

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: الحقوق والعلوم السياسية
تخصص قانون اداري



كلية: الحقوق و العلوم السياسية
قسم: حقوق

بغنوان:

اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي تخصص قانون اداري

الأستاذ المشرف:
- د . بوضياف الخير

اعداد الطالب :
- بلال بن شالة

لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الرتبة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
مقروف محمد	أستاذ دكتور	جامعة المسيلة	رئيسا
بوضياف الخير	أستاذ مساعد ب	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
بزاف ابراهيم	أستاذ مساعد ب	جامعة المسيلة	مناقشا

تاريخ المناقشة : 2024-06-06

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: الحقوق و العلوم السياسية
تخصص قانون اداري



كلية: الحقوق و العلوم السياسية
قسم: حقوق

ب عنوان:

اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي تخصص قانون اداري

الأستاذ المشرف:
- د . بوضياف الخير

اعداد الطالب :
- بلال بن شالة

لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الرتبة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
مقروف محمد	أستاذ دكتور	جامعة المسيلة	رئيسا
بوضياف الخير	أستاذ مساعد ب	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
بزاف ابراهيم	أستاذ مساعد ب	جامعة المسيلة	مناقشا

تاريخ المناقشة : 2024-06-06



ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في 27 مارس 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد (ة): د. دينا بلال الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 204316111 والصادرة بتاريخ 28-02-2019
المسجل (ة) بكلية / معهد للحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق في
والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: مختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات
الضريبية

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

التاريخ:

توقيع المعني (ة)

D. M. P. H.

شكر و عرفان

يا رب أوزعني أن اشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل
صالحا ترضاه....!

الآية ... 18 سورة النمل.

فأحمدك اللهم حمد المعتر بنعمتك المعتصم بك، المتوكل عليك واصلي
واسلم على خير النبيين واشرف المرسلين وعلى اله وأصحابه وكل من
استقام على صراطه إلى يوم الدين وبعد فلن تكفي هذه الديباجة ولن
تسمع عمق التقدير والشكر لمن علمنا حرفا منذ نعومة أظافرنا، بداية
بالكتاب مورا بمحطات يتقاسمها التعب والخوف والشوق والطموح
والنجاح وصولا إلى هذا المولود المتواضع الذي رعته أياد مخلصه وعقول نيرة
تغار على العلم والعلماء وإلى خير سند طوال مدة التحضير والإعداد
والتحرير وأقول لهم جميعا شكرا لكم على كل شيء فشكرا وألف شكرا
للأستاذ: بوضياف الخير كان خير مشرف ولم يبخل علينا بتوجيهاته القيمة
كما نتقدم بشكرنا الجزيل لكل من ساعدنا في انجاز هذا العمل من قريب
أو من بعيد .

إهداء

احمد الله عز وجل على منه وعونه لإتمام هذا البحث الى الذي وهبني كل ما يملك حتى احقق له اماله الى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى، الى الانسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، الى الذي سهر على تعليمي بتضحيات جسام مترجمة في تقديسه للعلم.

ابي الغالي على قلبي اطال الله في عمره. الى التي وهبت فيها كل العطاء والحنان، إلى التي صبرت على كل شيء، التي رعنتني حق الرعاية وكانت سندي في الشدائد، وكانت دعواها لي بالتوفيق، تبعني خطوة خطوة في عملي الى ما ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي نبع الحنان امي اعز ملاك العين جزاها الله عين خير الجزاء في الدنيا و الاخرة .

إليهما اهدي هذا العمل المتواضع بها لكي ادخل على قلبها شيئا من السعادة إلى اخوتي الى رفاق دربي وأحلى الأصدقاء.

كما اهدي ثمرة جهدي للدكتور بوضيف الخير الذي كلما تظلمت الطريق أمامي لجأت اليه فأناها لي وكلما دب اليأس في نفسي زرع فيها الامل كما لا ننسى ان اشكر كل الأساتذة الكرام والزملاء الذين رافقوني طيلة المشوار الدراسي. والى كل من يؤمن بان بذور نجاح التغيير في ذواتنا وفي أنفسنا قبل أن تكون في أشياء أخرى.....

مقدمة :

يعتبر القضاء الإداري آلية قانونية يفصل في النزاعات التي تنشأ بين الفرد والسلطات الإدارية، وتشمل هذه النزاعات مجالات متعددة من الحياة اليومية والأعمال التجارية والمهنية. ولعل من أبرزها المنازعات الضريبية، التي تعتبر جزءاً هاماً من النظام القانوني الذي يشملها القضاء الإداري حيث ان الضريبة هي أداة مالية تفرضها الدولة على الأفراد والمؤسسات بغرض تمويل النفقات العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي حيث تُعد الضرائب المباشرة، مثل الضريبة على الدخل وضريبة على رأس المال ، من أكثر أنواع الضرائب إثارة للنزاع نظراً لتأثيرها المباشر على الموارد المالية للأفراد والشركات و تتطلب هذه الضرائب في كثير من الأحيان تقديم اعتراضات من قبل المكلفين الذين يرون أن المبالغ المستحقة غير عادلة أو غير دقيقة.

لتنظيم هذه النزاعات وحلها قبل الوصول إلى المحاكم، أنشئت لجان الطعن المسبق. هذه اللجان تُعد هيئة متخصصة تستمع إلى اعتراضات المكلفين وتعمل على تسوية الخلافات بطرق قانونية عادلة، مما يقلل من الضغط على النظام القضائي ويعزز الثقة بين المواطنين والدولة.

ورغم وجود لجان الطعن المسبق، يظل حق التقاضي مكفولاً كمبدأ دستوري. يعني هذا الحق أن للمكلفين الحرية في اللجوء إلى القضاء في حال عدم رضاهم عن قرارات لجان الطعن المسبق. يُعتبر هذا الحق أحد أعمدة العدالة في النظام القانوني، حيث يُمكن الأفراد والمؤسسات من طلب حماية قضائية ضد أي قرارات قد تُعتبر مجحفة أو غير قانونية، مما يعزز مبدأ الشفافية والمساواة أمام القانون.

تشتهر المنازعات الضريبية بتعقيدها وتنوعها، حيث يتعامل القضاء الإداري مع مجموعة واسعة من القضايا المتعلقة بالضرائب، بدءاً من النزاعات حول التقديرات الضريبية وانتهاءً بالتفسيرات القانونية للقوانين الضريبية المعقدة، حيث يتطلب هذا النوع من المنازعات فهماً دقيقاً للقوانين والتشريعات الضريبية، فضلاً عن فهم خصوصية اجراءات التقاضي وطبيعة الاحكام الفاصلة في النزاع .

اهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في تقديم فهم أعمق وشامل لاختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية، حيث تُلقي الضوء على التعقيدات القانونية التي تحيط بهذا المجال الحساس. من خلال تحليل الأسس القانونية التي تقوم عليها أحكام القضاء الإداري، تسعى الدراسة إلى توضيح الإطار القانوني الذي يحكم هذه المنازعات، مما يساعد على كشف الطرق التي يُفسر بها القضاء الإداري القوانين الضريبية ويطبقها

في مختلف الحالات. بالإضافة إلى ذلك، تتناول الدراسة مختلف النظريات الفقهية المتعلقة باختصاص القضاء الإداري الضريبي، وتستعرض تطورها التاريخي وتأثيرها على القرارات القضائية. يتجلى الهدف من ذلك في تقديم رؤية متكاملة وشاملة تساعد على فهم التأصيل الفقهي والقانوني لهذه الاختصاصات، وتبيان مدى تأثيرها على تحقيق العدالة الضريبية. كما تسعى الدراسة إلى تسليط الضوء على التحديات والفرص التي تواجه القضاء الإداري في هذا المجال، مما يساهم في تعزيز المعرفة القانونية لدى الباحثين والممارسين ويوفر قاعدة معرفية يمكن الاستناد إليها في تطوير الأنظمة الضريبية وتحسين أدائها.

اهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية في ظل التشريع الجزائري، مع التركيز على تحديد طبيعة هذه المنازعات التي يختص بها القضاء الإداري. تسعى الدراسة إلى تحليل الأسس القانونية التي يقوم عليها اختصاص القضاء الإداري الضريبي، فضلاً عن دراسة الإجراءات المتبعة للجوء إلى القضاء الإداري في هذه المنازعات. كما تتضمن الأهداف تحليل الأحكام الصادرة عن القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية، واستنباط الدروس المستفادة منها. في النهاية، تهدف الدراسة إلى تقديم مقترحات بناءة لتطوير اختصاص القضاء الإداري الضريبي، بما يساهم في تحسين فعالية النظام القضائي وتحقيق العدالة الضريبية بشكل أفضل.

اسباب اختيار الموضوع:

أسباب ذاتية:

- اهتمامنا بالموضوع الضرائب والقضاء الإداري.
- إيمان بأهمية ضمان حماية حقوق المكلفين وتحقيق العدالة الضريبية.

أسباب موضوعية:

- ازدياد عدد المنازعات الضريبية في الجزائر.
- قلة الدراسات الشاملة حول اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية في الجزائر.
- أهمية الموضوع للجزائر في ظل سعيها لتطوير منظومتها الضريبية وتحقيق العدالة الضريبية.

صعوبات البحث:

- صعوبة جمع البيانات والمعلومات المتعلقة باختصاص القضاء الإداري الضريبي.
- تعقيد التشريعات الضريبية وتعددتها.

الإشكالية:

تُعدّ المنازعات الضريبية من أكثر أنواع المنازعات الإدارية شيوعًا، و بالتالي تُثير عدة تساؤلات حول دور واختصاص القضاء الإداري في نظر المنازعات الضريبية وخصوصية الاجراءات المتبعة في ذلك.

الأسئلة الفرعية:

- ما هي طبيعة المنازعات الضريبية التي يُختص بها القضاء الإداري؟
- ما هي الأسس القانونية لاختصاص القضاء الإداري الضريبي؟
- ما هي التحديات التي تواجه القضاء الإداري في نظر المنازعات الضريبية؟

المنهج المتبع:

ومن أجل الإجابة على هذه الإشكالية، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة الإجراءات القانونية التي يقوم بها القاضي الإداري في حل المنازعات الضريبية في ظل حماية حقوق وحرية الأفراد. ولدراسة هذا الموضوع بطريقة تمكّنا من الإلمام بكل ما يتعلق به، قسمنا بحثنا هذا إلى فصلين هما :

الفصل الأول: الاجراءات المتبعة امام جهات القضاء الاداري الفاصلة في النزاع الضريبي.

المبحث الأول: الاجراءات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية

المبحث الثاني: التقاضي على مستوى جهات الاستئناف

الفصل الثاني: القضاء الاداري الاستعجالي في المادة الجبائية.

المبحث الأول: الأحكام العامة المتعلقة بالدعوى الاستعجالية الضريبية.

المبحث الثاني: حالات الاستعجال في المادة الجبائية

الفصل الأول

الآليات القضائية لتسوية المنازعات
الضريبية.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

إجراءات الإدارة تمثل الخطوة الأولى في تسوية النزاعات بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضرائب. يتم ذلك من خلال تقديم المكلف لشكواه أو تظلمه إلى جهة صادرة القرار. وقد وضع قانون الإجراءات الجبائية، هيئات إدارية للطعن في قرارات مدير الضرائب الولائي. تهدف هذه الهيئات، وفقاً لأحكام المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية رقم 01-21 المعدل و المتمم، إلى المحافظة على الحوار بين المكلف والإدارة الضريبية، وتجنب توريط القضاء في النزاعات الضريبية، وبالتالي إيجاد حلول ودية وإدارية للنزاع. وتسعى هذه الهيئات إلى تحديد جوهر المشكلة والنزاع، وذلك لضمان سلاسة سير الدعوى القضائية في المستقبل.

في حال عدم رضا المكلف بقرار مدير الضرائب الولائي بشأن دفع الضرائب، يحق له اللجوء إلى القضاء. ينتمي اختصاص المنازعات الضريبية بشكل عام إلى القضاء الإداري، وفقاً للمادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. وبعد استنفاد جميع الطرق الإدارية للطعن، بما في ذلك التوجه إلى مديري الشركات الكبرى أو مدراء الضرائب الولائية أو رؤساء مراكز الضرائب أو مراكز الضرائب الجوارية المختصة، في حال عدم التوصل إلى حل أو نتيجة مرضية للطرفين، يمكن التقدم بطعن أمام القضاء الإداري¹.

لقد حدد قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجهات القضائية المختصة للنظر في هذا النزاع تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين والمتمثلة في المحكمة الإدارية ومجلس الدولة وبين المنازعات التي تختص بها كل درجة.

ومن خلال ذلك سنتناول في هذا الفصل النزاع الضريبي الجبائي) أمام المحكمة الإدارية كجهة قضائية درجة أولى في المبحث الأول أما بالنسبة للمبحث الثاني تتناول فيه النزاع الجبائي أمام مجلس الدولة كجهة قضائية درجة ثانية أو جهة استئناف.

¹ احكام المادة 804 من القانون رقم 22-13 المؤرخ في 13 يوليو 2022 يعدل ويتمم القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، جريدة الرسمية، 48، مؤرخة في 17 يوليو 2022م

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية.

