

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى من كلله الله بالهبة والوقار... إلى من علمني العطاء دون انتظار...

إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار .. أرجو أن يمد

الله في عمرك لتري ثمارا قد حان قطافها بعد طول إنتظار ..وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها

اليوم وفي الغد وإلى الأبد والدي الحبيب.

إلى ملاكي في الحياة.. إلى معنى الحب ومعنى الحنان والتفاني...إلى بسمة الحياة وسر الوجود

إلى من دعائها سر نجاحي.. وحنانها بلسم جراحي إلى ست الحبايب أمي الحبيبة.

إلى من أضفى لحياتي ذوق ولون .. إلى من تحدت لأجله الكون ..

إلى سندي في الحياة إلى من تتكاثر بقربه الأمنيات زوجي العزيز لخضر.

إلى من معهم أكبر وعليهم أعتد .. إلى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي إلى من وجودهم

أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها إلى من عرفت معهم معنى الحياة إخوتي دليلة ، عبد القادر،

جهيدة ، سعيدة.

إلى قطعة من أمي إلى من أرفع بسمعته رأسي .. الدنيا حظوظ وحظي أنك خالي..

إلى خالي الغالي نذير.

إلى أجمل الورود في بستانني.. إلى إخوتي ورفاقي.. إلى من بكوا حرقه لفراقي أبناء إخوتي

ريمة ، سيدو ، رحيمو، منيرة ، ياسمين ، نور الهدى.

إلى قطعة من كبدي " أميرة".

Chakra

شكر و عرفان

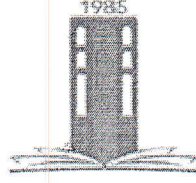
قال النبي صلى الله عليه وسلم : "من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

أتقدم بالشكر الخالص إلى الأستاذ المشرف: "يرمش مراد" الذي سهل لي طريقة العمل لإنجاح هذا البحث.

ولا أنسى أن أتقدم بالشكر إلى لجنة المناقشة على رحابة صدرهم وسعة بالهم، لمناقشة هذا الجهد المتواضع وتقويم أخطائي فلهم مني جزيل الشكر وكامل التقدير.

ولا أنسى أن أتقدم بالشكر إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا البحث .





تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية

طبقا للقرار الوزاري رقم 933 المؤرخ في 2016/07/28 الذي يحدد القواعد المتعلقة
بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها لاسيما المواد (07 ، 35 ، 36 ، 37 ، 38).

أنا الممضي أدناه الطالب:

الإسم واللقب :

الحامل ل (بطاقة التعريف الوطنية ، رخصة السياقة ،)

رقم : الصادرة بتاريخ: عن

المسجل بكلية الحقوق والعلوم السياسية بقسم الحقوق تحت رقم :

والمكلف بإنجاز مذكرة ماستر تخصص:

بعنوان:

تحت إشراف الأستاذ:

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية
والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في انجاز البحث المذكور أعلاه

التاريخ:

إمضاء المعني

مقدمة

مقدمة :

اعتمد المشرع الجزائري في ظل الفراغ التشريعي الذي عرفته الجزائر بعد الإستقلال تطبيق القوانين الفرنسية إلا ما تعارض منها بالسيادة الوطنية، و من بين هذه القوانين النظام المتعلق بالحماية الفرنسي إلى غاية سنة 1975 أين وضع المشرع الجزائري الأمر 85/75 المؤرخ في 1975/12/03.

إن النظام الجبائي بشكل عام يقصد به مجموعة من الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة و كيفية تحصيلها، وتشمل هذه الإجراءات قواعد قانونية تحدد كيفية تقدير الوعاء الضريبي، حساب الضريبة المستحقة، المجال الذي تطبق فيه هذه الضريبة، أساليب التحصيل و كذلك الإجراءات الجزائية و العقوبات المترتبة عن مخالفة الأحكام و التشريعات الجبائية حيث تكتسي الحماية أهمية بالغة نظرا لارتباطها الوثيق بالمواطن في إطار منظومتها القانونية و الدولة بدورها الساهر على تحقيق الأمن و العدالة وتدعيم الاقتصاد، حيث تتجه الدولة نحو إيجاد آليات لتحويلها حق الحصول على جزء من مداخيل الأفراد، وعرف هذا الحق تطورات تاريخية ليستقر الأمر على اعتماد قوانين مالية سنوية تبرز شفافية نفقات الدولة و مواردها من جهة، و إقرار توازن فيها من جهة أخرى، و لهذا تعد الضريبة من أقدم و أهم الإيرادات العامة في الدولة، باعتبارها أداة تساهم في إنعاش الاقتصاد الوطني، كما أنها تشكل أهم مصدر لتمويل خزينة الدولة الجزائرية.

و من خلال ما سبق نجد أن للضريبة وجهان أساسيان، الأول كونها إيراد عام للدولة يحقق نفعا عاما، و الثاني أنه تكليف مالي للمعنيين بدفعها، و بالتالي فمن البديهي أن لا يلتقي و يتوافق طرفا هذه العلاقة في جميع الأحوال، و من ثمة يثور الخلاف و النزاع في المجال الضريبي سواء في شرعية الضريبة أو في طريقة حسابها أو في إجراءات تحصيلها، و بما أن للمنازعة الضريبية معنيان واسع و ضيق، فإن دراستنا ستقتصر على المعنى الضيق و بالتالي تخرج منازعات الإعفاء و التهرب الضريبي، هذا الأخير الذي هو من اختصاص القضاء العادي الجزائري.

وتجدر الإشارة أن المنازعات الضريبية تنقسم إلى قسمين من حيث أنواعها، القسم الأول متعلق بمنازعات الوعاء الضريبي والتي تنشأ بسبب السلطات المخولة لإدارة الضرائب عن طريق التحقيقات، و المتمثلة في التحقيق في المحاسبة الذي هو مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة في، و القسم الثاني متعلق بمنازعات التحصيل الضريبي التي تنشأ عند بلوغ الإستحقاق القانوني لدفع الضريبة، فإدارة الضرائب ملزمة باحترام إجراءات تحصيل الضريبة عن طريق السلطات المخولة لها.

و قد وضع المشرع الجزائري كغيره مجموعة هامة من النصوص القانونية الخاصة، سعيا منه لفض و تسوية هذه المنازعات، و هذه المنازعات تخضع للقانون و القضاء الإداريين ومنها ما يخضع للقضاء العادي، ولكن ستقتصر دراستنا لهذا الموضوع على المنازعات الضريبية التي تدخل في اختصاص القاضي الإداري. و لمحاولة تسوية النزاع الضريبي و الفصل فيه يقتضي المرور بمرحلتين، الأولى هي المرحلة الإدارية التي تتضمن تقديم الشكاية، و بعد الانتهاء من الإجراءات الإدارية، تأتي المرحلة التالية المتمثلة في الخصومة القضائية، وذلك من خلال رفع دعوى قضائية أمام الجهة القضائية الإدارية المختصة، إذ يعتبر اللجوء إلى القضاء ضمانا هامة تمنح للمكلف بالضريبة. فالدعوى الضريبية إذا هي السلطة التي خولها القانون للمكلف للإلتجاء للقضاء الإداري أو الإستعجالي للفصل في وجود أو مشروعية دين الضريبة، و بالتالي فالدعوى الضريبية هي وسيلة لمنح الحماية القضائية لأي من الطرفين عند الإعتداء على حقه .

أسباب اختيار الموضوع:

المبررات الذاتية:

تعود المبررات الذاتية لاختيار هذا الموضوع إلى الواقع العملي المعقد في مجال تسوية المنازعات الضريبية، وتأثيرها على الذمة المالية للمكلفين بالضريبة من جهة والقوة الاقتصادية للدولة من جهة أخرى.

المبررات الموضوعية:

تعود المبررات الموضوعية لاختيار موضوع المنازعات الضريبية إلى كون هذا الموضوع من بين المواضيع التي يهتم القانون الإداري بمعالجتها، و يعد هذا الأخير مجالا لاختصاص دراستنا.

- النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، من إعداد الطالبة العمري زينب مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2014.

- المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، من إعداد الطالب قصاص سليم، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007/2008.

صعوبات الدراسة:

- قلة الكتب المتخصصة في هذا الموضوع مما جعلنا نعتمد أكثر على النصوص القانونية والاجتهادات القضائية.

- صعوبة البحث في الموضوع نظرا لعدم الاستقرار في القوانين الجبائية، ويظهر ذلك من خلال التعديلات المتكررة في قوانين المالية مما يصعب الإلمام بها.

- كثرة تشعب موضوع المنازعة الضريبية ، وذلك من خلال الإجراءات المعقدة والغير مفهومة مما صعب علينا دراستها و عدم الإلمام بكافة الإجراءات المنوط بها.

إشكالية البحث:

في إطار كل ما سبق فإن الإشكالية المطروحة هي كالاتي:

ماهي الآليات المتبعة لتسوية المنازعات الضريبية في الجزائر؟

وفقا للإشكالية المطروحة تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين أساسيين:

الفصل الأول: تسوية المنازعات الضريبية أمام الإدارة.

المبحث الأول: منازعات الوعاء الضريبي

المبحث الثاني: منازعات التحصيل الضريبي

الفصل الثاني: تسوية المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية.

المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية

المبحث الثاني: إستئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة

المبحث الثالث: القضاء الإستعجالي في المادة الجبائية

الفصل الأول

تسوية المنازعات الضريبية

أمام الإدارة

الفصل الأول: تسوية المنازعات الضريبية أمام الإدارة

تبدأ المنازعة الضريبية عندما يتلقى المكلف إنذارا موجها له من الإدارة الضريبية وهو عبارة عن وثيقة تبين الحصة أو الحصص المطلوب أداءها فإما أن يرضى بها المكلف بالضريبة فيسدددها أو يرفضها لأي سبب يحجبه كأن يدفع أنها مرهقة أو خاطئة أو غير مؤسسة قانونا بالنظر لنشاطه و حجمه ونسبة أرباحه¹.

وعلى المكلف بالضريبة قبل أن يلجأ إلى القضاء لرفع دعوى ضد قرار الإدارة الضريبية أن يستنفد مرحلة أولية تتم إجراءاتها على مستوى الإدارة و تختلف هذه الإجراءات باختلاف المنازعات التي تنشأ عن كل مرحلة من المراحل التي تمر بها الضريبة. وعليه قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين: منازعات الوعاء الضريبي (المبحث الأول) ومنازعات التحصيل الضريبي (المبحث الثاني).

