

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: الحقوق و العلوم السياسية

فرع: الحقوق

تخصص: قانون أعمال



كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم العلوم القانونية والإدارية

رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالب: جمال سليمان قاضي

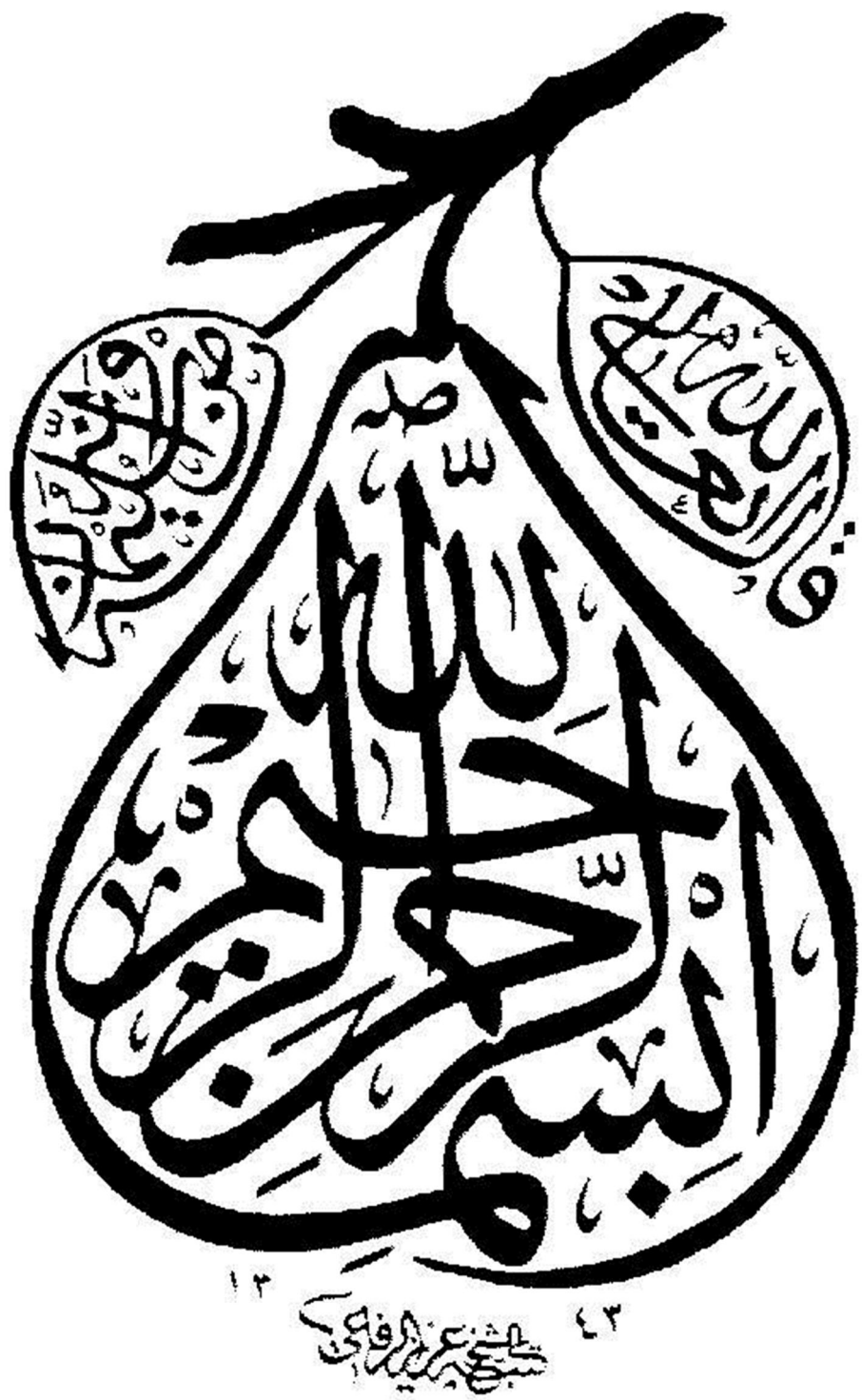
تحت عنوان

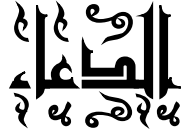
منازعات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف	د/ بقة عبدالحفيظ
مشرفا و مقررا	جامعة محمد بوضياف	د/ صغير بيرم عبدالمجيد
مناقشا	جامعة محمد بوضياف	د/ عجابي عماد

السنة الجامعية: 2018/2017





اللهم علمني ماينفعني وانفعني بما علمتني وزدني
علما ربي اشرح لي صدري ويسر لي أمري وحل
عقدة من لساني يفقهوا قولي.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ شُكْرًا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بفضل المولى عز وجل وبتوفيق منه تمكنت من تقديم هذا العمل المتواضع والله
الحمد و الشكر .

أتوجه بالشكر وخالص الامتنان إلى أستاذي الفاضل الدكتور صغير بيرم
عبدالمجيد الذي تقبل وبصدر رحب الإشراف على هذا البحث ، ونصائحه
وتوجيهاته القيمة.

وفي الوقت ذاته أتقدم بوافر الامتنان إلى الأساتذة الأفاضل ،رئيس لجنة المناقشة
وأعضائها لتفضلهم بقبول مناقشة هذا البحث المتواضع .

وإلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد في إعداد هذا البحث .

وإلى كل هؤلاء أسمى عبارات التقدير والاحترام .

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ شكرات

الحمد لله الذي أعانني على هذا العمل المتواضع الذي أهديه

إلى رمز الحب و الحنان و منبع الدفاع

إلى الغالية التي يعجز كل لسان عن شكرها و يجف كل قلم عن إحصاء فضائلها

إلى الصدر الذي أشكو له همومي حين تضيق بي الدنيا

إلى روحي و عمري و سر وجودي والدتي العزيزة حفظها الله

إلى من لم يدخر جهدا في تربيته و تعليمي حتى بلغت هذا المستوى إلى الذي غرس فيا القيم و الأخلاق
و حب العمل و التعلم

إلى من تحمل لأجلي مالا تطيقه النفوس و تبيض له الرؤوس

إلى من ابتلع الألم و صنع منه الابتسامة لتحقيق أحلامي والذي العزيز حفظه الله

إلى بذور الحب التي نمت في قلبي و سندي في الحياة إخوتي وأخواتي

إلى كل زملاء الدراسة والأصدقاء

كما اهدي هذا العمل المتواضع للأستاذ المحترم المشرف على مذكرة التخرج

الأستاذ / بيرم عبدالمجيد

سليمان قاضي جمال

الإهداء

إلى والدي الكريمين بالأخص أمي الغالية .

إلى زوجتي العزيزة .

إلى أسرتي بالأخص الأخ عبدالرزاق .

إلى أولادي آدم ، نوح ، أسيل .

إلى أصدقائي وزملائي .

أهدي هذا العمل المتواضع .

قائمة المختصرات .

أولا : باللغة العربية :

- الطبعة : ط .
- الصفحة : ص.
- الجريدة الرسمية العدد : ج ر ع.
- قانون الإجراءات المدنية والإدارية : ق إ م و إد.
- قانون الإجراءات الجبائية : ق إ ج.
- القانون المدني : ق م.

ثانيا : باللغة الفرنسية :

مقدمة

مقدمة :

مقدمة :

تسعى الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية داخل المجتمع وتعتمد في ذلك على مواردها المتنوعة من ضرائب ورسوم ، بدلا من اعتمادها على الموارد البترولية .

ولذلك ألزم كل شخص طبيعي أو معنوي أن يتحمل نصيبه من الأعباء العمومية حتى تتمكن الدولة من الإنفاق على مرافقها العمومية وتقديم الخدمات اللازمة لأفراد المجتمع وسد احتياجاتهم .

وعليه تعد الضرائب أهم الإيرادات المالية لميزانية الدولة ، فهي تساهم في تمويل النفقات العمومية وتساعد في إنعاش اقتصاد البلاد ، وهي أداة فعالة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والمالية ، وهي الإيرادات الأكثر أمانا واستقرارا .

وحتى يتسنى للضرائب أن تؤدي دورها الفعال في الدولة يجب أن لا تكون عبئا كبيرا على المجتمع من جهة ، ومن جهة أخرى لا بد من سن تشريعات وقوانين تكفل ذلك ، وتحدد أطراف الضريبة وكيفية تحصيلها من طرف الإدارة من يد المكلف في إطار قانوني .

وبما أن الدولة تشكل الطرف الأقوى في العلاقة الضريبية ممثلة بإدارتها المختصة بمالها من سلطة وسيادة وإمكانات تمتاز بها على الأفراد مستمدة ذلك من سلطة الدولة نفسها ، ولهذا منح المشرع المالي ضمانات قانونية لصالح المكلف بالضريبة تكفل له الحماية والخطأ وتعسف الإدارة الضريبية ، وهذا للتوفيق بين المصالح المتعارضة لطرفي الضريبة .

وعليه للضريبة وجهان أساسيان فالأول كونها إيراد عام للدولة يحقق نفعاً عاماً ، والثاني تكليف مالي للمعنيين بدفعها ، ومن خلال هذا يثور الخلاف والنزاع في المجال الضريبي سواء في شرعية الضريبة أو في طريقة حسابها أو في إجراءات تحصيلها .

وقد عهد المشرع لسلطة عمومية ممثلة في إدارة الضرائب والخزينة العمومية أمر فرضها وتحصيلها في إطار سلطاتها وامتيازاتها العامة بما يكفل لأداء وظيفتها على أكمل وجه.

مقدمة :

وبالرغم من وضوح فكرة الضريبة واقتناع الرأي العام بالزاميتها فإنه مع ذلك بقي المكلف يعمل إما بالتهرب من أدائها أو بالتشكيك في مقدارها ، ويكون ذلك عبر رفع تظلمه إلى إدارة الضرائب كحل ودي ، ثم إلى القاضي الإداري ، وللد من التهرب والتشكيك في الضريبة عمل المشرع المالي على منح المكلف بالضريبة الحق في الاعتراض على الضريبة المترتبة عليه ومنه أصبح نظام المنازعات الضريبية على درجة من الأهمية لأن الغاية من هذه الاعتراضات هي مراقبة الإدارة واحترام مبدأ الشرعية الضريبية التي سنتها القوانين والتشريعات .

ولحل المنازعات الجبائية بين طرفيها منح المشرع للمكلف تقديم تظلم بموجب شكوى إلى الإدارة مصدرة القرار أو اللجان الضريبية ، وهي مرحلة إدارية سابقة للقضاء تهدف إلى تخفيف العبء على القضاء وإنهاء المنازعة في المرحلة الإدارية الأولية ، ومنح كذلك للمكلف الطعن القضائي وهو أنجع طريق للمكلف لأنه يحقق الرقابة القضائية على الإدارة الضريبية عند ممارسة نشاطها والتقاضي يكون على درجتين ، درجة أولى على مستوى المحكمة الإدارية ودرجة ثانية على مستوى مجلس الدولة ، ومنه تعتبر دعوى التحصيل الضريبي من الوسائل القضائية لتطبيق مبدأ خضوع الإدارة الضريبية للقانون وعملية رقابة القاضي الإداري على قرارات إدارة الضرائب تجسيدا لفكرة دولة القانون ومبدأ المشروعية ويكون بتظلم إداري مسبق أمام الإدارة وهو شرط إلزامي بخلاف الطعن أمام اللجان المركزية الذي يعد إجراء اختياري ، ويكون كل هذا على مستوى الإدارة الضريبية قبل الخوض في القضاء الإداري .

ولتحصيل الضريبة لا بد من تحقق الواقعة المنشئة لها المتمثلة في نشوء الدين في ذمة المكلف بها ، فوجب على الإدارة أمر تحصيلها بطرق ودية أو جبرية لصالح الخزينة العمومية في إطار قانوني .

مقدمة :

أهمية الموضوع :

- إن موضوع منازعات التحصيل الضريبي أمام الإدارة والقضاء له أهمية كبيرة تبرز في :
- إن نجاعة الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي من خلال آليات وإجراءات قانونية فعالة تسهم بقدر كبير في تطور مالية الدولة ونجاح سياستها المالية من خلال تقليص حجم المنازعات الضريبية ، وبالتالي زيادة النمو في معدلات التحصيل و الأداء الضريبي.
 - معرفة كل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية بالحقوق والواجبات المحددة لهم قانونا والضمانات الممنوحة لهم .
 - مدى تطبيق الإجراءات القانونية وطرق اتباعها عند قيام النزاع الجبائي في المرحلة الإدارية والقضائية وكيفية ممارستها ودور القاضي الإداري في تسوية النزاع الضريبي.

أسباب اختيار الموضوع :

يتسم هذا الموضوع بالكثير من النوعية والخصوصية وهو أحد أهم المجالات الدقيقة التي يعنى بها القانون الإداري .

ومنه فإن الدافع لاختيارنا لهذا الموضوع يرجع في نظرنا إلى جملة من الأسباب بعضها ذاتي والبعض الآخر موضوعي ، أهمها ما يلي :

الأسباب الذاتية :

- الرغبة الشخصية في البحث في مجال المنازعات الإدارية عموما والمنازعات الجبائية خصوصا وكذلك الرغبة في تحيين هذا الموضوع .
- الميل إلى هذا الموضوع كان نتيجة أنني أمارس بعض الأعمال التجارية ، ومن ثم محاولة التعمق في الموضوع وتجربة رؤيتي كأحد أطراف النزاع "المكلف" ، وكذلك الرغبة في إثراء الجانب العلمي للموضوع .

مقدمة :

الأسباب الموضوعية :

- الإلغاء والتعديل المتسارع والمتلاحق للنصوص الجبائية، وعدم مواكبة عملية البحث في هذا المجال.
- محاولة تسليط الضوء على هذا النوع من المنازعات لأنه يتضمن إجراءات خاصة تحكمه عن باقي المنازعات الأخرى، بالإضافة إلى كثرتها سواء على مستوى الإدارة أو القضاء .
- انتشار المنازعات الضريبية حاليا نظرا للانفتاح الاقتصادي الذي عرفته الجزائر مع تفشي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

صعوبات الدراسة :

- قلة المؤلفات المتخصصة في الموضوع مع كثرة التعديلات المتلاحقة لقوانين المالية .
- عدم الاستقرار في القوانين الجبائية ، فيصعب الإحاطة بها ، وبالتالي يصعب البحث والكتابة في مجالها .
- كثرة وتشعب موضوع المنازعات الجبائية في المرحلة الإدارية أو القضائية لأنها منازعات إدارية ذات طابع خاص .

إشكالية الدراسة :

كيف تتم إجراءات التحصيل الضريبي ، وماهي المنازعات الناشئة عنها على مستوى الإدارة والقضاء ؟

منهج الدراسة :

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

وكذلك اعتمدنا على المنهج الوصفي في استعراض جزئيات الدراسة.

مقدمة :

خطة الدراسة :

لغرض دراسة موضوع البحث ومعالجة الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين موزعين كما يلي :

الفصل الأول : المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي .

المبحث الأول : ماهية التحصيل الضريبي .

المبحث الثاني : منازعات التحصيل الضريبي الإداري .

الفصل الثاني : المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي .

المبحث الأول :الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية .

المبحث الثاني :الدعوى الضريبية أمام مجلس الدولة .

الفصل الأول

المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل

الضريبي

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الفصل الأول : المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي .

إن منازعات التحصيل الجبائي لا تتعلق بحساب الضريبة كما هو الحال بالنسبة لمنازعات الوعاء ، بل تختص بالكيفية التي تتبعها الإدارة في اقتطاع حقوقها، وعليه تحصل الإدارة الجبائية بقوة القانون بواسطة منازعات التحصيل الجبري فينجم عنها التظلم أمام الإدارة أي الشكوى.

وعلى الرغم من تعديلات المشرع المالي بخصوص التظلم الإداري المسبق من خلال القانون 90-23⁽¹⁾ ، والقانون 08-09⁽²⁾ الذي جعله جوازي ولا يعد شرط سابق لقبول الطعن القضائي ، لكن أغلبية قوانين الضرائب أوجبت هذا الإجراء وجعلت منه شرط ضروري وإلزامي سابق لقبول أي طعن قضائي ، وترسخ هذا بصدور قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادتين 40 و 71 من قانون المالية لسنة 2002⁽³⁾، وعليه أصبح إجراء وجوبي أمام القضاء.

وعليه تنشأ المنازعة الضريبية بمجرد احتجاج واعتراض المكلف بالضريبة على قرار المدير الولائي للضرائب الراض لشكواه ، نتيجة المبالغة في تقدير وعاء الضريبة أو مخالفة إجراء مراقبة حسابية أو رفض محاسبة المكلف بالضريبة أو انعدام الوثائق، عندما يتعلق الأمر بمراجعة حساباته أو تقديم معلومات غير صحيحة أو نقص في التصريح أو مخالفة إجراءات المتابعة أو عدم التزام إدارة الضرائب بالشروط الإجرائية المتعلقة بإشعار المكلف بالدفع أثناء إجراء عملية المراقبة الحسابية ، ففي كل هذه الحالات يكون شرط المنازعة متحققاً⁽⁴⁾ .

و سنوضح في هذا الفصل دعوى التحصيل الضريبي ، بالإضافة إلى الإجراءات المتبعة من قبل الإدارة لتحصيل المستحقات الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة لفائدة الخزينة العامة .

¹ القانون 90-23 : المؤرخ في 18/08/1990 المعدل والمتمم للأمر رقم 66-154 المؤرخ في 08/06/1966 المتضمن قانون الاجراءات المدنية الملغاة أحكامه ج ر ع 36 بتاريخ 22/08/1991 .

² المواد 830 و 907 من القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25/02/2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديدة الرسمية العدد 21 بتاريخ 23/04/2008.

³ القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 الجديدة الرسمية العدد 79 بتاريخ 23/12/2001 والتي تتضمن قانون الإجراءات الجبائية ، حيث نصت المادة 40 منه على ما يلي : " يؤسس قانون الإجراءات الجبائية ، ويتضمن الأحكام الواردة في المواد من 41 إلى 200 من هذا القانون".

⁴ فضيل كوسة ، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، الجزائر ، 2011 ، ص7

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

فما هي منازعة التحصيل الضريبي وما الإجراءات التي تحكمها ؟

وللإجابة على هذا التساؤل سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين :

المبحث الأول : ماهية التحصيل الضريبي .

المبحث الثاني : منازعات التحصيل الضريبي الإداري .

المبحث الأول : ماهية التحصيل الضريبي .

إن الضرائب المباشرة هي أكثر أنواع الضرائب إثارة للمنازعات بين المكلف بالضريبة ومصلحة الضرائب نتيجة التدخل المستمر للإدارة ، وتعديل النصوص وتعقيدها، وتنقسم إلى منازعات الوعاء الضريبي و منازعات التحصيل الضريبي وهذه الأخيرة مجال دراستنا.

وعليه تعتبر دعوى منازعات التحصيل الضريبي من الوسائل القضائية لتطبيق مبدأ خضوع إدارة الضرائب للقانون ، وهذا تطبيقاً لمبدأ دولة القانون ومبدأ المشروعية⁽¹⁾ .

وتعتبر المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة ، فهي المرحلة التي تلي عملية تحديد الوعاء التي تقوم بها الإدارة وفقاً للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة⁽²⁾ .