المبحث الأول: الإجراءات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية

بموجب المعيار العضوي، تُختص المحاكم الإدارية بنظر المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم، سواء كانت الدعوى مباشرة من المكلف أو من الإدارة. ينبغي الإشارة إلى أن هذه الدعوى، كقاعدة عامة، لا تنشأ نتيجة موقف محدد؛ إذ يتم التعامل معها وفقاً لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية.¹ ومع ذلك، يلاحظ أن إجراءات وشروط قبول الدعوى تتفاوت وتختلف بناءً على طبيعة الضريبة المتنازع حولها من جهة، ومن جهة أخرى، تختلف وفقاً للقرار المطعون فيه. فقد يكون القرار مباشرة من المدير الولائي للضرائب، أو يمكن أن يكون نتيجة شكوى من المكلف، أو بناءً على رأي اللجان الإدارية المختصة، أو قد يتعلق القرار المطعون فيه بإجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي.

تُطبّق أحكام خاصة في ميدان المنازعات الضريبية وتختلف وفقاً لتشريعات الضرائب المعمول بها. يلعب القاضي دوراً بارزاً في هذا السياق، حيث يشارك في مجريات الدعوى وتنظيمها، مما يمكنه من ضمان المساواة بين الطرفين وتحقيق العدالة في المحاكمات الضريبية. في هذا السياق، سنناقش في هذا البحث إجراءات رفع الدعوى في المرحلة الأولى، ومن ثم التحقيق في الدعوى في المرحلة الثانية، وأخيراً سنتطرق إلى القرار الصادر عن المحكمة الإدارية في المرحلة الثالثة.

المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الضريبية

رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يُعدُّ الخطوة الأولى في التعامل مع المنازعات الضريبية، وخاصة في النظام القانوني الجزائري. فقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بسلسلة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية التي يجب توافرها لتقديم قضية معينة إلى القاضي الإداري. ويُلزم القاضي في الوقت نفسه بالبيت في النزاع المطروح أمامه وفقاً لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بالإضافة إلى قانون الإجراءات الجبائية.²

أذن سنعرض كيف ترفع الدعوى من قبل المكلف بالضريبة وكيفية رفعها من طرف الإدارة، وذلك من خلال الفرعين الآتيين.

¹ لجنة ولغي المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري " مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص قانون اداري" كلية الحقوق

والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة 2011-2012، ص 53

² - عمار عوايدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزء الثاني،

الجزائر، سنة 2005، ص 255

الفرع الأول : رفع الدعوى من قبل المكلف بالضريبة

بعد استنفاد جميع إجراءات الطعن الإداري، يحق للمكلف بالضريبة أن يقدم دعوى أمام المحكمة الإدارية لطعن جميع القرارات التي أصدرها المدير الولائي للضرائب، سواء لم ترضيه بشكل كامل أو جزئي. تُرفع هذه الدعوى الجبائية بهدف المطالبة بتعديل أو إلغاء هذه القرارات، وذلك بناءً على الأحكام الواردة في القوانين المعمول بها¹.

فقد ألزم قانون الإجراءات الجبائية المكلف بالضريبة بتقديم شكوى (تظلم) الى مدير الضرائب بالولاية قبل اللجوء إلى القضاء.

عدم رفع الاعتراض المسبق يمكن أن يؤدي إلى رفض الدعوى التي تقدمها أمام القضاء. يحق للمكلف بالضريبة أن يعترض على جميع إجراءات التحصيل والمتابعة، بما في ذلك سند التحصيل، قبل أن يلجأ إلى المحكمة، والتحصيل القسري الغاء الحجز أو الاعتراض عليه الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري ولقبول دعوى المكلف لابد من توفر شروط محددة نذكرها كالاتي:

أولاً : شرط التظلم الإداري المسبق

التظلم الإداري المسبق يمكن تعريفه بأنه إجراء إداري يتخذه الفرد لطعن القرار الإداري أمام الإدارة المختصة، سواء كانت إدارة ولائية أو رئاسية، وذلك للتعبير عن عدم رضاه عن القرار وطلب إعادة النظر فيه. يعطي هذا النوع من التظلمات للإدارة فرصة لإعادة النظر في قرارها بشكل طوعي، دون تدخل قضائي، مما يمثل جانباً من جوانب سلطة الإدارة القضائية².

نجد أساس هذه القاعدة بالنسبة للإجراءات الخاصة بالمنازعة الضريبية التي تثار من طرف المكلف بالضريبة في المواد 70، 71، 72، 73 من قانون الإجراءات الجبائية بمنازعات التحصيل وإجراءات المتابعة.

بناءً على المواد المشار إليها، يظهر أن التظلم الإداري المسبق يُعتبر شرطاً أساسياً للنظر في الدعوى الضريبية أمام القضاء، وهو ما أكده مجلس الدولة في قراره الصادر في 25 أغسطس 2003، حيث استند إلى قانون رقم 90-23 المؤرخ في 18 أغسطس 1990، الذي يعدل قانون الإجراءات المدنية والإدارية، خصوصاً المادة 168 منه التي تحدد بوضوح أن المنازعات الضريبية تخضع لإجراءات خاصة³.

¹ أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، بدون طبعة دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، سنة، 2005 م، 67.

² عمار بوضياف، قضاء الإلغاء، طبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزائر سنة 2011، من 119.

³ المادة 168 من الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 08 يونيو 1966، تتضمن قانون الاجراءات المدنية المعدل.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

وحيث أن الشكوى في مادة الضرائب من الإجراءات الجوهرية وهي من النظام العام، وأن رفع الدعوى من المدعي المستأنف جاءت خرقاً لهذا الإجراء مما ينصب عنه القضاء بعدم قبول الدعوى شكلاً¹.

استناداً إلى هذه النصوص، يظهر لنا أن المشرع ألزم المدعي بالتوجه أولاً إلى السلطات الضريبية المحلية، سواء كان ذلك المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، وذلك قبل اللجوء إلى المحكمة الإدارية، بهدف الحصول على قرار إداري سواء كان صريحاً أو ضمنياً، وهذا من شأنه أن يمهد الطريق لاحتمالية تقديم طعن أمام القضاء الإداري و تلخص هذه القاعدة في عدة نتائج مهمة:

✓ تعزيز حماية المتقاضي، حيث تمنعه من اللجوء إلى القضاء في حال كانت الإدارة على استعداد لتلبية مطالبه، مما يحافظ على استخدام الإجراءات القضائية للحالات التي لا يمكن حلها بشكل ودي.

✓ توفير فرصة للإدارة لمراجعة قراراتها والنظر في المسائل المثارة، مما يسهم في تجنب النزاعات القضائية ويعزز من الفعالية والشفافية في العمل الإداري.

✓ تصحيح الأخطاء وتدارك السلبيات في عمليات التحصيل الضريبي وفي تطبيق القوانين الجبائية، مما يعزز من مصداقية النظام الضريبي ويضمن تحقيق العدالة الضريبية.

أنها تسهل مهمة القاضي، طالما أن المنازعة القضائية سوف تنصب حصراً على مضمون القرار المطعون فيه باعتباره كفة النزاع الواجب حسمه².

ثانياً : مواعيد رفع الدعوى (شرط الميعاد لرفع الدعوى)

شرط الميعاد يعتبر جزءاً لا يتجزأ من النظام العام ويجب أن يلتزم به بدقة، حيث يحق للقاضي أن ينظر فيه من تلقاء نفسه في أي مرحلة من مراحل النزاع. على سبيل المثال، فيما يتعلق بالمنازعات الضريبية، فإن الدعوى يجب أن تقدم في الموعد المحدد والمطابق للقانون، وإلا فإنها لا تقبل شكلاً.

تنص المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية على وجوب رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية خلال فترة لا تزيد عن أربعة أشهر اعتباراً من تاريخ استلام الإشعار الذي يخطر به المدير الضرائب بالولاية

¹ قرار مجلس الدولة رقم 006509 الصادر بتاريخ 25/12/2003 ، الغرفة الثانية.

² مار بوضياف، دعوى الالغاء في قانون الاجراءات المدنية والادارية، الطبعة الاولى، جسر للنشر، سنة، 2009 ص 129..

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

المختصة بالقرار الضريبي المعني. هذا التبليغ يمكن أن يتم قبل أو بعد انتهاء المواعيد المحددة في المادة 76 والمادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

ففي منازعات الوعاء والتصفية ترفع الدعوى أمام المحكمة الادارية، بعريضة على ورق مدموغ، خلال أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية بالرفض الكلي أو الجزئي¹. كما ترفع خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ انقضاء الأجل المقرر لجواب مدير الضرائب بالولاية على شكوى المكلف بالضريبة.

كما يطبق نفس الأجل أربعة (04) أشهر عند الطعن في القرارات المبلغة من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي الجان الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المواد 81، 80، 81 مكرر من نفس القانون².

في حال عدم تلقي المشتكي لإشعار بقرار المدير الولائي للضرائب بالولاية، يمكن له أن يتقدم بطلبه في الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية. تنص هذه المواد على أن يتخذ المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب، بالإضافة إلى رئيس المركز الجهوي للضرائب، قراراتهم في الشكاوى المتعلقة بصلاحيات كل منهم في غضون فترة لا تتجاوز ستة أشهر اعتباراً من تاريخ تقديم الشكوى. وتمتد هذه الفترة إلى ثمانية أشهر في القضايا التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية. وفقاً لأحكام المادة 77، يُعزى القرار النهائي بشأن الشكاوى التي تفوق قيمتها الإجمالية 20 مليون دج إلى الإدارة المركزية. يتم إشعار المكلف بالقرار عن طريق المدير الولائي للضرائب في غضون فترة لا تتجاوز ثمانية أشهر.

وهنا يمكن للمشتكي أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال الأشهر (04) الموالية للأجل المذكور أعلاه³.

¹ أحمد فيديس، منازعات الضرائب المباشرة، الطبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، سنة 2014، ص 134
² احكام المواد 80، 81، 81 القانون رقم 22-13 المؤرخ في 13 يوليو 2022 يعدل ويتمم القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق.
³ فريحة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، المسيلة، الجزائر، سنة 2008، ص 108.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

يتوجب على المكلف بالضريبة، وذلك لتجنب البطلان، أن يقدم اعتراضه في مواجهة قرار مدير الضرائب بالولاية المختص خلال فترة لا تتجاوز شهراً من تاريخ صدور القرار. ولا يُقبل رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية قبل انتهاء هذا الأجل الممنوح لمدير الضرائب بالولاية للنظر في الاعتراض¹.

ثالثاً : الشروط المتعلقة بالعريضة

وفقاً للمادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية، ينبغي أن تتضمن العريضة المقدمة إلى المحكمة الإدارية عرضاً موجزاً وصريحاً للوسائل المتعلقة بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة ادعاءات المدعي، إلى جانب البيانات العامة المتعلقة بالمدعي، مثل الاسم واللقب وموضوع الطلب ومحل الإقامة، وكذلك اسم المدعى عليه ومحل إقامته وصفته.

ومن خلال إستقراء نص المادة "83" من قانون الإجراءات الجبائية نجد أنه يجب أن تحتوي عريضة الدعوى عرض صريح للوسائل، وأن ترفع بإشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه.²

- يجب أن تتضمن العريضة البيانات العامة:

وفقاً لأحكام المادتين 13 و 15 و 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وكذلك أحكام المادتين 75 و 83 من قانون الإجراءات الجبائية، تنص هذه القوانين على ضرورة أن تقدم الدعوى الضريبية من قبل شخص يكون ذو مصلحة مشروعة حتى يتم قبولها شكلاً. بالإضافة إلى ذلك، يتعين على العريضة أن تتضمن البيانات العامة اللازمة في جميع الدعاوى، مثل اسم ولقب المكلف بسداد الضرائب أو وكيله القانوني، وعنوانه، وعنوان الإدارة الضريبية المعنية، بالإضافة إلى موضوع الدعوى³.

- يجب أن تتضمن العريضة عرضاً صريحاً للوقائع:

في منازعات الضرائب، تتشابه العريضة مع التظلم الموجه إلى المدير الولائي للضرائب، حيث ينص قانون الإجراءات الجبائية على ضرورة أن تحتوي العريضة المقدمة إلى المحكمة الإدارية على عرض واضح للوقائع المتعلقة بالنزاع، بما في ذلك طلبات المدعي، والأدلة التي تثبت صحة ادعاءاته. يتعين على المكلف بالضريبة تحديد الوسائل التي يشير إليها والتي تستند إليها الدعوى⁴.

1 أحمد فلينس ، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 134

2 أمزيان عزيز، المنازعات الحمايية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 73

3 نصوص المواد 13،15،16، القانون رقم 13-22 المؤرخ في 13 يوليو 2022 يعدل ويتمم القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

4 قصاص سليم المنازعات الحمايية النظرية المباشرة في القانون الجزائري " رسالة ماجستير في قانون الاعمال " جامعة قسنطينة، السنة الجامعية،ص11

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية.