1- حسين طاهري ، المنازعات الضريبية (شرح لقانون الإجراءات الجبائية)، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، القبة القديمة، الجزائر، 2007، ص 9.

المبحث الأول: منازعات الوعاء الضريبي

قبل دخول الضريبة حيز التنفيذ تمر بمرحلة جمع المعلومات و الإستدلالات قصد حساب الضريبة وتقديرها وفق النظام الذي يخضع له المكلف بالضريبة¹.
إن مسألة تحديد الوعاء الضريبي قد تثار بشأن العديد من المشاكل بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية ففي كثير من الأحيان لا يتقبل المكلف بالضريبة قيمة الوعاء المحدد و المتخذ كأساس لفرض الضريبة، من جهة أخرى فإن المكلف قد يقدم تصريحات مغلوطة عن وضعيته الجبائية وطالما للرقابة الجبائية حق في يد الإدارة الضريبية، فهي تقوم بإعادة تقدير الوعاء بناء على ما تم اكتشافه في إطار الرقابة التي يخضع لها هذا المكلف وهنا تثار إشكالية النزاع الضريبي بين المكلف و الإدارة الضريبية².

المطلب الأول: التظلم الإداري المسبق (الشكاية)

تجمع كل التعديلات للأحكام و النصوص الضريبية على إلزامية إجراء التظلم الإداري المسبق أو كما سماها المشرع الضريبي الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية (الشكاية)³.
ولا تكون المنازعة الجبائية مقبولة أمام المحكمة الإدارية ما لم تسبق بتظلم إداري مسبق أمام المدير الولائي للضرائب. و يرى بعض المختصين أن الهدف من اشتراط الشكاية الغرض منه تحقيق غايتين هما⁴:

- تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي تجد حلا لها لدى إدارة الضرائب.

- السماح بتسوية النزاع بين الإدارة و المكلف بالضريبة على مستوى الإدارة.

1- عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2005، ص 10

2 - يوسف قاشي ، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة اكلي محند اولحاج ، البويرة ، 2014/2015، ص 79

3- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 193

4- عزيز أمزيان، المرجع نفسه ، ص 10

الفرع الأول: شروط و محتوى الشكاية

أوجب المشرع الجزائري أن تتوافر الاحتجاجات المتعلقة بالضرائب و الرسوم و الحقوق والغرامات على بيانات و شروط محددة في المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية أن تقدم في شكل معين.

أولاً: الشروط الشكلية للشكاية

إن مخالفة هذه الشروط يؤدي إلى عدم قبولها شكلاً و نذكر منها مايلي¹:

- يجب أن تكون الشكاوى فردية ماعدا المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة جماعية أو أعضاء شركات الأشخاص يمكن لهم تقديم شكوى جماعية بخصوص الضرائب المفروضة على شركتهم.
- لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع.
- ذكر الضريبة المعترض عليها.
- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار و في الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الإقتطاع أو الدفع.
- يجب أن تكون الشكاوى موقعة من طرف صاحبها بخط اليد، كما يمكن أن تكون ممضاة من طرف الوكيل بشرط أن يقدم وكالة رسمية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية.
- يعفى من تقديم الوكالة المحامون المسجلون قانوناً في النقابة الوطنية للمحامين.

ثانياً: الشروط الموضوعية للشكاية

يجب أن تتضمن الشكاية الشروط الموضوعية الآتية²:

1. ذكر الضريبة والقيمة المالية المتنازع عليها.
2. بيان رقم المادة في الجدول التسجيلي للضريبة.
3. مناقشة ملخص طبيعة النزاع و الدفع التي يقدمها.

1- قانون رقم 16-14 مؤرخ في 28 ديسمبر لسنة 2016، المتضمن قانون المالية، الجريدة الرسمية، العدد 77، لسنة 2017، المادة 73 منه.

2- العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 89.

4. تصحيح الخطأ الإداري، وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع. وكننتيجة عامة فإن ارتكاب خطأ جوهري يؤدي إلى عدم قابلية الشكوى للمناقشة، وبالتالي يتم رفضها من قبل المدير الولائي للضرائب، وهذه الأخطاء الجوهرية تتمثل في:

- غياب توقيع المشتكي بخط اليد.
- الشكاوى الجماعية والشكاوى المتعلقة بعدة بلديات أو نشاطات.

ثالثا: محتوى الشكاية

يختلف مضمون الشكاية باختلاف موضوعها¹:

أوجب المشرع أن تحتوي شكاية المكلف على عرض موجز لطلباته والأسانيد التي بنيت عليها، على أن يكون موضوعها متوافقا وطبيعة الضريبة المتنازع عليها هنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها تصحيح أخطاء بسيطة، وبين تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو التي يسعى من خلالها المكلف الاستفادة من حق ناتج عن حكم تنظيمي أو تشريعي.

1. حالة الخطأ البسيط:

في هذه الحالة يمكن أن تكون الشكاية في شكل عرض موجز للأسباب التي يتجلى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيح هذا الخطأ.

2. حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة:

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

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 16.

الفرع الثاني: التحقيق في الشكاية و البت فيها

بعد وصول الشكوى إلى مصالح الإدارة الضريبية و إذا كانت تستوفي جميع الشروط الشكالية و القانونية تتم مباشرة عملية التحقيق في هذه الشكوى.

أولاً: التحقيق في الشكاية

تسجل الشكاية على مستوى المديرية المختصة في سجل خاص و تسلم لمن طرح الشكوى وصل استلام مقابل ذلك بعدها تحال إلى المفتش المختص إقليمياً ليتم التحقيق فيها طبقاً للمادة 76 / 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما يمكن لرئيس المفتشية أن يلجأ إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه في موضوع الشكوى خلال أجل لا يتعدى 15 يوم، وكذلك بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة المطروحة¹ وطبقاً لأحكام المادة 2/76 فإنه يبت رؤساء مراكز الضرائب و ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوى في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى، ويحدد هذا الأجل ستة (06) أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب².

إذا رأى المفتش أن الشكاية يشوبها عيب عليه إطلاع المدير بذلك الذي يطلب تسديد ضريبة الجدول الفردي او الجماعي من قبل المكلف أو تصحيح الأخطاء التي تشوبها، كما يمكن لمدير الضرائب رفضها إذا رأى أن الشكاية بها عيب شكلي مثل فوات الآجال القانونية³. قبل اتخاذ المدير الولائي للضرائب القرار، على المفتش المختص إقليمياً تقديم اقتراح كتابي في موضوع النزاع مع وجوب ذكر مختلف الأسانيد القانونية التي استند عليها، يعرضه أولاً على رئيس مكتب المنازعات لإبداء رأيه كتابياً على نفس الوثيقة؛ ثم تقدم إلى المدير الولائي للضرائب. إلا أن هذا الأخير لا يكون ملزماً بالتقرير الوارد إليه من طرف المفتش بخصوص اتخاذ القرار النهائي حول موضوع الشكوى⁴.

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 20.

2- المادة 76 فقرة 2، قانون الإجراءات الجبائية.

3- عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013، ص 366.

4- حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، 2008، ص 23.

ثانياً: صدور قرار مدير الضرائب

ينفرد المدير الولائي للضرائب باختصاص النطق بالرفض أو القبول الجزئي للشكاوى المتعلقة بالمنازعات الجبائية، فيصدر قراراً نهائياً في الموضوع متضمناً رفضاً كلياً لطلبات الشاكي أو تخفيضاً جزئياً أو كلياً للضريبة محل النزاع، وهذا بناء على المعطيات القانونية والإدارية المتوفرة لديه¹.

1- حالة الرفض الكلي للشكاية

في حالة ما إذا أصدر مدير الضرائب قراره بالرفض على التظلم أو الشكاوى المسجلة على مستوى مديريته، عليه تسبب قرار الرفض الذي يعد ضماناً وحماية لمدير الضرائب باعتباره الجهة المختصة بإصدار قرار الرفض، كما يشكل أيضاً ضماناً من جهة أخرى للمكلف بالضريبة حيث يطع على جملة الأسباب التي أدت إلى رفض تظلمه، و للتسبب أيضاً فوائد أخرى بالنسبة للجنة الولائية للطعن ولل قضاء².

2- حالة التخفيض الكلي أو الجزئي

في حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى المكلف بالضريبة في شق و رفضها في شق آخر، فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك. أما إذا كان التخفيض كلياً، فمعناه إعفاء المكلف من الضريبة المفروضة عليه إن لم يكن قد سددها فإذا تم التسديد فإنه يعوض المبلغ المسدد للمعني إذا تعلق الأمر بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، أما ما عدا ذلك من الضرائب و الرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة. وفي كلتا الحالتين توجه نسخة من القرار الصادر عن المدير الولائي لقاibus الضرائب كي يتخذ الإجراءات اللازمة لوقف المتابعة سواء كلياً أو في الجزء المخفض³.

1- العيد صالح، المرجع السابق، ص 95.

2- عمار بوضياف، المرجع السابق، ص 369.

3- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 21.

المطلب الثاني: التظلم أمام لجان الطعن الإدارية

يحق للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى لجان الطعن الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة طبقاً لنص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية. و هو أمر اختياري بالنسبة للمكلف، وفي حالة ما إذا اختار المكلف الطريق القضائي فلا يجوز له التوجه إلى اللجان الإدارية.

الفرع الأول: اللجنة الولائية

تتشأ لدى كل ولاية، لجنة طعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

أولاً: تشكيلة لجنة الولاية

تتشكل اللجنة الولائية للطعن من¹:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيساً.
- عضو (1) من المجلس الشعبي الولائي.
- ممثل (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة الكائن مقرها بالولاية.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- المدير الولائي للضرائب، أو حسب الحالة، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين لهم، على التوالي، رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية.

1- المادة 81 مكرر فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية.

ثانياً: إختصاصات لجنة الولاية

تبدي اللجنة رأياً حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية و التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

الفرع الثاني: اللجنة الجهوية للطعن

تتشأ لدى كل مديرية جهوية، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

أولاً: تشكيلة اللجنة الجهوية للطعن

تتشكل اللجنة الجهوية للطعن من²:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيساً.
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثليه، برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة في الولاية مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب برتبة نائب مدير.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- ممثل (1) عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين.