ومنه يمكن القول أن المنازعة الضريبية تختلف عن المنازعات الأخرى فلها خصوصية تفرضها ضرورة تحقيق الاستقرار الضريبي في أسرع وقت ممكن ، فإطالة أمد النزاع الضريبي زيادة عن تأثيره السلبي لتمويل الخزينة العامة يقضي إلى إساءة العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب تلك العلاقة المستمرة باستمرار النشاط⁽³⁾ .

ولتبيان ماهية التحصيل الضريبي وذلك بتعريفها وطرق تحصيلها وتحديد مدى الفروق بينها وبين الوعاء الضريبي .

المطلب الأول : تعريف وطرق التحصيل الضريبي .

إن منازعات التحصيل الضريبي تثار عندما يعترض المكلف بالضريبة على التحصيل الجبري الذي تقوم به إدارة الضرائب ، أو عندما يرى المكلف وجود تعسف من الإدارة الضريبية عند قيامها بإجراءات المتابعة عند ممارسة التحصيل الضريبي.

¹ خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزء الأول ، الجزائر ، 2005 ، ص 16 .

² رنا أديب مندر ، مفهوم الضريبة، قسم الإدارة الهندسة والإنشاء، كلية الهندسة المدنية ، جامعة دمشق ، 2005/2006 ص 27.

³ قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة منتوري ، قسنطينة 2007/2008 ص 10 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

فما المقصود بالتحصيل الضريبي ، وكيف يتم التحصيل ؟

الفرع الأول : تعريف التحصيل الضريبي .

التحصيل الضريبي هو مجموع العمليات والإجراءات التي يتم من خلالها نقل قيمة الضريبة من جيوب المكلفين بها إلى الخزينة العامة للدولة، كما يعرف كذلك بأنه جملة الإجراءات الإدارية والتقنية التي من خلالها يتم نقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية⁽¹⁾ و يتم التحصيل وديا أو جبريا .

وتنقسم منازعات التحصيل إلى صنفين:

أولا/ منازعات تتعلق بالالتزام في حد ذاته ، ويتم ذلك عن طريق اعتراض المكلف بالضريبة على التحصيل الجبري " القسري".

ثانيا/ منازعات تتعلق بإجراءات المتابعة ، ويتم ذلك من خلال اعتراض المكلف بالضريبة على إجراء المتابعة في حد ذاته .

وكخلاصة فإن مرحلة التحصيل تعتبر فيها الضريبة وصلت إلى آخر مراحل تنفيذها .

وعليه تعد عملية التحصيل مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة⁽²⁾ من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة العمومية، وذلك طبقا للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار :

1- بصورة نقدية أو ما يماثلها من شيكات و حوالات بريدية.

2- بصورة عينية وهذا شكل نادر .

3- استعمال السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب وهذا في بعض التشريعات فقط.

الفرع الثاني: طرق التحصيل الضريبي .

بعد القيام بعملية تحديد الوعاء والمفاضلة بين الطريقة الكيفية أو الكمية لتحديده ، وبعد ضبط الضريبة وتحديدها تبقى المرحلة الأخيرة ، وهي تحصيل قيمة الضريبة ، أي نقل قيمة الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية وتكون بطريقتين وهما :

Pierre Beltrame , la fiscalite en france , hachette superieur 05 eme edition 1997 p 45 .

² الضريبة : مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة ، تؤخذ بصورة مبلغ من النقود يؤديه المكلف جبرا وبصفة نهائية من دخله وأرباحه التي حققها وذلك بهدف تحقيق النفع العام ، أنظر الجندي حسين ، القانون الجنائي الضريبي ، الجزء الأول، دار النهضة العربية ، 2006 ص 14 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الطريقة الأولى : التحصيل الودي للضريبة : وهي الطريقة العادية ، وهي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلف وتكون وفق :

1- التوريد المباشر أي : التوريد من تلقاء المكلف بنفسه.

2- التوريد عن طريق الأقساط المقدمة : وهذا لتخفيف العبء الضريبي على المكلف بالضريبة ، تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية ، وذلك في الآجال المحددة ، وهذه الطريقة تخفف من وقع الضريبة على المكلف وتجعل أدائها سهلا وميسورا ، كما أنها تضمن للخرينة موارد مالية مستمرة على مدار السنة⁽¹⁾ .

3- الحجز من المنبع : مثل اقتطاع صاحب العمل قيمة الضريبة من مرتبات وأجور عماله وموظفيه ، أو الاقتطاع البنكي في الفوائد ، وهنا تتعدم فرصة التهرب الضريبي.

الطريقة الثانية : التحصيل الجبري "القسري" : وهي الطريقة غير العادية وهنا يكون التحصيل بقوة القانون ، وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية ، وهذه طريقة ليست بإرادة المكلفين.

وعليه فإن للتحصيل الضريبي طريقتين الأولى هي الأصل والتي يقوم المكلف بالضريبة بتوريد حصيلتها إلى خزينة الدولة بالأساليب المذكورة سالفا ، أما الطريقة الثانية وهي الاستثناء والتي بموجبها يتم تحصيل قيمة الضريبة بالقوة من ذمة المكلف متى ظهرت بوادر تؤشر بعدم الدفع من طرف المكلف بها .

وتتم إجراءات التحصيل الجبري بمرحلة أولية وهي إدراج الضريبة في الجداول ثم مرحلة إرسال الإنذار من القابض إلى المكلف طبقا لأحكام المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾.

ومنها تبدأ المتابعة والتي تأتي و تحدد بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة .⁽³⁾

وفي حالة عدم تسوية الضريبة بعد إرسال الإنذار واتخاذ الإجراءات اللازمة تلجأ الإدارة إلى الوسائل الجبرية المتمثلة في :

أولا : الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني .

ثانيا : الحجز الإداري على المنقول أو العقار .

¹ بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2007 ص 37.

² المادة 144 من ق إ ج الصادر بموجب القانون رقم 01- 21 محدثة بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 2017.

³ فضيل كوسة ، المرجع السابق، ص 16.

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ثالثا : البيع : ويتم البيع عن طريق المحضر القضائي أو محافظي البيع بالمزاد العلني أو البيع بالتراضي.

ونشير بأن الهيئة المختصة بالتحصيل هي الإدارة الجبائية وهذا اختصاص حصري لها فهي تعمل تحت إدارة وتسيير وزارة المالية ، وتقتطع الضريبة من المكلف سواء كان هذا الأخير شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا ، والشخص الطبيعي يكون فيها المكلف إما فردا أو شريكا في الشركة ، أما الشخص المعنوي فهو اجتماع عدة أشخاص لتحقيق هدف معين وتكون متمتعة بشخصية معنوية .

ويعد كل من الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة أطراف العلاقة الضريبية .

المطلب الثاني : الشكوى في مادة التحصيل الضريبي .

إن الشكوى في مجال التحصيل لا تكون مقبولة إلا إذا كان المكلف ينازع إما في صحة سند إجراء المتابعة من حيث الشكل أو الاعتراض على التحصيل القسري ، وإما في طلب إرجاء الدفع أو طلب استرداد الأشياء المحجوزة.

وعليه عند بدء إدارة الضرائب في عملية التحصيل وتطبيق إجراءاتها يقوم المتضرر جراء ذلك برفع شكوى أي تظلم في الحالات التالية :

1- منازعات التحصيل الجبري :

- منازعة قرار الغلق.

- منازعة الحجز الإدارية.

2- منازعات وقف التحصيل :

- طلب تأجيل "إرجاء" الدفع.

- الإعتراض على إجراءات المتابعة.

3- منازعة الاسترداد والإعفاءات والتقادم.

على مستوى المرحلة الإدارية وفي المنازعات المتعلقة باعتراض المكلف بالضريبة على التحصيل الجبري ، وكإجراء إجباري اوجب المشرع الجبائي على المكلف المعترض تقديم شكوى أمام المدير الولائي المختص ، ابتداء من تاريخ تبليغ السند الأول الذي يقضي بالتصرف طبقا لأحكام المواد 153 و 154 من قانون الإجراءات الجبائية .

فما هي شروط الشكاية وكيف يتم التحقيق والفصل فيها ؟

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الفرع الأول : شروط الشكوى الضريبية في مادة التحصيل .

قسم المشرع المالي شروط الشكوى إلى قسمين إحداها شكلية والأخرى موضوعية.

أولا : الشروط الشكلية : وهي محددة طبقا للمواد 73 و 75 من قانون الإجراءات الجبائية وهي :

1- تقدم الشكاية بصفة فردية ، واستثناء تكون جماعية حالة الشركاء في شركة الأشخاص.

2- تقدم الشكاية منفردة عن كل قضية .

3- يجب أن تتضمن معلومات أساسية منها نوع الضريبة المعترض عليها ، ورقم المادة

من الجدول الذي سجلت تحته الضريبة بالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان الشاكي .

4- الشاكي المقيم في الخارج يختار موطن في الجزائر، المادة 75 من قانون الإجراءات

الجبائية⁽¹⁾.

5- تحرر على ورق عادي فهي لا تخضع لحقوق الطابع .

6- توقيع الشكوى يدويا من المعني ، أو التوقيع من الوكيل على ورقة مدموغة و مسجلة .

ثانيا : الشروط الموضوعية : وتضم :

1- ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليها .

2- بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة وإرفاق الجدول أو الورد المحدد لقيمة

الاقتطاع أو الدفع⁽²⁾ .

3- مناقشة ملخص طبيعة النزاع والدفع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري وتحديد

طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع .

والأخطاء الجوهرية هي :

أ - غياب توقيع المعني بخط اليد .

ب - حالة غياب الوكالة المدموغة والمسجلة .

ج - الشكاوى الجماعية "المتفرقة" والشكاوى المتعلقة بعدة نشاطات .

4 - ذكر طبيعة الضريبة المعترض عليها أو المتنازع فيها .

ومنه نخلص أن فائدة الشكاية تكون مقيدة للمكلف بالضريبة، ويعد هذا من النظام العام

يثيره القاضي من تلقاء نفسه ، وهذا لفتح باب الحوار وتقريب وجهات النظر بين المكلف والإدارة

¹ العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة ، الجزائر 2014 ، ص 88.

² نفس المرجع ، ص 88.

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

بالإضافة إلى هذا هناك فائدة الشكاية بالنسبة للإدارة وهذا يجنب الإدارة الجبائية المثل أمام القضاء والتتديد بأعمالها لخلق عنصر الثقة بين الإدارة والمكلف ، ولهذا يرى بعض الفقهاء أن الإدارة ليست خصما في حد ذاته بل هي تطبق القانون تطبيقا سليما والذي يتفق مع قواعد العدالة والمساواة⁽¹⁾، وتضاف فائدة بالنسبة للقضاء فهو مصفاة حقيقية للعدد الهائل من القضايا.

وعليه فالشكاية هي تظلم إداري وجوبي حسب القواعد الخاصة للقانون الجبائي وإجراءاته فهي توجه حسب أحكام المواد 71 و 153 من قانون الإجراءات الجبائية إلى المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب فيما يخص التحصيل الجبائي ، ونشير بأنه تم تعديل المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2011⁽²⁾ ، أي بحسب الحالة إلى مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية التابع له مكان الإخضاع الضريبي .

الفرع الثاني : آجال الشكوى والتحقيق فيها .

تختلف آجال رفع الشكوى الضريبية باختلاف ما إذا كان التحصيل يتطلب وضع جدول للتحصيل أم لا ، وعليه تقدم الشكاوي التي تكتسي شكل اعتراض على إجراءات المتابعة تحت طائلة البطلان في أجل شهر اعتبارا من تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة.⁽³⁾

أولا : إذا كانت الضريبة تستوجب وضع جدول : تطبق أحكام المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية⁽⁴⁾ في أجل لا يتعدى 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى .

¹ مصطفى رشدي شيحة ، التشريع الضريبي والمالي 1996/1997 ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، 1999 ، ص 711 .

² المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، ج ر ع 59 بتاريخ 24/09/2006 ، والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009، ج ر ع 20 بتاريخ 29/03/2009 ، يحددان تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها .

³ عبدالعزيز أمقران ، مقال عن الشكوى في منازعات التحصيل الضريبي المباشرة ، مجلس الدولة ، العدد الخاص بالمنازعات 2003 ، ص 12 .

⁴ المادة 72 معدلة بموجب المواد 43 من قانون المالية لسنة 2007 و 39 من قانون المالية لسنة 2009 و 15 من قانون المالية لسنة 2013 و 33 من قانون المالية لسنة 2015 ومعدلة بموجب المادة 45 من قانون المالية لسنة 2017 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ومنه تنتضي آجال الشكوى في :

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

• 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تاكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.

ثانيا :إذا كانت الضريبة لا تستوجب وضع جدول : وضع لها المشرع آجال خاصة كالتالي :

• إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

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

ونشير في الأخير أنه يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة في أقصى أجل قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

وعليه يتم احترام الآجال القانونية للشكاية حسب المادة 72 ق إ ج ، والمادة 398 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽¹⁾ ، فإن الدعوى في مادة التحصيل الضريبي تخضع لشروط منها شرط الشكوى المسبقة الموجهة إلى مدير الضرائب للولاية خلال شهر من تاريخ تبليغ سند التحصيل وشرط رفع الدعوى القضائية في أجل شهر من تاريخ صدور قرار المدير الفاصل في الشكوى أو من تاريخ انقضاء المدة المقررة له ، وهما شرطين من النظام العام تثار من تلقاء القاضي⁽²⁾ وكذلك مراعاة أحكام المادة 991 ق م⁽³⁾ فيما يخص حق امتياز الخزينة العامة على أموال المكلف حال التحصيل.

¹ المادة 398 من الأمر رقم 101-76 الصادر بتاريخ 1976/12/09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ملغاة بموجب المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002 ، ونقلت أحكامها إلى المادتين 144 من ق إ ج المعدل والمتمم .

² فضيل كوسة ، مرجع سابق ، ص 18

³ المادة 991 ، من القانون المدني ، الأمر رقم 58-75 مؤرخ في 26 /09/ 1975 ، ج ر ع الصادرة في 1975/09/30 المعدل والمتمم.

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

وفور استلام شكاوي المكلفين تقوم مصالح الإدارة الجبائية بوضع طابع خاصة على هذه الشكاوي التي تحدد من خلالها تاريخ وصولها ، ثم تحول إلى مصالح المنازعات التي تسجلها بدفاتر خاصة ثم يرسل وصل إلى المعني ، ومن هنا تأتي مرحلة الدراسة الأولية للشكوى من طرف الأعوان المؤهلين قانونا ، ويتأكد من استيفاء شروطها ، وتتخذ الشكاوي السبل التالية :

1 - البت الفوري في الشكاوي التي يشوبها إسقاط .

2 - إصدار قرار مباشر في الشكاوي الواضحة ، لا تحتاج إلى تحقيق .

3 - إرسال الشكاوي إلى النظر والتحقيق من قبل المفتش .

وفق قانون الإجراءات الجبائية يتم التحقيق من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضرائب وله سلطة وصلاحيات واسعة في ذلك، فله حق الإطلاع على الوثائق المساعدة للتحقيق وحق المعاينة واستدعاء صاحب الشكاية ، ثم يرفع ملخص الشكوى إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء الرأي في أجل 15 يوم ، ثم يحرر المفتش تقريره المبدئي يبرر الحلول وفقا للمعطيات وطبقا للنصوص السارية ، ثم يوجهه إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات بحسب الحالة لاتخاذ القرار المناسب دون أن يكون هذين الأخيرين ملزمين بما توصل إليه المفتش المحقق .

وفي الأخير يفصل في الشكاوى المقدمة مع مراعاة مدة الفصل والهيئات المختصة بالفصل ثم يبلغ القرار إلى الشاكي .

المطلب الثالث : منازعات التحصيل الضريبي ومنازعات الوعاء .

لمعرفة الفرق بين منازعات التحصيل ومنازعات الوعاء لا بد من تعريف منازعات الوعاء الضريبي أولا ثم تحديد الفروق بينهما .

الفرع الأول: تعريف منازعات الوعاء الضريبي .

الوعاء الضريبي هو العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا ، سلعة أو عمل أو حيازة تكون مصدرا للضريبة، ويقصد بمنازعات الوعاء الضريبي ، كل العمليات والإجراءات المرتبطة بالوعاء الضريبي أي بأساس حساب الضريبة كأن يتعلق الأمر بتقييم رقم الأعمال أو بمستوى الدخل أو بمكونات المال ، فهنا يكون طلب المكلف بالضريبة متعلق

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

بمراجعة طريقة حساب الضريبة في مرحلتها الإدارية كإعادة تكيف الحدث المنشئ أو مراجعة المعادلات المطبقة⁽¹⁾.

ويقصد كذلك بالوعاء الضريبي في إدارة الضرائب بالمرحلة الإدارية التي تقوم فيها الإدارة الجبائية بتقدير المستحقات التي تقع على كاهل الممون جراء خطأ محاسبي أو تهرب ضريبي مقصود وينتج عن ذلك إعداد جداول التحصيل المحددة لقيمة هذه المستحقات⁽²⁾.

الفرع الثاني: الفروق الجوهرية بين نزاع الوعاء ونزاع التحصيل :

أولا : نزاع التحصيل :

- إن المكلف بالضريبة يعترف بأساس فرض الضريبة .
 - الإقرار برقم الأعمال أو الربح المحقق .
 - ينازع المكلف الإدارة في الإجراءات المتبعة في تحصيل الضريبة عند عدم احترام الآجال أو البيع بدون إشعار أو اقتطاع فوق المبلغ المقدر .
- وعليه يكون التحصيل الضريبي بموجب الجداول الذي يتم بمرحلتين ، تحصيل ودي بإرسال الإنذارات ، ومرحلة ثانية هي التحصيل الجبري أي مرحلة استحقاق الضريبة فعليا .
- ومنه فنزاع التحصيل يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من الإدارة لضمان تحصيل الضريبة في حالة رفض المكلف تسديدها وقت إستحقاقها ، ويتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية .

ثانيا : نزاع الوعاء :

- يتعلق بأساس حساب الضريبة⁽³⁾ .
- يكون طلب المكلف بالضريبة متعلق بمراجعة طريقة حساب الضريبة في مرحلتها الإدارية .
- أن يتعلق الأمر بتقييم رقم الأعمال أو بمستوى الدخل أو بمكونات رأس الأموال .

وعليه فالمشرع أوجب بالنسبة للمنازعات الخاصة بالوعاء الضريبي التظلم الإداري المسبق أو كما سماها في القوانين الجبائية الشكاية ، والتي توجه إلى المدير الولائي للضرائب وخلال

¹ مراد عليي، طرق الطعن في النزاع الضريبي وفق التشريع الجزائري، مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء ، الجزائر، 2006/ 2009 ، ص 17

² العبد صالح ، مرجع سابق ، ص 83.

³ قانون رقم 16-14 المؤرخ في 28/12/2016 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، ج ر ع 77، المادة 70 ق إ ج .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

هذه المرحلة يكون للمكلف بالضريبة حق المناقشة الشفوية والكتابية لمصالح الوعاء وذلك باحترام الآجال القانونية والإجراءات⁽¹⁾ .