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

تنص أحكام المادة 83 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية على أن يُرفق المكلف بالضريبة بعريضة الدعوى إشعار التبليغ بالقرار المعترض عليه. في هذا السياق، أصدرت المحكمة العليا قرارًا في تاريخ 7 أبريل 1990 ينص على هذا الأمر ما يلي:

تنص التشريعات بوضوح على أن كل طلب يجب أن يتضمن عرضًا للوسائل المعتمدة، وفيما يتعلق بالقرارات الصادرة عن مدير الضرائب بالولاية، يجب أن يُرفق الطلب بإشعار التبليغ الخاص بالقرار المتنازع فيه. وبناءً على ذلك، يُعتبر أن قرار المحكمة الذي قبل العريضة الإفتتاحية للطاعن رغم عدم وجود إشعار التبليغ الخاص بقرار المدير يشكل خرقًا للقانون و متى كان كذلك استوجب الغاء القرار المطعون فيه¹ و يجب ان تكون موقعة من طرف المحامي.

الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة

رفع الدعوى لا يقتصر فقط على المكلف بالضريبة، بل يجوز أيضًا للإدارة أن تقدم الأمر للنظر أمام الهيئة القضائية المختصة في فض منازعات الضرائب. ولكن، يجب أن يتم ذلك وفقًا للشروط والإجراءات المحددة التي يجب احترامها واتباعها يلي:

أولاً : ميعاد رفع الدعوى الضريبية

خلال الفترة البالغة أربعة أشهر التي يمنحها المشرع للمدير الولائي للضرائب للرد على الشكاوى المقدمة من المكلفين بالضريبة، يحق له أن يحيل الخلاف المطروح أمامه إلى المحكمة الإدارية للنظر فيه، أو يمكن له ذلك خلال فترة تصل إلى أربعة أشهر من تاريخ انتهاء المدة المخولة للجنة الإدارية للطعن للنظر في الطعنات. في حالة اختلاف آراء اللجان الإدارية أو عدم تشكيل لجنة الطعن أو اللجنة الولائية، يحق لمدير الضرائب في الولاية رفع طعن قضائي ضد آراء اللجان أمام المحكمة الإدارية في الشهر الأخير لتاريخ إصدار القرار، وهذا ما تنص عليه أحكام المادة "81" من قانون الإجراءات الجبائية².

بالإضافة إلى ذلك، صدر قرار من مجلس الدولة في القضية المتعلقة بمدير الضرائب لولاية البيض ضد (عش)، والذي اشتمل على النقاط التالية:

2008/2007، ص 102

¹ القرار رقم 61255 الصادر بتاريخ 07/01/1990 عن المحكمة العليا الغرفة الإدارية، المجلة القضائية، العدد 01، الجزائر، سنة، 1991، ص 233

² أحمد فينس، منازعات الضرائي، المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 134.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

- يحق لمدير الضرائب في الولاية أن يطعن في قرار لجنة الطعن.
- للإدارة واجب تجاه المشتكي بإخطاره بأن احتجاجه تم تحويله إلى المحكمة، مع إعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكوى جديدة، ولا يُشترط كتابة الطلب على ورق مدموغ في هذه الحالة.
- يجب أيضاً على الإدارة إعلام المشتكي بالمهلة المخصصة له للاطلاع على الملف المقدم للمحكمة الإدارية، مما يتيح له فرصة تقديم ملاحظات مكتوبة، أو إبلاغ رغبته في الاستعانة بالخبراء إذا كان لديه.
- رغم عدم ورود تحديد محدد للميعاد الممنوح لمدير الضرائب بالولاية في القوانين الضريبية، إلا أنه يمكن التوصل إلى هذا الميعاد من خلال تحليل نص المادة 82 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية. وفي هذه المادة، يمنح المشرع المكلف بالضريبة مهلة تبلغ أربعة أشهر للطعن في القرارات التي يصدرها مدير الضرائب بالولاية بخصوص الشكاوى التي تُقدم له¹.
- وكذا المادة "76" الفقرة الثانية من نفس القانون التي حددت مدة دراسة شكاوى المكلفين بالضريبة من قبل مدير الضرائب بأربعة (06) أشهر، وهذا الأجل تم تحديده لتقادي الازدواج في اللجوء إلى العدالة².

ثانيا : شكل العريضة

على الرغم من عدم وجود تحديد صريح لشكل معين للعريضة في قانون الإجراءات الحيائية، يجب على الإدارة توافر بعض الشكليات عند تقديمها لكتابة الضبط في المحكمة. ومن الملاحظ أن المادة 79 المعدلة في فقرتها الثانية تفيد بأن النزاع قد يُعرض تلقائياً على المحكمة الإدارية مع اشعار المشتكي وفقاً للإجراء المنصوص عليه في المادة 84 الفقرة الثانية، حيث تقوم المحكمة الإدارية في هذه الحالة بالنظر في الشكاوى الأصلية دون الحاجة لإعادة تقديمها على ورق مدموغ. ورغم الاطلاع على مختلف النصوص الضريبية، نجد عدم تحديد المشرع لشكل معين بالنسبة للعرائض التي تُقدم من طرف الإدارة أمام المحكمة الإدارية.

ويلاحظ أنه من الأحسن أن تبين الإدارة وبدقة موقفها من المشكلة المطروحة عليها أثناء عرض النزاع على العدالة.

¹ طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، سنة 2007 ص 22

² أمزيان عزيز، المنازعات الميائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 75

الفصل الأول: الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية.

المطلب الثاني: إجراءات الدعوى الضريبية "التحقيق في الدعاوى".

يمتلك القاضي الإداري سلطات ووسائل تمكنه من التعامل مع الحالات الطارئة في المنازعات التي تُطرح أمامه، مما دفع المشرع إلى منحه هذه الصلاحيات المميزة عن تلك المخولة للقاضي العادي، بهدف إيجاد توازن بين سلطات الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة خلال إجراءات التحقيق في الدعاوى الضريبية حتى صدور الأحكام القضائية، مع الالتزام بالإجراءات المعتادة في بقية المنازعات الإدارية، باستثناء بعض الإجراءات الخاصة المبينة في قانون الإجراءات الجبائية، والتي تشمل التحقيقات الفاحصة والتحقيقات التكميلية وعمليات المراجعة والتقييم، وعمليات الخبرة. سيتم التركيز في هذا السياق على الإجراءات التحقيقية العامة في الدعاوى الضريبية، والتي تشمل التحقيق الإضافي، ومراجعة التحقيق، وعمليات الخبرة.

الفرع الأول: إجراءات التحقيق العامة

تتمثل إجراءات التحقيق العامة في عريضة منازعات الضرائب في إجراءات التحقيق المتبعة في المنازعات الإدارية عموماً، وتتميز هذه الإجراءات بعدة خصائص يمكن توضيحها في ما يلي:

- تمتاز هذه الإجراءات بالطابع التحقيقي أو الاستقصائي، حيث يتم منح القاضي دوراً رئيسياً في إدارة الدعوى ويمتلك سلطة المبادرة، حيث يكون هو السيد للتحقيق منذ تقديم الخصوم لادعائهم. يحدد القاضي كيفية سير جلسات الحكم والمواعيد المناسبة لتقديم المستندات أو المذكرات أو الاطلاع. كما يمتلك القاضي سلطة اعلان قفل باب التحقيق، وبالتالي، لا يمكن أن يصدر القاضي حكماً بسقوط الدعوى. بالإضافة إلى ذلك، يمكن للقاضي إصدار أوامر للإدارة بتسليم الملفات والوثائق التي يراها ضرورية في التحقيق، وذلك لتشكيل قناعته القضائية.¹

- يتميز هذا النوع من الإجراءات بالطابع الكتابي، مما يمكن القاضي الإداري من تقدير مدى صلاحية القضية للفصل فيها. يكون معظم الأدلة أو كلها مكتوبة، ويقنصر الاستخدام الشفوي على شرح الأدلة المكتوبة فقط وتسليط الضوء عليها. عندما يتخذ القاضي قراراً نهائياً بشأن النزاع، يجب أن يستند إلى دليل مكتوب موجود في ملف القضية.

- يتسم هذا النوع من الإجراءات بالطابع الحضوري، الذي اعتبرته المحاكم مبدأً عاماً في الإجراءات. ويترتب على ذلك أن يمنح القاضي الفرصة لكل طرف في النزاع - المدعي والمدعى عليه - لتقديم جميع المذكرات والطلبات والدفوع الخاصة به، مع إشعار الطرف الآخر بكل الوثائق والمذكرات التي

¹ أحمد فليدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 148.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

يقدمها. ويضمن للأطراف الاتصال المتساوي بالنتائج التي تنجم عن التحقيقات، مع توفير مهلة كافية للرد على الحجج والأدلة المقدمة في القضية.

وعدم مراعات الطابع الحضورى لاجراءات التحقيق في القضية، يجعل القرار الصادر معيبا وقابلا للالغاء من قبل الجهة القضائية الأعلى.

إذا تبين للمجلس القضائي أن إجراءات التحقيق العامة غير كافية للوصول إلى تفسير مناسب للمنازعة الضريبية المقدمة، فهناك مجموعة من الوسائل تمكن القاضي من البحث عن الحقيقة. تنص عليها قوانين الإجراءات الجبائية وتُعرف بإجراءات التحقيق الخاصة. في هذه الحالة، لا يُحدد موعد صدور لقراره حتى يتم استيفاء إجراءات التحقيق الخاصة بشكل كامل.¹

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق الخاصة

التحقيقات الخاصة لا تشمل كل التحقيقات الخاصة التي يمكن تنفيذها في مجال المنازعات الإدارية، بل ينص القانون على ثلاثة إجراءات خاصة تطبق في مجال المنازعات الضريبية المباشرة. وتتمثل هذه الإجراءات في التحقيق الإضافي، ومراجعة التحقيق، وإجراء الخبرة، وقد نصت عليها المادة "85" الفقرة الثانية من قانون الاجراءات الجبائية:

ان إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الاعمال هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة"²

أولا : التحقيق الاضافي

التحقيق الاضافي يكون وجوبيا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل صدور الحكم الفاصل في النزاع طبقا لنص المادة "85" الفقرة الثانية.³

إذا ادعى مدير الضرائب بالولاية بوقائع أو أسباب لم يكن المكلف بالضريبة على علم بها مسبقاً، يتم إبلاغ المكلف بالضريبة بهذه الوقائع. يقوم مدير الضرائب بالولاية بإرسال الملف مصحوباً بطلباته إلى كتابة الضبط في المحكمة، ويُعلم المكلف بالضريبة بأن لديه مدة 30 يوماً للاطلاع على الملف وتقديم ملاحظاته المكتوبة، والإعلان عن رغبته في اللجوء إلى الخبراء.

¹ أحمد فيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 106

² أحكام المادة 85 من قانون الاجراءات الجبائية، المرجع السابق.

³ المرجع نفسه.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

بمعنى آخر، إذا أثار أحد الأطراف خلال التحقيق الإضافي وقائع أو أسباب جديدة، يُعاد فتح التحقيق من جديد، مع إشعار وتبليغ الطرف الآخر بذلك، تماماً كما يحدث في بداية إجراءات المنازعة.¹ هذا الأخذ والرد أوردته المشرع حماية لحقوق الدفاع، وكذلك لتمكين وتسهيل الفصل في المنازعة المطروحة بكل موضوعية.²

ثانياً: مراجعة التحقيق أو التحقيق المضاد

في حالة ما إذا رأى القاضي الضريبي ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق فإن هذه العملية تتم على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول، ويكون ذلك بحضور المشتكي أو وكيله، وفي الحالات المنصوص عليها في المادة "76" فيكون بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي ، أو عضوين من أعضاء الجئة الطعن على مستوى الدائرة ، وفي الأخير يحضر العون المكلف بمراجعة التحقيق محضراً يتضمن ملاحظات المدعي ، وكذا عند الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي ويبيد رأيه فيه ثم يرسل الملف إلى المدير الولائي للضرائب ثم يقدمه بدوره إلى المحكمة الإدارية مرفقاً باقتراحاته وملاحظاته التي يمكنه أن يستخلصها بشأن النزاع".

ثالثاً: الخبرة القضائية

وفقاً للاستاذ زبيدة كربي، يشمل مفهوم المنازعة الضريبية جميع النزاعات التي تنشأ عن تطبيق قوانين الضرائب، بما يتضمن عمليات إدارة الضرائب المتعلقة بتحديد وتقدير الضرائب وجمعها. ومع ذلك، يتطلب حل هذه المنازعات في كثير من الأحيان معرفة فنية دقيقة، مما يجعل القاضي يجد نفسه في بعض الأحيان غير قادر على اتخاذ قرار محدد. في حالة عدم وجود معلومات كافية لحسم النزاع، يلزم القاضي اتخاذ تدابير التحقيق الخاصة بالمنازعة الضريبية، حيث تصبح الخبرة أساسية لاتخاذ قرار نهائي في القضية. ولذلك، يتعين الاستعانة بخبراء ذوي الاختصاص لمساعدة القاضي في فهم وتحليل الأمور الفنية المعقدة المتعلقة بالنزاع الضريبي.³

الخبرة تم تنظيمها بواسطة القواعد العامة والخاصة، حيث وضع المشرع لها إطاراً قانونياً في المادة 885 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وكذلك في المادتين "85 و 86" من قانون الإجراءات الجنائية.

¹ أحمد فيدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 157

² أمزيان عزيز، المنازعات الجنائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 78

³ المرجع نفسه ، ص 79.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية.

بالإضافة إلى ذلك، يتعامل القانون رقم 91/08 مع مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وينص على الإجراءات الخاصة التي يجب اتباعها فيما يتعلق بتقديم الخبرة في القضايا الضريبية.