1- المادة 81 مكرر فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 81 مكرر فقرة 2، قانون الإجراءات الجبائية.

ثانياً: إختصاصات اللجنة الجهوية للطعن

تبدي اللجنة رأياً حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية و التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) و يقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

الفرع الثالث: اللجنة المركزية للطعن.

تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة والرسوم على رقم الأعمال.

أولاً: تشكيلة اللجنة المركزية.

تتشكل اللجنة المركزية من² :

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً ، رئيساً.
- ممثل (1) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل (1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل (1) عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة و المتوسطة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل (1) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة و الصناعة.
- ممثل (1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة.
- مدير كبريات المؤسسات.

في حالة الوفاة أو الإستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيين جديد.

يمكن للجنة أن تعين - إذا اقتضت الحاجة- خبيراً موظفاً يكون له صوت استشاري.

يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب، بصفته مقرراً للجنة.

تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ، يعين المدير العام للضرائب أعضائها

1- المادة 81 مكرر فقرة 2، قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 81 مكرر فقرة 3، قانون الإجراءات الجبائية.

ثانياً: إختصاصات اللجنة المركزية

تنص المادة 81 مكرر فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية:

" تبدي اللجنة المركزية للطعن رأياً حول ما يأتي :

- الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قراراً بالرفض الكلي أو الجزئي.
- القضايا التي يكون مبلغها الإجمالي من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار (70.000.000)، والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قراراً بالرفض الكلي أو الجزئي.
- تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين في الشهر ولا يصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء.
- تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، و لهذا الغرض يجب عليها تبليغهم بالاستدعاء قبل 20 يوماً من تاريخ الاجتماع.
- يمكن للجنة كذلك أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لاختصاصه الإقليمي"¹.

1- المادة 81 مكرر فقرة 3، قانون الإجراءات الجبائية

المبحث الثاني: منازعات التحصيل الضريبي

تتعلق مرحلة التحصيل الضريبي بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة في هذه المرحلة يقبل المكلف بالضريبة أساس فرض الضريبة ، ولكنه يقر بأن الإدارة قد خالفت أما الآجال أو كيفية التحصيل ، ولهذا فهو ملزم بتقدير تظلمه أمامها قبل اللجوء إلى القضاء .

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي

سنتعرض في هذا المطلب إلى فرعين أساسيين متمثلين في : إجراءات التحصيل الودية (الفرع الأول) و إجراءات التحصيل الجبرية (الفرع ثاني) .

الفرع الأول : إجراءات التحصيل الودية

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقته الضريبية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها، وهذه العملية تعني توجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية وتولي عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي أجالها المحددة، وتنتهي مرحلة التحصيل الودي فور بداية استحقاق الضريبة في ذمة المكلف بها أي بعد أن تقوم الإدارة الضريبية بإرسال الإنذارات إلى المكلف بالضريبة ولا يستجيب لهذه الإنذارات، وعليه فلا يجوز متابعة المكلف في المرحلة بين تاريخ بداية التحصيل وقبل أجل الاستحقاق وكل إجراء تنفيذي في حق المكلفين في هذه المرحلة يعد باطلاً، لأن عملية المتابعة والتحصيل الجبري لا تسري إلا بعد سريان تاريخ استحقاق الضريبة لأن المشرع يمنح مدة للمكلف بالضريبة من أجل دفع قيمة الضرائب¹.

الفرع الثاني : إجراءات التحصيل الجبرية

تلجأ الإدارة للوسائل الجبرية للتحصيل نذكر منها التنبيه، الغلق المؤقت للمحلات بالإضافة إلى الحجز الإداري سواء كان منقولاً أو عقاراً وهذا في حالة عدم تسوية الضريبة ودياً.

¹ - العيد صالح، المرجع السابق، ص 108.

أولاً: التنبيه

وهو إجراء يتبعه قابض الضرائب المختص ، من خلال إستخدام إجراءات ردعية منها البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري ، وهذا الإجراء يتضمن بعض البيانات وهي إسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، إمضاء قابض الضرائب وفي حالة عدم نفع هذه الوسيلة يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة أكثر رديعا وهي تجميد الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني¹.

ثانياً: الحجز الإداري

يعرف الحجز الإداري بأنه : " مجموعة الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستيفاء حقوقها ، وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب " ويمكن لإدارة الضرائب مباشرة الحجز على أموال المدين المكلف بالضريبة وفقا للشروط والإجراءات المحددة في المادة 145 قانون الإجراءات الجبائية واحترام القواعد العامة للحجز الإداري واحترام المواعيد².

ثالثاً: الغلق المؤقت للمحلات

يعتبر الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني عملا تهديديا، وتضمنت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية القواعد العامة التي تضبط عملية الغلق المؤقت للمحل التجاري لإجبار المكلف بالضريبة على الوفاء بمسئولياته إذ يتخذ قرار الغلق المؤقت في طرف مدير الضرائب للولاية بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب³.

1- حسين فريجة، المرجع السابق، ص53.

2- المرجع نفسه، ص54.

3- المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية

المطلب الثاني: إجراءات المتابعة

تأخذ الشكايات المقدمة من المكلفين بالضريبة المتعلقة بالمتابعات التي باشرها قابض الضرائب ضدهم قصد تحصيل أموال الخزينة العامة، شكل إعتراض على إجراء المتابعة أو شكل إعتراض على التحصيل الجبري .

الفرع الأول : الإعتراض على إجراءات المتابعة

في هذه الحالة يعترض المكلف بالضريبة على الإجراءات التي إتبعها الإدارة الضريبية والتي تشوبها عيوب شكلية و إجرائية ويعد الشرط الأساسي لقبول الإعتراض¹ كما يجب إحترام الآجال بحيث يقوم الإعتراض على سند التحصيل أمام الإدارة إلى السيد المدير الولائي للضرائب في أجل شهرين إعتبارا من تاريخ تبليغ هذا السند طبقا لنص المادة 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: الإعتراض على التحصيل الجبري

على عكس الإعتراض على سند إجراء المتابعة فإن الإعتراض على التحصيل الجبري يمس أساسا بالموضوع، ويتعلق سواء بوجود الإلتزام ككل أو جزء منه، أو وجوب الوفاء به كان يتعلق الأمر بتقادم دين الضريبة أو بالتسديد الكلي أو الجزئي لها² وطبقا لنص المادة 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل إعتراض على التحصيل الجبري، تحت طائلة البطلان في أجل شهرين اعتبارا من تاريخ تبليغ أول إجراء للمتابعة.

المطلب الثالث: الطعون من أجل العفو

هناك نوع آخر من الطعون التي تأخذ شكل المنازعة والمتمثلة في طلب للإدارة من أجل مراجعة قرارها، وذلك لما يعانیه المكلف من عسر مالي .
وفي هذا الصدد قسمنا هذا المطلب إلى فرعين هما : طلبات المكلف بدفع الضريبة كفرع أول وطلبات قابضي الضرائب كفرع ثاني.

¹ - عزيز أمزيان، المرجع السابق ، ص 28.

² - يحي بدائية ، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، تخصص قانون إداري و إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011 ، ص 73.

الفرع الأول: طلبات المكلف بالضريبة

طبقا لنص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن للمكلف بالضريبة أن يلتمس من الإدارة الجبائية الإعفاء أو التخفيض من الضريبة المفروضة عليه في حالة عوز أو ضيق وأن يلتمس الإعفاء من الزيادات في الضرائب والغرامات الجبائية والتخفيف من قيمتها.

أولا: تقديم الطلب

طبقا لنص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية يجب على المكلف بالضريبة إرسال الشكاوى إلى مدير الضرائب بالولاية على ورق غير خاضع لحقوق الطابع، مع إرفاقها بالإنداز في حالة عدم إمكانية تقديمه، يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى.

ثانيا: البت في الطلب وإتخاذ القرار

تنص المادة 3/93 من قانون الإجراءات الجبائية على مايلي " تخول سلطة البت في شكاوى المكلفين بالضرائب:

- للمدير الجهوي المختص إقليميا ، بعد اخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض أو للتحقيق 5.000.000 دج.
 - لمدير الضرائب بالولاية ، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على مستوى الولاية عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أو للتحقيق اقل أو يساوي 5.000.000 دج.
- يتم إحداث اللجان المذكورة أعلاه وتشكيلها وسيرها بموجب قرار من المدير العام للضرائب تعتبر قرارات مدير الضرائب بالولاية قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا، وتبلغ هذه القرارات للمعنيين، وفقا للشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة".

إذن فسلطة البت في شكاوى المكلفين بالضريبة هي من إختصاص وصلاحيات المدير الجهوي للضرائب أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب إختصاصه، وفقا للمعيار المالي الذي يعد أساسيا في قيمة الحصاة الضريبية أو الغرامة، والمقصود بالحصاة الضريبية هنا قيمة الضريبة الأصلية مضاف إليها الغرامات والعقوبات الخاصة بها مثل الرسم على النشاط .

الفرع الثاني: طلبات قابضي الضرائب

أعطى المشرع الجبائي لقابضي الضرائب بموجب المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية صلاحية تقديم هذه الطلبات ويتم تقديمها والتحقق فيها واتخاذ القرار بشأنها وفق الإجراءات القانونية.

أولاً: تقديم الطلب

في الحالات التي يكون فيها التحصيل غير ممكن لأسباب تعود إلى غياب المكلف أو وفاته أو إعساره، يمكن لقابضي الضرائب أن يقدموا نوعين من الطلبات¹:

1- إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل بحيث يقدم هذا الطلب ابتداء من السنة الخامسة لإدراج الجدول في التحصيل ويكون مدعم بأسباب وحجج عدم قابلية هذه الحصص للتحصيل ويقدم هذا الطلب إلى المدير الولائي للضرائب في شكل بيانات قبل 20 أفريل من كل سنة.

2- طلبات الإبراء أو التخفيف من المسؤولية و تقدم هذه الطلبات من طرف قابض الضرائب بشأن الحصص غير القابلة للتحصيل التي تم إدراجها في كشوف ثم شطبت منها .