فالنزاع الضريبي في مادة الوعاء الضريبي يدور ويتمحور أساسا حول الخطأ سواء في وعاء الضريبة أو حسابها ، أو بشأن الاستفادة من حقوق أو امتيازات يقررها القانون الضريبي .

ولهذا ألزم المشرع المالي المكلفين بعدة التزامات قصد من خلالها توفير مجموعة من البيانات اللازمة لتوضيح المركز المالي للمكلف ، وكشف حقيقة معاملاتها تمهيدا لحساب وعاء الضريبة الواجبة عليه حسابا صحيحا⁽²⁾ .

المبحث الثاني: منازعات التحصيل الضريبي الإداري.

تتم مرحلة التحصيل الضريبي بمرحلتين تعرف الأولى بمرحلة التحصيل الودي للضريبة ويتم فيها إرسال الإنذارات الضريبية كمرحلة أولية حيث يقوم قابض الضرائب المختص بإرسال إنذار إلى المكلف بجداول الضرائب التي بحوزته ، ويبين هذا الإنذار مجموع كل حصة والمبالغ المطلوب أدائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل⁽³⁾ .

أما المرحلة الثانية فهي مرحلة التحصيل الجبري .

ونشير في هذا الإطار أن ممارسة المتابعات من طرف القابض تبدأ بدخول الضريبة مجال الاستحقاق ، ومن ثم يجب تحصيلها .

وعليه نتساءل عن الوسائل والامتيازات القانونية التي منحها المشرع للمكلف بالضريبة في هذا الشأن ، في ظل الامتيازات و الاستثناءات الممنوحة لقابض الضرائب لاستيفاء حقوق الخزينة .

وهنا نتناول كيفية ممارسة المتابعات وطلبات تأجيل التسديد، وذلك بتحديد إجراءات التحصيل وكيفية المتابعة فيها ، ونحدد كيفية اعتراض المكلف .

¹ العيد صالح ، المرجع السابق ، ص 83

² المواد 41 إلى 46 من القانون 01-21 الصادر بتاريخ 2001/12/22 لقانون المالية 2002 ، المتضمن ق إ ج معدلة بالمادة 45 من قانون المالية 2015 ، والمادة 14 من قانون المالية 2013، والمادة 29 و 30 من قانون المالية 2014 والمادة 46 متممة بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 2003 .

³ المادة 143 من ق إ ج المعدل والمتمم بقانون المالية لسنة 2017 ، القانون رقم 16-14 الصادر في : 2016/12/28 ، ج ر ع 77.

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

المطلب الأول : إجراءات التحصيل الضريبي و المتابعة فيها .

تعتبر الضريبة إجبارية على المكلف بها ، فالدولة تتفرد بوضع نظام قانوني يحكمها وهذا يترتب عليه بعض المنازعات عندما تلجأ الإدارة لوسائل التنفيذ الجبري ، وهذا عن طريق الإجراءات المخولة لها من طرف المشرع (1).

الفرع الأول : إجراءات التحصيل الضريبي على مستوى الإدارة :

نظرا لأهمية التحصيل الضريبي فإنه يمر بعدة مراحل حتى الوصول إلى التحصيل النهائي ومن مراحلها الأولية إعداد جداول التحصيل ،الذي يفرغ فيه كل ما يخص الضريبة المحصلة ثم إرسال إنذار للمعني بالمتابعة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول (2) . وفي هذا النطاق جاء المشرع المالي بالمادتين المستحدثتين ، المادة 144 مكرر محدثة بموجب المادة 55 ، والمادة 144 مكرر 1 محدثة بموجب المادة 56 من قانون المالية لسنة 2017 .

أولا : إدراج الضريبة في الجداول : الجداول هي وثيقة قانونية تنفيذية تضع فيها الإدارة المبالغ التي تعتمد لتأسيس وعاء الضريبة ، وتوضع فيها جميع الأداءات المتعلقة بالضرائب والرسوم .
ثانيا : الإنذار : يكون المكلف بالضريبة الذي لم يتحرر من ديونه الجبائية محل متابعة بموجب جداول التحصيل ، وفقا لأحكام المادة 144 من ق إ ج ،وتبدأ المتابعة مباشرة بتحرير وإرسال إنذار ، ويعد الإنذار بداية مرحلة المتابعة والتي تأتي أو تحدد بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة (3) .

وقابض الضريبة هو المختص بإرسال الإنذار، ويشترط في الإنذار ما يلي :

- 1 - إرفاقها بحوالة الخزينة محررة سلفا .
- 2 - ترسل في ظرف مختوم إلى المكلفين حسب المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (4).

¹ فضيل كوسة ، مرجع سابق ، ص 19 .

² العيد صالح ، المرجع السابق ، ص 134 .

³ فضيل كوسة ، المرجع السابق ، ص 16 .

⁴ العيد صالح ، المرجع السابق ، ص 136 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ويستعمل الإنذار في عملية المتابعة ومباشرة عملية الحجز والتقاعد والبيع وكذا غلق المحلات وهذا للضغط على المدين "المكلف"⁽¹⁾.

الفرع الثاني : التحصيل الجبري

لقد اكتفى المشرع المالي الجزائري بإجراء إرسال الإنذارات الضريبية إلى أصحابها أثناء المرحلة الودية لتحصيل الضريبة ، أما التحصيل الجبري "القسري" فجاء بعنوان ممارسة المتابعات في قانون الإجراءات الجبائية .

وتتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين⁽²⁾.
وتتم المتابعة أيضا عن طريق الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت للمحلات المهنية والحجز والبيع⁽³⁾ .

أولا : الغلق المؤقت للمحلات المهنية : هو إجراء مستحدث بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 2007⁽⁴⁾، ويتم الغلق المؤقت بخطوات وشروط هي :

1- **التنبيه و الإخطار :** يجب أن يكون قرار الغلق مسبقا بالتنبيه ، وهو إجراء وجوبي يسبق عملية المتابعة ، وإلا تبطل المتابعة ، ويكون مؤرخ ومصادق ويضم بيانات إلزامية ويكون التنبيه وفق نموذج خاص ومحدد على مستوى إدارة الضرائب .

2- **الجهة المختصة بإصدار قرار الغلق :** من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب الولائي بحسب الاختصاص.

3- **تبليغ القرار :** من العون المختص أو المحضر القضائي .

4- **مدة الغلق :** لا تتجاوز مدة ستة أشهر .

5- **من حيث المهلة القانونية :** لتنفيذ القرار أجل 10 أيام حسب المادة 146 من ق إ ج .
ونذكر بأن المشرع لم يشترط إجراء الغلق المؤقت كمرحلة سابقة و وجوبية قبل إجراء الحجز والبيع ، وترك الحرية للإدارة ، والمشرع كذلك لم يحدد أصحاب الأنشطة التجارية الأخرى

¹ المواد 143 إلى 144 مكرر 1 ، ق إ ج المعدل والمتمم بموجب قانون المالية 2017.

² المادة 145 من ق إ ج أو المادة 195 من قانون المالية لسنة 2002.

³ أطلق المشرع الجزائري على عملية إرسال الجداول والإنذارات قبل إستحقاق الضريبة بإجراءات التحصيل ، في حين نجده أطلق على إجراءات المتابعة بعد استحقاق الضريبة بالإجراءات التنفيذية ، وذلك من خلال المادة 145 من ق إ ج.

⁴ القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26/12/2006 ،المتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر ع 85 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

بخصوص الغلق المؤقت ، وحدد قانون الإجراءات الجبائية الغلق المؤقت والحجز في المواد 146 إلى 150 .

ثانيا : الحجز : هو أهم إجراء تنفيذي لتحصيل الضريبة ، ويتطلب فيه التنبيه المسبق للحجز وكذا تحديد الأحكام الخاصة بتكاليف حراسة المحجوزات (1) ، أما باقي الأحكام المتعلقة بالحجز أحالها المشرع المالي إلى القواعد العامة (2).

ثالثا : البيع : بعد إجراء عملية الحجز على أموال المكلف بالضريبة تأتي مرحلة بيع المحجوزات (3) ، ويتم هذا بشروط أهمها :

1 - أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب الولائي .

2 - الترخيص بالبيع من طرق الوالي أو سلطة تأخذ مقامه ، ويسقط الترخيص في الحالات الاستعجالية كالمحجوزات القابلة للتلف .

رابعا : الرهن العقاري : تناوله المشرع المالي ضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

المطلب الثاني : إعتراض المكلف بالضريبة لإجراءات المتابعة والطعن أمام اللجان الإدارية .

تناوله المشرع المالي الجزائري في صيغة الإعتراض على التحصيل الجبري من خلال احتجاج المكلف على وجوب الإلزام بدفع مبلغ الضريبة واستحقاق مبلغها ، وغير ذلك من الأسباب التي لا تمس بوعاء الضريبة وحسابها (4) ، وعليه فما هي شروط قبول الاعتراض على المتابعات وكيف يفصل فيها ؟

وكذلك من بين الضمانات التي منحها المشرع المالي للمكلف بالضريبة حالة رفض شكايته جزئيا أو كليا ، له الحق في الطعن في قرارات الإدارة الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية وهي ثلاث لجان " لجنة الطعن للدائرة والتي ألغيت سنة 2017 ، لجنة الطعن الولائية ، لجنة الطعن المركزية " وتضاف لها لجنة رابعة وهي لجنة مستحدثة تدعى لجنة المصالحة .

¹ المادة 150 من ق إ ج .

² المادة 146 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2006.

³ البيع ، الفصل الثاني من ق إ ج المواد 151 إلى 152 ، المادة 3/151 والمادة 2/152 ، معدلة بموجب المادة 39 من قانون المالية لسنة 2006 .

⁴ المادة 153 من ق إ ج معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2011 ، والمادة 57 من قانون المالية لسنة 2017.

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

فكيف يتم الطعن في قرارات الإدارة بعد رفض الشكاية ، وما هي اللجان المختصة في ذلك ؟

الفرع الأول : إجراءات قبول الإعتراض والفصل فيه .

تم تحديد شروطه في نزاع التحصيل بحسب المادة 153 من ق إ ج مكرر ، وكذلك ألزم المشرع المالي بتدعيم الاعتراض بوسائل الإثبات حسب نص 153 ق إ ج ، مع احترام الآجال المحددة سلفا في الشكوى من شروطه شكلية وأخرى موضوعية ، ويكون الإثبات بكافة الوسائل المتاحة للمكلف ، وعليه وجب على المكلف بالضريبة التأكد والتحقق من كل الشروط الشكلية والموضوعية حول وجوب التحصيل من حيث وجود الالتزام بالتسديد من عدمه ، وبعد تقديم المكلف لتظلمه أو اعتراضه في الآجال المحددة قانونا ، يسلم له وصل صادر عن مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية ، بحسب الحالة ، يثبت استلام الاعتراض⁽¹⁾ ولهذا تقدم الشكاوي التي تكتسي اعتراضا على إجراء المتابعة تحت طائلة البطلان في أجل شهرين اعتبارا من تاريخ تبليغ أو إجراء المتابعة .

ويتم البت كل حسب مجال اختصاصه، في أجل شهرين من تاريخ تقديم الاعتراض ويمكن للمتظلم في حالة غياب القرار في هذا الأجل أو كان القرار الصادر لم يرضه يرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية⁽²⁾.

ونشير هنا أن المنازعات الضريبية المتعلقة بالتحصيل قليلة بالنسبة لمنازعات الوعاء ولهذا تكون الشكاية أي التظلم في التحصيل لم يول لها المشرع الأهمية كما هو الحال في الوعاء الضريبي.

الفرع الثاني : الطعن أمام اللجان الإدارية .

نظرا للمركز القانوني القوي للإدارة الجبائية وطابع السلطة العامة للقانون الجبائي فكان دور اللجان الإدارية إلى التخفيف من الخاصية الإجبارية للضريبة ، وعليه فالمشرع المالي الجزائري تناول لجان الطعن الإدارية في المواد 80 و 81 و 81 مكرر ، والمادتين 81 و 81

¹ المادة 153 من ق إ ج معدلة بموجب المادتين 49 من قانون المالية لسنة 2011 ، و 57 من قانون المالية لسنة 2017 .
² المادة 153 مكرر من ق إ ج محدثة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2011 ، ومعدلة بموجب المادة 58 من قانون المالية لسنة 2017 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

مكرر معدلة بموجب المادتين 26 و 27 من قانون المالية لسنة 2017 ، وذلك ما نصت عليه المادة 28 من قانون المالية لسنة 2016.

وهذه اللجان تقرب وجهات النظر بين المكلف والإدارة الجبائية من جهة ومن جهة أخرى حماية المكلفين بدفع الضريبة حالة تعسف الإدارة في فرض الضريبة .
ومنه المكلف الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب ، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة .

ودخلت هذه اللجان حيز العمل بموجب المادة 46 من الأمر 70-93 المؤرخ في ديسمبر 1970 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1971 ، ثم توالى التعديلات إلى أن نظمت بصفتها الحالية ، بمقتضى القانون 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 .

وتأخذ هذه اللجان التعداد التشكيلي لها بحسب لجنة الطعن المختصة ، ولهذا قسمها المشرع كما سلف الذكر إلى ثلاث هيئات إدارية للفصل في المنازعات الضريبية وهي تشكل لجان الطعن ، مع إضافة لجنة المصالحة ، فلجنة الدائرة للطعن تشكلت بموجب المرسوم التشريعي 93-18 المؤرخ في 25/12/1993 ، المتضمن قانون المالية لسنة 1994 أما لجنة الطعن الولائية فجاءت بناء على أحكام 81 مكرر 2 من ق إ ج ، المتضمن قانون المالية لسنة 2010 التي عدلته أحكام المادة 43 من القانون رقم 09-09 ، أما اللجنة المركزية للطعن فاستحدثت بموجب المادة 81 مكرر 3 ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 43 من القانون رقم 09 - 09⁽¹⁾ ، المتضمن قانون المالية لسنة 2010.

وألزمت لكل هذه اللجان شروط عضوية كي تمارس لجان الطعن الإدارية مهامها المحددة.

أما بخصوص اختصاصاتها فهي تختص في إبداء الرأي حول العمليات التي يتقدم بها المكلف بالضريبة ، شريطة أن لا يكون هذا الأخير قد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية ويجب أن يكون قد تظلم أمام مدير الضرائب أولا ، وتكون الآجال فيها محددة ومحترمة

¹ القانون رقم 09-09 ، المؤرخ في 2009/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2010 ، ج ر ع 78 في 2009/12/30.

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

من طرف المكلف والإدارة ، أي مضبوطة قانونا ، وكذلك تختص اللجان بطلبات المكلفين فبعد استقبال لجان الطعن لطلبات المكلفين تقوم بفحص ودراسة الملفات المعروضة أمامها وتطلع على تقرير مدير الضرائب بالولاية ، ثم تستدعي المكلفين أو ممثليهم بغرض سماع أقوالهم وتبلغها بالاستدعاءات قبل 20 "عشرين" يوما من تاريخ انعقادها⁽¹⁾ ، ثم تجتمع بناء على توفر شرط النصاب القانوني وتخرج بالقرار خلال مدة أربعة أشهر، ويكون قرارها معل أي مسبب⁽²⁾، وتعتبر آراء اللجان نافذة باستثناء تلك الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول ، ويعين أعضاء اللجان لعهددة بثلاث سنوات قابلة للتجديد ويخضع أعضاؤها للإلتزام بالسرا المهني المنصوص عليه في المادة 65 من ق إ ج.

أما لجان المصالحة فهي مستحدثة تعمل على إيجاد اتفاق ودي بين طرفي الضريبة . وفي هذا الجانب يكون اللجوء إلى هذه اللجان بصفة اختيارية ، بحيث يمكن الطعن فيها أمام القضاء الإداري المختص الذي يعد الطريق الأخير الذي يبقى أمام المكلف بالضريبة للجوء إليه.

وبمفهوم المخالفة نقول أن المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية إجراء غير إلزامي للمكلف. أما لجنة المصالحة وردت في قانون التسجيل⁽³⁾ من المادة 101 إلى 107 ، بخلاف باقي لجان الطعن فوردت بأحكام ق إ ج ، وتختص لجنة المصالحة بحقوق التسجيل بالنظر في التقديرات الضريبية بالنسبة لجميع العقود والتصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية ، والزبائن والسفن والبواخر.

المطلب الثالث : طلب إرجاء الدفع وتقدم دعوى التحصيل .

إن الشكاية في الاعتراض حول نزاع التحصيل لا يوقف تسديد المبالغ المتنازع فيها إلا أن أحكام قوانين المالية أجازت من خلال قانون الإجراءات الجبائية المكلف بالضريبة طلب تأجيل تسديد الضريبة أو ما يعرف بطلب إرجاء الدفع في حالات وأوضاع محددة بشروط خاصة . وفي هذا الإطار نشير كذلك إلى تقدم دعوى التحصيل الضريبي.

¹ المادة 81 مكرر 1 من ق إ ج معدلة بموجب المادة 43 من القانون 08-21 المؤرخ في 2008/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2009 ج ر ع 74 الصادرة بتاريخ : 2008/12/31 .

² المادة 81 من ق إ ج معدلة بموجب المادة 26 من قانون المالية لسنة 2016 ، رقم 15-18 الصادر في 2015/12/30 ، ج ر ع 72 .

³ الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 1976/12/09، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم ج ر ع 81 بتاريخ 1977/12/18 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

وعليه كيف يتم طلب إرجاء الدفع من طرف المكلف بالضريبة مع مراعاة آجال التقادم في التحصيل الضريبي ؟

الفرع الأول : طلب إرجاء الدفع .

لقد أجازت أحكام قانون الإجراءات الجبائية لقابض الضريبة في مجال التحصيل أن يمنح لكل مدين بالضريبة بناء على طلبه آجال استحقاقات لدفع جميع الضرائب والرسوم والحقوق بمختلف أنواعها ، وكل دين تتكفل به الإدارة الجبائية شريطة أن توافق الآجال الممنوحة للتسديد بواسطة الأقساط والإمكانات المالية لصاحب الطلب .

وأجاز المشرع لقابض الضرائب اشتراط تقديم ضمانات كافية لتغطية مبالغ الضرائب من طرف المستفيدين من أجل استحقاقات الدفع ، وكما أجاز لقابض الضرائب في حالة غياب هذه الضمانات القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها .

وما يلاحظ في طلب التأجيل في التحصيل هو ارتباطه بعملية تسديد الضريبة فقط ومن دون المنازعة في شرعيتها أو مقدارها أو طريقة حسابها ، أي ان المكلف راض بها ولكنه لا يستطيع تسديدها دفعة واحدة ، وكما أن طلب تأجيل التسديد يتم توجيهه إلى قابض الضرائب المختص وهو الذي يفصل بشأنه⁽¹⁾ ، وذلك على خلاف طلب التأجيل المتعلق والمقترن بالشكوى ، والذي يتضمن طلب التأجيل لحين الفصل في الشكوى ، والذي تختلف إجراءاته وشروطه عن طلب التأجيل بواسطة الأقساط .