والخبير كوسيلة من وسائل التحقيق وطريقة من طرق الاثبات التي يأمر بها القاضي الإداري في حين لم يعرف المشرع الجزائري بصفة عامة والجبائي بصفة خاصة الخبرة وإنما اكتفى بتحديد الهدف المرجو من الخبرة، ولكن هناك عدة تعاريف فقهية من بينها "الخبرة، هي العملية المسندة من طرف شخص إلى أناس ذوي خبرة في حرفة أو فن أو علم أو لديهم مفاهيم عن بعض الوقائع وحول بعض المسائل ليتوصل بواسطتهم إلى استخلاص معلومات يراها ضرورية لحسم النزاع، والتي لا يمكنه الاثبات بها بنفسه" ¹.

وسوف نعرض فيما يلي كيفية تعيين الخبير ورده أولاً وإجراءات الخبرة "ثانياً"

1) تعيين الخبير:

نصت المادة "86" من قانون الإجراءات الجبائية " يمكن أن تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة وذلك اما تلقائياً واما بناء على طلب من المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب ويحدد الحكم القاضي بهذا الاجراء الخاص بتحقيق مهمة الخبراء "

يجب تحديد مهام الخبير بدقة، بما في ذلك تقديم معلومات شاملة تساعد في حسم النزاع، على سبيل المثال، في حالة تحقيق مع صاحب نشاط صناعي، يجب عليه توضيح طبيعة النشاط وتقديم وصف دقيق لوسائل الإنتاج والتحقق من عدد المستخدمين. عادةً، ينجز الخبراء المحددين من قبل المحكمة الإدارية هذه المهام، ولكن يمكن أيضاً أن يكون هناك ثلاثة خبراء في حال طلب أحد الطرفين ذلك، حيث يعين كل طرف خبيراً وتعين المحكمة الخبير الثالث، وفقاً لما جاء في المادة "86" من قانون الإجراءات الجبائية.

مهمة الخبير لا يمكن تكليفها للموظفين الذين شاركوا في إعداد الضريبة المتنازع فيها أو للأشخاص الذين أبدوا آراء في القضية أو تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق، وفقاً لأحكام المادة "86" الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية.

¹ نفسر الدين هنوني، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2007، ص 171.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

كما تضمنت المواد "126" الى "131" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تعيين الخبراء، بحيث أشارت المادة "127" منه الى أنه في حالة تعدد الخبراء المعيّنين يقومون بأعمال الخبرة معا ويعدون تقريرا واحدا إذا اختلفت آراؤهم يتعين على كل واحد منهم تسييب رأيه¹.

(2) رد الخبير:

أتاح المشرع الجزائري لأطراف النزاع الوقوف في وجه الخبير إذا كانوا يشعرون بتحيزه لأي سبب من الأسباب، وقد جاء ذلك في صورة إجراء قانوني يتمثل في رفض الخبير. في حالة رفض الخبير تنفيذ المهمة المسندة إليه أو قبولها ولكن لم يتم بتنفيذها، فإن القانون يمنح الأطراف الحق في طلب استبداله بخبير آخر. وفي المقابل، يُسمح للخبير بطلب إعفائه من المهمة المكلف بها إذا استدعت الضرورة ذلك. تنص المواد 132 و 133 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والفقرة الرابعة من المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية، على أنه يجب على الخصم الذي يرغب في رفض الخبير الذي عينته المحكمة أو الذي تم اختياره من قبل الخصم أن يقدم طلب الرفض إلى المحكمة. يجب أن يكون الطلب معللاً ويقدم في أجل لا يتجاوز ثمانية أيام كاملة من تاريخ استلام الطرف المعني بالإشعار بتعيين اسم الخبير، وعادةً ما يتم البت في الطلب على الفور بعد رفع الدعوى على الخصم².

ويكون الطلب موقعا من طرف المعني أو وكيله، ويتضمن أسباب الرد ولا يقبل الرد الا إذا كان مبنيًا على سبب غير المباشرة لغاية الدرجة الرابعة قرابة مباشرة أو قرابة أو وجود مصلحة شخصية أو أي سبب جدي³.

نلاحظ من هذا أن المشرع الجزائري منح أطراف النزاع الحق في رفض الخبير واستبداله بأخرين، ويتعين عليهم تقديم طلب الرفض أمام الجهة القضائية قبل إكمال المهمة المكلف بها الخبير. لا ينبغي الانتظار حتى صدور القرار والاستئناف إلى الجهة القضائية الفاصلة. وقد أكد مجلس الدولة هذا في قراره الصادر في 19 فيفري 2001، حيث استأنفت مديرية الضرائب لولاية سيدي بلعباس قرارًا صادرًا عن تقرير خبراء ضريبيين، وقام خبير عقاري لأول مرة بتثيير مسألة عدم اختصاصه. ومن المهم ملاحظة أن الخبير

¹ احكام المادة 86 من قانون الإجراءات الخيالية ، المرجع السابق .
² - أحمد فنيلس، منازعات الضرائب المباشر في الجزائر، المرجع السابق، ص 160.
³ نصر الدين هنوني، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2007، ص 119

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

العقاري غير مؤهل للقيام بالخبرة الحسابية، لذلك كان من المفترض أن يقوم المستأنف برفضه وفقاً للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وهذا ما يجعل هذا الرفض غير سديد¹.

3) إجراءات الخبرة القضائية :

تدير الخبرة القضائية عموماً الخبير المعين من قبل المحكمة الإدارية، وهو المسؤول عن إدارة سير عملية الخبرة وفقاً للفقرة السادسة من المادة 86 في قانون الإجراءات الجبائية. يقوم الخبير بتحديد موعد بدء العمل ويبلغ المصلحة الجبائية المعنية بهذا التحديد، وفي حالة الضرورة، يتم إشعار الخبراء الآخرين قبل بدء العمل بمدة لا تقل عن عشرة أيام.

يقوم عون الإدارة بإعداد محضر الخبرة ويضمن إضافة رأيه فيه، بينما يقوم الخبراء بإعداد تقرير مشترك أو تقارير منفردة. بعد ذلك، يتم تقديم المحضر وتقارير الخبراء إلى كتابة الضبط في المحكمة الإدارية، ويُنشأ للأطراف التي تم إخطارها الاطلاع عليها في غضون عشرين يوماً كاملاً، وإذا رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة غير سليمة أو غير كاملة، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم ضمن الشروط المحددة².

اللجوء إلى الخبراء لا يُفترض أن يُلزم القاضي الإداري، إذ تظل الخبرة مرتبطة دائماً بمبدأ النسبية، مع احترام مبدأ حرية القرار الذي يعود إلى القاضي الإداري وحده. فالقاضي غير ملزم بنتائج الخبرة، بما في ذلك الجوانب المحاسبية، وهو ما أكدته قرار مجلس الدولة بتاريخ 15 أكتوبر 2002، حيث تناول:

- الجانب الشكلي: أن الاستئناف قد استوفى جميع الشروط الشكلية المطلوبة، وبالتالي فهو مقبول شكلاً.
- المحتوى: حيث فرضت المكلفة بالضريبة مبلغاً قدره 8191940 دج نظراً لكونها مقاولاً في مجال التجارة الحديدية في تلمسان. عندما طعن المكلف في هذه القيمة أمام المحكمة الإدارية، تم تعيين خبير لتقدير الضريبة المستحقة فعلاً، وأجرى الخبير تقديره وأعلن عن قيمة الضريبة بمبلغ 928181897 دج.

حيث إدارة الضرائب طعنت في مصداقية الخبرة وصحتها ونزاهتها لكونها لم تشارك فيها مع الخبير وأن الخبير لم يعتمد على المكلف الجبائي ولم يشارك معه في الخبرة المفتش المصنف للضرائب، حيث أنه فعلاً وبالرجوع إلى القيمة التي حددتها إدارة الضرائب كضريبة يجب تسديدها والقيمة التي حددها الخبير فإن

¹ قرار مجلس الدولة المؤرخ في 19 فيفري 2001.

² نصر الدين هونوي، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 173.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

الفرق شاسع وكبير يفوق بنسبة كبيرة مما يجعل الخبرة محل شك في صحتها، لهذه الأسباب يقضي مجلس الدولة علنيا حضوريا وتمهيديا¹:

من حيث الشكل قبول الاستئناف.

قبل الفصل في القضية، قرر القضاء تعيين السيد صالح جمال كخبير في المحاسبة، ويقع مكتبه في شارع الجمهورية بمدينة الغزوات، وذلك لأداء نفس المهمة المحددة في القرار الصادر في 11 يوليو 1997 من مجلس قضاء تلمسان.

المطلب الثالث: حكم المحكمة الإدارية

بعد استيفاء جميع الإجراءات اللازمة أمام المحكمة الإدارية، بما في ذلك شروط رفع الدعوى الضريبية وإجراءات التحقيق فيها وانتهاء الأجل المحددة قانوناً، ينبغي على رئيس المحكمة الإدارية اتخاذ كافة الخطوات الضرورية لاتخاذ قرار بشأن النزاع المطروح أمامه. يأتي هذا وفقاً لأحكام المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية. بموجب هذه المادة، يُعد المقرر تقريراً كتابياً يُحال بعده للنيابة العامة لمراجعته وتقديم تقريرها في غضون شهر. بعد ذلك، يتفق القاضي المُنظَّم مع رئيس المحكمة لتحديد الجلسة التي سيتم فيها إصدار الحكم أو القرار القضائي بشأن الموضوع المتنازع فيه².

فالحكم أو القرار الفاصل في النزاع يخضع الى مجموعة من القواعد تتعلق أساساً بصدور القرار ومحتواه وكيفية تبليغه واثاره هذا ما سنبينه من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: صدور حكم ومحتواه

حكم هو النهاية الطبيعية للمنازعة الضريبية، ويمر اجرائياً بمرحلة المداولة وذلك بعد الاعلان عن قفل باب المرافعات، وبعد اجراءات التحقيقات وتكوين اقتناع القاضي³.

أولاً : صدور حكم:

ضماناً للشفافية تبنت قوانين المرافعات في مختلف الأنظمة القضائية على مبدأ أساسي هو مبدأ العلانية كما هو وارد بالمادة 144 من الدستور التي تنص على أن " تعلل الأحكام القضائية، وينطق بها في جلسات علانية"⁴ باستثناء الحالات التي يراها المجلس فيها خطراً على النظام العام، يتم في مواعيد الجلسات تلاوة

¹ قرار رقم 005722، الصادر بتاريخ 15/10/2002 مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، سنة 2003، ص 102.

² أمزيان عزيز، المنازعات الميائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 84.

³ أحمد فنيلس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 166.

⁴ محمد صغير بعلي، دعوى الإلغاء، المرجع السابق، ص 125.

الفصل الأول: الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

تقرير المستشار المقرر المكتوب. يُسمح للخصوم أو محاميهم بالتعبير عن ملاحظاتهم الشفهية لدعم المذكرات التي قدموها مسبقًا. بعد ذلك، تقدم النيابة العامة طلباتها، ويتم تحويل القضية للمداولة. يحضر النيابة العامة والخصوم أو وكلائهم أو كاتب الجلسة لدراسة القضية وإعداد القرار المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات الزامية، ومن ثم يتم إبلاغ الأطراف بهذا القرار.

ثانيا : محتوى أو شكل حكم

وجب أن يتضمن القرار الصادر عن المحكمة الإدارية تحليلا لطلبات الأطراف ويستند القاضي في حكمه إلى طلبات الأطراف، وهو غير ملزم بالإشارة الى جميع الطلبات، كما يستند أيضا على جميع الوثائق المرفقة بالملف وعلى الأدلة الواقعية والحجج القانونية ومحاضر الخبرة التي استندت عليها المحكمة الادارية في تكوين اقتناعها بالحل الذي ضمنته حكمها .¹

وقد نصت المادة "553 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يجب أن يحتوي القرار على البيانات التالية:

- (1) الجهة القضائية التي أصدرته
- (2) أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية
- (3) الإشارة الى تلاوة التقرير
- (4) تاريخ النطق بالقرار في جلسة علنية
- (5) اسم ولقب ممثل النيابة العامة
- (6) اسم ولقب أمين الضبط الذي ساعد التشكيلة
- (7) أسماء والألقاب المحامين وعناوينهم المهنية
- (8) أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل واحد منهم²

¹ حسين فريحة، إجراءات المنازعة الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 115.

² أنظر المادة 553 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السابق الذكر -

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

كما يجب أن تتضمن غلق التحقيق أو فتحه مرة ثانية إذا تم ذلك مع ذكر اسم قاضي المحكمة الإدارية ومقرها ، بيان حضور أو تعيين الخصوم مع بيان أعضاء المحكمة الإدارية الذين اشتركوا في القرار وبيان قيمة التخفيض ان وجدت أو الرفض الكلي للدعوى .¹

الفرع الثاني: تبليغ الحكم واثاره

ينبغي أن يشتمل القرار الصادر عن المحكمة الإدارية على تحليل لطلبات الأطراف، ويُسند القاضي في قراره إلى هذه الطلبات، ولكنه ليس ملزماً بذكر جميع الطلبات بالتفصيل. كما يعتمد القاضي أيضاً على جميع الوثائق المرفقة بالملف، وعلى الأدلة الواقعية والحجج القانونية، بالإضافة إلى محاضر الخبرة التي تم الاعتماد عليها في تشكيل قناعته بالحل الذي يتضمنه حكمه.