ثانياً: التحقيق في الطلب واتخاذ القرار

يتم تسجيل طلبات قابضي الضرائب الخاصة بإقرار الحصص التي يستحيل تحصيلها في سجلات خاصة تشبه السجلات الخاصة بتقييد شكاوى المكلفين، حيث يتم توجيه هذه الطلبات إلى المفتشيات المعنية بحيث يتولى رئيس المفتشية التحقيق في صحة المعلومات المقدمة من طرف القابض، كما يتأكد من أن جميع إجراءات التحصيل قد اتخذت سواء ضد المكلف أو ورثته أو الأشخاص المتضامنين معه، أي التوصل إلى استحالة التحصيل، أما إذا اختلفت آراء القابض ورئيس المفتشية فالرأي الفاصل هو رأي المدير الولائي للضرائب².

1- عزيز أمزيان ، المرجع السابق ، ص 52.

2- عزيز امزيان ، المرجع نفسه، ص 53.

الفرع الثالث: اختصاصات النظر في الطعون من أجل العفو

يعود الإختصاص للنظر في التماسات المكلف بالضريبة إلى السلطة الإدارية سواء على المستوى الجهوي أو الولائي، بعد استشارة لجنة الطعن بالولاية واللجنة الجهوية للطعن، وسلطة القضاء في رقابة أعمالها تنحصر في مدى مشروعية القرارات التي تتخذها الإدارة¹.

أولاً: اللجنة الولائية للطعن من أجل العفو

تختص هذه اللجنة للنظر في طلبات المكلفين بالضريبة، والتي تقل الحصة المطعون فيها عن 250.000 دج على أن يتعلق موضوع الطعن بعوز أو ضيق حال المكلف. وتتكون هذه اللجنة وفقاً لمحتوى المادة 3 من المقرر رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 من²:

- المدير الولائي للضرائب رئيساً .
- المدير الفرعي للمنازعات عضواً .
- المدير الفرعي للعمليات الجبائية عضواً.
- المدير الفرعي للتحصيل عضواً.
- المدير الفرعي للرقابة الجبائية عضواً.
- رئيس مفتشية وقابض ضرائب يعينهما المدير الولائي للضرائب .
- كاتب اللجنة رئيس مكتب المنازعات الإدارية والقضائية.

1- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون أعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007/2008، ص 79.

2- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 54.

ثانياً: اللجنة الجهوية للطعن من أجل العفو

إذا لم يجد المكلف رداً إيجابياً من اللجنة الولائية أو إذا تجاوزت الحصة الضريبية السقف المسموح به قانوناً فإنه يجوز له أن يلجأ إلى اللجنة الجهوية وهي صاحبة الاختصاص للحصص التي تفوق 250.000 دج .

يقرر المدير الجهوي في الطلبات المدفوعة إليه دون أن يكون ملزماً بتسبيب قراره ويبلغه في وثيقة خاصة إلى المكلف ففي حالة تخفيضات لصالح المكلف يقوم المدير الولائي بتبليغ قرار التخفيض إلى قابض الضرائب ورئيس المفتشية لاتخاذ الإجراءات اللازمة¹. وتتشكل هذه اللجنة من²:

- المدير الجهوي رئيساً.
- المدير الفرعي على المستوى الجهوي المكلف بالمنازعات
- المدير الفرعي على المستوى الجهوي المكلف بالعمليات الجبائية.
- مديرين ولائيين يعينهما المدير الجهوي لمدة سنة.
- ويقوم بكتابة اللجنة رئيس مكتب الطعن الولائي بالمديرية الجهوية للضرائب.

1- عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص 53.

2- عزيز أمزيان، المرجع نفسه، ص 54.

الفصل الثاني

تسوية المنازعات الضريبية

أمام الجهات القضائية

الفصل الثاني: تسوية المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية

أجاز المشرع الجزائري للمكفين بالضريبة اللجوء إلى القضاء المختص في حالة عدم تمكنهم من تحصيل حقوقهم بصفة مرضية و كاملة عبر السبل الإدارية المتاحة لهم، سواء الإجبارية منها و المتعلقة بالطعن الإجباري أمام الإدارة الجبائية ، أو الإختيارية و المتعلقة بلجان الطعن و التي أسفرت جميعها عن قرارات غير مرضية لهم، بحيث تعتبر الدعوى الضريبية السبيل الوحيد المتاح للمكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية أمام القضاء.

ولقد حدد القانون الجهات القضائية المختصة في النظر في هذا النزاع تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين و المتمثلة في المحكمة الإدارية و مجلس الدولة و بين المنازعات التي تختص بها كل جهة.

و من هذا المنطلق قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية (المبحث الأول)، إستئناف احكام المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة (المبحث الثاني) القضاء الإستعجالي في المادة الجبائية (المبحث الثالث).

المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية.

تطبيقا للمعيار العضوي تختص المحاكم الإدارية بالنظر في المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب، وكقاعدة عامة لا ينجم عن إقامة هذه الدعاوى أثر موقوف، حيث يتم تطبيقها وفقا لقانون الإجراءات المدنية و الإدارية. إلا أنه نجد أن إجراءات وشروط قبول الدعوى هذه تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة و باختلاف القرار المطعون فيه من جهة أخرى¹.

وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، نتناول في المطلب الأول شروط رفع الدعوى الجبائية و في المطلب الثاني التحقيق في الدعوى و في المطلب الثالث قرار المحكمة الإدارية.

المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الجبائية

قيدّ المشرع الجزائري المدعي سواء كان المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب في المرحلة القضائية بجملة من الشروط و الإجراءات القانونية التي يجب الالتزام بها لقبولها، و التي تختلف باختلاف رافع الدعوى.

الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

يمكن للمكلف بالضريبة أن يطعن في مختلف القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب أمام المحكمة الإدارية إذا لم ترضيه سواء في مجملها أو في جزء منها، و ذلك برفع الدعوى الجبائية بعد استنفاد جميع إجراءات الطعن الإداري². و إضافة إلى الشروط الواجب توافرها لرفع أي دعوى قضائية هناك شروط متعلقة بالدعوى الضريبية في حد ذاتها.

1- العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2014، ص 50.

2- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 67.

أولاً: شرط التظلم المسبق

يعد التظلم الإداري المسبق وفقاً للمبدأ العام الوارد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية شرطاً جوازياً، إلا أنه في المادة الضريبية يعد شرطاً إلزامياً لقبول الدعوى القضائية وفقاً للمواد 70، 71، 72، 73 من قانون الإجراءات الجبائية و بمفهوم المخالفة فإن عدم وجود التظلم الإداري المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى الضريبية شكلاً، وبإمكان القاضي إثارة تخلف هذا الشرط من تلقاء نفسه¹.

ثانياً: آجال رفع الدعوى

نصت المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية على شرط الميعاد، حيث أوجبت رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل 4 أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء كان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادة 2/76 و 3 و المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية²، كما يمكن الطعن أمام الجهات القضائية المختصة خلال نفس الآجال المذكورة أعلاه في القرارات المبلغة من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن المنصوص عليها في المواد 80، 81 و 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، فإذا لم يتحصل المشتكي على الإشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية يمكن له في الآجال المنصوص عليها بالنسبة للمادتين 2/76 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية وإن مفاد هذه النصوص أن يبيت المدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و كذا رئيس المركز الجهوي للضرائب في الشكاوى المتعلقة باختصاص كل منهم في أجل ستة أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها، كما يمدد هذا الأجل إلى ثمانية أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.

1- قانون رقم 08-09 مؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق 25 فبراير سنة 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21 سنة 2008، المواد 70، 71، 72، 73 منه.

2 - المادة 82، قانون الإجراءات الجبائية.

كما أشارت المادة 77 بأن تبت الإدارة المركزية في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 20 مليون دينار جزائري، و يتم تبليغها القرار إلى المكلف عن طريق المدير الولائي للضرائب خلال أجل ثمانية أشهر، و هنا يمكن للمشتكي أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال الأشهر الأربعة الموالية للأجل المذكور أعلاه¹.

ثالثا: الشروط المتعلقة بالعريضة:

1. شكل العريضة

لقد أورد المشرع في المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية شروط متعلقة بالشكل يجب توافرها في دعوى المكلف و المتمثلة في:

أ. أن تكون من طرف صاحبها و ذلك عند تقديمها من قبل وكيل، و تطبق هذه الحالة أحكام المادة 75 من نفس القانون.

ب. يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل، و إذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.

ج. لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية، و لكن يجوز له في حدود التخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدة، أيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى.

د. يمكن أن تغطي العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 من نفس القانون باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية، وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية².

1- لحسن كويسي، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر أكاديمي، شعبة الحقوق، تخصص

القانون العام للأعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2013، ص 5.

2- المادة 83 ، قانون الإجراءات الجبائية.

2- محتوى العريضة:

نصت المادة 2/83 من قانون الإجراءات الجبائية على مايلي: « يجب أن تتضمن كل عريضة عرضا صريحا للوسائل، و إذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب؛ بالولاية، فيجب أن ترفق بإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه ». من خلال نص المادة يتبين لنا أن المشرع قد أوجب أن تحتوي عريضة الدعوى عرض صريح للوسائل، و أن ترفق بإشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه¹.

أ. يجب أن تتضمن العريضة البيانات العامة:

طبقا لأحكام المواد 13،15 و المادة 816 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية وأحكام المادتين 75 و 83 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الدعوى الجبائية لا تقبل شكلا إلا إذا تم رفعها من قبل ذي صفة و مصلحة؛ و يجب أن تتضمن عريضة الدعوى الجبائية البيانات العامة الواجب توافرها في جميع الدعاوى المتمثلة في الجهة القضائية المختصة التي ترفع أمامها الدعوى، و اسم و لقب المكلف بالضريبة أو وكيله القانوني و موطنه، والإدارة الجبائية، مقرها و موضوع الدعوى.

ب. يجب أن تتضمن العريضة عرضا صريحا للوقائع:

أوجب قانون الإجراءات الجبائية أن تتضمن العريضة المقدمة إلى المحكمة الإدارية عرضا صريحا للوسائل أي عرض الوقائع التي لها صلة بالنزاع، و كذا الأدلة التي تثبت صحة إدعاءات المدعي، و على المكلف بالضريبة أن يحدد طبيعة الوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.