وكما أنه في حالة طلب التأجيل المرتبط بتقديم شكوى الوعاء ، فإن قبول طلب المكلف يترتب عنه توقف قابض الضرائب عن متابعة الشاكي بخصوص تحصيل مبلغ الضريبة مؤجلة الدفع إلى غاية اتخاذ قرار إداري نهائي من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب بحسب الحالة⁽²⁾ ، وذلك على خلاف الأمر عند قبول طلب تأجيل الدفع عن طريق الاستحقاقات ، والذي ينشأ عنه التسديد بواسطة الأقساط ضمن إطار زمني محدد يتمشى مع مصلحة الخزينة العامة للدولة والظروف المالية للمكلف بالضريبة .

¹ المادة 156 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 60 من قانون المالية لسنة 2017 .

² مرحوم محمد الحبيب ، إرجاء دفع الضريبة ، مجلة مجلس الدولة ، عدد خاص ، المنازعات الضريبية 2003 ، ص 51 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

والمشرع الجزائري جاء متساهلا ومبسطا لهذا الإجراء من خلال مراعاة مصلحة المكلف عبر التعديلات الواردة حول طبيعة الضمان المقدم ، بالإضافة إلى تحديد طبيعته من خلال دفع مبلغ مالي لدى قابض الضرائب ، وقام المشرع المالي بتخفيض نسبة قيمة الضمان من نسبة 30 % إلى مبلغ 20 % من قيمة الضرائب محل النزاع وستخفض إلى 10% .

وفي هذا المجال لقد ميز المشرع المالي بين طلب تأجيل الدفع المقترن بتقديم شكوى في مادة الوعاء وبين طلب تأجيل التسديد في صيغة ما عبر عنه المشرع باستحقاقات الدفع وكذلك ميز المشرع المالي الجزائري بين طلب الدفع أمام إدارة الضرائب والطلب المقدم أمام القضاء .

ويكون طلب إرجاء الدفع من طرف المكلف بالضريبة وذلك بتوجيه شكاية لدى الجهة المختصة بإدارة الضرائب ، ينازع من خلالها في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه كما يجب أن تكون شكايته أو تظلمه ضمن شروط المواد 72 و 73 و 75 و 76 من ق إ ج .

وطلب إرجاء الدفع يختلف عن طلب الإعفاء ، ويكون حالة العسر المالي للمكلف بالضريبة وهذا لمراجعة قرار الإدارة الجبائية ، وهنا يلتمس المكلف الإعفاء أو التخفيض من زيادة الضرائب بحسب أحكام المادة 93 من ق إ ج .

وكذلك يختلف عن طلب الاسترداد للأشياء المحجوزة من منقولات وأثاث وهذا لتوقيف إجراءات البيع حتى الفصل في الموضوع⁽¹⁾.

ويعد طلب إرجاء الدفع صورة من صور منازعات التحصيل ، نصت عليه المادة 74 من ق إ ج⁽²⁾، وهذا الحق مقرر إلى المكلف إلى غاية اتخاذ القرار النهائي بشأن الضريبة المتنازع فيها شريطة توافر الشروط التالية :

- 1 - أن يطلب في شكواه الاستفادة من مقتضيات المادة 74 من ق إ ج بخصوص الإرجاء لحصة الضريبة التي هي موضوع الشكوى .
- 2 - دفع مبلغ يساوي 20 % من هذه الضرائب المفروضة على المكلف .
- 3 - إبراز أسس التخفيض المطالب به وتحديد مبلغها .

¹ العيد صالح ، مرجع سابق ، ص 148 و 149 .

² جاء في المادة 46 / 1 من قانون المالية لسنة 2017 ، المعدلة للمادة 74 من ق إ ج غياب تطبيق الضمانات يمكن للمكلف أن يرجئ الدفع من خلال دفع مبلغ يساوي 30 % من الضرائب المتنازع فيها .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

و بعد قبول شكوى الإرجاء من حيث الشكل تقوم مصلحة المنازعات لدى مديرية الضرائب بالولاية بتحديد مبلغ الضريبة الذي هو موضوع طلب إرجاء الدفع وإبلاغها إلى القابض المختص إقليمياً بموجب رسالة ، والذي يتخذ بدوره كل الاحتياطات اللازمة التي تجعل المكلف بالضريبة يقدم الضمانات الكفيلة بضمان تحصيل الضريبة التي سيؤجل دفعها⁽¹⁾.

ولقابض الضريبة صلاحية تقدير طبيعة وقيمة الضمانات التي يقترحها المكلف بالضريبة⁽²⁾ وفي حالة الرفض يبلغ المكلف ، وفي جميع الأحوال يبلغ القابض مدير الضرائب بالولاية بالطلب سواء كان بالقبول أو الرفض .

وفي حالة رفض إدارة الضرائب طلب المكلف يجوز له اللجوء إلى المحكمة المختصة لأن طلب إرجاء الدفع يمثل شكلاً من أشكال وقف المتابعة.

ونشير في الأخير انه جاء في المادة 60 من قانون المالية لسنة 2017 ، المعدلة للمادة 156 من ق إ ج " يمنح التأجيل القانوني للدفع في أجل أقصاه 36 شهر من تاريخ دفع مبلغ أولي أدنى يساوي 10 % من مبلغ الدين الجبائي ."

وكذلك لا يحتج المكلف ضد الخزينة العمومية بالمادة 12 من المرسوم 63-88⁽³⁾.

الفرع الثاني : تقادم دعوى التحصيل .

إن عمل الإدارة الضريبية استوجب وضع قواعد لتحديد المجال الزمني في تحصيل مستحقاتها المالية ، كما وضعت قواعد أخرى لتنفيذ هذه القرارات بأساليبها القانونية.

ولقد حددت المادة 106 من ق إ ج الأجل المتاح للإدارة بأربع "04" سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو ، أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة على تأسيس الضرائب المعنية⁽⁴⁾ ، ومنه يفقد التقادم الضريبي إدارة الضرائب الحق في التحصيل لعدم مباشرة أية متابعة ضد المكلف بالضريبة طيلة أربع "04" سنوات متتالية وفقاً لأحكام المادتين 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، والمادة 159 من ق إ ج⁽⁵⁾ ، ويبدأ سريان التقادم

¹ تعليمة وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، رسالة المديرية العامة للضرائب رقم 51 لسنة 2011 ، ص 7 .

² مرحوم محمد الحبيب ، المرجع السابق، ص 51 .

³ المادة 12 من المرسوم 63-88 المؤرخ في 18/03/1963 ، المتضمن تنظيم الأماكن الشاغرة أنظر المادة 157 من ق إ ج .

⁴ العيد صالح ، المرجع السابق ، ص 130 و 131 .

⁵ المادة 159 معدلة بموجب المادة 61 من قانون المالية 2017 .

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

من يوم وجوب تحصيل الديون المفروضة على المكلف ، وبالتالي تتقادم دعوى التحصيل إذا توفرت شروط قيامه⁽¹⁾ .

وكذلك حدد المشرع عوامل تمديد أجل التقادم المقدر بسنتين "02" ولم يضع حالات لوقف التقادم ، وقد جاءت كما يلي :

أولاً : التدليس : فهذا يمدد الأجل بسنتين مع إثبات ذلك من الإدارة ، وهنا ترفع دعوى على المكلف المدلس بحسب أحكام المادة 104 ق إ ج ، وهذا يعرض المكلف المدلس إلى عقوبات قمعية .

ثانياً : استدراك الإغفالات والأخطاء : سواء بنوع الضريبة أو بمكان فرضها ، فتضاف مدة سنتين في هذه الحالة .

وعليه يعتبر التقادم أحد أسباب انقضاء الالتزام يوجه إلى الحق الموضوعي فيؤدي إلى سقوطه بانقضاء المدة المحددة في القانون ، وهذا ما أخذ به المشرع المالي في مجال الضريبة .

ومنه يفقد القابضون حق المراجعة ، وتسقط كل دعوى يباشرونها في حالة عدم قيامهم بأي إجراء ضد المكلف بالضريبة طيلة مدة أربع "04" سنوات متتالية ابتداء من يوم وجوب تحصيل الحقوق ، أما الرسوم على المداخل فيبدأ أجل التقادم اعتباراً من اليوم الأخير التي تم فيها فرض هذه الرسوم ، أما الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي فيبدأ التقادم اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناءها المخالفة ، أما في حالة ثبات التدليس من المكلف فيمدد الأجل المذكور سالفاً بسنتين⁽²⁾ .

¹ فضيل كوسة ، مرجع سابق ، ص 121.

² المادة 106 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفصل الأول: المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ملخص الفصل :

تمارس الإدارة الضريبية سلطتها في تحصيل الضريبة عن طريق الوسائل الودية والجبرية للتحصيل ، والمتمثلة في قرارات الحجز والغلق والبيع ، وهذا بعد إدراج الضريبة ضمن جدول التحصيل لكي يكون لها قوة تنفيذية ويحصل من خلالها الضريبة ، ثم تقوم بتوجيه إنذار إلى المكلف ، وفي حالة الرفض تتدخل بالتنفيذ الجبري بجميع طرقه ووسائله فيلجأ المكلف إلى الشكوى وهو إجراء وجوبي وإلزامي، قبل الخوض في القضاء ، ويكون أمام الإدارة الجبائية بتظلم عن طريق شكوى لمدير الضرائب الولائي أو مدير كبريات المؤسسات بحسب الاختصاص اعتراضا على إجراءات المتابعة وكذلك يملك المكلف طريق اختياري وهو اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية ، ثم تقوم المنازعة من خلال طلبات المكلف سواء طلب الاسترداد أو الإعفاء أو الإرجاء ، مع مراعاة شروط الشكوى وكذلك التقادم في التحصيل ، ثم تليه المرحلة القضائية للنزاع الجبائي وهي المرحلة التي تلي المنازعات الجبائية على مستوى الإدارة.

الفصل الثاني

المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل
الضريبي

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

منح المشرع المالي الجزائري للمكلفين بالضريبة اللجوء للقضاء المختص في حالة عدم تمكنهم من تحصيل حقوقهم بصفة كاملة عبر السبل الإدارية المتاحة لهم سواء الإيجابية أو الاختيارية.

وبما أن السبيل الوحيد المتاح للمكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية أمام القضاء يكمن في الدعوى الضريبية باعتبار هذه الأخيرة السلطة والوسيلة التي خولها القانون للمكلف للالتجاء للقضاء للنظر والفصل في وجود أو مشروعية دين الضريبة وحماية حقوقه المرتبطة بذلك و هي كما نعلم وسيلة و سلطة ذات طبيعة إجرائية و المنازعات الجبائية تعتبر شكل من أشكال الرقابة على الإدارة الضريبية .

وعليه تتمثل المرحلة القضائية للمنازعات الضريبية في الدعوى التي يحركها المكلف أو الإدارة الضريبية أي طرفي الضريبة أمام القضاء ، والتي عهد إليها القانون بالفصل في مثل هذه الدعاوي ، وهي مرحلة ثانية للفصل في منازعات التحصيل تعهد إلى القاضي الإداري و لقد حدد القانون الجهات القضائية المختصة بالنظر في هذا النزاع تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين والمتمثلة في المحكمة الإدارية⁽¹⁾ ومجلس الدولة⁽²⁾ وبين المنازعات التي تختص بها كل جهة في الأحوال العادية وحالات الاستعجال .

وعليه سنتناول في هذا الفصل النزاع الجبائي أمام القضاء في مبحثين :

المبحث الأول : الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية .

المبحث الثاني : الدعوى الضريبية أمام مجلس الدولة .

¹ القانون 98-02 المؤرخ في 30/05/1998 والمتعلق بالمحاكم الإدارية ، ج ر ع 37 ، الصادرة في 01/06/1998 .

² القانون العضوي 98-01 المؤرخ في 30/05/1998 والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة ، ج ر ع 37 ، الصادرة في 01/06/1998 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

المبحث الأول : الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية .

تختص المحكمة الإدارية بالنظر في المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم سواء تمت مباشرة الدعوى من قبل المكلف بالضريبة أو من طرف الإدارة الضريبية وهذه الدعوى كقاعدة عامة لا ينجم عن إقامتها أثر موقف ، حيث يتم تطبيقها وفقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية في المواد 800 إلى 804 والقانون الجبائي .

وقيد المشرع المالي رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية بعريضة تتوفر على شروط وإجراءات منصوص عليها في ق إ ج و ق إ م و إ د معا ⁽¹⁾ .

وجاءت هذه الدعوى الجبائية حتى تحمي المكلفين من تعسف الإدارة الجبائية وتعطي حقوق وامتيازات لهم ، حيث صدر قانون المحاكم الإدارية رقم 98-02 .

ولهذا تعد الدعاوى الضريبية من أهم دعاوى القضاء الإداري فالضرائب تدخل ضمن منازعات القضاء الكامل بمقتضى المادة 801/02 من ق إ م و إ د والمادة 82 من ق إ ج .

ولتبيان منازعات التحصيل الضريبي على مستوى المحكمة الإدارية سنتطرق إلى شروط هذه الدعوى الضريبية وكيف يتم رفعها وماهي الإجراءات المتبعة في ذلك ، وكيف تتم سير التحقيق في دعوى الضريبة ، وكيف يصبح القرار الإداري حكما قضائيا ؟

المطلب الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية أمام القضاء الإداري .

قبل الخوض في شروط الدعوى الضريبية هناك مسألة الاختصاص ، فالاختصاص النوعي طبقا للمادة 800 من ق إ م و إ د من النظام العام جاز للقاضي أو الخصوم إثارتها في أي مرحلة كان عليها النزاع ومنه أسند الاختصاص النوعي إلى المحاكم الإدارية فيما يخص الدعاوى الضريبية جميعها ، أما الاختصاص الإقليمي نصت عليه المادة 803 من ق إ م و إ د ، وهو موطن المدعى عليه أو آخر موطن له أو الموطن المختار ما لم ينص القانون على خلاف ذلك ، وهذه القاعدة العامة ، أما فيما يتعلق بالدعوى الضريبية فهو استثناء على القاعدة العامة وخلافا لنص المادتين 803 و 804 من ق إ م و إ د ، ترفع الدعاوى

¹ قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 08-09 ، وتتص المادة 800 منه على أنه " المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية .

تختص بالفصل في أول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصيغة الإدارية طرفا فيها " .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الضريبية وجوبا أمام المحاكم الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم واعتبره قضاة الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا من النظام العام ، مما يترتب عليه جواز إثارة الدفع بعدم الاختصاص من أحد الخصوم وكذا وجوب إثارته تلقائيا من طرف القاضي⁽¹⁾ . وبعد مسألة الاختصاص نتطرق إلى شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب مع ذكر حالاتها .

ومنه فإن الدعوى الجبائية ترفع امام المحكمة الإدارية وفقا لحالات معينة وطبقا لشروط معينة ، سواء تم رفعها من طرف المكلف بالضريبة "المدين" أو من طرف الإدارة الجبائية "فارض الضريبة" .

الفرع الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة .

لقد منح المشرع للمكلف بالضريبة الحق في الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب بواسطة رفع دعوى جبائية أمام المحاكم الإدارية المختصة ، وذلك بعد اكتمال جميع إجراءات الطعن الإداري ، وهذا لأن قانون الإجراءات الجبائية أوجب على المكلف تقديم شكاية أي تظلم إداري مسبق وهو إجراء إلزامي من النظام العام يثيره القاضي من تلقاء نفسه .

ففي حالة قبول تظلم المكلف فلا مجال للطعن القضائي أما في حالة رفض شكايته من طرف الإدارة الجبائية أو من قبل لجان الطعن الإدارية فيحق للمكلف اللجوء إلى رفع دعوى إدارية أمام المحكمة الإدارية ، ترفع في أجل شهر .

ويكون الاختصاص لحل النزاعات القائمة بين المكلف والإدارة سواء تعلق الأمر بالوعاء الضريبي أو بإجراءات التحصيل ويعود إلى اختصاص المحكمة الإدارية عكس المشرع الفرنسي الذي فصل بينهما .

أولا : حالات رفع الدعوى من المكلف .

1 - حالة عدم رضا المكلف بالضريبة بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب والمتعلقة بالشكاوي موضوع النزاع وهنا نطبق أحكام المادة 82 من ق إ ج .

¹ المادة 807 من القانون 08-09 ، من ق إ م و إد .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

2 - حالة القرارات المبلغة من طرف الإدارة وذلك بعد أخذ رأي لجان الطعن الضريبية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من ق إ ج (1) ، وذلك طبقا للمادة 01/82 من ق إ ج .

3 - حالة عدم حصول المكلف بالضريبة "المشتكي" على الإشعار بقرار من المدير الولائي للضرائب في الآجال القانونية في المادة 02/ 76 من ق إ ج والمحددة بأربعة أشهر ، وهنا نطبق أحكام المادة 02/82 من ق إ ج .

4 - حالة غياب قرار مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو في حالة عدم رضا المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ من طرف المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات في أجل شهرين 02 ابتداء من تاريخ إبلاغ قرار الإدارة أو انقضاء مدة شهرين دون البت في الشكوى (2) .

5 - حالة غياب القرار المتعلق بطلب استرداد الأشياء المحجوزة ، وكذا في حالة حجز المنقولات أو عدم رضا المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن طلبه(3) ، وآجاله شهر واحد. ونشير أنه قد أصبحت جهات إصدار القرارات بشأن شكاوي المكلفين والبت أو الفصل فيها متعددة بعدما كانت في يد وحكرا على المدير الولائي للضرائب ، أصبحت من اختصاص مدير كبريات المؤسسات ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب.

ثانيا : شروط رفع الدعوى من المكلف .

توجد شروط عامة محددة بموجب ق إ م و إ د وشروط خاصة محددة بموجب ق إ ج .

1 - الشروط العامة : تتمثل في المصلحة والصفة والأهلية ، غير أن المشرع من خلال المادة 13 من ق إ م و إ د " لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة أو مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون .

يثير القاضي تلقائيا إنعدام الصفة في المدعي أو المدعي عليه ، كما يثير تلقائيا انعدام الإذن إذا ما اشترطه القانون . "

¹ المادة 81 مكرر من ق إ ج، محدثة بموجب المادة 48 من قانونا المالية لسنة 2017 ، والمادة 51 من قانون المالية لسنة 2018.

² المادة 153 مكرر و المادة 153 مكرر 1 من ق إ ج، قانون رقم 10-13 المؤرخ في 29/12/2010 ، ج ر ع 80 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2011 ، معدلة بموجب المادة 58 من قانون المالية لسنة 2017 .

³ المادة 154 من ق إ ج، معدلة بموجب المادة 52 من قانون المالية لسنة 2011 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ولقد ميز المشرع بين الشروط الشكلية والموضوعية لقبول الدعوى حيث أبقى على الشرطين الشكليين وهما الصفة والمصلحة ، وأحال الأهلية بوصفها شرطا موضوعيا إلى المادة 64 من ق إ م و إ د⁽¹⁾.

ويقصد بأهلية التقاضي أهلية الأداء لدى الشخص الطبيعي كما هو مبين في المادة 47 من القانون المدني ، أما الأشخاص الاعتبارية فأهلية التقاضي لها طبقا للمادة 50 من القانون المدني ، وقد استبعد المشرع الأهلية من دائرة شروط قبول الدعوى لأن الأهلية وضع غير مستقر⁽²⁾ ، ومنه اعتبر القضاء الإداري أن الأهلية ليست شرطا لقبول الدعوى وإن كانت تعد شرطا لصحة إجراءات الخصومة .