أولاً : تبليغ الحكم:

الاحكام التي تتخذها المحكمة الإدارية تقوم بتبليغها إلى أطراف الدعوى حيث يبلغ القرار بواسطة محضر قضائي التابع للمحكمة الى المعنيين² وهو الاجراء الذي كرسه المشرع في قانون الإجراءات المدنية والإدارية من خلال نص المادة "894" منه التي تنص " يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر في موطنهم، عن طريق محضر قضائي " أما نص المادة "895" من نفس القانون فانه يجوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.³

وبالتالي، قد أحدث قانون الإجراءات المدنية والإدارية تغييراً في النهج القضائي بناءً على قرار المحكمة العليا في القضية المثارة بين المكلف ناصر خليفة ونائب مدير الضرائب (ب، روبرت). ترتبط هذه القضية بمطالبة المكلف بأشياء محجوزة للبيع من قبل مصلحة الضرائب لتحصيل الضرائب. في هذا السياق، حددت المحكمة العليا طرق تبليغ الأحكام في القضايا الإدارية والقضايا المستعجلة، حيث يتم التبليغ من قبل كتابة الضبط لجميع الأطراف المعنية بالدعوى⁴.

إذا كان المكلف بالضريبة خارج الجزائر، يتم توجيه التبليغ إلى الموطن المختار له في الجزائر. وفي حالة عدم وجود موطن مختار في الجزائر، يتم التبليغ بالحكم وفقاً لأحكام المادتين 414 و 415 من قانون

¹ الغويني أسامة، تسوية المنازعات الجبائية مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون اداري جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2010/2011، ص 65

² أحمد فليدس، المنازعة الجبائية، المرجع السابق، ص 191.

³ أنظر المادتين 894 و 895 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر -

⁴ مسعود عبد الرؤوف المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري " رسالة ماجستير في الحقوق كلية الحقوق جامعة الجزائر، السنة الجامعية، 2011/2010، ص 252

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

الإجراءات المدنية والإدارية. أما إذا كان المكلف بالضريبة شخصاً معنوياً، فيتعين أن يكون التبليغ للقرار في مقر الشركة أو المؤسسة.

ثانياً : اثار الحكم:

تبلغ الاحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية إلى أطراف الخصومة، وهم المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، عن طريق أمين الضبط. سواء تعلق الأمر برفض الطلبات أو قبولها، يتم إبلاغ مدير الضرائب للولاية الذي يكون طرفاً في النزاع.

تتخذ الإدارة الجبائية من هذا الحكم إجراءات معينة:

- إذا كان الحكم ينص على التخفيض الجزئي أو الإلغاء الكلي، يتم إبلاغ القابض والمفتش بواسطة المدير الفرعي للمنازعات للتعبير عن موقفهم. يمكن أن يكون الموقف إما بالموافقة على القرار وتنفيذه أو برفضه مما يؤدي إلى التقدم بالاستئناف أمام جهة الاستئناف.

- إذا كان الحكم يقضي بعدم قبول طلبات المكلف، تقبل الإدارة الجبائية بالقرار وتنفيذه، مع الاحتفاظ بنسخة منه في الملف.

والأمر كذلك بالنسبة إلى المكلف بالضريبة، فإما أن يقبل به واما أن يستأنف القرار أمام مجلس الدولة، مع طلب وقف التنفيذ للقرار كما قد يبلغ القرار الى مصلحة من مصالح الدولة إذا كان يتعلق بها ويمكن حصر الآثار المترتبة عن صدور حكم المحكمة الإدارية في الدعوى الضريبية في النقاط التالية:

1) خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية الإدارية :

بمجرد صدور الحكم القضائي، تتم استفاد سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح. بموجب هذا الحكم، لا يمكن للقاضي الإداري إعادة النظر فيه أو التراجع عنه، باستثناء الحالات المحددة في المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. تشمل هذه الحالات الطعن بالمعارضة، والاعتراض غير الخارج عن الخصومة، ودعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره، وذلك وفقاً لأحكام المادة 285 من القانون المذكور.

(2) حيابة الحكم حجبة الشيء المقضي فيه:

أحد أهم الآثار التي تتجم عن صدور حكم من المحكمة الإدارية هي منحه قوة الشيء المقضي فيه، ما لم يتم استئنافه خلال المهلة المحددة. وفقاً لأحكام المادة 296 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يكون الحكم حازٍ على قوة الشيء المقضي فيه بمجرد النطق به، فيما يتعلق بالنزاع الذي تم حسمه بالحكم¹.

من بين مميزات الأوامر الاستعجالية يأتي توقيتها المؤقت والتي لا تمس بجوهر الحقوق، وبناءً على ذلك، فإنها لا تتمتع بقوة القرار النهائي. فبمجرد صدور قرار من المحكمة الإدارية، تنتهي صلاحية الأمر الاستعجالي، ولا يمكن للطرف الذي طلبه استخدامه كدليل أمام الخصم في حال رفض دعواه أو تأكيد حقه في النزاع².

المبحث الثاني: المحاكم الإدارية للاستئناف

من العلم أن مبدأ التقاضي على درجتين يعتبر من المبادئ العامة التي تحكم المنازعات الإدارية، حيث يضمن للطرف المحكوم عليه أو المحكوم له إمكانية اللجوء إلى القضاء لإعادة النظر في القرار الصادر عن المحكمة الإدارية. هذا اللجوء يتيح له تصحيح أي أخطاء قد تكون حصلت في تقدير الوقائع أو في تطبيق القانون³.

وأشارت أيضا المادة "90" من قانون الإجراءات الجبائية إلى أنه يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية، أمام مجلس الدولة بواسطة الاستئناف.

وعلى هذا الأساس سنتطرق في هذا المبحث الى شروط قبول الطعن بالاستئناف (المطلب الأول) واثار الاستئناف (المطلب الثاني)

المطلب الأول: شروط وإجراءات الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف.

لقبول الاستئناف وجب توفر شروط في الحكم المطعون فيه، وبالمستأنف (الفرع الأول) وشروط متعلقة بأجال الطعن بالاستئناف و كفيياته (الفرع الثاني)

¹ احكام المادة 285 و 226 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر-

² مسعود عبد الرؤوف المنازعة الحيائية، المرجع السابق، في 210

³ أحمد فليدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المرجع السابق، ص 169.

الفصل الأول: الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية.

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المطعون فيه و بالمستأنف

أولا : الشروط المتعلقة بالحكم المطعون فيه.

نصت المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية "المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية ، باستثناء المنازعات الموكلة إلى جهات قضائية أخرى.

تختص المحاكم الإدارية بالفصل في أول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية أو الهيئات العمومية الوطنية والمنظمات المهنية الوطنية طرفا فيها."

كما نصت المادة 900 مكرر فقرة 01 " تختص المحكمة الإدارية للاستئناف بالفصل في الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية."

وعليه يمكن القول بأن الاستئناف ينصب على الأحكام القضائية الإدارية الصادرة ابتدائيا عن المحاكم الإدارية ، كما أن الأوامر الاستعجالية أصبحت قابلة للطعن بموجب المادة 936 عكس ما ورد في المادة قبل التعديل أين استتنت بعض الأوامر وجعلتها غير قابلة للطعن، ويعتبر مثل هذا الإجراء تكريس حقيقي للتقاضي على درجتين ويسمح للمتقاضي أن يطل بإعادة النظر في الأوامر الاستعجالية¹

ويشترط في الحكم القضائي الابتدائي القابل للطعن بالاستئناف أن يكون فاصلا في موضوع النزاع، أما الحكم الصادر قبل الفصل في موضوع النزاع غير قابل للاستئناف إلا مع الحكم القطعي الفاصل في النزاع، كما أن القانون اشترط في الحكم ألا يكون غايبيا قابلا للمعارضة، وفي الحالة الأخيرة يجب أن يستنفذ أجل المعارضة لسلوك طريق الطعن بالاستئناف²

ثانيا : الشروط المتعلقة بالمستأنف.

اشترط المشرع جملة من الشروط وجب توافرها في المستأنف، وهي أن يكون طرفا حضر من أو استدعي بصفة قانونية ولو لم يقدم أي دفاع أمام المحكمة الإدارية ، وهذا طبقا للمادة 949 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

¹ بلول فهيمية. المستجدات الاجرائية في المادة الادارية ، دراسة على ضوء القانون رقم 22-13 ، الذي يعدل ويتم القانون رقم 08-09، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية ، 01ديسمبر2022 ، ص 499

² عبد القادر عدو، المنازعات الادرية. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر ، 2012 ، ص 306

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية.

إضافة إلى ذلك نص نفس القانون على شروط لا بد أن تتوفر المستأنف و ذلك بموجب المادة 13 منه، إذ يشترط لقبول الاستئناف أن يكون رافعه صاحب صفة في الدعوى وللصفة صورتان أصلية والثانية استثنائية تسمى الصفة الإجرائية قائمة أو محتملة،¹ ، و له مصلحة في الطعن بالاستئناف، وهذا شرط ينطبق على القضاء الإداري والقضاء العادي على السواء، لأنه ورد ضمن الكتاب الأول تحت عنوان الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية، و هو ما يفرضه المنطق القانوني السليم بحيث يجب أن يستوفي المستأنف مجموعة شروط تكفي لإثبات توافر الصلة الشخصية بين الخصومة الإستئنافية والخصومة التي فصلت فيها محكمة أول درجة.² إضافة إلى الصفة والمصلحة يجب توافر أهلية التقاضي في المستأنف كشرط لصحة الإجراءات وهو ما أكدت عليه المادة 64 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مع منح إمكانية للقاضي بأن يثير مسألة انعدام الأهلية تلقائياً، وكذا انعدام التفويض الممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي طبقاً لنص المادة 65 من نفس القانون، وبالتالي فالأهلية شرط وجوبي لصحة إجراءات الاستئناف و مخالفتها يجعل من الاستئناف فاسداً إجرائياً، رغم أن المشرع لم يعتبرها شرطاً لقبول الدعوى³.

ثالثاً : الشروط المتعلقة بأجال الطعن بالاستئناف وكيفيةاته.

أجال الطعن بالاستئناف بالرجوع للمادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يلاحظ أن المشرع ميز في اجل الاستئناف بين أحكام المحاكم الإدارية الذي يحدد اجل الاستئناف فيها بشهر (01) واحد، وشهرين بالنسبة لقرارات المحاكم الإدارية للاستئناف ، وخفض اجل الاستئناف إلى خمسة عشر (15) يوماً بالنسبة للأوامر الاستعجالية مالم توجد نصوص خاصة وتسري هذه الآجال في مواجهة طالب التبليغ الرسمي من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم أو القرار إلى المعني، وتسري من تاريخ انقضاء اجل المعارضة إذا صدر غيابياً . أما بالنسبة للمستأنف عليه فيجوز له استئناف الحكم فرعياً، حتى في حالة سقوط حقه في رفع الاستئناف الأصلي، ولا يقبل الاستئناف الفرعي إذا كان الاستئناف الأصلي غير مقبول ، كما يترتب على التنازل عن الاستئناف الأصلي عدم قبول الاستئناف الفرعي إذا وقع بعد التنازل، وهذا ما نصت عليه المادة 951 من القانون رقم 08-09 المعدل و المتمم بالقانون رقم 22-13 هو ما ورد بالمادة 832 منه حيث تم التمييز بين حالات انقطاع آجال الطعن وحالات وقفها ، ويقصد بقطع الميعاد حدوث واقعة عند بدء سريانه تؤدي إلى إسقاط المدة التي جرت تلك الواقعة خلالها وزوال كل اثر لها ، بمعنى بداية الحساب

¹ زودة عمر ، الاجراءات المدنية والإدارية في ضوء اراء الفقهاء واحكام القضاء (المجلد الثانية). الجزائر: اونسيكلوبيديا ، 2015 ، ص 87

² محمد فوزي نويجي ، الطعن بالاستئناف امام القضاء الاداري (المجلد الثانية) . القاهرة ،مصر: دار مصر للنشر والتوزيع ، 2021 ، ص 143

³ بوضياف عادل ، الوجيز في شرح قانون الاجراءات المدنية والإدارية ،الجزء الأول ،الاحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية -الاجراءات

الخاصة بكل جهة قضائية .الجزائر: كليك للنشر ، 2012، ص 35

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

من جديد بعد انتهاء الواقعة أما وقف الميعاد يعني انه بوقوع واقعة ما يؤدي ذلك إلى توقف حساب الآجال، لكن بعد انتهاء تلك الواقعة لا يتم حساب المدة من جديد وإنما يتم مواصلة حساب المدة المتبقية تكملة للمدة التي فاتت من قبل وقوع إحدى الحالات المقررة قانوناً¹.

وبالرجوع للمادة 832 من القانون رقم 09

08 - 09 المعدل و المتمم نجدها حددت حالات انقطاع اجل الطعن وهما الطعن أمام جهة قضائية غير مختصة ، و وفاة المدعي أو تغيير أهليته.