ج. يجب أن ترفق العريضة بإشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه:

أوجب المشرع الجبائي على المكلف بالضريبة أن يرفق دعواه بإشعار تبليغ القرار المعترض عليه حسب أحكام المادة 2/83 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة الجبائية

رفع الدعوى ليس حكرا على المكلف بالضريبة وحده، بل يحق للإدارة أن تعرض الأمر على الهيئة القضائية صاحبة الاختصاص بالنظر في المنازعات الضريبية شرط أن تحترم الإجراءات التالية:

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 73.

أولاً: ميعاد رفع الدعوى

خلال الأربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة، يجوز له أن يعرض الخلاف المطروح أمامه على الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي للنظر فيه¹، ولكن يجب عليه مراعاة الإجراءات التالية²:

- إطلاع المشتكي بأن احتجاجه قد تم تحويله إلى العدالة، و إعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكاية من جديد

- إعلامه بالأجل الممنوح له للإطلاع على الملف المودع لدى الغرفة الإدارية وهذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة إن رأى ذلك مناسباً، أو يعلن عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء إلى الخبرة و هذه المدة محددة بـ 20 يوماً.

- إن العريضة التي تودعها الإدارة لدى كتابة المحكمة لا بد أن تستوفي بعض الشكليات، في حين أن قانون الإجراءات الجبائية لم ينص صراحة على شكل معين للعريضة، ومن الأحسن في هذه الحالة عرض النزاع على العدالة حيث يتعين على الإدارة أن تبين وبدقة موقفها من المشكلة المطروحة عليها سواء بدفاعها عن مواقفها السابقة المقررة من طرف مصالحها أو بتقديمها لحجج جديدة تخص النزاع المطروح عليها.

المطلب الثاني: التحقيق في الدعوى

في السابق كان هناك نوعين من التحقيق، تحقيق عادي الذي نصت عليه المادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية التي تم إلغائها بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 2008، وهناك تحقيق إضافي الذي يعد من بين الإجراءات الخاصة و الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة و تتمثل في إجراءات التحقيق في التحقيق الإضافي، و مراجعة التحقيق³.

1- المادة 82 فقرة 2 ، قانون الإجراءات الجبائية.

2- زينب العمري، المرجع السابق، ص 57.

3- يوسف قاشي، المرجع السابق، ص 110.

الفرع الأول: التحقيق الإضافي

يكون هذا التحقيق وجوبي إذا قدم المكلف بالضريبة وسائل وأوجه جديدة قبل صدور الحكم في الدعوى، أو إذا تذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف علم بها و يتم إخطار المدعي بها .

الفرع الثاني: مراجعة التحقيق

في حالة ما إذا رأت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق، فإن هذه العملية تتم بحضور الشاكي أو وكيله، على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب، غير ذلك الذي قام بالمراقبة الأولى. يعين العون المكلف بإجراء مراجعة التحقيق من قبل المدير الولائي للضرائب و يحدد الحكم القضائي بهذا الإجراء، مهمة العون و المدة التي يجب عليه أن يجري خلالها مهمته. يحرر العون المكلف بمراجعة التحقيق تقريراً ، و يضمه ملاحظات الشاكي و نتائج المراقبة التي قام بها و يبدي رأيه.

يقوم المدير الولائي للضرائب بإيداع التقرير لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية التي أمرت بهذا الإجراء¹.

الفرع الثالث: الخبرة

تمثل الخبرة إحدى الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به الغرفة الإدارية، سواء أكان ذلك تلقائياً أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة الإدارية أو المكلف بالضريبة أو كليهما معاً. و في الحالة التي تقرر الغرفة الإدارية إجراء الخبرة، فإنها تقوم بتحديد مهمة الخبير أو الخبراء حسب الحالة، و تبين لهم المهام المراد القيام بها و المدة اللازمة لإيداع تقاريرهم لدى كتابة الضبط².

1- المادة 85 فقرة 3، قانون الإجراءات الجبائية.

2- حسين طاهري، المرجع السابق، ص 28

أولاً: تعيين الخبير و رده

طبقاً لنص المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن أن تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة وذلك إما تلقائياً وإما بناء على طلب أحد أطراف الخصومة وتتم الخبرة على يد خبير وبعد تعيينه المحكمة الإدارية غير أنها تسند إلى ثلاثة خبراء إذا طلب أحد الطرفين ذلك وفي هذه الحالة يعين كل طرف خبير وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث. ومهمة الخبير كقاعدة عامة لا يمكن إسنادها إلى أحد الموظفين الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها والأشخاص الذين أبدوا رأياً فيها أو الذين تم توكيلهم أثناء التحقيق، و لكل طرف أن يطلب رد خبير المحكمة الإدارية و خبير الطرف الآخر ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة معللاً إلى المحكمة في أجل (08 أيام) كاملة إبتداء من اليوم الذي يستلم فيه الطرف بتبليغ إسم الخبير الذي يتناوله بالرد وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة ويبت في هذا الطلب بتأعاجلاً بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم¹.

ثانياً: إجراءات الخبرة

طبقاً لنص المادة من 86 قانون الإجراءات الجبائية تتم الخبرة من قبل الخبير المعين من طرف المحكمة الإدارية حيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين وذلك قبل (10 أيام) على الأقل من بدأ العملية.

يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية وكذلك الشاكي، و/أو ممثله، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من طرف المحكمة الإدارية.

- يقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه، ويقوم الخبراء بتحرير إما تقريراً مشتركاً أو تقارير منفردة.
- يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية، حيث يمكن الأطراف التي تم إبلاغها بذلك قانوناً، أن تتطلع عليها خلال مدة 20 يوم كاملاً.
- طرق التكفل بأتعاب الخبرة هي تلك المنصوص عليها بموجب أحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

1- المادة 86 ، قانون الإجراءات الجبائية.

- إذا رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة المادة 86 قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثالث: احكام المحكمة الإدارية

بعد الإنتهاء من الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية من شروط رفع الدعوى الضريبية، وإجراء التحقيق فيها وإستنفاد الآجال المحددة لها قانونا، يتعين على رئيس المحكمة الإدارية إتخاذ الإجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع فيه والمعروضة أمامها، وهذا طبقا لنص المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية حيث يقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب ويحيله للنيابة العامة للإطلاع عليه وتقديم تقريرها خلال أجل شهر واحد، وبعدها يتفق العضو المقرر مع رئيس المحكمة بتحديد الجلسة التي يتم خلالها إصدار الحكم القضائي المتعلق بموضوع النزاع¹.

الفرع الأول: صدور الحكم

يصدر الحكم في جلسة علنية تتعقد في معادها المحدد لها ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطرا على النظام العام، حيث تتعقد الجلسة بعد تلاوة التقرير ويحق للخصوم أو لمحاميهم إبداء ملاحظتهم الشفوية دعما للمذكرات التي قدموها ثم تقوم النيابة العامة بإيداع طلباتها بعدها تحال القضية للمداولة وذلك قصد دراسة القضية وإعداد الحكم المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات إلزامية ويبلغ بعدها للأطراف².

الفرع الثاني: محتوى الحكم

يتضمن الحكم تحليلا لطلبات الأطراف التي إستند القاضي في حكمه عليها ولا يكون القاضي ملزما بالإشارة إلى جميع الطلبات بالإضافة إلى وجوب اشتمال الحكم على أسماء الخصوم وبيان المستندات التي تقدموا بها وخلاصة ما استند إليه من نصوص قانونية وتاريخ قفل التحقيق وعند الاقتضاء تاريخ إعادة فتحه وبيان ما إذا كان الخصوم أو وكلائهم قد حضروا أو تغيبوا ويجب الإشارة كذلك في الحكم إلى الأعضاء الذين إشتراكوا فيه أيضا إسم ممثل النيابة العامة إذا إقتضى الحال ويجب التوقيع على النسخة الأصلية من الحكم من قبل رئيس الغرفة أو المجلس ومن قبل المستشار المقرر وكاتب الضبط وفي حالة إنعدام توقيع أحد هؤلاء فإن

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 48.

2- زينب العمري، المرجع السابق، ص 36.

هذا يؤدي إلى بطلان الحكم ويتضمن هذا الحكم سواء قبول تخفيض مناسب للضرائب المتنازع عليها أو رفض الطلب كلياً¹.

الفرع الثالث: تبليغ الحكم وآثاره

يبلغ الحكم القضائي إلى جميع أطراف الدعوى، وتنتج عنه آثار قانونية سواء بالنسبة للمكلف أو للإدارة الضريبية.

أولاً: تبليغ الحكم

تبلغ الأحكام المتخذة من طرف المحكمة الإدارية إلى أطراف الدعوى بواسطة محضر قضائي طبقاً لما جاءت به المادة 894 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية التي تنص " يتم تبليغ الرسمي للأحكام والأوامر في موطنهم عن طريق محضر قضائي". أما المادة 895 من نفس القانون أجازت بصفة إستثنائية لرئيس المحكمة أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

ثانياً: آثار الحكم

من بين الآثار المترتبة عن الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية في المنازعات الضريبية ما يلي:

- خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية أي إستفاد سلطة رقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح بحيث لا يمكن بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه². ما عدا الحالات التي نصت عليها المادة 297 قانون الإجراءات المدنية و الإدارية في الطعن والمتمثلة في الطعن بالمعارضة أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره.
- حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه ما لم يطعن فيه بالإستئناف خلال الميعاد القانوني وينتج بالنسبة لإدارة الضرائب التي تتولى تحديد ما تتخذه اتجاه المكلف وليس من حقها التصل من آثاره أو التكرار لها وبإمكان المكلف إستئناف الحكم أمام مجلس الدولة والاستئناف لا يوقف التنفيذ³.

1- حسين فريجة، المرجع السابق، ص 89.

2- حسين طاهري، المرجع السابق، ص 32.

3- حسين طاهري، المرجع السابق، ص 33.