وأوجب المشرع شروطا للعريضة الافتتاحية للدعوى ، وهي بيانات إلزامية حسب المادة 15 من ق إ م و إ د :

- توقيع المحامي للعريضة المادة 815 من ق إ م و إ د⁽³⁾ .
- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى .
- اسم ولقب المدعي وموطنه وكذا المدعى عليه.
- عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى .
- الإشارة إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى المادة 18 من ق إ م و إ د.
- إرفاق نسخة من القرار المادة 819 من ق إ م و إ د⁽⁴⁾ .
- يجب على المدعي إيداع عريضة الدعوى لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية⁽⁵⁾ .

2 - الشروط الخاصة :

أ - شرط التظلم الإداري المسبق وهو من النظام العام يثبته القاضي الإداري تلقائيا وهذا ما أقره مجلس الدولة في قراراته ، وإلا ترفض الدعوى لعدم التأسيس .

¹ بريارة عبدالرحمن ، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، منشورات بغدادية ، الطبعة الثانية ، الجزائر 2009 ، ص 33 .

² بريارة عبدالرحمن ، نفس المرجع ، ص 39 .

³ بريارة عبدالرحمن ، نفس المرجع ، ص 426 .

⁴ عبدالقادر عدو ، المنازعات الإدارية ، دار هومة ، الجزائر ، طبعة 2012 ، ص 136 .

⁵ محمد الصغير بعلي ، الوجيز في الإجراءات القضائية الإدارية ، دار العلوم ، عنابة ، طبعة 2010 ، ص 133 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ب - آجال رفع الدعوى : عند مخالفة الآجال ترفض الدعوى شكلا حسب المادة 82 من ق إ ج⁽¹⁾ ، والمحددة بأربعة أشهر من تاريخ إيداع الشكوى لدى الإدارة الجبائية وتمدد بشهرين حالة استشارة الإدارة المركزية بمقتضى المادة 82 من ق إ ج ، وهذه الآجال تخص الوعاء الضريبي ، أما آجال رفع الدعوى في مادة التحصيل الضريبي بمقتضى المادة 153 مكرر 1 من ق إ ج⁽²⁾ ، في أجل شهر واحد ، وكذا آجال طلب الاسترداد بشهر واحد .

ج - أن تكون العريضة موقعة من طرف صاحبها بمقتضى المادة 01/83 من ق إ ج وإلا ترفض شكلا .

د - وجوب إرفاق عريضة الدعوى بقرار الإدارة المطعون فيه .

هـ - محتوى العريضة :

- تسبب عريضة الدعوى .

- يجب أن تحتوي على البيانات العامة المحددة في المواد 13 و 15 و 16 و 81 من ق إ م و إ د .

- يجب ان تتضمن عرض صريح للوقائع .

- يجب ان ترفع العريضة بإشعار تبليغ قرار الإدارة الجبائية المعترض عليها بموجب المادة 83 من ق إ ج .

الفرع الثاني : شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف إدارة الضرائب .

يجوز للإدارة الجبائية أن تعرض دعواها على المحكمة الإدارية صاحبة الاختصاص

للنظر في منازعات الضرائب في حالات معينة مع احترام الإجراءات المحددة قانونا .

أولا : حالات رفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب .

1 - حالة إخضاع المدير الولائي للضرائب للنزاع تلقائيا على المحكمة الإدارية المادة 02/79 من ق إ ج ، غير أنه بعد صدور قانون المالية رقم 07-12 تم إلغاؤه وأصبحت الشكوى أمام المحكمة الإدارية تقدم من طرف المكلف بالضريبة .

¹ المادة 82 من ق إ ج ، تخص آجال رفع دعوى الوعاء الضريبي ، القانون رقم 10-13 المؤرخ في 29 / 12 / 2010 يتضمن قانون المالية لسنة 2011، من ق إ ج معدلة بموجب المادة 47 ومعدلة بموجب المادة 52 من قانون المالية 2018 .

² المادة 153 مكرر 1 من ق إ ج ، تخص آجال رفع دعوى التحصيل الضريبي ، وعليه آجال رفع الدعوى تسري ابتداء من تاريخ إبلاغ قرار الإدارة أو انقضاء الأجل المتاح لإدارة الضرائب للبت في اعتراضات التحصيل بمدة شهر واحد .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

2 - حالة الطعن في رأي لجان الطعن أمام المحكمة الإدارية المادة 04/81⁽¹⁾ من ق إ ج وذلك بتعليق تنفيذ هذا الرأي وبلغ الشاكي بذلك ، ترفع الإدارة طعن ضد اللجنة إلى المحكمة في غضون الشهر الموالي لتاريخ إصدار ذلك الرأي ، وهذا ما أقره مجلس الدولة في قراره رقم 097418 بتاريخ : 2015/06/11 الذي أقر فيه بقبول طعن المدير الولائي للضرائب ضد قرار لجنة الطعن .

ومنه منح المشرع المالي صلاحيات أوسع لكل من المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى بإصدارهم قرار مسبب برفض رأي اللجنة حسب القانون 15-18 المؤرخ في : 2015/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2016 ، ثم يبلغ هذا القرار إلى الشاكي حسب المادة 81 من ق إ ج المعدلة .

ثانيا : شروط رفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب .

1 - شرط الآجال : مدة أربعة أشهر حسب المادة 01/82 من ق إ ج خاصة بالوعاء والمادة 81 من ق إ ج بشهر واحد للتحصيل ، مع مراعاة أحكام القانون 07-12⁽²⁾ الذي لم يعد جدوى للآجال القانونية ، ولهذا يمكن القول بأنه لم يصبح لأجل رفع الدعوى من طرف الإدارة معنى ، فالأجل يجب أن يحترم من طرف المكلف بالضريبة .

2 - حالة الطعن في رأي لجان الطعن وهنا يصدر قرار مسبب يبلغ إلى المكلف .

3 - أن يكون رأي لجان الطعن غير مؤسس .

4 - توجيه الدعاوي المرفوعة ضد قرارات لجان الطعن .

و بشأن شروط قبول دعوى إدارة الضرائب عموما ، فهناك من يقول أن إدارة الضرائب توجد في وضعية امتيازية من دون أن يكون ما يبرر عدم التساوي بينها وبين المكلف بالضريبة فهي تستطيع في أي مرحلة من مراحل الدعوى تغيير الوجه لتأسيس طلبها أو دفاعها حتى ولو كان الوجه الجديد المثار لا يعد من النظام العام ، أما المكلف بالضريبة فلا يمكنه الخروج عن إطار التظلم المسبق الإلزامي المقدم أمام إدارة الضرائب.

¹ المادة 79 من القانون رقم 07-12 المؤرخ في 2007/12/30 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2008 ، المعدلة بالمادة 47 من قانون المالية لسنة 2017 .

² المادة 81 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2010 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني : التحقيق في الدعوى الضريبية وعوارضها .

لقد خص المشرع المالي التحقيق في الدعوى الجبائية أمام جهات القضاء الإداري لأحكام الإجراءات الجبائية فيما ورد بشأنه نص خاص و إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية فيما لم يرد بشأنه نص خاص ومنه نعتمد على هذين القانونين في التحقيق والسير والفصل في الدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري .

يعد التحقيق المرحلة الإجرائية التي تهدف إلى تهيئة القضية بوضعها في حالة الفصل طبقا للمواد 838 إلى 873 من ق إ م و إ د .

وهذا النوع من الخصومة وكغيره من المنازعات الإدارية يمكن أن تتوقف عن السير مؤقتا أو تنتهي قبل الفصل فيها وذلك لوجود عارض من العوارض القانونية .

الفرع الأول : إجراءات التحقيق العامة والخاصة في الدعوى الضريبية .

أولا : الإجراءات العامة للتحقيق في الدعوى الضريبية .

لقد ترك المشرع المالي الجزائري الأحكام العامة المتعلقة بالتحقيق خاضعة إلى القانون الإجرائي العام ممثلا في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية .

1 - تعيين المقرر⁽¹⁾ : ويكون هذا بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوى لدى امانة الضبط بمقتضى المادة 844 من ق إ م و إ د .

2 - تبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات : ويتم التبليغ بمحضر قضائي مع احترام الآجال والنسخ بعدد الخصوم ، وهذا بمقتضى المادة 840 من ق إ م و إ د .

3 - إجراء الصلح : ويجوز إجراؤه في أي مرحلة تكون عليها الدعوى⁽²⁾ بموافقة الخصوم وبحصول الصلح يقوم رئيس تشكيلة الحكم بتحرير محضر الاتفاق ويأمر بتسوية النزاع وغلق الملف ، ويكون هذا الأمر غير قابل لأي طعن⁽³⁾، ونشير هنا أنه لا يمكن لإدارة الضرائب أن تتصلح بما يمس بديون الخزينة العمومية⁽⁴⁾، وهي بذلك حق عام لا يمكن لأي كان التنازل عليه .

¹ تعيين المقرر ، أي تعيين القاضي المقرر طبقا لأحكام المادة 844 من ق إ م و إ د .

² المادة 970 من القانون 08-09 المتعلق ب ق إ م و إ د .

³ المادة 973 من القانون رقم 08-09 من ق إ م و إ د .

⁴ عبدالعزيز أمقران ، مرجع سابق ، ص 21 و 22 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

4 - إبلاغ محافظ الدولة : بمقتضى المواد 846 و 897 من ق إ م و إ د ، وهذا لتقديم التماساته بعد دراستها من قبل القاضي المقرر .

5 - الطابع الكتابي والحضوري لإجراءات التحقيق : ويكون هذا تحت طائلة بطلان إجراءات التحقيق مراعاة لأحكام المادة 884 من ق إ م و إ د (1) .

6 - الطابع الوجاهي أو مبدأ الوجاهية : وهو مبدأ مرتبط أساسا بحقوق الدفاع ، وهو من المبادئ العامة للقانون تطبيقا للمادة 3/3 من ق إ م و إ د .

7 - اختتام التحقيق : عندما تكون القضية مهياًة للفصل يحدد المقرر تاريخ اختتام التحقيق بموجب أمر غير قابل للطعن ، ويبلغ الأمر إلى الأطراف خلال خمسة عشرة يوماً ، وإذا لم يصدر الأمر بالاختتام فيعتبر التحقيق منهيًا ثلاثة أيام قبل تاريخ الجلسة المحددة ، ويجوز لرئيس المحكمة الإدارية أن يقرر بأن لا وجه للتحقيق .

ثانيا : الإجراءات الخاصة للتحقيق في الدعوى الضريبية .

ويطلبه القاضي عند عدم كفاية إجراءات التحقيق العامة بحسب أحكام المادة 85 من ق إ ج (2) .

1 - التحقيق الإضافي :

أ - يكون إلزاميا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم في الدعوى حسب المادة 2/85 من ق إ ج ، وهنا المقرر ملزم بالاستمرارية في التحقيق ، وهذا يمكن القاضي الإداري الإحاطة بكافة الوقائع التي تعني المسألة المعروضة حتى يتبين أصل الحق المدعى به ، ومدى أحقية المدعى فيه .

ب - حالة إثارة المدير الولائي للضرائب وسائل جديدة في الدعوى حسب المادة 2/85 من ق إ ج " وعندما يحصل ، بعد إجراء تحقيق إضافي ... "

وتجدر الإشارة إلى أن المشرع المالي الجزائري ألحق الطابع الإلزامي للتحقيق الإضافي وهذا بعبارة نص المادة 2/85 من ق إ ج " يجب أن يخضع الملف لإيداع جديد " ، ونشير إلى أن الفقرة الثانية ملغاة ، وبقي العمل ساري بها ، أي المشرع المالي أخضعها للإجراءات العامة بحسب قواعد ق إ م و إ د .

¹ المادة 884 من ق إ م و إ د ، تخص تقديم الملاحظات الشفوية لتدعيم الطلبات الكتابية .

² المادة 85 من ق إ ج معدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2017 ، والمادة 2/85 ملغاة .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

2 - مراجعة التحقيق : يتم اللجوء إليه في حالة إذا ما تبين للقاضي عدم كفاية التحقيق الإضافي وعدم كفاية عناصر ومستندات الملف لإعمال السلطة التقديرية للقاضي التي تمكنه من البت في القضية⁽¹⁾، وهنا نطبق أحكام المادة 3/85 من ق إ ج وتتم بالمراحل الإجرائية التالية :

- تتم بيد أحد أعوان مصلحة الضرائب .
- حضور المدعي أو وكيله .
- حالات محددة بالمادة 76 من ق إ ج .
- عضوين من الدائرة ورئيس المجلس الشعبي البلدي ، وبخصوص هذا الأخير قد وقع المشروع في سهو لأنه تم إلغاء لجنة الطعن بالبلدية ويبقى هذا الأخير لإبداء الرأي فقط.
- يحزر العون المكلف محضر بمراجعة التحقيق .
- يرسل الملف إلى المحكمة الإدارية من طرف مدير الضرائب الولائي .

3 - إجراء الخبرة : يعد من أهم وسائل التحقيق في مادة النزاع الضريبي ، وأصبحت الخبرة تستند إلى خبير معين من جهة قضائية وهذا لحياذ الخبير ، وتناولت المادة 86 من ق إ ج⁽²⁾ هذا الإجراء ، فيعين خبير واحد أو إلى ثلاث خبراء حالة طلب الأطراف ويتوجه الخبير إلى مكان إجراء الخبرة ، بحضور طرفي النزاع ثم يودع محضر من عون الإدارة وتقرير الخبرة لدى كتابة ضبط المحكمة المختصة ويطلع عليها الأطراف خلال 20 يوما ويمكن للمحكمة طلب إجراء خبرة تكميلية وكذلك في هذا الإطار تحدد أتعاب ومصاريف الخبرة ، وكذلك يمكن رد الخبير في أجل 8 أيام من التبليغ .

وفي الأخير نشير بأن رأي الخبير لا يقيد المحكمة ولا يلتزم به القاضي لأنه مسألة موضوعية ، وعليه فالأخذ برأي الخبير الضريبي عند الفصل في النزاع الضريبي خاضع للسلطة التقديرية للقاضي الإداري .

¹ عبدالعزيز أمقران ، المرجع السابق ، ص 39 .

² المادة 86 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2017 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الفرع الثاني : عوارض الدعوى الضريبية .

وتتلخص فيما يلي :

أولاً : سحب الطلب : نصت عيه المادة 1/87 من ق إ ج ، ويجب أن يخبر بذلك قبل صدور الحكم برسالة محررة على ورق بدون دمغة ، يوقعها بيده أو وكيله .

وفي حال ترك الخصومة تكون المصاريف على عاتق المتخلي عنها ما لم يوجد اتفاق يقضي بخلاف ذلك .

ثانياً : طلب التدخل من ذوي المصلحة : ويكون من كل ذي مصلحة في النزاع المطروح ويحرر هذا الطلب بورق من دون دمغة ، ويكون قبل صدور الحكم في النزاع⁽¹⁾ ، وهنا تطبق أحكام المادة 2/87 من ق إ ج .

ثالثاً : الطلبات الفرعية لمدير الضرائب بالولاية الرامية إلى إلغاء أو تعديل القرار الصادر بشأن الشكوى الابتدائية .

لقد أجاز المشرع لمدير الضرائب هذا الإجراء أثناء التحقيق شرط تبليغ الطلبات إلى المشتكي حسب المادة 88 من ق إ ج ، وتكون هذه الطلبات الفرعية في صالح المكلف بالضريبة كما يمكن أن تكون ضده ، ففي حالة إلغاء قرار الإدارة الضريبية بشأن تظلم المكلف أمامها ، ففي هذه الحالة ينتهي النزاع لصالح المكلف ، أما في حالة التعديل فلا يفهم المقصود بتعديل الإدارة لقرارها الأولي ، فهل يصب ذلك في صالح المكلف أو ضده ؟ ، أما باقي عوارض الخصومة الجبائية فتخضع لقواعد ق إ م و إ د⁽²⁾ .

المطلب الثالث : الفصل في الدعوى الضريبية وحكم المحكمة .

حسب نص المادة 89 من ق إ ج فإنه يبيت في القضايا التي ترفع بخصوص الدعاوي الضريبية أمام المحكمة الإدارية ، رغم أن نص المادة 89 من ق إ ج لم يقر المشرع بتحيينه رغم إلغاء الأمر 66-154 المتعلق بقانون الإجراءات المدنية⁽³⁾ ، ويعد هذا سهواً من طرفه وتم تعديله بالمادة 51 من قانون المالية لسنة 2017 .

¹ المادة 87 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 2008 ، رقم 12/07 المؤرخ في 2007/12/30 ج ر ع 82.

² المواد من 194 إلى 236 من ق إ م و إ د ، المتضمن القانون رقم 08-09 .

³ الأمر 66-154 ، المتضمن قانون الإجراءات المدنية ، المؤرخ في 1966/05/08 ، الملغى بموجب القانون 08-09.

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

والفصل في الدعوى الضريبية يكون ابتداء من الجدولة وسير الجلسة إلى غاية صدور الحكم الإداري وتبليغه إلى الأطراف ثم آثاره وطرق الطعن فيه .

الفرع الأول : إجراءات الفصل في الدعوى الضريبية.

يتم الفصل في الدعوى الضريبية بإتباع ما يلي :

1 - الجدولة : يحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول كل جلسة للفصل فيها أمام المحكمة الإدارية كدرجة أولى للتقاضي الإداري ثم يبلغ محافظ الدولة بهذا مع احترام ضروريات الجلسة ويتم إخطار الخصوم بتاريخ الجلسة من طرف أمانة الضبط خلال عشرة أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة⁽¹⁾ ، أما في حالة الاستعجال تقلص الآجال إلى يومين بأمر من رئيس تشكيلة الحكم . و لكي تكون الأحكام القضائية الصادرة عن الجهات القضائية عنوان للحقيقة يجب أن تتوفر فيها الضوابط الإجرائية وهي :

- إعلام الخصوم بتاريخ الجلسة في أجل عشرة أيام قبل انعقاد الجلسة .
- ضرورة إيداع طلبات محافظ الدولة ، وهنا يودع التماساته في أي مرحلة تكون عليها الدعوى وإلا يبطل الحكم في الدعوى الجبائية⁽²⁾ .
- سير الجلسة مع احترام المواد 884 إلى 887 من ق إ م و إ د .
- صدور الحكم القضائي احتراماً للمادة 162 من الدستور والمادة 7 من ق إ م و إ د⁽³⁾ .

2 - سير الجلسة : وهنا نطبق أحكام المواد 884 إلى 899 من ق إ م و إ د ، بعد تلاوة القاضي المقرر لتقريره المعد حول القضية المطروحة أمامه في نزاع التحصيل الجبائي ويجوز هنا للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيماً لطلباتهم الكتابية ، والمحكمة غير ملزمة بالرد على الطلبات الشفوية ما لم تؤكد بمذكرة كتابية ، كما يمكن أيضاً لرئيس تشكيلة الحكم الاستماع إلى أعوان الإدارة الجبائية أو طلبهم باستدعائهم لتقديم توضيحات في النزاع المطروح ، وللقاضي طلب توضيحات من أطراف الخصومة ، ثم يقدم محافظ الدولة طلباته ويقدم تقرير مكتوب في أجل شهر واحد من تاريخ استلامه الملف ثم يعيد الملف والوثائق إلى القاضي المقرر بمجرد انقضاء الأجل "مدة شهر" ، ثم يقدم تقرير مكتوب

¹ المادتين 874 و 876 من القانون 08-09 المتعلق بق إ م و إ د.