وحالات توقف أجال الطعن فقد حصرتها في حالتين وهما طلب المساعدة القضائية ، القوة القاهرة أو الحادث المفاجئ .

والملاحظ أن المشرع حريص على تفادي إطالة أجال الفصل في المنازعات من خلال إدراجه للحالتين الأخيرتين ضمن حالات التوقف وليس الانقطاع وهذا يحسب لصالحه.

الفرع الثاني : كفيات الطعن بالاستئناف.

أولاً : التصريح بالاستئناف.

طبقاً للمادة 907 من القانون رقم 08 - 09 المعدل و المتمم يجوز التصريح بالاستئناف أو التصريح بالنقض أمام مجلس الدولة أو الجهة القضائية الصادر عنها الحكم المطعون فيه.

وتطبق أحكام المواد من 540 إلى 564 من نفس القانون فيما يتعلق بكفيات التصريح بالاستئناف أو الطعن بالنقض وتسجيله.

وعليه فالتصريح بالاستئناف يتم أمام نفس الجهة القضائية المصدرة للحكم المراد استئنافه وبعد ذلك يتوجب على المستأنف إيداع عريضة الاستئناف لدى الجهة القضائية الاستئنافية.

إن التصريح بالاستئناف أمام المحكمة الإدارية المصدرة للحكم المراد استئنافه من شأنه التقليل من أعباء التنقل للمتقاضين، وتقريب مرفق القضاء من المواطن.

ثانياً: عريضة الاستئناف

¹ اجدة شهيناز بودوح ، التعديلات الواردة على شروط رفع الدعوى الادارية في القانون الجزائري .مجلة الاجتهاد القضائي ،ص 344.

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

الأصل في إجراءات التقاضي أن تكون مكتوبة ومحركة باللغة العربية ، وأن تكون العريضة موقعة ومؤرخة من المدعي أو وكيله أو محاميه، وأن تتضمن البيانات المنصوص عليها بالمادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية و تعتبر هذه الشروط ضمن الأحكام المشتركة التي تسري على القضاء العادي والقضاء الإداري وهذا بموجب المادة 904 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تحيل إلى تطبيق أحكام المواد من 815 إلى 825 من نفس القانون.

كما نصت المادة 900 مكرر 06 من القانون 08 - 09 المعدل و المتمم على الإحالة إلى تطبيق أحكام المواد من 539 إلى 542 من نفس القانون على كفاءات رفع الاستئناف وتسجيله. والجديد الذي جاء به القانون رقم : 22-13 في المادة 815 منه ، هو الاعتراف بإمكانية رفع الدعوى بعريضة ورقية أو بالطريق الإلكتروني ، بالإضافة إلى إمكانية تبليغ الخصوم بالمذكرات والوثائق الإضافية المقدمة قبل اختتام التحقيق بكل الوسائل القانونية بما فيها الطريقة الإلكترونية ، وهذا يدل على توجه المشرع إلى عصرنة مرفق القضاء وتسهيل إجراءات التقاضي .

ثالثا : التمثيل الوجوبي بمحامي.

طبقا لنص المادة 900 مكرر 1 فقرة 02 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، فان تمثيل الخصوم أمام المحكمة الإدارية للاستئناف بمحامي وجوبي تحت طائلة عدم قبول العريضة ، هذا بالنسبة للأشخاص الخاصة، أما بالنسبة للأشخاص العامة فقد تم الإحالة إلى نص المادة 827 والتي استثنت الأشخاص الواردة بالمادة 800 ، من التمثيل بمحامي ونفس الوضع بالنسبة للتقاضي أمام مجلس الدولة كما أشارت إليه المادة 905 من نفس القانون. عكس ما ورد في المادة 815 أين تم حذف بعبارة " موقعة بمحامي " بما يفيد عدم وجوبية التمثيل بمحامي أمام المحكمة الإدارية عكس ما كان عليه الوضع قبل التعديل غير أن الملاحظ عدم الضبط الدقيق لنص المادة 900 مكرر 1 عند استعمالها مصطلح الخصوم والذي يعني أطراف الدعوى مدعي أو مدعي عليه، أي سواء شخص خاص أو شخص عام، مما يقتضي إعادة ضبطها بتحديد وجوبية التمثيل بمحامي لأشخاص القانون الخاص لا غير.

المطلب الثاني: أثار الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف.

للاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف اثر ناقل للنزاع (الفرع الأول)، وموقف للتنفيذ (الفرع الثاني)

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

الفرع الأول: الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف ناقل للنزاع.

تنص المادة 900 مكرر 02 من القانون 08 - 09 المعدل و المتمم للاستئناف اثر ناقل للنزاع "... ويقصد بالأثر الناقل للاستئناف نقل القضية بما شملته من مسائل واقعية و كل ما قدم خلالها من دفع و أدلة و حجج موضوع الخصومة الأولى أمام محكمة الدرجة الأولى إلى الجهة الاستئنافية ، التي يكون لها سلطة الفصل فيها من جديد من حيث الوقائع والقانون¹، إما بتأييد الحكم المستأنف أو تعديله، أو إلغائه و تصدر حكما جديدا في النزاع، فلا يمكنها رد الدعوى والأطراف إلى ما قبل صدور الحكم و لا إحالة القضية إلى قاض آخر ليحكم فيها، أو إلى محكمة الدرجة الأولى لاستئناف ولايتها على النزاع بمجرد النطق بالحكم، و لا يجوز لها الرجوع عنه إلا في الأحوال المقررة قانونا. حيث أن سلطة الجهة الإستئنافية في نظر الخصومة المنقولة أمامها ، هي سلطة شاملة و لكن ليست مطلقة بل مقيدة بحدود وهي : مقيدة بأطراف خصومة الاستئناف، فلا يستفيد منه إلا من كان طرفا في النزاع أمام محكمة أول درجة و ذلك تكريسا لمبدأ التقاضي على درجتين بصفة عادلة. يجب ألا يحكم بما لم يطلب منه باستثناء المسائل المتعلقة بالنظام العام التي يثيرها القاضي من تلقاء نفسه. مقيدة بعدم قبول الطلبات الجديدة في الاستئناف، باستثناء الحالات المنصوص عليها في المواد 341 و 342 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الثاني: الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف موقوف لتنفيذ الحكم

طبقا لنص المادة 900 مكرر 02 من القانون 08 - 09 المعدل و المتمم فان الاستئناف ينقل نفس النزاع إلى جهة الاستئناف والتي تفصل فيه من جديد، وفي نفس الوقت يتم وقف تنفيذ الحكم محل الاستئناف ، هذا عكس ما كان عليه الوضع في ظل القانون رقم 08-09 أين كان الاستئناف أمام مجلس الدولة لا يوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية كما جاء في نص المادة 908 من نفس القانون والتي تم تعديلها وأصبح الاستئناف أمام مجلس الدولة يوقف تنفيذ قرارات المحكمة الإدارية للاستئناف.

وبالتالي يتضح أن المشرع اعتمد الأثر الموقوف للاستئناف على غرار ما هو معمول به في القضاء العادي، مما يعني أن الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية لا تكون له الحجة المطلقة ولا يمكن تنفيذه إلا بعد انتهاء ممارسة مختلف طرق الطعن المنصوص عليها قانونا.

¹ ابراهيمي محمد ، المرجع السابق ، ص 188

الفصل الأول: الأليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

و الأثر الموقف للتنفيذ له فائدة عملية على أساس أن الإشكال المطروح سابقا هو إنهاء المتقاضي بالعديد من النفقات أثناء مباشرة عملية تنفيذ حكم المحكمة الإدارية ، والذي عند استئنافه يمكن لمجلس الدولة إلغاءه والقضاء بحكم عكسه مما يسبب حالات واقعية يصعب تداركها.

ملخص الفصل الأول:

تشير أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى أن اللجوء للقضاء من قِبَل المكلّف بالضرائب يُعدُّ ضماناً مُنحاًها المشرع الجبائي، بعد أن يتجاوز المرحلة الإدارية بتقديمه للتظلم الإداري أمام الجهة القضائية المُختصة. تتمثل الهدف من اللجوء إلى هذه الجهة القضائية الإدارية في مخاصمة القرار الإداري الذي صدر ضده المكلّف بالضرائب، عندما يرى أنه تعرّض لضرر نتيجة لتصرفات الإدارة الضريبية سواء كانت مادية أو قانونية، ويُقدم ذلك من خلال رفع دعوى قضائية يطلب فيها إلغاء القرار الإداري الصادر ضده.

وقد خضع المشرع المنازعات الضريبية في مرحلتها القضائية لمبدأ التقاضي على درجتين، حيث يبدأ ذلك من المحكمة الإدارية الابتدائية ويصل إلى مجلس الدولة، بهدف تأمين حق التقاضي على درجتين، مما يسمح لطرفي النزاع بالاستفادة من جميع الوسائل المتاحة قانوناً لإثبات مواقفهما أمام الطرف الآخر.

تتميز الإجراءات المتعلقة بالدعوى الضريبية أمام القاضي الإداري بخصوصية مميزة، حيث تتميز بطابع تفحصي وأولوية الكتابة، ومبدأ الوضوح، مما يُسمّح من خلال سيرورة الدعوى الضريبية بتحقيق ضمانات كافية، على الرغم من تخصص القاضي الإداري المحدود في المجال الضريبي، مما يتطلب اللجوء إلى استخدام الخبرة كوسيلة أساسية في إصدار أحكام القاضي بشأن المنازعة.

على الرغم من كل الضمانات والامتيازات التي منحها المشرع للمكلّف بالضريبة، إلا أن الإدارة تظل في وضعية مميزة في جميع مراحل التقاضي، حيث تحتفظ بحرية الاستناد إلى الأسباب القانونية وتغيير الوسائل في أي وقت حتى صدور القرار القضائي، الذي تعتبر حجيته نسبية.

الفصل الثاني:

القضاء الاداري الاستعجالي في المادة الجبائية.

تمهيد :

بناءً على طبيعة القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب، والتي تتميز بتنفيذها المباشر بواسطة آلياتها الخاصة، يمكن أن تسبب أضراراً للأفراد نتيجة لهذا التنفيذ، والتي قد تكون صعبة التصحيح والتعويض. إن هذا الصلاحية الممنوحة لها يجب أن تكون محدودة، وتكون مشروطة بوجود أساس قانوني يسمح بالتنفيذ المباشر وحالة استعجالية.

استخدام الاستعجال يعتبر أمراً بالغ الأهمية للمتقاضين، نظراً للحاجة الماسة إلى سرعة حل النزاعات وتقديم القرارات. لذلك، أصبح القضاء المستعجل ضرورياً وله دور مهم في حل النزاعات، حيث يهدف إلى اتخاذ تدابير فورية ومؤقتة للتعامل مع الحالات التي تتطلب ذلك، ويجب أن يكون خارج إجراءات المحاكمة الروتينية.

استخدام القضاء الإداري الاستعجالي يعتبر استثنائياً وضرورياً، حيث يفترض بالأصل التأني قبل إصدار الأحكام، ولكن في بعض الحالات، التأني يمكن أن يؤدي إلى خسارة حقوق وتكبد أضرار غير قابلة للتصحيح بعد صدور الأحكام القضائية. لذا، يبرر وجود إجراءات استعجالية أمام القضاء الإداري لتمكين المتقاضين من مواجهة النزاعات بشكل مباشر وسريع، بهدف الحصول على قرارات فورية، في انتظار النظر في النزاع أمام القاضي المختص.

يتم تنظيم الاستعجال في الشؤون الضريبية وفقاً للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، ويخضع لأحكام الاستعجال المنصوص عليها في قوانين الإجراءات المدنية والإدارية. هذا يتطلب اتباع القواعد والإجراءات المحددة في هذه القوانين لضمان تطبيق العدالة والمحافظة على حقوق الأطراف المعنية.

المبحث الأول: الاحكام العامة المتعلقة بالدعوى الاستعجالية الضريبية

اهتم المشرع بالنظر إلى مسائل لا يمكن تأجيلها، حيث يدرك أن التأخير في التصرف قد يؤدي إلى تأثير سلبي على مصالح الأطراف المعنية، لذا وضع تدابير سريعة لحماية مصالحهم.

ووفقا للمادة "919" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يجوز للقاضي الاستعجالي، أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الجبائي متى كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك، ووجود شك جدي حول مشروعية القرار¹.

لذا، سنناقش في هذا القسم الشروط المتعلقة بتقديم الطلب الاستعجالي (القسم الأول)، وتأثير الحكم في الدعوى الاستعجالية على الدعوى الرئيسية (القسم الثاني).

المطلب الأول: الشروط المتعلقة بالطلب الاستعجالي

الدعوى الاستعجالية هي إذا اجراء يطلب بموجبه أحد الأطراف اتخاذ اجراء مؤقت وسريع الحماية مصلحه قبل أن تتعرض لنتائج يصعب تداركها².

الغاية من الدعوى الاستعجالية تكمن في مواجهة القضايا التي تستدعي حماية الحقوق والمواقف القانونية للأطراف المتنازع عليها، سواء كانت من جانب الإدارة الضريبية أو المكلفين بالضرائب، في مواجهة أضرار محتملة في المستقبل. وبناءً على ذلك، سنناقش في هذا القسم الشروط الضرورية من الناحية الموضوعية، بالإضافة إلى الشروط الشكلية والإجرائية لتقديم الدعوى الاستعجالية بتفصيل وتدقيق شامل في النقاط التالية.