المبحث الثاني: إستئناف احكام المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة

أسندت المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية لمجلس الدولة إختصاص النظر في الإستئناف المرفوع ضد الاحكام الصادرة على المحاكم الإدارية و الإستئناف أمام مجلس الدولة هو طريق المراجعة الطبيعي ضد احكام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي وسنتناول في هذا المبحث شروط قبول الإستئناف (مطلب أول) آثار الطعن بالإستئناف (مطلب ثاني) القضاء الإستعجالي في المادة الجبائية (مطلب ثالث).

المطلب الأول: شروط قبول الإستئناف

لقد تناول المشرع ضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات وميعاد الإستئناف وهذا ما سوف نتطرق إليه في هذا المطلب.

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات

يرفع الإستئناف بعريضة تسجل بأمانة الضبط بمجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، على أن يقدم المستأنف وصلا بإستلام العريضة، وأن يثبت المستأنف أنه دفع الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالإستئناف، أو يثبت بأنه معفى من دفعه على أساس المساعدة بتقديم صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخه من قرار لجنة المساعدة القضائية تحت طائلة عدم قبول الطعن بالإستئناف شكلا، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/01/21، حيث بمقتضيات المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية يجب لقبول عريضة الإستئناف شكلا أن يرفق بها الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداعها وبعد عرض الإستئناف على رئيس مجلس الدولة يحيله على رئيس الغرفة الإدارية المختصة لتعيين القاضي المقرر، الذي يقوم بعد وصول الملف إليه بتبليغ أطراف الخصومة به، ويحدد بناء على ظروف القضية أجل تقديم المذكرات الإيضاحية والملاحظات والردود، ويجوز أن يطلب من الخصوم كل وثيقة أو مستند يفيد في فض النزاع وفقا لأحكام المادة 844 من قانون

الإجراءات المدنية والإدارية ويتم تبليغ الطلبات والأعمال الإجرائية المختلفة أثناء التحقيق إلى الأطراف أو ممثليهم وفقا لأحكام المادة 845 من نفس القانون¹.
ويجب أن تتوفر في عريضة الاستئناف البيانات الشكلية الآتية²:
- اسم ولقب وموطن ومهنة كل من الخصوم.
- الأوجه التي يبني عليها الطعن.
- إرفاق العريضة بصورة رسمية من حكم المطعون فيه.
- تقدم في عدد من النسخ يمثل عدد الخصوم .
- أن تحتوي على موجز للوقائع وكذلك الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداع العريضة.

وفي الأخير لا بد أن توقع عريضة الإستئناف من طرف محام مقبول لدى المحكمة العليا وإلا كان الطعن غير مقبول³.

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بالميعاد

تنص المادة 950 من القانون الإجراءات المدنية والإدارية على أجل استئناف أحكام المحاكم الإدارية كقاعدة عامة شهرين كاملين ابتداء من التبليغ الرسمي، خلاف لما كان عليه في القانون القديم الذي حدد بأجل شهر واحد.
غير أنه إذا صدر الحكم المراد الطعن فيه عن طريق الإستئناف صدر غيابيا فإن الأجل يسري من تاريخ إنقضاء أجل المعارضة حيث في حساب الآجال لا يتم حساب يوم التبليغ ويوم إنقضاء الأجل⁴.

1- لحسن كويسي، المرجع السابق، ص 29.

2- سليم قصاص ، المرجع السابق، ص 143.

3-عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص 94.

4- زينب العمري ، المرجع السابق، ص 68.

المطلب الثاني: آثار الطعن بالاستئناف

يترتب على الإستئناف طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية على مجلس الدولة باعتباره قاضي إستئناف ليفصل فيه من جديد فيصبح المجلس مختصا ببحث الإستئناف وتحقيقه والفصل فيه، على أنه لا يترتب على رفع الطعن بالإستئناف وقف تنفيذ الحكم إلا إذا أمر به المجلس بذلك¹.

الفرع الأول : عدم وقف الإستئناف لتنفيذ الحكم المستأنف

تنص المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية على ان « الاستئناف امام مجلس الدولة ليس له اثر موقف ».

إلا أن هذه القاعدة غير مطلقة، فإذا كان المشرع قد سمح للأفراد بطلب وقف تنفيذ القرارات الإدارية بشروط معينة، فإنه أجاز للمستأنف في هذه الحالة وقف تنفيذ الحكم المستأنف، إلى حين صدور الحكم النهائي في الخصومة.

فإذا كان الحكم الابتدائي صادرا لصالح الإدارة فالإشكال لا يطرح في مجال التنفيذ، لكون أن الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب لا يتوقف التسديد إلا في حالة طلب ذلك مع تقديم الضمان الكافي. أما الوضعية التي يصعب تصورها وهي في الحالة التي يصدر فيها الحكم ضد الإدارة، إذ لا يمكن تطبيق التنفيذ الجبري في مواجهتها، و من ثم فإذا قامت بإرادتها و نفذت الحكم الابتدائي فذلك لا يعتبر بمثابة قبولا منها لمحتوى الحكم².

1- سليم قصاص ، المرجع السابق، ص 145.

2- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 97.

الفرع الثاني: قرار مجلس الدولة

إذا رأى المستشار المقرر أن القضية أصبحت جاهزة للفصل فيها فإنه يودع تقريره ويحيل الملف إلى النيابة العامة ، وتتمتع هذه الأخيرة بمهلة شهر لكي تقدم تقريرها الذي تودعه مع ملف الدعوى¹، فبعد انتهاء هذه المدة الممنوحة للنياية العامة لتقديم مذكراتها ، سواء قدمتها أم لم تقدمها، فإنه يتم تحديد جلسة النظر في الطعن ويتم ذلك بالإتفاق مع كل من العضو المقرر ورئيس الغرفة ، مع إخطار كل من الخصوم والنيابة العامة، بتاريخها وذلك قبل أيام من تاريخ انعقادها على الأقل كما ترسل مذكرات الأطراف إلى المحامين بكتاب موسى عليه بعلم الوصول، وبحلول الأجل تنعقد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية، يتلو خلالها أولا العضو المقرر تقريره ثم يمكن لمحامي الخصوم إذا أرادوا تقديم ملاحظات شفوية ، ثم تبدي النيابة العامة رأيها في القضية لتحال بعد ذلك للتداول، ومنه يصدر مجلس الدولة قراره في الإستئناف طبقا للمواد 897 ، 898 ، 899 ، 900 من قانون الاجراءات المدنية والادارية.

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 98.

المبحث الثالث : الإستعجال في المادة الجبائية

نظرا للأضرار التي يمكن أن يلحق بالأفراد من جراء التنفيذ المباشر الذي تقوم به الإدارة لقراراتها والتي يصعب إصلاحها فإن هذا الإمتياز الذي منح لا يمكن أن تمارسه إلا في حدود معينة وهي في حالة وجود نص قانوني يجيز التنفيذ المباشر وحالة الإستعجال وبعد اللجوء إلى القضاء الإستعجالي إجراء إستثنائي تقتضيه الضرورة لأن الأصل هو التأني ، قبل إصدار الحكم لكن هذا التأني كثيرا ما يتسبب في إهدار حقوق وإحداث أضرار وهنا تبرز أهمية وجود تدابير إستعجالية أمام القضاء الإداري، ويقصد بالقضاء الإستعجالي " الفصل في المنازعات التي يخشى عليها فوات الوقت فصلا مؤقت لا يمس بأصل الحق، وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقت ملزم للطرفين¹.

وستتناول في هذا المبحث مطلبين، نتطرق في المطلب الأول للشروط الموضوعية و الشكلية للمطلب الإستعجالي و في المطلب الثاني نتطرق لإستئناف الأوامر الإستعجالية.

المطلب الأول : الشروط الموضوعية والشكلية للمطلب الإستعجالي.

لم يضع المشرع الجزائري شروطا خاصة بطلب وقف التنفيذ للقرارات كالمطلب الإستعجالي وترك ذلك للقواعد العامة المتبعة في الدعوى الإستعجالية بصفة عامة سواء تعلق الأمر بالشروط الشكلية أو الموضوعية ولكن يمكن استخلاصها من مواد الإستعجال الإداري ضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

1- لحسن كويسي ، المرجع السابق، ص 39.

الفرع الأول: الشروط الموضوعية.

وهي ضرورة وجود حالة الإستعجال وأن لا يتعلق النزاع بأصل الحق.

أولاً: شرط الإستعجال:

إن هذا الشرط هو أساس كل أمر إستعجالي كما نصت عليه صراحة المادة 924 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ولكن الملاحظ هو عدم إعطاء مفهوم لهذا الشرط حتى الفقهاء إختلفوا في إعطائه تعريف موحد، غير أن جل الفقهاء يعتمدون في تعريفاتهم على عنصر الخطر الذي يهدد الحق ومن شأنه إحداث ضرر يصعب تداركه. ومنه فانعدام الاستعجال في الطلب يجعل قاضي الأمور المستعجلة غير مختص نوعياً¹.

ولكن السؤال المطروح الذي يخص قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري والقابل للطعن فيه عن طريق الاستعجال كما جاء في نص المادة 2/146 قانون الإجراءات الجبائية " إن لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الضريبي أو لم يكتب سجلاً لاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة أيام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي والعون المتابع بتنفيذ قرار الغلق " نجد أن المشرع منح مهلة 10 أيام المكلف بالضريبة لكي يتجنب تنفيذ قرار الغلق وذلك بشرط تحريره من دينه الضريبي أو باكتسابه على أن يوافق قابض الضرائب على ذلك، ومن جهة ثانية نص المشرع صراحة بأن الطعن لا يوقف تنفيذ قرار الغلق المؤقت وبالتالي نستخلص أن الطعن الإستعجالي لا يخص قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري وإنما يخص قرار القابض برفض الاكتساب لأجل التسديد ، فشرط الاستعجال يتمثل في رفض القابض لطلب المكلف بالضريبة المتضمن أجلاً لتسديد والذي يترتب عليه غلق المحل².

ثانياً: شرط عدم المساس بأصل الحق

إن التدابير الإستعجالية التي يأمر بها القاضي، في الأمور الإستعجالية بالرغم من أنها تعتمد على عنصر الخطر الذي يمكن أن يلحق بحق المدعي، غير أنها لا تمنح ضمانات كافية للمدعى عليه، لذلك أوجب المشرع توافر شرط ثاني لاستصدار الأمر الإستعجالي ويتمثل في عدم المساس بأصل الحق.

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 101.

2- سليم قصاص، المرجع السابق، ص 151.