² فريجة حسين، شرح المنازعات الإدارية دراسة مقارنة، دار الخلدونية للنشر، الجزائر، طبعة 2011 ، ص 232 و 233 .

³ محمد الصغير بعلي ، مرجع سابق ، ص 188 و 189 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

مع إبداء اقتراحاته ، ويختتم بطلبات محددة ، ويقدم محافظ الدولة كذلك ملاحظاته الشفوية حول كل قضية قبل غلق باب المرافعات⁽¹⁾.

3 - صدور الحكم : نصت المادة 888 من ق إ م و إ د على أنه تطبق المقتضيات المتعلقة بأحكام القضاء العادي المنصوص عليها في المواد 270 إلى 298 من هذا القانون أمام المحاكم الإدارية ، فهي أحكام إجرائية عامة ومشتركة فيما تعلق بالأحكام المدنية والإدارية وهذه الإجراءات المتعلقة بكيفية صدور الحكم وشكله ، وكذا مضمون الحكم .

4 - حفظ الملف وتبليغ الحكم الفاصل في المنازعة الضريبية : تحفظ أصول الأحكام و الأوامر بأمانة الضبط ، وفي حالة استئناف الحكم أو الأمر يرسل ملف القضية مع الوثائق المرفقة به إلى جهة الاستئناف ويتم تبليغ الأحكام والأوامر إلى الخصوم بموطنهم بواسطة محضر قضائي، والتبليغ نصت عليه المادتين 894 و 895 من ق إ م و إ د .

5 - آثار الحكم : من بين الآثار الأساسية التي تترتب على الحكم القضائي الصادر عن المحكمة الإدارية في مجال التحصيل الجبائي هو التنفيذ حينما يحوز الحكم لقوة الشيء المقضي فيه ، وذلك في الحالة التي لم يتم فيها الاستئناف خلال المواعيد المحددة قانونا وتكون نتيجة الحكم القضائي الصادر كالاتي :

أ - إما ضد الإدارة الجبائية وهنا المدير الولائي للضرائب ينفذ الحكم القضائي سواء بإلغاء الضريبة أو تخفيضها .

ب - إما لصالح الإدارة الضريبية ضد المكلف فهنا ينفذ الحكم الإداري ، كما يمكن لكل من أطراف المنازعة الجبائية استئناف الحكم أمام مجلس الدولة طبقا لقانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾ .

ومنه يضمن الحكم الإداري في الشق الجبائي حول التحصيل الضريبي ما يلي :

- حيازة حكم المحكمة الإدارية لحجة الشيء المقضي فيه⁽³⁾.
- يترتب آثار على أطراف النزاع الجبائي⁽⁴⁾.

¹ المواد 897 ، 898 ، 899 من القانون 08-09 من ق إ م و إ د .

² أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، طبعة 2008 ، ص 74.

³ حسين فريجة ، المرجع السابق ، ص 118 .

⁴ المادة 98 من ق إ ج .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ونشير أنه إذا كان الحكم الإداري الجبائي في مسألة النزاع حول التحصيل الضريبي لصالح المكلف بالضريبة وتراخت الإدارة الجبائية في التنفيذ ، فهنا يتبع المكلف الإجراءات العامة للتنفيذ⁽¹⁾ .

الفرع الثاني : حكم المحكمة .

بعد التحقيق في المنازعة الجبائية أمام المحكمة الإدارية كدرجة أولى للنقاضي في القضاء الإداري تليها مرحلة الفصل في النزاع المطروح أمام القاضي الإداري في جلسة علنية ويتطلب النطق بالحكم حضور جميع القضاة الذين اشتركوا في المداولة ، كما يجب أن يتضمن الحكم البيانات الإلزامية و أن يبلغ الحكم لأطراف الخصومة⁽²⁾ .

وعليه يجب أن يتضمن حكم المحكمة الإدارية تحليلا لطلبات الأطراف ، ويستند القاضي في حكمه إلى طلبات الأطراف ويستند كذلك القاضي في حكمه إلى جميع الوثائق المرفقة وأن يشمل أسماء الخصوم وطلباتهم وبيانات المستندات التي تقدموا بها ، وتاريخ قفل باب التحقيق وتحديد أن الخصوم حضروا الجلسة أم لا .

وألزم المشرع في المادة 276 من ق إ م و إد أن يتضمن الحكم البيانات التالية :

1 - الجهة القضائية التي أصدرت الحكم القضائي .

2 - أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا القضية .

3 - تاريخ النطق بالحكم .

5 - اسم ولقب ممثل النيابة عند الاقتضاء .

4 - اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم .

6 - أسماء و ألقاب وموطن الخصوم .

7 - أسماء وألقاب المحامين .

8 - الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية⁽³⁾ .

غير أنه يمكن قبل صدور الحكم القضائي الإداري من طرف المحكمة الإدارية وطبقا لقانون الإجراءات الجبائية ما يلي :

¹ المواد 601 و 602 و 609 من ق إ م و إد من القانون 08-09 .

² المواد 269 و 270 و 271 من ق إ م و إد من القانون 08-09 .

³ المادة 276 من ق إ م و إد ، من القانون 08-09 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

أولاً : أن يقوم المشتكي⁽¹⁾ بالتخلي عن دعواه أمام القضاء وذلك بتحرير رسالة محررة على ورق بدون دمغة يوقعها بيده أو من طرف وكيله حسب المادة 01/87 من ق إ ج .

ثانياً : يمكن تحرير طلب التدخل من الغير الخارج عن الخصومة الذين لهم مصلحة في النزاع المطروح أمام المحكمة الإدارية الفاصلة في موضوع النزاع الضريبي ، ويكون هذا التدخل على ورق بدون دمغة ، ويكون هذا التدخل قبل صدور الحكم الإداري الفاصل في الموضوع وهنا نطبق أحكام المادة 87 الفقرة الثانية من ق إ ج .

ثالثاً : يمكن كذلك للمدير الولائي للضرائب أن يقوم أثناء التحقيق وقبل الفصل في الدعوى بطلبات فرعية قصد إلغاء أو تعديل القرار⁽²⁾ الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية وتبلغ هذه الطلبات إلى المشتكي حسب نص المادة 88 من ق إ ج ، وبعد كل هذا يتم تبليغ الحكم القضائي إلى أطراف النزاع .

ونشير أن الحكم يصدر بأغلبية الأصوات ، ويتم النطق به في الحال أو في تاريخ لاحق ويبلغ به الأطراف ، كما يجوز تمديد المداولة عند الضرورة على أن لا تتجاوز جلستين متتاليتين ويكون النطق بالحكم علني ، ويعتبر تاريخ الحكم هو تاريخ النطق العلني به ويسبق منطوق الحكم في الدعوى الإدارية عموماً بكلمة يقرر ، وكذلك عبارة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وباسم الشعب الجزائري ، ويتضمن البيانات السالف ذكرها ويكون الحكم مسبب وموقع ومنه فإن منطوق الحكم الإداري في التحصيل الضريبي أمام المحكمة الإدارية يكون كالآتي :

- إما الرفض شكلاً .
- أو إلغاء قرار إدارة الضرائب لعدم احترام إجراءات التحصيل .
- أو لعب في شكل سند التحصيل .
- أو لعب في إجراءات المتابعة .

¹ المشتكي ، العبارة القانونية الأدق هي المدعي ، أما عبارة المشتكي فهي تكون أمام الإدارة الجبائية ، وهذا سهو من المشرع المالي الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية.

² القرار الصادر في موضوع الشكوى يكون أمام الإدارة الجبائية وهو يعد قرار إدارة فقط بخلاف القرار القضائي الصادر بمجلس الدولة الذي له حجية.

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني : الدعوى الضريبية أمام مجلس الدولة .

يعد مجلس الدولة الدرجة الثانية للتقاضي الإداري في دعاوي التحصيل الجبائي وهذا حفاظا على أطراف النزاع الضريبي و المكلف كحلقة أضعف في النزاع ، والإدارة الجبائية صاحبة سيادة وامتياز ، وعليه صدر القانون العضوي لمجلس الدولة رقم 98-01 .

ويعد القضاء الاستعجالي قضاء إداريا يلعب دورا أساسيا في توازن العلاقة بين الإدارة والمكلف ، ونظم القانون الإداري القضاء الاستعجالي يبيت في المواد الاستعجالية الإدارية بتشكيلة جماعية التي تنظر في دعوى الموضوع ، وهنا يصدر أوامر مؤقتة لا تمس بأصل الحق ، و خصص لها المشرع في ق إ م و إد مادة واحدة مفادها الاستعجال في المادة الجبائية⁽¹⁾ ، أما القانون الجبائي فحدده بالمادة 146 فقط .

ومن خلال هذا نحدد ماهو القرار القضائي الجبائي ، وما هي طرق الطعن فيه ، وكيف يتم الاستعجال في القضاء الجبائي ؟

ومنه يعتبر مجلس الدولة أعلى هيئة في نظام القضاء الإداري ، وهو يمثل الدرجة الثانية في هرم القضاء الإداري ، فمعيار الاختصاص فيه يقوم على معيار عضوي ، فهو يفصل في استئنافات ضد حكم المحكمة الإدارية ، وكذلك جهة نقض ، إلا أنه لا يوجد الطعن بالنقض في الدعاوي الضريبية في الواقع مادام مجلس الدولة جهة استئناف .

المطلب الأول : القرار القضائي الجبائي .

يختص مجلس الدولة بالفصل في المنازعات الجبائية ، كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات الإدارية أمامه وفقا لق إ م و إد و القانون 98-01 ، والمعدل بموجب القانون العضوي 11-13⁽²⁾ ، وطبقا للمواد من 901 إلى 903 من ق إ م و إد والمواد من 09 إلى 11 من القانون 98-01 والمعدلين بموجب المادة 2 من القانون 11-13، فإن مجلس الدولة يكون :

¹ المادة 948 من ق إ م و إد من القانون 08-09 .

² القانون 11-13 ، المعدل والمتمم للقانون 98-01 ، المؤرخ في 26/07/2011 ، ج ر ع 43 لسنة 2011 ، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

- محكمة أول وآخر درجة " قاضي اختصاص".
 - جهة استئناف " قاضي استئناف".
 - يختص بالطعن بالنقض " قاضي النقض".
 - القضايا المخولة له بموجب نصوص قانونية خاصة .
 - القضايا المخولة له بموجب نصوص قانونية عامة .
- وفي مجال الاختصاص دوما نراعي أحكام تنازع الاختصاص وأحكام الارتباط (1) وحالات تسوية إشكالات الاختصاص .
- ونشير بأن قرار مجلس الدولة إلزامي الحجية على أطرافه ، وأن الطعن فيه لا يوقف التنفيذ .

الفرع الأول : التقاضي على مستوى مجلس الدولة .

إن إجراءات التقاضي أمام مجلس الدولة فيما يخص المنازعات الضريبية وكمبدأ عام ليس لديها خصوصيات تميزها عن القواعد العامة ، وإنما تخضع لتلك القواعد الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والقانون رقم 98-01 والقانون 11-13 المتعلق بمجلس الدولة بالإضافة إلى أحكام نص المادة 90 من ق إ ج (2) ، والتي تنص على أنه يمكن الطعن في القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها .

وبالتالي فإن الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية والمتعلقة أساسا بالمنازعات الجبائية تكون قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك .

كما أشارت المادة 90 من ق إ ج إلى أنه يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة ، وكذلك تطبق أحكام المادة 902 من ق إ م و إد وبالإضافة إلى الاستئناف فإن الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية كدرجة أولى للتقاضي الإداري تكون بصفة نهائية محل طعن بالنقض أمام مجلس الدولة باعتباره جهة نقض بمقتضى أحكام المادة 959 من ق إ م و إد ، ومتمثلة في 18 حالة بأحكام نص المادة 358 من ق إ م و إد ، وهذه أحكام خاصة لا تدخل في مجال المنازعات الجبائية ، والطعن بالنقض

¹ الارتباط في المادة الإدارية يؤدي إلى تنازل جهة قضائية إدارية لفائدة جهة أخرى .

² المادة 90 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 33 من قانون المالية لسنة 2008 ، والمادة 52 من قانون المالية لسنة 2017.

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

لم يتضمن قانون الإجراءات الجبائية ، لأنه جهة استئناف ، لكننا هنا نطبق أحكام المادة 11 من القانون 98-01 وبالتالي فإن من يحق له الطعن بالنقض هو الطرف الذي يفوته أجل الاستئناف ولم يقيم به ، فعند انتهاء هذا الأجل له حق الطعن بالنقض .

الفرع الثاني : القرار القضائي والقرار الإداري .

إن القرار القضائي الصادر عن مجلس الدولة كدرجة ثانية للتقاضي في الشق الإداري بخصوص منازعات التحصيل الضريبي يختلف عن القرار الإداري الذي تصدره الإدارة الجبائية إزاء المنازعة مع المكلف بالضريبة ، فالأول له حجية قانونية بخلاف الثاني الذي يكون مجرد قرار إداري يخفف العبء عن الجهات القضائية المختصة ، وقد ينهي النزاع الضريبي ، ولكن المشرع الجزائري أعطى ضمانات أخرى للمكلف بالضريبة في حالة عدم اعتراف الإدارة الضريبية بخطئها أو عدم شعوره بالاطمئنان على حقه إذا ترك أمر الفصل في المنازعة إلى إدارة الضرائب والتي يعتبرها المكلف بالضريبة خصما في النزاع وحكما في نفس الوقت .

وعليه فإن طريق الطعن القضائي بما يتطلبه من إجراءات هو أنجع ضمانات للمكلفين بالضريبة لأن المنازعة الجبائية تعتبر شكلا من أشكال الرقابة على الإدارة لأنها رقابة قضائية على أعمال الإدارة الضريبية عند ممارسة نشاطها ، وبذلك تضمن حقوق المكلف بالضريبة عندما يشوب عيب من عيوب القرارات الصادرة عن الإدارة المتعلقة بفرض الضريبة أو بتحصيلها أو تعسف الإدارة أو خطئها .

وعليه فإن اختصاص القاضي الإداري في منازعات التحصيل الإداري لا يقوم إلا إذا ثبت أن الإدارة استعملت أثناء تصرفها تقنيات استثنائية خارجة عن القواعد العامة ، وأنها استفادت من إجراءات السلطة العمومية⁽¹⁾ ، وهذا الطرح عند المشرع الفرنسي ، أما المشرع الضريبي الجزائري فإن اختصاص المنازعات القضائية بين أطراف الضريبة يؤول إلى اختصاص المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة⁽²⁾.

¹ أمزيان عزيز، مرجع سابق ، ص 74.

² المرجع نفسه ، ص 74.

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني : الطعن في القرار الجبائي .

لقد استحدث قانون الإجراءات المدنية والإدارية باب خاص بطرق الطعن أمام الجهات القضائية الإدارية ، وحدد الإجراءات التي تنظمها وتميزها ، وترفع طرق الطعن وفق نفس الأشكال والإجراءات المتبعة بالنسبة لعريضة افتتاح الدعوى ، وطرق الطعن في المواد الإدارية تنقسم إلى طرق عادية وطرق غير عادية .

الفرع الأول : إجراءات الطعن بالطرق العادية .

تتمثل طرق الطعن العادية في الاستئناف والمعارضة ، وفقا لنص المواد من 949 إلى 955 من ق إ م و إد ، وكذلك المواد 90 و 91 من ق إ ج (1) .

أولا : المعارضة : رغم نص قانون 08-09 على المعارضة إلا أنه يتضح عدم جدوى هذا الطريق في المنازعات الإدارية وذلك لتعذر صدور قرار غيابي في منازعة إدارية لأنها تخضع في إجراءاتها إلى مبدأ الوجاهية وتتميز بالطابع الكتابي والتحقيقي لأن المدعي عليه غالبا ما يكون الإدارة الجبائية والتي يكون محل إقامتها معلوم .

وشروط المعارضة هي :

1 - الحكم الغيابي .

2 - آجال المعارضة : في أجل شهر ، المادة 954 من ق إ م و إد من التبليغ الرسمي للحكم أو القرار الغيابي ، وتمدد الآجال إلى شهرين للأشخاص المقيمين في الخارج حسب نص المادة 404 من ق إ م و إد .

3 - شكل عريضة المعارضة : بالرجوع إلى القواعد العامة تخضع إلى عريضة افتتاح الدعوى حسب المادة 14 من ق إ م و إد .

4 - تسجيل عريضة المعارضة وتوقيعها : توقع وجوبا من قبل محامي حسب نص المادة 826 من ق إ م و إد والمادة 827 من ق إ م و إد ، أعفت الأشخاص المعنوية المذكورة في المادة 800 منه ، وتودع عريضة المعارضة بأمانة ضبط الجهة مصدرة الحكم محل الطعن .

5 - للمعارضة أثر موقف ما لم ينص القانون على خلاف ذلك حسب المادة 955

¹ المواد 90 و 91 من ق إ ج ، المادة 90 معدلة بموجب المادة 52 من قانون المالية لسنة 2017 ، أما المادة 91 معدلة بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 2008.

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

من ق إ م و إ د ، وكذلك الطعن بالمعارضة للحكم يكون غير قابل للطعن فيه بالمعارضة من جديد (1).

ثانيا : الاستئناف : وهذا حسب المادة 90 من ق إ ج فمنه الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية بخصوص المنازعات الجبائية خاضعة للاستئناف أمام مجلس الدولة ، وكذا أحكام نص المادة 902 من ق إ م و إ د .

أما خصائص الطعن بالاستئناف فهي :

- 1 - يرفع من طرف في الدعوى أو من شخص تم اختصاصه فيها .
- 2 - يشعر الخصم بالغبن في الحكم أو في جزء منه .
- 3 - يرفع الاستئناف إلى جهة قضائية تلو الجهة مصدرة الحكم أو الأمر ، وهي مجلس الدولة "درجة ثانية للتقاضي".

4 - حددت المادة 949 من ق إ م و إ د عريضة الطعن بالاستئناف ، ويتم بموجب عريضة الاستئناف تتضمن بيانات أساسية في المادة 540 من ق إ م و إ د .

5 - توقيع وتسجيل عريضة الاستئناف : تكون موقعة من المحامي بحسب المادة 904 و 905 من ق إ م و إ د ، وترفق العريضة وجوبا بنسخة طبق الأصل من حكم المحكمة الإدارية المراد استئنافه ، كما ترفق بالمستندات والوثائق ، ثم تسجل العريضة أمام أمانة رئاسة مجلس الدولة مقابل دفع الرسم القضائي .

6 - آجال الاستئناف : خلال مدة شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم إلى المعني حسب المادة 950 من ق إ م و إ د مع مراعاة قاعدة حساب الآجال كاملة (2) ، وهذا إذا كان الحكم حضوري ، أما إذا كان الحكم غيابي فإن آجال الاستئناف هو شهرين ، يسري من تاريخ انقضاء أجل المعارضة ، والتبليغ يتم عن طريق محضر قضائي بموجب المادة 894 من ق إ م و إ د .