الفرع الأول: الشروط الموضوعية لطلب الاستعجال

يتبع القاضي الإداري الاستعجالي في استخدام الصلاحيات الممنوحة له مجموعة من الشروط الموضوعية المشتركة بين جميع الدعاوى الاستعجالية الإدارية، والتي تعتمد على تقدير القضاء الإداري، مع مراعاة ضمان وقوع هذا الاستخدام ضمن مدة معقولة تتناسب مع حالة الطوارئ. وبناءً على ذلك، يتطلب اللجوء إلى الدعوى الاستعجالية توفر مجموعة من الشروط التي سنوضحها كما يلي³:

¹ أحكام المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر

² Charles debbasch, institution, et droit administrative, 12, p. V. f, paris 1978, p.452.

³ أمال يعيش تمام سلطات القاضي الإداري في توجيه أوامر للإدارة، دار النشر والطباعة، الجزائر، سنة، 2012، ص 355

أولاً : شرط الاستعجال:

لقد اكتفت المادة "919" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه "يجوز لقاضي الاستعجال متى كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك، ومتى ظهر له من التحقيق بوجه خاص من شأنه أحداث شك جدي حول مشروعية القرار "

دون أن توضح مفهوم الاستعجال، كما أنها لم تحدد حالات الاستعجال على سبيل الحصر، تاركة المجال مفتوح للاجتهاد القضائي ليحدد مفهوم الاستعجال وفي الحقيقة أن أية محاولة من المشرع لتعريف حالة الاستعجال أو صياغة قائمة حصرية لها، يعني تقيد القاضي، والذي هو أقرب المعاينة الواقع من المشرع الذي لن يستطيع مهما تنبأ بأن يحصر جميع حالات الاستعجال.

(1) مفهوم الاستعجال:

على الرغم من أن الاستعجال يُعتبر شرطاً أساسياً للاختصاص النوعي في التقاضي الاستعجالي، إلا أن المشرع الجزائري لم يُحدد الاستعجال بشكل صريح، بل اكتفى بتحديد نوع الدعاوى التي يمكن تقديمها بهذا النوع من التقاضي. وقد وُصِفَ الاستعجال ببعض التعبيرات مثل "الضرورة التي تحتل التأخير"، أو "الخطر المباشر الذي يبرر رفع الدعوى بالطرق العادية حتى في حالة تأخر المواعيد" وعرفه البعض بأنه "الخطر الحقيقي المحقق بالحق المراد المحافظة عليه والذي يلزم درؤه بسرعة لا تكون عادة في التقاضي العادي ولو قصرت مواعيدته"

وقيل بشأنه أيضا " الاستعجال يوجد في كل حالة يؤدي فيها التأخير في الاجراء المؤقت إلى فوات المصلحة وضياع الحق فضلا عن زوال المعالم "

وقد عرفه أيضا الأستاذ محمد اللجمي " بأنه اجراء دعائي استثنائي ومختصر يهدف الى البت بأقصى ما يمكن من السرعة في النزاعات المطروحة وفي الصعوبات التي يثيرها تنفيذ الاحكام القضائية والسندات التنفيذية وذلك بصفة مؤقتة ودون المساس بأصل الحق¹.

بناءً على التعريفات السابقة، يظهر أنه لا يوجد معيار أو نص قانوني يحدد بدقة حالات الاستعجال، نظراً لتباين ظروف النزاعات زمنياً ومكانياً من دعوى إلى أخرى. هذا ما يجعل معيار الاستعجال مرناً، ويتطلب من القاضي تقديراً واجتهاداً في هذا الصدد، حيث يبدأ القاضي في كل حالة بالتحقق من وجود عناصر معينة مثل حالة صعوبة التدارك لأضرارها، أو وجود وضعية خطيرة، أو ضرورة ملحة، أو وجود

¹ مسعود عبد الرؤوف المنازعة الجبائية المرجع السابق، ص 184.

حالة من عدم المشروعية واضحة. وإذا لم يتحقق شرط الاستعجال، يكون من واجب القاضي إصدار أمر برفض الدعوى¹.

(2) توافر عنصر الاستعجال:

وفقاً لنص المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يُسمح للقاضي الاستعجالي بإصدار أوامر ضرورية بناءً على عريضة، حتى في حالة عدم وجود قرار إداري مسبق. كما يحق للقاضي الاستعجالي أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه إذا كانت الحالة تتعلق بالتعدي، أو الاستلاء، أو الغلق الإداري.

وتشمل حالات التعدي والاستلاء تلك التي نصت عليها المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية الملغى، بينما أضاف المشرع حالة أخرى تتضمن الغلق الإداري كما جاء في المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. وينص القانون على أن هذا النوع من الغلق لا يقتصر على المحلات التي تقوم إدارة الضرائب بإغلاقها لتحصيل ديونها وفقاً للمادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية. بل يشمل أي قرار إداري يستهدف الغلق كتصرف عقابي ضد صاحب المحل أو المؤسسة.

وتنص المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية على أن قرار الغلق يتخذ من قبل المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، ويعتمد على تقرير يُقدم من طرف المحاسب المتابع. ويجب ألا يتجاوز مدة الغلق ستة أشهر، ويُبلغ قرار الغلق من قبل عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي².

- إذا لم يتحرك المكلف بالضريبة المعني بدينه الحياتي أو لم يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام ابتداءً من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

بعد أن يستمع الضرائب إلى الجهة المعنية قانوناً، يحق للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق الإداري أن يقدم طعناً من أجل رفع اليد ضد القرار، وذلك عبر تقديم عريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة

¹ أمال يعيش سلطات القاضي الإداري في توجيه أوامر للإثارة والطباعة، المرجع السابق، من 355

² يقصد بحالة التعدي: تصرف الإدارة الذي يؤدي إلى المساس بحقوق الأفراد الأساسية كحق الملكية أما الاستلاء: هو الاعتداء على الملكية

العقارية الخاصة عن طريق احتلالها دون مبرر مشروع

إقليمياً التي تختص بالقضية، بنفس الطريقة المتبعة في حالات الاستعجال. ومع ذلك، فإن الطعن لا يؤدي إلى تعليق تنفيذ قرار الغلق المؤقت¹.

في سياق غير النطاق الجبائي، يتعلق الأمر بتأجيل تحصيل الضرائب في قضية تتعلق بالمدير الفرعي للضرائب في ورقلة ضد شركة طوطال الجزائر. حيث قدم نائب مدير الضرائب بورقلة طلب استئناف عاجل في 25 فبراير 1985 ضد القرار الصادر في 19 ديسمبر 1984، الذي أمرت بموجبه الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بقسنطينة بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة ضد شركة طوطال الجزائر حتى حل النزاع في القضية. تم استناد القضاة إلى هذه الحثيثة كمبرر لتوفير عنصر الاستعجال، وبالتالي تمت إعتبار الدعوى من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة. ومع ذلك، فإن هذه الحثيثة التي تم الاعتماد عليها في تأجيل التحصيل تمس بأصل الحق، وهو ما أدى إلى قلة توفير القرار من قبل القضاة في الاستئناف.

على الرغم من وجود تصريح واضح من المشرع بإمكانية الطعن أمام قاضي الأمور المستعجلة في قرارات المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى، إلا أنه عند فحص بداية المادة، يظهر أن الطعن الاستعجالي لا ينص على قرار الغلق المؤقت، بل يتعلق بقرار القابض برفض اكتساب أجل التسديد. وإذا فُئِلَ العكس، فإن القاضي إذا أمر بتأجيل تنفيذ قرار الغلق سيكون قد خالف تصريحاً صريحاً. وإذا أمر بمنح أجل للتسديد، فسيكون قد أجل تنفيذ قرار الغلق وفقاً لما ينص عليه المادة².

ثانياً : شرط عدم المساس بأصل الحق

اختصاص قاضي الاستعجال هو اتخاذ قرار عاجل بشرط أن لا يمس هذا القرار بأصل الحق.

فالمقصود بأصل الحق السبب القانوني الذي يحدد حقوق والتزامات كل طرف اتجاه الطرف الآخر ضمن الإطار القانوني، ويستند هذا الشرط على مجموعة المسائل أو الشروط التي يجب عدم المساس بها من قبل القاضي وهي:

- يحظر على قاضي الأمور المستعجلة التدخل في تفسير الحق وشرحه أو تأويله، حيث قد يؤثر ذلك على النزاع القانوني.

- لا يجوز للقاضي المستعجلي أن يتدخل في فصل الموضوع القانوني للنزاع، ولا يجوز له تغيير أو تعديل الموقف القانوني لأحد الأطراف وفقاً للمادة 912 من القانون رقم 08/09. ويراعى أنه على

¹ أنظر المادة 146 من قانون الإجراءات الحيائية - تسالف الذكر

² أمزيان عزيز، المنازعات الجمالية في التشريع الجزائري المرجع السابق، ص 101-202

الرغم من ما جاء في المادة 117 مكرر 3 بخصوص "الأمر بصفة مستعجلة باتخاذ كافة الإجراءات اللازمة، باستثناء ما يتعلق منها بأوجه النزاع التي تمس النظام العام أو الأمن العام ودون المساس بأصل الحق"، إلا أن قاضي الأمور المستعجلة مخول بالفصل في المسائل المستعجلة التي تستوجب التدخل الفوري للحفاظ على أصل الحق دون المساس به.

- يشترط ألا يتعدى قاضي الأمور المستعجلة إلى فحص النزاع بناءً على المستندات المتاحة لتحديد الضرورة الفورية للإجراءات المؤقتة المطلوبة للحفاظ على أصل الحق المتنازع عليه، مع ضمان عدم المساس بأصل الحق نفسه¹.

من الأمثلة التي توضح أصل الحق والتي لا يحق لقاضي الاستعجال الإداري الفصل فيها هو الفصل في محاولة تعديل بند من بنود صفقة عمومية بناءً على تفسير ما قد يكون غامضاً فيها، حيث يعتبر هذا انتهاكاً لأصل الحق الذي يختص به قاضي الموضوع. وينص هذا الشرط على أن القاضي الاستعجالي لا يدخل في فصل الموضوع المتنازع عليه في القضايا الجبائية، بل يكتفي بالنظر في توافر شرط الاستعجال فيها.

ويُبرز قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا الصادر في 28/12/1985 أن رئيس المجلس القضائي مخول عند فصله في القضايا الإدارية بإصدار أوامر باتخاذ جميع الإجراءات الضرورية دون المساس بأصل الحق. وبالتالي، يُعتبر طلب تأجيل تحصيل الضرائب لغاية الفصل في النزاع الجبائي ضمن اختصاص قاضي الاستعجال. ونظراً لثبوت أن مجلس القضائي أصدر قراراً بتأجيل تحصيل الضرائب المطالب بها من الشركة المستأنفة حتى الفصل في النزاع، فإن الدعوى تعتبر بالفعل من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة².

ولقد جاء قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بخصوص تأجيل تحصيل الضرائب بأن عنصر الاستعجال متوفراً، غير أن القضاء بتأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب، بعد مساساً لأصل الحق³.

¹ محمود إبراهيم القلموني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات دار الجامعة الإسكندرية، سنة 1998، ص 57.

² القرار رقم 44299 الصادر 28/12/1985، عن الغرفة الإدارية المحكمة العليا، غير منشور.

³ عمار عوايدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية الطبعة الرابعة، الجزء الثاني، الجزائر

، ص 112.

ثالثا : شرط عدم المساس بالنظام العام:

لم يقدم المشرع الجزائري تعريفاً دقيقاً لمفهوم النظام العام، بل ترك هذا لتقدير القاضي الذي يستنتجه من حيثيات كل قضية. يتضمن النظام العام الآن مفاهيم جديدة تشمل الصحة العامة، والسكينة العامة، والأمن العام، بالإضافة إلى الجوانب الاجتماعية والسياسية والاقتصادية¹.

وعليه فالاستعجال الإداري، لا يتم اللجوء إليه الا يتوافر عنصر الاستعجال وذلك باتباع إجراءات قضائية خاصة واستثنائية تهدف لتحقيق حماية قضائية مؤقتة لا تمس بأصل الحق ولا النظام العام.

رابعا : عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري :

تجد هذه القاعدة مبرراتها النظرية والقانونية بالاستناد إلى مبدأ أكثر عمومية وهو قابلية القرار الإداري للتنفيذ بذاته وبغير حاجة للجوء الى القضاء أي امتياز التنفيذ المباشر، هذا دون اللجوء الى النقاشات الفقهية التي دارت حول هذه النظرية.

الاعتبارات العملية لمبدأ "عدم عرقلة تنفيذ القرارات" تتنوع وتشمل غايات العمل الإداري المرتبطة بتحقيق المصلحة العامة وتلبية الحاجات الجماعية. على الرغم من ذلك، قد تتجاوز الإدارة في بعض الأحيان القوانين والتنظيمات لتحقيق أهداف خاصة بها على حساب مصالح الأفراد. وهذا قد يؤدي إلى تعرض حقوق الأفراد للضرر، خاصة عندما يكون هناك تأخير في الفصل في دعاوى الإلغاء أمام القضاء. لتقادي ذلك، وضع المشرع الجزائري نظاماً لوقف التنفيذ في الحالات الاستعجالية القصوى، خاصة فيما يتعلق بالتعدي، والاستلاء، والإغلاق الإداري².