لعل الصعوبة التي يعترضها القاضي الإداري أو المدني في الأمور المستعجلة هي المعيار الواجب إتباعه لمعرفة ما إذا كان الأمر المطلوب منه يمس بأصل الحق، فلقد رأينا في قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بخصوص تأجيل تحصيل الضرائب، بأن عنصر الاستعجال متوفر فهي تدخل في اختصاص قاضي الأمور المستعجلة، غير أن القضاء بتأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب يعد مساساً بأصل الحق، و منه قضت المحكمة العليا بإلغاء الأمر الإستعجالي، لذلك يستوجب على قاضي الأمور المستعجلة التأكد من أن طلب المدعي لا يمس بأصل الحق¹.

الفرع الثاني: الشروط الشكلية

إضافة إلى الشروط الموضوعية لا بد أن يكون طلب وقف التنفيذ، مرقف بالقرار المطالب وقف تنفيذه وفق شروط شكلية سنتناولها في هذا الفرع.

أولاً: رفع الدعوى الإستعجالية

تنص المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية على شروط رفع الدعوى الاستعجالية وعليه سوف نتناول الشروط الرئيسية :

1- شرط الكتابة : ترفع الدعوى الإستعجالية بعريضة مكتوبة مصحوبة بعدد من النسخ بقدر عدد المدعى عليهم، على أن تكون مؤرخة وموقعة من طرف المدعي أو وكيله وتقدم نسخة أو أصل القرار الإداري المطلوب وقف تنفيذه ويجب أن تتضمن العريضة اسم ولقب ومهنة عنوان المدعي، وكذلك إسم الجهة الإدارية المدعى عليها ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني .
تسجل الدعوى في سجل مخصص لهذا الغرض يبين فيه رقم القضية وتاريخ دخولها وأسماء الأطراف².

2- استدعاء المدعى عليه : لم يشترط المشرع ضرورة استدعاء المدعى عليه، بينما في حالة رفع دعوى إستعجالية فإنه يشترط تبليغ العريضة إلى المدعى عليه وهو الإدارة ، والتبليغ

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 103.

2- لحسن كويسي ، المرجع السابق، ص48.

بالحضور يسلم إلى المدعى عليه، إما بواسطة كاتب الضبط أو يرسل عن طريق البريد مع الوصل بالإشعار بالاستلام أو بواسطة المحضر القضائي¹.

3- شرط المصلحة و الصفة والأهلية

من الشروط الأساسية لكل دعوى قضائية توفر شروط الأهلية والمصلحة والصفة ويقرها القاضي من تلقاء نفسه غير أنه بالنسبة لتقدير المصلحة فالمشرع لم يبين طبيعتها، هل هي المصلحة الحالة أم يجوز أن تكون محتملة الوقوع².

الفرع الثالث : البت في الدعوى الإستعجالية

بعد دراسة ملف القضية من جميع جوانبه ، يصدر قاضي الإستعجالي ، أمره في النزاع المعروف، والأصل في القضايا الإستعجالية أن الحكم فيها لا يتطلب وقتا كبيرا وكبيرة أحكام القضاء ، يجب أن يتضمن ثلاث أقسام رئيسية وهي³:

- الوقائع وتتضمن أسماء الأطراف وعناوينهم وطلباتهم، و دفعهم الشكلية والموضوعية والوثائق التي تقدموا بها.
- الأسباب أو الحثيات التي تبنى عليها الحكم.
- منطوق الحكم.

فالملاحظ من خلال أقسام الحكم أن أهم شيء فيه التسبيب فإذا كان الأمر الإستعجالي يقضي بوقف التنفيذ القرار الإداري أو يرفض الطلب والقاضي ملزم بتوضيح عنصر الاستعجال والأسباب الجدية التي أدت إلى وقف التنفيذ ، وأن يراعي في أمره عدم المساس بأصل الحق، أو يبين أسباب الرفض فالأمر الإستعجالي القاضي بوقف تنفيذ قرار إداري هو أمر ذو طابع توقيتي لا يجوز حجية الشيء المقضي فيه وحجيته تنتهي بمجرد صدور قرار الغرفة الإدارية عن الموضوع إلا انه بالنسبة لقرار الصادر عن قاضي الموضوع له الحجية الكاملة ويلزم قاضي الأمور المستعجلة فالأمر الإستعجالي قابل الاستئناف أمام مجلس الدولة سواء أكان متضمنا إيقاف التنفيذ أو رفضه⁴.

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 105.

2- سليم قصاص، المرجع السابق، ص 155.

3- كويسي لحسن، المرجع السابق، ص 50.

4- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 107.

المطلب الثاني: إستئناف الأوامر الإستعجالية

وفقا للتشريع الجزائري فإن الطعن في الأوامر الإستعجالية المتمثلة في الأمر بوقف تنفيذ القرار يكون بإتباع طرق الطعن العادية ويجوز الطعن في الأوامر عن طريق الاستئناف فيها أمام مجلس الدولة و ذلك خلال 15 يوما من تاريخ تبليغ الحكم .
و خلافا لذلك فالأوامر الصادرة طبقا للمواد 919، 921، 922 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية التي تنص على حالات الإستعجال القصوى وحالة الإستيلاء والاعتماد والغلق الإداري لا يجوز الطعن فيها وهي غير قابلة لأي طريقة من طرق الطعن .
من خلال كل هذا نلاحظ أن المشرع لم يحدد أي إجراءات خاصة يجب إتباعها أثناء الطعن بالاستئناف ، وإنما اكتفى بتحديد الاستئناف ويتم رفع الاستئناف إلى مجلس الدولة الذي يتأكد من مدى توافر شروط الإستعجال ثم يفصل في أجل 48 ساعة ، وهذا الإستئناف ليس أثر موقف خلافا للدعوى العادية¹.

الفرع الأول: شكل العريضة وآجال تقديمها.

فالمشرع كما سبق القول لم يحدد الشروط الشكلية الواجب توافرها في عريضة استئناف الأمر الإستعجالي، لذلك يجب الرجوع إلى القواعد العامة للإجراءات و التي تتطلب أن يتم الطعن بعريضة مكتوبة تودع لدى قلم كتاب مجلس الدولة طبقا للمواد 923 ، 925 ، 926، من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، على أن تشمل هذه العريضة² اسم و لقب و مهنة و موطن الخصوم من مستأنفين و مستأنف عليهم، و أن تكون مرفقة بعدد إيداع مصاريف العريضة، و أن يكون موقع عليها من طرف محام مقبول لدى المحكمة العليا، و يجب كذلك أن تحتوي هذه العريضة على موجز وقائع القضية و الأسباب التي يبني عليها الطعن بالاستئناف.

و أن ترفع في مهلة خمسة عشر يوما إبتداء من تاريخ تبليغ الأمر المستأنف، أما المشرع الفرنسي فإنه حدد أجل الاستئناف بثمانية أيام إبتداء من تاريخ تبليغ الأمر الإستعجالي وقاضي

1- زينب العمري، المرجع السابق، ص 74.

2- المادة 241، قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

الإستئناف له مهلة شهر لإستصدار أمره، و في حالة فوات هذا الأجل فإن قاضي الإستئناف يعد قد أكد الأمر المستأنف¹.

الفرع الثاني: تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الإستئناف.

إن الإشكال المطروح بخصوص تنفيذ الأمر الإستعجالي، قبل الفصل في الاستئناف، نرى أنه غير مطروح بخصوص حالات إيقاف التنفيذ الوارد في الميدان الجبائي و على الخصوص بالنسبة لتأجيل التحصيل، فهناك ضمان يجب تقديمه من طرف المكلف للحصول على هذا التأجيل في التنفيذ، و حتى إذا كان الأمر الإستعجالي صادرا بناء على رفض القابض للضمانات المقدمة من طرف المكلف فإنه في هذه الحالة و نظرا لوجود دعوى في الموضوع بخصوص المبلغ المتنازع عنه، فإن قاضي الإستعجال هنا يمكن أن يأمر سواء بتأجيل التحصيل و بالتالي قبول الضمانات أو برفض طلب المدعي أي رفض الضمانات المقدمة.

أما بالنسبة للحالة الثانية المتعلقة بغلق المحل التجاري، فالأمر هنا يتعلق بالطعن عن طريق الإستعجال في قرار القابض المتضمن رفض منح المكلف بالضريبة لأجل تسديد ما عليه و منه فإن أمر القاضي الإستعجالي يكون إما بقبول طلب المكلف بالمتضمن الحصول على أجل للتسديد و بالتالي توقيف تنفيذ قرار الغلق، أو بالرفض لهذا الطلب و الذي يترتب عليه تنفيذ قرار الإدارة.

و من خلال هذين المثالين نقول أن قرار مجلس الدولة بخصوص إستئناف الأمر لا يؤثر على المراكز القانونية فإذا كان تأييد الأمر الذي صدر في صالح المكلف فإن الإدارة بالمقابل لها ما يضمن حقها².

1- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 109.

2- قصاص سليم، المرجع السابق، ص 144.

خاتمة

الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع المنازعات الضريبية بمختلف مراحلها و إجراءاتها، حاولنا التركيز على مختلف الطرق و الوسائل التي منحت للمكلف بالضريبة في ظل تشريع ضريبي متعدد و معتمد، و هل وفق المشرع الجزائري من خلال نصه و تعديله لمختلف القوانين الضريبية أن يخلق التوازن في المراكز القانونية بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية.

وقد توصلنا في هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج و التوصيات نلخصها فيما يلي:

- تتمتع الإدارة الضريبية في إطار ممارستها للرقابة السابقة على المنازعات الضريبية بنوعيتها منازعات الوعاء و التحصيل بسلطات واسعة مقارنة بالضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة التي تكون محصورة و محدودة.

- تتسم الشروط و الإجراءات التي يخضع لها الطعن النزاعي عند تقديم الشكاية من طرف المكلف بالتعقيد مما يؤدي إلى رفض الكثير منها، لهذا يستلزم وضع شكل محدد للشكاية و تبسيط شروطها و إجراءاتها وذلك من أجل تمكين المكلف من عدم فقدانه لحقه القانوني.

- تمتلك الإدارة الضريبية بصفقتها سلطة إدارية حق الاعفاء من الضريبة أو خفضها من تلقاء نفسها، فالإدارة هنا لها سلطة واسعة في خفض المبلغ المحتج عليه أكثر مما طلبه المكلف، وفي الأخير فإن القرار الذي تصدره الإدارة لا يكتسي حجية الأمر المقضي فيه، أي أن للإدارة حق العدول عن القرار الصادر عنها.

