية الحكم أو القرار لمثل هذا الطعن سوى أن يكون لهذا الغير مصلحة حقيقية وقانونية

يرفع اعتراض الغير الخارج عن الخصومة وفقاً لأوضاع المقررة وفقاً لإجراءات التحقيق المنصوص عليها في أحكام

المادة 962 من ق.إ.ج.م.إ مع مراعاة أحكام المواد 815، 816، 817 من نفس القانون السابق

ويجب أن تتضمن عريضة الطعن بالاعتراض كل البيانات المنصوص عليها في المواد 14، 15، 16 من نفس القانون السالف الذكر.

ويرفق المعارض دعواه بنسخة من الحكم أو القرار محل الاعتراض ووصل ايداع المبلغ لدى أمانة الضبط

يساوي الحد الأقصى من الغرامة المنصوص عليها في المادة 388 من نفس القانون السالف الذكر.

<sup>1</sup> تنص المادة 384 من قانون الاجراءات المدنية والادارية يعني أجل الاعتراض الغير الخارج عن الخصومة على الحكم أو القرار، قائما لمدة 15 سنة.

### خلاصة الفصل الثاني:

تلعب الدعوى الضريبية السلطة التي منحها المشرع للمكلف من أجل اللجوء إلى القضاء الإداري للفصل في مشروعية دين الضريبة وضمانا لحقوق الأطراف الجبائية .

من خلال دراستنا لهذا الفصل منح للمكلف إمكانية لجوئه إلى القضاء وذلك بعد تجاوزه للمرحلة الإدارية بعد أن كان النزاع قائما أمام الإدارة الضريبية عن طريق الشكوى أو اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية، ليتم الانتقال بعد ذلك إلى الجهة القضائية المختصة بداية من المحكمة الإدارية حين يرفع المكلف بالضريبة أو الإدارة الجبائية دعواه للوصول إلى حل يرضي الطرفين ففي حالة إذا ما كان الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية في القضية موضوع النزاع لم ترض أحد أطراف يجوز لطرف المتضرر أن يرفع استئنافه أمام مجلس الدولة كجهة ثانية وأخيرة للتقاضي .

إضافة إلى ذلك هناك طرق أخرى للطعن بها إلى مجلس الدولة منها المعارضة والطعن بالنقض وإعتراض الغير الخارج عن الخصومة وإلتماس إعادة النظر، والتي تعتبر قليلة اللجوء إليها.

خاتمة

وكخاتمة لدراستنا هذه نجد أن أساس النزاعات الجبائية المتعلقة بالوعاء الجبائي سببها التعديلات التي تطرأ عليها النصوص القانونية وما تشهدها من تعقيدات ، كما قد يرجع الأمر إلى الإدارة الضريبية في حد ذاتها أثناء تنفيذ وتطبيق التشريع على المكلفين بالضريبة، دون غرض النظر عن جهل المكلف لنصوص القانون والإجراءات المرتبطة بالفرض الضريبي.

إضافة إلى ذلك اعتبار الفرد لفرض الإدارة للضريبة وكأنها اجحاف في حقهم ،على العكس فهي جاءت من أجل بناء اقتصاد الوطن.

إذ ومن خلال ما جاء به الفصل الأول وهو الحل لتسوية الخلاف بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية أحدث المشرع عدة سبل وطرق للمكلف لكي يدافع عن حقوقه بداية من التظلم المسبق الشكاية أمام المدير الولائي للضرائب وهذا وفقا لأحكام وضوابط يجب على المكلف أخذها بعين الاعتبار وإلا رفضت شكواه بعبء مخالفة الشكل ،أما الإجراءات أن يتوافق موضوع الشكوى مع الآجال والشروط سواء كانت شكلية أو موضوعية، المحددة في قانون الإجراءات الجبائية.

ففي حين تلقى المكلف بالضريبة للقرار بشأن شكواه وفي حالة إذا لم يرضه هذا الأخير فعليه أن يرفع تظلمه أمام لجان الطعن بمختلف مستوياتها وهذه اللجان جهات طعن، اللجوء إليها اختياري لها أن تبدي رأيها وهذه الآراء غير ملزمة لأن القرار يصدر عن المدير الولائي للضرائب .

وعلى إثر استحداث هذه اللجان يتبين لنا تسخير الإدارة الجبائية من خلال نصوصها القانونية للجان على مستوى الدائرة ثم الولاية ثم على المستوى المركزي دليل على سعي الإدارة لإيجاد حلول لفك النزاع ولو بطرق أخرى.