7 - الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقف حسب المادة 908 من ق إ م و إ د مع مراعاة احترام أحكام نص المادة 913 من ق إ م و إ د (3).

¹ محمد الصغير بعلي ، مرجع سابق ، ص 222 و 223 .

² قاعدة حساب الآجال كاملة : إن يوم التبليغ لا يحسب كما لا يحسب آخر يوم من الآجال ، إذ تمتد إلى اليوم الذي يليه وإذا صادف اليوم الأخير يوم عطلة امتد الميعاد إلى يوم عمل .

³ نص المادة 913 من ق إ م و إ د ، يوقف التنفيذ بنص .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الفرع الثاني : إجراءات الطعن بالطرق غير العادية .

تتمثل طرق الطعن الإدارية غير العادية في الطعن بالنقض و الاعتراض غير الخارج عن الخصومة والطعن بالتماس إعادة النظر ودعوى تصحيح الخطأ المادي والدعوى التفسيرية. **أولاً : الطعن بالنقض :** يكون طبقاً للمادة 903 من ق إ م و إد وتودع العريضة في أجل شهرين مع احترامها للشروط الشكلية والإجراءات المقررة قانوناً تحت طائلة عدم قبولها شكلاً⁽¹⁾ ويخضع الطعن بالنقض إلى إجراءات عامة وأخرى خاصة .

1 - الإجراءات العامة :

أ - التمثيل أمام القضاء من محامي يكون إجراءً وجوبياً حسب نص المادة 905 من ق إ م و إد .
ب - توفر الصفة والمصلحة : وهي شروط لا بد أن تتوفر في الطاعن حسب المادة 13 من ق إ م و إد .

2 - الإجراءات الخاصة :

أ - أجل رفع الطعن بالنقض : حسب المادة 956 من ق إ م و إد محدد بشهرين ما لم ينص القانون بخلاف ذلك .
ب - شكل الطعن بالنقض: عريضة مكتوبة باللغة العربية مع استقائها البيانات المطلوبة للعرائض .

ج - الطعن بالنقض في المادة الضريبية: لا يتضمن الطعن بالنقض في المادة الضريبية ولقد تم تحديد مجال النقض الإداري في المادة 11 من القانون العضوي رقم 98-01 المعدل والمتمم ، وهذا لأن الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية في المادة الضريبية لا تعتبر أحكام نهائية .

ثانياً : اعتراض الغير الخارج عن الخصومة : أي معارضة الخصم الثالث ، وهو مخول لكل ذي مصلحة لم يكن طرفاً في خصومة الطعن في الحكم أو القرار إذا كان من شأنه أن يلحق ضرراً به ، وهذا حسب أحكام المادة 960 من ق إ م و إد ، وهنا يفصل في القضية من جديد من حيث الوقائع والقانون⁽²⁾ .

¹ فريجة حسين ، مرجع سابق ، ص 282 .

² محمد الصغير بعلي ، مرجع سابق ، ص 238 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

- أما شروط الطعن من طرف الغير الخارج عن الخصومة هي :
- أن يكون الطاعن من الغير أي لم يكن طرفا في النزاع أصلا .
 - أن يكون للغير مصلحة أضر بها الحكم أو القرار الصادر .
 - أن يكون الحكم محل طعن قد فصل في أصل النزاع .
 - احترام الآجال القانونية المقررة في القانون .
 - يودع الطاعن لدى أمانة الضبط مبلغ مالي بمقتضى أحكام المادة 388 من ق إ م و إ .
- أما آجال الطعن باعتراض الغير خارج عن الخصومة كقاعدة عامة في أجل لا يتعدى خمسة عشرة سنة بمقتضى أحكام المادة 384 من ق إ م و إ ، ما لم ينص القانون بخلاف ذلك.⁽¹⁾

- وتختص المحكمة التي أصدرت الحكم بالفصل في اعتراض الغير ، وهذا ما أقرته المادة 385 من ق إ م و إ ، ويرتب الاعتراض الغير الخارج عن الخصومة الآثار التالية :
- توقيف الحكم أو القرار برفع دعوى استعجالية .
 - قبول طعن اعتراض الغير خارج عن الخصومة ، وهذا ما أقرته المادة 382 من ق إ م و إ .
 - رفض طعن اعتراض الغير خارج عن الخصومة وهذا ما أقرته المادة 389 من ق إ م و إ⁽²⁾ .

- ثالثا : التماس إعادة النظر:** هو الطعن الذي يرفع إلى ذات الجهة الفاصلة قصد الفصل في الدعوى من جديد ، وهذا ما أقرته المادة 967 من ق إ م و إ⁽³⁾ ، والتماس إعادة النظر لا يكون إلا في القرارات الصادرة عن مجلس الدولة بمقتضى الماد 966 من ق إ م و إ . أما بخصوص آجال رفع الالتماس حدد بشهرين ، وهذا ما أقرته المادة 968 من ق إ م و إ .
- يرتب الطعن بالتماس إعادة النظر الآثار التالية :
- ليس له أثر موقوف وهذا وفق المادة 348 من ق إ م و إ .

¹ المادة 384 من ق إ م و إ ، من القانون 08-09 .

² المادتين 382 و 389 من ق إ م و إ ، من القانون 08-09 .

³ المادة 967 من ق إ م و إ ، حددت حالتين للالتماس ، وهي حالة الوثائق المزورة أو احتجاز وثيقة عند الخصم وتكون هذه الوثيقة قاطعة .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

• عند رفض الالتماس يفرض على مقدمه غرامة مالية بمقتضى المادة 397 من ق إ م و إد .

• يرتب الفصل في التماس إعادة النظر عدم قبول التماس ثاني ، بموجب أحكام المادة 369 من ق إ م و إد⁽¹⁾.

رابعاً : دعوى تصحيح الخطأ المادي: لقد سن المشرع نصوصاً قانونية تسمح للمكلف بالضريبة أو الإدارة برفع دعوى أمام الجهة مصدرة الحكم أو القرار القضائي تدعى بدعوى تصحيح الأخطاء المادية وذلك وفقاً لأحكام المواد 287 ، 891 ، 892 من ق إ م و إد⁽²⁾ .

خامساً : الدعوى التفسيرية: ويكون رافعها أحد أطراف الدعوى التي تم الفصل فيها وتكون عندما يسود الحكم أو القرار القضائي الصادر غموضاً ، وترفع الدعوى التفسيرية وفقاً لأحكام المادة 965 من ق إ م و إد ، وفقاً لشروط العريضة في المواد 13 ، 14 ، 15 ، 16 و 826 من ق إ م و إد .

المطلب الثالث : القضاء الاستعجالي الجبائي .

إن القضاء الاستعجالي الإداري يلعب دوراً مهماً وأساسياً في توازن العلاقة بين طرفي النزاع الضريبي ، وهذا النوع من القضاء يبيت في المواد الاستعجالية الإدارية ويصدر أوامر مؤقتة لا تمس بأصل الحق ، وخصص له المشرع مادتين ، المادة 948 من ق إ م و إد والمادة 146 من ق إ ج ، حيث منح المشرع المالي للمكلف بالضريبة حفاظاً على مصالحه الحق في رفع دعوى استعجالية جبائية في الحالات :

- رفع دعوى استعجالية أمام المحكمة الإدارية في حالة الغلق المؤقت للمحل التجاري بمقتضى أحكام المادة 146 من ق إ ج .
- رفع دعوى استعجالية جبائية بارجاء الدفع للمبلغ المتنازع عليه إلى غاية الفصل شريطة تقديم ضمانات بهذا الشأن بنص المادة 82 من ق إ ج .
- حالة الدعوى الاستعجالية الخاصة بوقف إجراءات الحجز والبيع بالمزاد العلني .

¹ محمد الصغير بعلي ، المرجع السابق ، ص 137 .

² فضيل كوسة ، مرجع سابق ، ص 211 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

الفرع الأول : شروط الدعوى الاستعجالية وحالات رفعها .

1 - شروط دعوى الاستعجال:

أولاً : الشروط الموضوعية : منصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية المتمثلة في :

- وجود حالة الاستعجال المنصوص عليها في المواد 920 و 921 و 924 من ق إ م و إ د ، ويبقى الاستعجال سلطة تقديرية للقاضي الإداري .
- شرط عدم المساس بأصل الحق بمقتضى أحكام المادة 918 من ق إ م و إ د .
- شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري الجبائي ، وجاء بمقتضى المادة 921 من ق إ م و إ د ، وهذا شرط يرجع إلى مبدأ الأثر غير الموقوف للطعن ما لم يوجد نص خاص أو عام بخلاف ذلك .

ثانياً : الشروط الشكلية : تتمثل فيما يلي :

- أن تكون دعوى الموضوع قد نشرت ، وهو شرط يخص وقف التنفيذ فقط .
- شرط الكتابة : يرفع بعريضة مكتوبة ويعرض موجز للوقائع والأسباب المدعمة للاستعجال وترفق بنسخة من عريضة دعوى الموضوع تحت طائلة عدم القبول بموجب المادة 926 من ق إ م و إ د ، وكذا البيانات اللازمة للعريضة ، ويتجسد الطابع الكتابي في المواد 815 و 886 من ق إ م و إ د ، وبعد هذا يتم استدعاء الخصوم .
- شرط الصفة والمصلحة : طبقاً للمبدأ العام لا دعوى بدون صفة ومصلحة .

2 - حالات رفع دعوى الاستعجال الجبائية :

نتيجة لما يترتب على دفع الضريبة من ضرر على الوضعية المالية للمكلف بالضريبة إمكانية الطعن فيها ، سواء برفع دعوى جبائية عادية أو رفع دعوى استعجالية جبائية في حالات معينة وذلك باللجوء إلى قاضي الاستعجال الإداري لاتخاذ إجراءات مؤقتة تتميز بالسرعة ولا تمس بأصل الحق ، وعليه فالحالات التي يمكن للمكلف أو الإدارة اللجوء إلى رفع دعوى جبائية استعجالية هي :

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

أولاً : الدعوى الاستعجالية الجبائية الخاصة بغلق المحل .

يعتبر غلق المحل طريقة في يد الإدارة الضريبية تتبعها قصد التحصيل الضريبي فيصدر المدير الولائي للضرائب قراراً مؤقتاً بغلق المحل المهني للمكلف لمدة ستة أشهر⁽¹⁾، وطبقاً للمادة 146 من ق إ ج ، يبلغ قرار الغلق إلى المكلف في أجل عشرة أيام ثم يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق ، وهنا منح المشرع للمكلف المعني بإجراء الغلق أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بعريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً ولا يوقف الطعن قرار الغلق المؤقت .

أما عن طلب وقف تنفيذ القرار الإداري فجاء في أحكام المادة 4/146 من ق إ ج وهي ضمانات للمكلف في مواجهة إدارة الضرائب ، لكن المشرع المالي الجزائري جعل الطعن ضد إدارة الضرائب لا يوقف تنفيذ قرار الغلق المؤقت⁽²⁾ .

ثانياً : الدعوى الاستعجالية الخاصة بإرجاء الدفع القضائي .

يمكن للمكلف بالضريبة الذي ينازع في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه أن يطلب إرجاء الدفع إلى غاية صدور قرار قضائي أو إداري شريطة أن يكون طلبه مؤسس مقابل ضمانات كفيلة بتحصيل الدين الضريبي .

أما في حالة إرجاء الدفع القضائي فيمكن لقاضي الإستعجال الإداري أن يأمر بوقف تحصيل الضريبة أو الغرامة وخاصة إذا ما ثبت أن المكلف قد طرح النزاع على قاضي الموضوع من أجل إبداء حججه ودفعه⁽³⁾، وقد نصت المواد 834 و 836 و 948 من ق إ م و إد والمادة 82 من ق إ ج على سير دعوى طلب إرجاء الدفع .

1 - شروط تأجيل الدفع القضائي : يجب مراعاة المادتين 834 و 836 من ق إ م و إد وشروط تأجيل الدفع القضائي هي :

• أن تكون دعوى الإبطال قد رفعت في آجالها القانونية ، وهي أربعة أشهر من تاريخ التبليغ .

¹ فضيل كوسة ، مرجع سابق ، ص 25 .

² المادة 146 من ق إ ج .

³ حسين فريجة ، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، 2013 ، ص 430 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

- أن لا يكون الطلب دون محل ، وهذا إذا نفذت الإدارة الجبائية سند التحصيل وذلك بالحجز على أموال المكلف واستعادة مبلغ الضريبة ، وكذلك حالة سحب الإدارة الجبائية لقرارها الإداري أو إصدارها قرارا آخر بإعفاء المكلف بالضريبة من الدفع .
- أن يكون القرار الإداري تنفيذيا حيث تعتبر سندات التحصيل ذات طابع تنفيذي ، والتي لا يوقف تنفيذها الطعن فيها بموجب دعوى الإبطال عدا الغرامات التأخيرية تطبيقا لأحكام المادة 3/82 من ق إ ج (1).

2 - وجوب تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة : وهذا بمقتضى أحكام المادة 3/82 من ق إ ج ، وهو مبلغ نقدي يساوي 20% من الضريبة المفروضة ، وتأجيل الدفع القضائي لا يقتصر على المبالغ المالية بل يجوز أن يكون شيئا منقولاً أو عقارا أو أسهم في شركة أو سندات أو رهنا على عقار أو كفالة معروضة من الغير ، وللمحكمة السلطة التقديرية في قيمة الضمانات المقدمة من المكلف .

أما إرجاء الدفع من طرف المكلف أمام الإدارة فهو محدد بـ 20% من قيمة الضريبة بخلاف إرجاء الدفع القضائي فيكون السلطة لتقدير القاضي الإداري .

ثالثا : الدعوى الاستعجالية الخاصة بوقف إجراءات الحجز والبيع بالمزاد العلني:

إن إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري تعتبر نظاما خاصا وضعه المشرع ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها من المكلف ، ونصت عليه المادة 145 من ق إ ج وتخضع هذه المرحلة إلى رقابة القاضي الإداري حفاظا على حقوق المكلف .

1 - الشروط التي تسبق إصدار قرار الحجز : وهذا بمقتضى المادة 147 من ق إ ج وتتمثل هذه الشروط فيما يلي :

- أن يكون بصدد تحصيل فوري وجوبي ، أي الضرائب المحصلة بجداول طبقا للمادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، والتي تكون مستحقة الوفاء .
- أن يحل أجل الوفاء .
- توجيه تنبيه للمكلف بالضريبة : بعد نهاية أجل الدفع في الجدول الضريبي ومنه يجوز لقاibus الضرائب إصدار قرار الحجز الذي ينفذه بمرور يوم واحد من تاريخ التبليغ التنبيه.

¹ المادة 3/82 من ق إ ج ، معدلة بالمادة 52 من القانون 17-11 الصادر بتاريخ 17/12/2017 ، ج ر ع 76 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2018 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

2 - الدعوى الاستعجالية الخاصة بطلب وقف إجراءات الحجز : المادة 147 من ق إ ج سمحت لقابض الضرائب المختص بحجز منقولات المكلف بشروط خاصة وعامة مع احترام أحكام المادة 919 من ق إ م و إد ، فيقدم المكلف طلباً أمام قاضي الاستعجال الإداري من أجل وقف تنفيذ إجراءات الحجز إلى غاية الفصل في قضية الموضوع والمتمثلة في دعوى الإبطال أو الإلغاء ضد مقرر التنبيه بدفع الضريبة ، ويرفع كذلك المكلف دعوى موازية أمام قاضي الموضوع بالمحكمة الإدارية للمطالبة بإبطال إجراءات المتابعة الضريبية ، وفق المادة 153 مكر 1 من ق إ ج .

أما الدعوى الاستعجالية الجبائية الخاصة بطلب وقف إجراءات البيع فهي أخطر مراحل التنفيذ على أملاك المكلف ، فيلجأ المكلف إلى القاضي الإداري الاستعجالي من أجل وقف عملية البيع ، ولحصول عملية البيع لا بد من توفر شروط معينة وهي :

- استصدار رخصة البيع بمقتضى المادة 146 من ق إ ج .
- وجوب احترام إجراءات الإشهار : بعد انقضاء 10 أيام من الإعلان عن عملية البيع يتم البيع بالمزاد العلني .
- منح المزاد ورسوه .
- البيع بالتراضي طبقاً لأحكام المادة 52 من ق إ ج ، ويتم بيع المنقولات المحجوزة بالتراضي بمبلغ يساوي مبلغ السعر الافتتاحي أو يفوقه حالة قصور المزايدات .

الفرع الثاني : حكم الدعوى الاستعجالية والوسائل البديلة لحل النزاع الجبائي .

إن الدعوى الإدارية الجبائية هي وسيلة قانونية تسمح للقاضي من استعمال السلطات المخولة له قانوناً قصد فرض احترام مبدأ المشروعية ، أما الدعوى الاستعجالية هي اتخاذ إجراء مؤقت وسريع لحماية المصالح ، أي المركز القانوني إلى حين الفصل في أساس النزاع القائم أمام قاضي الموضوع .

إلى جانب القضاء العادي والقضاء الاستعجالي نص قانون الإجراءات المدنية والإدارية على الصلح كحل بديل للنزاع الإداري في المادة 970 من ق إ م و إد⁽¹⁾ .

¹ المادة 970 من القانون 08-09 ، المتضمن ق إ م و إد .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

أولاً : الحكم في الدعوى الاستعجالية الجبائية .

حتى تقبل عريضة الدعوى الاستعجالية الجبائية لا بد من توفر شروط وهي :

- تتضمن العريضة عرضاً موجزاً للوقائع و الأسباب المدعمة للاستعجال حسب المادة 925 من ق إ م و إد .
- ترفق العريضة بنسخة من عريضة دعوى الموضوع تحت طائلة الرفض حسب المادة 526 من ق إ م و إد .
- تبلغ العريضة للخصوم .

بعد تقديم عريضة الدعوى الاستعجالية وفقاً للشروط القانونية واستكمال التحقيق يصدر القاضي الإداري الاستعجالي أمر يجب أن يتضمن إشارة إلى المادتين 931 و 932 من ق إ م و إد ، ويبلغ الأطراف ، ويكون الأمر استعجالي مسبب وفقاً للمادة 836 من ق إ م و إد " في جميع الأحوال تفصل التشكيلة التي تنتظر في الموضوع في الطلبات الرامية إلى وقف التنفيذ بأمر مسبب ، ينتهي أثر وقف التنفيذ بالفصل في دعوى الموضوع " . كما يجب على قاضي الاستعجال أن يفحص في الضمانات المقدمة من المكلف مع التأكد من كونها ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة .

أما بخصوص الطعن في الأوامر الاستعجالية فتكون بطريقة واحدة وهي الطعن بالاستئناف وكذلك توجد أوامر غير قابلة لأي طعن كونها تتضمن مجرد تدابير تحفظية مؤقتة سرعان ما ينتهي أثرها عند الفصل في دعوى الموضوع⁽¹⁾، وهذا مانصت عليه المواد 936 و 919 و 921 و 922 من ق إ م و إد .

أما الأوامر القابلة للطعن فحددها :

- المادة 920 من ق إ م و إد ، فهي قابلة للطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة خلال 15 يوم التالية للتبليغ .
- الأوامر القاضية بعدم الاختصاص النوعي طبقاً للمادة 938 من ق إ م و إد .
- الأوامر الصادرة في مادة التسييق المالي طبقاً للمادة 942 من ق إ م و إد .