- لم تحض لجان الطعن الإدارية بالاهتمام الكافي من قبل المشرع مما جعلها غير معروفة لدى المكلفين، وكذا الغموض الذي يشوب النصوص القانونية المنظمة لها، أما في يخص الآراء التي تصدرها فهي غير ملزمة و اللجوء إليها اختياري هذا ما أضعف الدور الذي تلعبه في تسوية النزاع الضريبي و عدم الإقبال عليها، فهنا على المشرع تفعيل دور هذه اللجان أو بإعطاء الطابع الإلزامي للآراء التي تصدرها .

- نرى أن المشرع غير ثابت في استعماله للمصطلحات، ويظهر ذلك في لجان الطعن من المفروض أنها تصدر آراء، ولكن المشرع تارة يستعمل مصطلح رأياً وتارة أخرى مصطلح قراراً بالرغم من أن هذا الأخير يكون ملزماً على عكس الرأي الذي يكون غير ملزم.

- أخضع المشرع المنازعة الضريبية في مرحلتها القضائية لمبدأ التقاضي على درجتين انطلاقاً من المحكمة الإدارية وصولاً إلى مجلس الدولة وهذا مراعاة لتكريس الحق في التقاضي على درجتين.

- أما سير الدعوى الضريبية أمام القاضي الإداري تتميز بخصوصية أن لها طابع الأسبقية للكتابة ومبدأ المواجهة هذا ما يسمح إلى تحقيق ضمانات كافية بالرغم من أن القاضي الإداري غير متخصص في المادة الضريبية وليس له دراية كافية في هذا المجال، لهذا يلجأ إلى تعيين خبير قضائي للقيام بإجراءات الخبرة ليسهل المهمة على القاضي الإداري للفصل في الموضوع وإصدار أحكام بخصوصه.

- عدم وضوح الإجراءات المتبعة في رفع الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية، كما أنها تتسم بالتعقيد خاصة أثناء التحقيق في الدعوى، حيث يلجأ القاضي إلى تحقيق إضافي، فعلى المشرع الجزائري إعادة النظر في إجراءات سير الدعوى والعمل على توضيحها وتبسيطها ليسهل على أطراف الدعوى فهمها، وتمكين القاضي من الفصل في الموضوع في أسرع وقت.

- عدم وضوح طابع الاستعجال في المواد الجبائية ، حيث لم ينص عليه المشرع بالقدر الكافي ضمن نصوص قانون الإجراءات الجبائية رغم الإحالة الصريحة لهذا الأخير من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

وفي الأخير ومن خلال النتائج المتوصل إليها نقترح مايلي:

- على المشرع استدراك الجوانب السلبية الخاصة بتسوية النزاع الضريبي، وهذا لإعادة التوازن القانوني بين المكلف والإدارة الضريبية لأن ما هو موجود في الواقع فالكفة مرجحة لصالح الإدارة الضريبية بصفتها صاحبة سلطة واسعة، كما يجب توسيع اختصاصات لجان الطعن الإداري ومنحها الطابع الإلزامي لآرائها.

- ينبغي توحيد أو جمع القوانين الضريبية المتعددة و المتعلقة بالمنازعات الضريبية، في تقنين واحد شامل لكافة النصوص و الإجراءات، خاصة بعد أن تعددت التعديلات على القوانين

الجبائية مرتين كل سنة مالية أحيانا، و هذا ما يساهم لا محالة في دعم تدقيق القاضي الإداري في القضايا المطروحة أمامه، ما يجعل لجوء المتقاضين إلى القضاء تعبيرا على وجود عدالة جبائية.

- يجب النص على إجراءات التقاضي أمام الجهات القضائية بصفة كاملة و دقيقة في قانون الإجراءات الجبائية و خاصة ما يتعلق بالاستعجال الجبائي في مجال التحصيل، بسبب مميزات إجراءات الدعوى الإستعجالية في المنازعة الضريبية، و رفع شرط تقديم ضمانات من طرف المكلف بالضريبة كونه شرط يعبر عن عرقلة إدارة المكلف في إدارة المكلف في التقاضي.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع :

أولا الكتب:

1-الكتب باللغة العربية

- 2- العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011 .
- 3- حسين طاهري، المنازعات الضريبية (شرح لقانون الإجراءات الجبائية)، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.
- 4- حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، 2008.
- 5- عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005 .
- 6- عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013.
- 7- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008 .

ثانيا : الرسائل الجامعية :

- 1- زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2014.
- 2- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون أعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007/2008

3- لحسن كويسي، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر أكاديمي، شعبة الحقوق، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2012 .

4- يحي بدائرة، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011.

القوانين :

- 1- قانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر سنة 2016، المتضمن قانون الاجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 77، لسنة 2017.
- 2- قانون رقم 08-09 مؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق 25 فبراير سنة 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 21 سنة 2008.

المحاضرات:

- 1- قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة أكلي محند أو الحاج، البويرة، 2015/2014.

الفهرس

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	الإهداء
	كلمة شكر
أ_د	مقدمة .
6	الفصل الأول: تسوية المنازعات الضريبية أمام الادارة
7	المبحث الأول: منازعات الوعاء الضريبي
7	المطلب الأول: التظلم الإداري المسبق (الشكاية)
8	الفرع الأول: شروط ومحتوى الشكاية
10	الفرع الثاني: التحقيق في الشكاية والبت فيها
12	المطلب الثاني: التظلم أمام لجان الطعن الإدارية
12	الفرع الأول: اللجنة الولائية
13	الفرع الثاني: اللجنة الجهوية للطعن
14	الفرع الثالث: اللجنة المركزية للطعن
16	المبحث الثاني: منازعات التحصيل الضريبي
16	المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي
16	الفرع الأول: إجراءات التحصيل الودية
16	الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الجبرية
18	المطلب الثاني: إجراءات المتابعة
18	الفرع الأول: الاعتراض على إجراءات المتابعة

18	الفرع الثاني: الإعتراض على التحصل الجبري
18	المطلب الثالث: الطعون من اجل العفو
19	الفرع الأول: طلبات المكلف بالضريبة
20	الفرع الثاني: طلبات قابضي الضرائب
21	الفرع الثالث: إختصاصات النظر في الطعون من أجل العفو
24	الفصل الثاني: تسوية المنازعات الضريبية أمام المحكمة الإدارية
25	المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية
25	المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الجبائية
25	الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة
28	الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة الجبائية
29	المطلب الثاني: التحقيق في الدعوى
30	الفرع الأول: التحقيق الإضافي
30	الفرع الثاني: مراجعة التحقيق
30	الفرع الثالث: الخبرة
32	المطلب الثالث: احكام المحكمة الإدارية
32	الفرع الأول: صدور الحكم
32	الفرع الثاني: محتوى الحكم
33	الفرع الثالث: تبليغ الحكم و آثاره

34	المبحث الثاني: إستئناف احكام المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة
34	المطلب الأول: شروط قبول الإستئناف.....
34	الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات.....
35	الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بالميعاد.....
36	المطلب الثاني: آثار الطعن بالإستئناف.....
36	الفرع الأول: عدم وقف الإستئناف لتنفيذ الحكم المستأنف.....
37	الفرع الثاني: قرار مجلس الدولة.....
38	المبحث الثالث: الإستعجال في المادة الجبائية.....
38	المطلب الأول: الشروط الموضوعية و الشكالية للطلب الإستعجالي
39	الفرع الأول: الشروط الموضوعية.....
40	الفرع الثاني: الشروط الشكالية.....
41	الفرع الثالث: الحكم في الدعوى الإستعجالية.....
42	المطلب الثاني: إستئناف الأوامر الإستعجالية.....
42	الفرع الأول: شكل العريضة و آجال تقديمها.....
43	الفرع الثاني: تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الإستئناف.....
45	خاتمة.....

قائمة المصادر والمراجع

الفهرس

ملخص

الملخص:

إن دراسة المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة ، تعتبر من المواضيع الهامة خاصة من الناحية العملية ، نظرا لتعدد قوانين الضرائب وتعقدتها مما تطرح الكثير من النزاعات الناجمة عن تعقد الإجراءات و تنوعها تبعا لتعدد الضرائب ، ومن مميزات هذا النوع من المنازعات أنها تمر على مرحلتين :

حيث تتجلى المكانة التي تحتلها المرحلة الإدارية في الحد من المنازعات الجبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ، وباعتبارها مرحلة حاسمة وضرورية منح المشرع للمكلف بالضريبة للدفاع عن حقه ، عندما يكون الغرض منها الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة من طرف الإدارة ، كذلك هي وسيلة لتصحيح أخطائها قبل اللجوء إلى القضاء وتبقى الإدارة الجبائية هي صاحبة السيادة .

وتعتبر الرقابة القضائية كمرحلة ضامنة لحماية حقوق الأفراد من أخطاء و تعسفات الإدارة ، ويكون فيه للقاضي سلطات واسعة للفصل في النزاع الضريبي ، أي يستطيع أن يحكم بالتعديل.

Résumé:

L'étude du contentieux fiscal concernant l'impôt direct est l'un des sujets important notamment du point de vue pratique eu égard à la diversité des lois sur les impôts et leur complexité. Cela constitue fort et de leur diversité suivent la multiplicité des impôts. Parmi les caractéristiques de ce type de contentieux c'est qu'il doit passer par deux étapes :

- La première étape consiste en la position qu'occupe l'étape administrative en vue de mettre fin au contentieux fiscal entre le contribuable et l'administration fiscale, étant donné que c'est une étape décisive et nécessaire ou le législateur à attribué au contribuable le droit de défendre ses intérêts. Quand son objectif se limite à réparer les erreurs commises par l'administration, elle est également un moyen de corriger ses dites erreurs avant d'avoir recours à la justice, mais l'administration fiscale reste le maitre à bord, ainsi le contrôle judiciaire comme une étape garantissent la protection des droit des individus des erreurs et des éventuels dépassements de la part des services administratifs. Dans le domaine de contentieux fiscal, c'est au juge que reviennent les pleins pouvoirs de trancher cela dit qu'il peut faire preuve d'équité.