أما بالنسبة للمرحلة القضائية فتتمثل في رفع دعوى قضائية وهي ضمان أتيح للمكلف بعد النزاع الذي كان قائماً أمام الإدارة الضريبية وقد أخضع لمبدأ التقاضي على درجتين انطلاقاً من المحكمة الابتدائية وصولاً إلى مجلس الدولة وقد احكم بضوابط وإجراءات التي ينبغي على طرفي النزاع احترامها والا رفضت الشكوى وخاصة فيما يتعلق بالميعاد القانوني .

كما أن للقاضي الإداري دور فعال في الدعوى الإدارية عامة والدعوى القضائية خاصة من خلال إجهاداته لإيجاد حلول سواء بالاجتهاد من القوانين أو تخصيص خبير قضائي للقيام بإجراءات الخبرة ليسهل المهمة على القاضي الإداري الذي قد لا يكون على دراية كافية بالمادة الضريبية التي تتعقد من خلال تشعب نصوصه القانونية وهذا لا يعني أي شيء غير أن الرأي الأول والأخير للقاضي.

وعليه بعد معرفة حوصلة ما يمكن التوصل إليه من خلال دراستي يمكن اقتراح النقاط التالية :

- تفعيل دور لجان الطعن او الاستغناء عنها تماماً ، في حين أن آراءها ليست لها أي أثر قانوني .

- إعادة النظر في تشكيلة لجان الطعن.

- إحداث آليات قانونية وفعالة يستدرك فيها مسألة تجاهل التعويض عن الأضرار التي تلحق المكلف بالضريبة

من جراء تعسف أو خطأ صادر عن إدارة الضرائب من طرف المشرع الجبائي .

# قائمة المراجع

### قائمة المراجع :

أولاً: النصوص التشريعية :

دستور 1996 المعدل بالقانون رقم:01/16 المؤرخ في 26 جمادى الأولى عام 1437 الموافق ل06 مارس 2016.

### ✓ القوانين

- 1- القانون العضوي رقم 01/98 المؤرخ في 30/05/1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة .
- 2- قانون 08 / 09 المؤرخ في 25/02/2008 يتضمن الاجراءات المدنية و الادارية.
- 3- قانون الإجراءات الجبائية رقم 15. 18 المؤرخ في 30 ديسمبر يتضمن قانون المالية لسنة 2016.
- 4- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 5- قانون التسجيل.
- 6- قانون الطابع.

### ثانياً: المؤلفات

### ✓ المؤلفات العامة:

- 1- عمار بوضياف، المنازعات الإدارية ، دار الجسور، الجزائر، 2013.
- 2- عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، دار هومة ، الجزائر، 2012.
- 3- حسين فريجة، المنازعات الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2011.
- 4- عمار عوابدي، نظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري نظرية الدعوى الإدارية، دراسة مقارنة دار الخلدونية، الجزائر، 2011.
- 5- محمد الصغير بعلي، النظام القضائي الجزائري، دار العلوم للنشر و التوزيع، الجزائر، 2009.
- 6- عمار بوضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، جسور للنشر، الجزائر، 2009 .
- 7- طاهري حسن، شرح الوجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005.
- 8- محمد الصغير بعلي ، القضاء الاداري ،مجلس الدولة ،دار العلوم ، الجزائر ،2004.

- 9- محمود توفيق اسكندر، الخبرة القضائية، دار هومة، الجزائر، 2002.
- 10- رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994.
- 11- أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
- ✓ المؤلفات الخاصة:
- 1- جمال سايس، المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري، منشورات كليك المحمدية، الجزائر، 2014.
- 2- كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 3- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 4- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.
- 5- امزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2005.
- 6- القروي محمد، وعاء ومنازعات الضريب، مطبعة الاسنية الرباط، 2002.
- 7- حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، مطبوعات دحلب، الجزائر، 1999.

ثالثا: الرسائل والمذكرات:

- 1- بدايرية يحيى، الأطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية تخصص قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة لحاج لخضر باتنة، الموسم الجامعي، 2011-2012.
- 2- العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص قانون إداري كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة محمد خيضر بسكرة، الموسم الجامعي 2013. 2014.
- 3- بن ساسي حيزية، الشكاية الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الموسم الجامعي، 2013 \_ 2014.
- 4- شرع هاجر، إجراءات المنازعة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة غرداية، الموسم الجامعي 2013 \_ 2014.



5- كويس لحسن، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر، تخصص قانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الموسم الجامعي 2013\_2012

رابعا: المجالات :

1- مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، سنة 2003.

2- مجلة العلوم القانونية والإدارية، العدد الرابع، جامعة جيلالي اليابس، سيدي بلعباس، مكتبة الراشد الجزائري، 2008.