¹ حسين فريجة ، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، مرجع سابق ، ص 422 .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ثانيا : الصلح في الدعوى الضريبية أمام القضاء الإداري الجبائي .

وهذا الإجراء نص عليه قانون الإجراءات المدنية والإدارية كحل بديل للنزاع الإداري وفق المادة 970 ، والصلح عرفته المادة 459 من القانون المدني الجزائري " الصلح عقد ينهي به الطرفان نزاعا قائما أو يتوقيان به نزاعا محتملا " ، أما قانون الإجراءات الجبائية فلم ينص عليه ، ومنه وجب الرجوع إلى الأحكام والقواعد العامة المنوه لها في المواد 970 إلى 974 من ق إ م و إ بحيث بموجبها يجوز للجهات القضائية الإدارية إجراء الصلح في مادة القضاء الإداري ويتم ذلك في أي مرحلة تكون عليها الخصومة الضريبية .

ويتم إجراء الصلح بسعي الخصوم أو بمبادرة من رئيس تشكيلة الحكم " رئيس الغرفة" بعد موافقة الخصوم ، وإذا حصل صلح يحزر محضر يبين ما تم الاتفاق عليه ويأمر بتسوية النزاع وغلق ملف القضية ، ويكون هذا الأمر غير قابل لأي طعن بموجب أحكام المادة 973 من ق إ م و إ ، والصلح هو أمر جوازي وليس وجوبي .

ونشير أنه لا يمكن لإدارة الضرائب أن تتصلح بما يمس ديون الخزينة العمومية وهذا في القضاء ، بخلاف النزاع أمام الإدارة الجبائية التي يجوز فيها الصلح لأنه عمل ودي .

الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي.

ملخص الفصل

إن الدعوى الضريبية هي دعوى قضائية إدارية تهدف إلى حماية حقوق المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية ، وهي تخضع إلى مبدأ التقاضي على درجتين ابتداء من المحكمة الإدارية وصولاً إلى مجلس الدولة ، ويجب على أطراف الدعوى احترام الآجال القانونية والاختصاص وشروط رفع الدعوى الجبائية .

أما إجراءات التقاضي الجبائي فلها ميزة خاصة يغلب عليها طابع التفحص فهي مرحلة إجرائية بحتة ، وهذا مع احترام المبادئ العامة للتقاضي .

مع الإشارة إلى القضاء الاستعجالي الجبائي فهو وقف للتنفيذ مؤقتاً لحين الفصل في دعوى الموضوع ، ومنه فالطلبات والطعون الاستعجالية ترتبط بالإجراءات التنفيذية للتحصيل الضريبي .

ورغم كل الضمانات و الامتيازات التي منحها المشرع المالي للمكلف ، تبقى الإدارة الجبائية في وضعية ممتازة عنه .

الخاتمة

الخاتمة :

الخاتمة :

إن المنازعات الضريبية لها إجراءات خاصة تحكمها ، تختلف عن المنازعات الإدارية فالمشرع المالي الجزائري منح للمكلف بالضريبة طرقا عديدة للدفاع عن حقوقه اتجاه الإدارة الضريبية عند التحصيل ، بداية من إجراء التظلم الإداري كشرط إجباري في الدعوى الضريبية غير أنه جوازي في باقي الدعاوي الإدارية ، ثم إمكانية لجوء المكلف إلى الطعن أمام اللجان الإدارية كإجراء اختياري ، وكل هذا يكون في المرحلة الإدارية لفض النزاع الجبائي ، ثم تليها مرحلة قضائية تبدأ من رفع الدعوى الضريبية التي تتسم بإجراءات بحتة ، وفيها القاضي الضريبي يتمتع بسلطات واسعة تمليها الطبيعة القانونية للمنازعات الضريبية على أساس انتمائها إلى منازعات القضاء الكامل ،سواء عند التحقيق أو سلطة القاضي في اتخاذ التدابير أو الفصل فيها .

وعليه فإن التطور المستمر للتشريع الجبائي في الجزائر لا سيما في قوانين المالية تؤدي حتما إلى تعرضه للتعديل المستمر والدائم ، كون قواعده تحكمه أحكاما خاصة وغير مستقرة بسبب التغيرات التي ترد في قوانين المالية في كل سنة ، وهذا يؤدي لا محالة إلى صعوبة الإحاطة بمختلف نصوصه ، علاوة على وتيرة السرعة في تغيير القواعد والإجراءات المرتبطة بتقلبات التحولات الاقتصادية والاجتماعية ، ويظهر هذا جليا بوضوح من خلال قانون المالية التكميلي .

والملاحظ أن منازعات التحصيل الضريبي تعتبر من الوسائل القضائية الوحيدة لتطبيق مبدأ خضوع إدارة الضرائب للقانون .

وكما منح القانون الحق للمكلف بالاعتراض على المتابعات و الإجراءات التي تتخذها الإدارة في التحصيل ، فإن القانون أعطى للإدارة الضريبية طرق ودية وإجبارية في عملية التحصيل الضريبي لصالح الخزينة العمومية وفقا لما أقره القانون .

كما نشير أنه في المرحلة القضائية الجبائية للتحصيل يلجأ القاضي الإداري إلى الخبرة بشكل مفرط ، وكذلك وجود بعض الشغور في القانون الجبائي من حيث بعض الإجراءات التي تعرقل

الخاتمة :

القاضي الإداري لكونه يعمل في ضوء تشريعين مختلفين ، وهما قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية ، وكذلك عدم وجود قضاة أكفاء في الجانب الضريبي .

وأهم نقاط الشغور في التحصيل الضريبي نجد :

ففي حالة الغلق المؤقت للمحل التجاري في القضايا الاستعجالية فإن الطعن لا يوقف تنفيذ القرار الإداري ، فما الجدوى من إجازة الطعن عن طريق الاستعجال في هذه الحالة .

أما في حالة مراجعة التحقيق فأُسندت إلى أحد أعوان إدارة الضرائب ، وهذا غير منطقي لأن الإدارة أحد أطراف النزاع فكان من الممكن أن يسند مراجعة التحقيق إلى جهة محايدة .

وكذلك حالة تأسيس بعض القرارات القضائية على نصوص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالرغم من صدور قانون الإجراءات الجبائية .

وأخيرا حالة قصر آجال رفع الدعوى الضريبية في مادة التحصيل الضريبي ، والتي حددها المشرع المالي بشهر واحد يسري ابتداء من تبليغ قرار الإدارة ، أو من تاريخ انقضاء الأجل المحدد للفصل في اعتراض المكلف بالضريبة .

ولذا نقترح ما يلي :

- وضع برامج تكوينية ورسكلة أعوان وموظفي إدارة الضرائب حتى يعطي الثقة والطمأنينة للمكلف .
- إنشاء قضاء ضريبي من ، وهذا راجع إلى كثرة الإحالة إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية .
- خلق أحكام خاصة ضمن قانون الإجراءات الجبائية تعني بالأمور الاستعجالية في مادة التحصيل الضريبي .
- وجوب وضع المشرع الضريبي نصوص قانونية تتعلق بالتعويض عن الأضرار التي لحقت المكلف بالضريبة جراء تعسف أو خطأ صادر عن الإدارة .

الخاتمة :

- إعادة النظر في النصوص المنظمة للجان الطعن من حيث هيكلتها وممثليها لإقامة التوازن بين طرفي الضريبة ، وهذا يجنب المكلف اللجوء إلى القضاء .
- الاهتمام بتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة بواسطة الإعلام والندوات والملتقيات لتقريب الإدارة من المكلف .
- نقترح على المشرع المالي إدخال إجراء الإشعار الأخير بالدفع قبل المتابعة من طرف الإدارة للمكلف بالضريبة في التحصيل الجبري .
- تعديل الإجراءات التي تخص مسألة سكوت الإدارة عن التظلم الذي يعتبر بمثابة قبول التظلم .
- إدخال التقنيات الالكترونية الحديثة في عملية التحصيل وإجراءاته.

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع والمصادر :

أولا : باللغة العربية .

أ - الكتب :

- 1 - الجندي حسين ، القانون الجنائي الضريبي ، الجزء الأول ، دار النهضة العربية ، 2006.
- 2 - العيد صالح ، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية ، دار هومة ، الجزائر ، 2014 .
- 3 - أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة الجزائر ، طبعة 2008 .
- 4 - بربارة عبدالرحمن ، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، منشورات بغدادية ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2009 .
- 5 - بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر 2007 .
- 6 - خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، دار هومة ، الجزء الأول ، الجزائر 2005 .
- 7 - رنا أديب مندر ، مفهوم الضريبة ، قسم الإدارة الهندسية والإنشاء ، كلية الهندسة المدنية جامعة دمشق ، 2006/2005 .
- 8 - عبدالقادر عدو ، المنازعات الإدارية ، دار هومة ، الجزائر ، طبعة 2012 .
- 9 - فريجة حسين ، شرح المنازعات الإدارية ، دراسة مقارنة ، دار الخلدونية للنشر ، الجزائر طبعة 2011 .
- 10 - فريجة حسين ، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، 2013 .
- 11 - فضيل كوسة ، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، الجزائر ، 2011 .
- 12 - محمد الصغير بعلي ، الوجيز في الإجراءات القضائية الإدارية ، دار العلوم ، عنابة الجزائر ، طبعة 2010 .
- 13 - مصطفى رشدي شيحة ، التشريع الضريبي والمالي 1996/1997 ، دار الفكر العربي القاهرة ، 1999 .

ب - الرسائل الجامعية :

- 1 - قصاص سليم ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة منتوري ، قسنطينة ، 2008/2007.
- 2 - مراد علي ، طرق الطعن في النزاع الضريبي وفق التشريع الجزائري ، مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء ، الجزائر ، 2006 / 2009 .

ج - المقالات :

- 1 - عبدالعزيز أمقران ، مقال عن الشكوى في منازعات التحصيل الضريبي المباشر ، مجلس الدولة ، العدد الخاص بالمنازعات ، 2003 .
- 2 - مرحوم محمد الحبيب ، إرجاء دفع الضريبة ، مجلة مجلس الدولة ، عدد خاص بالمنازعات الضريبية ، 2003 .

د - النصوص القانونية :

- 1 - الدستور الجزائري ، وتعديلاته المتلاحقة .
- 2 - القانون العضوي 98-01 المؤرخ في 30/05/1998 ، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله ، ج ر ع 37 ، الصادرة بتاريخ 01/06/1998 .
- 3 - القانون رقم 98-02 المؤرخ في 30/05/1998 ، المتعلق بالمحاكم الإدارية ، ج ر ع 37 الصادرة بتاريخ 01/06/1998 .
- 4 - القانون رقم 11-13 المعدل والمتمم للقانون 98-01 المؤرخ في 26/07/2011 ، ج ر ع 43 لسنة 2011 ، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله .
- 5 - القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25/02/2008 ، المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، ج ر ع 21 بتاريخ 23/04/2008 .
- 6 - القانون 90-23 المؤرخ في 18/08/1990 ، المعدل والمتمم للأمر رقم 66-154 المؤرخ في 08/06/1966 ، المتضمن قانون الإجراءات المدنية الملغاة أحكامه ، ج ر ع 36 بتاريخ 22/08/1991 .
- 7 - القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001 ، ج ر ع 79 ، بتاريخ 23/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 .

- 8 - القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26/12/2006 ، ج ر ع 85 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2007 .
- 9 - القانون رقم 07-12 المؤرخ في 30/12/2007 ، ج ر ع 82 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2008 .
- 10 - القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30/12/2008 ، ج ر ع 74 ، بتاريخ 31/12/2008 المتضمن قانون المالية لسنة 2009 .
- 11 - القانون رقم 09-09 المؤرخ في 30/12/2009 ، ج ر ع 78 ، بتاريخ 31/12/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010 .
- 12 - القانون رقم 10-13 المؤرخ في 29/12/2010 ، ج ر ع 80 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2011 .
- 13 - القانون رقم 15-18 الصادر بتاريخ 30/12/2015 ، ج ر ع 72 بتاريخ 31/12/2015 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2016 .
- 14 - القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28/12/2016 ، ج ر ع 77 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2017 .
- 15 - القانون رقم 17-11 الصادر بتاريخ 27/12/2017 ، ج ر ع 76 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2018 .
- 16 - الأمر 76-101 الصادر بتاريخ 09/12/1976 ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- 17 - الأمر 75-58 المؤرخ في 26/09/1975 ، ج ر ع 78 الصادرة في 30/09/1975 المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم .
- 18 - الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09/12/1976 ، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم ، ج ر ع 81 بتاريخ 18/12/1977 .
- 19 - المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 ، ج ر ع 59 بتاريخ 24/09/2006 ، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها .
- 20 - المرسوم 63-88 المؤرخ في 18/03/1963 ، المتضمن تنظيم الأماكن الشاغرة .
- 21 - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009 ، ج ر ع 20 بتاريخ 29/03/2009 ، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها .

22 - تعلية المديرية العامة للضرائب رقم 51 لسنة 2011 ، وزارة المالية .

ثانيا : باللغة الأجنبية .

- 1- Pierre Beltrame , La fiscale en france , hachette superieur 05 eme edition 1997 .

الصفحة	المحتويات
1	مقدمة .
6	الفصل الأول :المرحلة الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي .
7	المبحث الأول : ماهية التحصيل الضريبي .
7	المطلب الأول : تعريف وطرق التحصيل .
8	الفرع الأول : تعريف التحصيل الضريبي .
8	الفرع الثاني : طرق التحصيل الضريبي .
10	المطلب الثاني : الشكوى في مادة التحصيل الضريبي .
11	الفرع الأول : شروط الشكوى الضريبية في مادة التحصيل .
12	الفرع الثاني : آجال الشكوى والتحقيق فيها .
14	المطلب الثالث : منازعات التحصيل الضريبي ومنازعات الوعاء .
14	الفرع الأول : تعريف منازعات الوعاء الضريبي .
15	الفرع الثاني : الفروق الجوهرية بين نزاع الوعاء ونزاع التحصيل.
16	المبحث الثاني : منازعات التحصيل الضريبي الإداري .
17	المطلب الأول : إجراءات التحصيل الضريبي والمتابعة فيها .
17	الفرع الأول : إجراءات التحصيل الضريبي على مستوى الإدارة .
18	الفرع الثاني : التحصيل الجبري .
19	المطلب الثاني : اعتراض المكلف بالضريبة لإجراءات المتابعة والظعن أمام اللجان الإدارية .
20	الفرع الأول : إجراءات قبول الاعتراض والفصل فيه .
20	الفرع الثاني : الظعن أمام اللجان الإدارية .
22	المطلب الثالث : طلب إرجاء الدفع وتقادم دعوى التحصيل .
23	الفرع الأول : طلب إرجاء الدفع .
25	الفرع الثاني : تقادم دعوى التحصيل .
27	ملخص الفصل الأول

28	الفصل الثاني: المرحلة القضائية لمنازعات التحصيل الضريبي .
29	المبحث الأول : الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية .
29	المطلب الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية أمام القضاء الإداري .
30	الفرع الأول : شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف المكلف بالضريبة .
33	الفرع الثاني : شروط رفع الدعوى الضريبية من طرف إدارة الضرائب
35	المطلب الثاني : التحقيق في الدعوى الضريبية وعوارضها .
35	الفرع الأول : إجراءات التحقيق العامة والخاصة في الدعوى الضريبية .
38	الفرع الثاني : عوارض الدعوى الضريبية .
38	المطلب الثالث : الفصل في الدعوى الضريبية وحكم المحكمة .
39	الفرع الأول : إجراءات الفصل في الدعوى الضريبية .
41	الفرع الثاني : حكم المحكمة
43	المبحث الثاني : الدعوى الضريبية أمام مجلس الدولة
43	المطلب الأول : القرار القضائي الجبائي .
44	الفرع الأول : التقاضي على مستوى مجلس الدولة .
45	الفرع الثاني : القرار القضائي والقرار الإداري .
46	المطلب الثاني : الطعن في القرار الجبائي .
46	الفرع الأول : إجراءات الطعن بالطرق العادية .
48	الفرع الثاني : إجراءات الطعن بالطرق غير العادية .
50	المطلب الثالث : القضاء الاستعجالي الجبائي .
51	الفرع الأول : شروط الدعوى الاستعجالية وحالات رفعها .
54	الفرع الثاني: حكم الدعوى الاستعجالية والوسائل البديلة لحل النزاع .
57	ملخص الفصل الثاني .
58	الخاتمة .
61	قائمة المراجع والمصادر .

الملخص :

تسعى السلطات العمومية في الجزائر ، منذ أن انهارت أسعار النفط سنة 1987 وإلى غاية تاريخنا هذا ، إلى المبادرة بكل ما من شأنه تشريعا وتنظيما وقرارا إداريا للمساعدة في تثبيت استراتيجية وطنية في مجال الضريبة وتفعيل المنظومة القانونية الخاصة بالتحصيل الضريبي لتكون بديلا عن الجباية النفطية وفي خدمة التنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية الشاملة .

وهي سياسة تتبنى إرساء تحصيل ضريبي فعال ومتوازن وعادل يقوم على مجموعة تدابير عامة وخاصة لكل ضريبة كرس نصوصها المشرع الجزائري بغرض تمكين الأطراف المعنية بالمنازعة الضريبية " الإدارة والمكلف " من إيجاد حلول مرضية للمنازعة وفق ضوابط وإجراءات ميسرة تعطي الأولوية للاتفاق الودي بين أطراف المنازعة الضريبية ، باعتبارها الأقل تكلفة من ناحتي الوقت والمال ، كما أن للتسوية الضريبية مرحلة ثانية ، في حالة إخفاق الأطراف المعنية بالمنازعة الضريبية الاتفاق أو الحل الودي .

وهي مرحلة قضائية إدارية تخضع لمبدأ التقاضي على درجتين ، من المحكمة الإدارية إلى مجلس الدولة ، باعتبار أن التقاضي على درجتين يعد من دعائم القضاء الكامل .

Résume :

La nécessité d'associer une stratégie de l'imposition au service du développement économique, social et culture est de rigueur pour les autorités publiques en Algérie et ce, depuis la chute du prix du pétrole en 1987 jusqu'à nos jours dans le but de mettre en vigueur une politique de recouvrement efficace de l'imposition dans un Etat qui cherche une alternative à la fiscalité et rente pétrolière .

Une stratégie qui a pour base une politique de recouvrement fiable , équilibré et juste De ce fait, le législateur Algérien a doté le système de recouvrement des impôts de dispositions générales et particulières à chaque impôt pour plus de flexibilité, d'harmonie et d'ouverture dans un cadre de concurrence des activités commerciales légales .

Et c'est ainsi que le contentieux lié au recouvrement en matière d'impôt en droit Algérien s'est caractérisé comme suite .

Tout contentieux de l'impôt en Algérie est réglé ou trouve solution , en premier lieu et étape, par un règlement à l'amiables entre l'administration des impôts et le contribuable .

En deuxième lieu et étape, c'est l'étape où le tribunal administratif est saisi par la partie plaignante pour faire justice avec tout ce qui suit comme droit d'appel au niveau du conseil d'état.