تهدف هذه القاعدة أو الشرط إلى ضمان تنفيذ القرارات الإدارية دون عراقيل، وتقليل احتمالية الاعتراض على تنفيذها. يُعتبر هذا التدبير ضرورياً نظراً لأن القرارات الإدارية غالباً ما تتعلق بسير المرافق العامة وتحمل طابع المصادقية. وبالتالي، لا يُسمح بوقف تنفيذ هذه القرارات إلا في حالات استثنائية.

ويذكر هذا الشرط في المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. ومع تطور نظرية التعدي، أصبح لدينا نظام قضائي يسمح بوقف التنفيذ للقرارات بشكل واسع، حيث وسع القضاء نطاق تطبيق هذا

¹ حسين طاهري، القضاء الاستعجالي فلها وقضاء دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر سنة 2005، ص 44.

² العابد عبد الغني، الدعوى الاستعجالية وتطبيقها في الجزائر " مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المؤسسات السياسية والإدارية

كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية، 2007-2008، ص 26

المبدأ. وقد وصل القضاء إلى استنتاج أن القرارات غير المشروعة بشكل صارخ تُعتبر تعديتاً، ويتعين إيقاف تنفيذها عندما يصل الأمر إلى مرحلة التنفيذ الفعلي.

الفرع الثاني: الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية

لم يحدد المشرع الجزائري شروطاً خاصة لطلب وقف التنفيذ للقرارات الإدارية بصورة مستقلة، بل ترك ذلك للقواعد العامة المتبعة في الدعوى الاستعجالية بصفة عامة. سواءً كان الأمر يتعلق بالشروط الشكلية أو الموضوعية، فإن الشروط الموضوعية قد تم تناولها في الفرع الأول.

وفي هذا الفرع، سنركز على الشروط الشكلية لقبول الدعوى أمام القضاء الإداري الاستعجالي في القضايا الضريبية. هذه الشروط تُعتبر من بين الشروط الأساسية التي يجب توافرها في شخص الطاعن لكي تكون دعواه مقبولة أمام القضاء من الناحية الشكلية، سواءً كان القضاء مدنياً أو إدارياً، بما يشمل القضاء الإداري الاستعجالي بشكل خاص.

أولاً : شرط الصفة:

يجب أن يكون رافع الدعوى نفسه الشخص الذي يمتلك الحق الذي يُسعى لحمايته من خلال الإجراءات الوقتية المستعجلة، ويُعد التحقق من وجود هذه الصفة واجباً على القاضي الاستعجالي. فالقاعدة الأساسية هي أنه يجب على الشخص الذي يرفع الدعوى أو الطلب أو الطعن أو الدفع أن يكون لديه الصفة المطلوبة للقيام بذلك، وإلا فإن ذلك لن يكون مقبولاً.

وتُعتبر الصفة من بين الشروط الأساسية التي يجب توافرها في الدعوى، سواءً كانت دعوى عادية أو استعجالية، ومع ذلك، فإن الصفة المطلوبة في حالات الدعوى الاستعجالية غير مطلوبة بشكل محدد أمام القاضي المعني بالنظر في الدعوى.

وتنص المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على الشروط التي يجب توافرها قانوناً لقبول الدعوى بصفة عامة، والدعوى الاستعجالية بصفة خاصة. تنص هذه المادة على أنه لا يُسمح لأي شخص بالتقاضي مالم يكن لديه الصفة والمصلحة المعترف بها قانوناً، ويمكن للقاضي أن يطرح مسألة الصفة في المدعي أو المدعى عليه من تلقاء نفسه بناءً على السلطة التي يمنحها له المشرع الجزائري¹.

¹ صالح منقوقة، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق، ص 20.

ثانيا: شرط المصلحة:

من الأمور المقررة أن المصلحة تُعتبر شرطاً أساسياً لقبول أي دعوى قضائية، وهي من بين المبادئ الأساسية في إجراءات التقاضي، إذ يقول المثل "لا دعوى بدون مصلحة". لذا، يُشترط لقبول دعوى أمام المحاكم الإدارية أو مجلس الدولة أن يكون للمُقام بها مصلحة شخصية، وإلا فإن القاضي يُمكنه أن يرفض الدعوى ويُلغيتها.

ويعني ذلك أن الشخص الذي يرفع الدعوى يجب أن يكون لديه منفعة قانونية يتحقق من خلالها من رفع هذه الدعوى، سواء كانت هذه المنفعة مادية أو أخلاقية ذات قيمة كبيرة أو صغيرة. وفي المقام الأول، يُفترض أن تكون مصلحة الشخص الذي يُرفع الدعوى موجودة، حتى يُقبل طلبه، ولكن يُمكن في بعض الحالات استثناء قبول الدعوى رغم وجود مصلحة محتملة.

وأكدت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية هذا المبدأ، حيث تسمح بقبول الدعوى في حالة وجود خطر محقق، حتى لو لم ينشأ النزاع الفعلي بعد، ويتم ذلك من أجل منع الضرر المحتمل، والتي تُعتبر حالات استثنائية.

ثالثا : الاهلية كشرط لقبول الدعوى الاستعجالية

أهلية التقاضي : هي أهلية الأداء، وهي صلاحية الشخص المباشرة بالإجراءات أمام القضاء ومن خلال المادة "19" من قانون المدني " هي 19 سنة كاملة ، ماعدا حالات خاصة يكون فيها ناقص الاهلية أهلا للتقاضي " ¹ هناك تباين في آراء الفقهاء بشأن تأثير تخلف الأهلية على قبول الدعوى، فمنهم من يرى عدم قبول الدعوى بسبب عدم الأهلية، بناءً على اعتبار الأهلية مماثلة للصفة، حيث تتعلق بصلاحية الشخص للتقاضي. ومن جانب آخر، هناك من يعتبر أن الأهلية هي مسألة إجرائية فقط، وأن تخلفها لا يؤدي لإبطال الدعوى. وقد اتبع المشرع الجزائري النهج الثاني بقبول الدعوى رغم تخلف الأهلية، حيث لم يضع توجيهات خاصة بشأنها أمام القضاء الاستعجالي الإداري الجبائي.

رابعا : شرط رفع دعوى في الموضوع

كمبدأ عام، من الضروري أن ترافق العريضة المقدمة لطلب وقف تنفيذ القرار الإداري نسخة من العريضة التي افتتحت بها الدعوى. وبالتالي، ينبغي أن تبقى الدعوى المقدمة أمام القاضي الإداري للإجراءات

¹ رؤوف بوسعيدة مني غيولي شروط رفع الدعوى الاستعجالية لوقف القرار الإداري الملتقى الرابع منشور حول قضاء الاستعجال الإداري، معهد

الوقائية متمسكة بالموضوع، سواء كان طلب وقف التنفيذ مرفوضاً أو كانت الدعوى تطالب بالإلغاء كلياً أو جزئياً ومن الاستثناءات التي يُسمح فيها بوقف تنفيذ القرارات الإدارية دون رفع دعوى إلغائية مُسبقة، هي عندما تتوافر حالة الاستعجال القصوى كما ينص عليها الفقرة الثانية من المادة 72 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. هذه الحالة تشمل الاعتداء، أو التعدي، أو الإغلاق الإداري.

يتميز القضاء الإداري للإجراءات الوقائية بعدم شرط وجود تظلم إداري مُسبق. يمكن للمدعي المكلف بالضريبة التوجه مباشرة إلى القاضي الإداري للإجراءات الوقائية دون الحاجة للتظلم الإداري. ويُظهر ذلك جلياً من خلال قرار مجلس الدولة المتعلق بصلاحية القاضي الإداري للإجراءات الوقائية .

في إحدى القضايا، تم رفع دعوى استعجالية ضد مديرية الضرائب في ولاية ميله، حيث كان المستأنف يطالب بوقف تنفيذ القرار الإداري الذي يشمل تبليطاً وتنفيذ ضريبة مفترضة. وفي هذه الحالة، قام القاضي الإداري برفض الطلب بسبب عدم اثبات الدعوى الموضوعية وعدم تحديد الضريبة. فلا يُسمح للقاضي الإداري للإجراءات الوقائية بوقف تنفيذ القرار الإداري إلا في حالات الاستلاء، أو التعدي، أو الإغلاق الإداري وفقاً لنص المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. ومن المهم التأكيد على أن القرار الإداري تم اتخاذه من قبل إدارة مختصة في إطار قانوني، وبالتالي فإنه لا يمثل تعدياً أو استلاءً أو إغلاقاً إدارياً¹.

الفرع الثالث : إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية الضريبية

تتمثل إجراءات الدعوى الاستعجالية في المادة الجبائية في عدة محاور تركز أساساً في إجراءات المتبعة أمام الهيئات القضاء الاستعجالي الإداري، والتي تتضمن الشروط المتعلقة بالعريضة وكذا استدعاء المدعى عليه.

أولاً : عريضة افتتاح الدعوى

ترفع الدعوى الاستعجالية بنفس إجراءات الدعوى العادية، أي بإيداع عريضة مكتوبة من المدعى أو وكيله، إلا أنها تختلف في بعض الأمور التي تقتضيها طبيعة القضاء الاستعجالي والغاية منه، باعتباره قضاء استثنائي خاصة فيما يتعلق بالمدة الزمنية والحجية².

¹ أحكام المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - المسالف الذكر .

² Patrick dollat, droit du contentieux administratif, Strasbourg, 2010, page, p231

1. شرط الكتابة:

أذن يشترط في إجراءات الاستعجال الخاصة بالجبائية، أن تتم بناء على عريضة يرفعها المدعي إلى رئيس المحكمة المختصة، ويجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى الاستعجالية تحت طائلة عدم قبولها شكلا البيانات التالية¹:

- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.
- اسم ولقب المدعي وموطنه.
- اسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم فاخر موطن له.
- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني والاتفاقي.
- عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.
- الإشارة عند الاقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى.

أما بالنسبة للعريضة الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري فيجب أن ترفق بنسخة من عريضة دعوى الموضوع والا كانت محل عدم قبول وفقا لأحكام نص المادة 1926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية². ومن خلال المادة "83" من قانون الإجراءات الجبائية يجب أن توقع العريضة من قبل صاحبها عند تقديم هذه العريضة من قبل الوكيل وتكون مؤرخة كما يمكن أن ترفق العريضة بالوثائق الثبوتية، تودع العريضة لدى أمانة الضبط وتقيد العريضة حالا في سجل خاص، ولا تقيد أي عريضة إلا بعد دفع الرسوم المحددة قانونا، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، يسجل أمين الضبط رقم القضية وتاريخ أول جلسة على نسخة العريضة الافتتاحية بغرض تبليغها للخصوم عن طريق محضر قضائي والذي جاء تحديد اختصاصه من خلال المادة "40" من قانون تنظيم مهمة المحضر القضائي " هو ضابط قضائي يتولى تبليغ المحررات والاعلانات القضائية، والاشعارات التي تنص عليها القوانين والتنظيمات..."³

¹ أحكام المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - مسالف الذكر -

² بربارة عبد الرحمن شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية " قانون رقم 08-09 المؤرخ في 23 فيفري 2008 منشورات بغدادية، طبعة ثالثة، الجزائر سنة 2011، ص 280

³ القانون رقم 06-03 المؤرخ في 20 فبراير سنة 2006، معدل ومتمم القانون رقم 23-13 المؤرخ في 5 غشت سنة 2023 المتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي. عدد 52، ص 22

اذن فالمشرع لم يكتفي بوصل إبداع العريضة أمام جهة الموضوع وهو ما يثبت رفعها، انما أضاف نسخة من العريضة ليطمئن قاضي الاستعجال الى وجود ارتباط حقيقي بين الدعوتين التي تشترط فقط تزامن دعوى وفق تنفيذ القرار الإداري مع دعوى مرفوعة في الموضوع.

ب) استدعاء المدعى عليه:

وفقا لأحكام المادة 928 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تنص على أن " تبلغ رسميا العريضة الى المدعى عليهم، وتمنح اجال قصيرة للخصوم من طرف المحكمة لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم ويجب احترام هذه الآجال والا استغني عنها دون اعذارا"¹

وبالتالي يشترط في حالة رفع دعوى استعجالية تبليغ العريضة للمدعى عليه وتكليفه بالحضور للجلسة، غير أن التبليغ والتكليف بالحضور يتم وفقا للقواعد العامة عن طريق المحضر القضائي، فالتبليغ عن طريق هذا الأخير بعد الأنجع والوحيد مقارنة بالتبليغ عن طريق كاتب الضبط أو بواسطة البريد، وهذا لتفادي الوقوع في المشاكل التي يمكن أن تطرأ من جراء عدم التبليغ.

ويتم عمليا عن طريق وضع ختم المصلحة على محضر التكليف بالحضور وكذا تاريخ التبليغ، وهو الأمر الذي كرسه قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

المطلب الثاني: الحكم في الدعوى الاستعجالية وأثره على دعوى الموضوع

بتوافر الشروط السابقة الذكر سواء كانت الموضوعية أو الشكلية وبعد دراسة ملف القضية من جميع جوانبه، وذلك من خلال الاطلاع على العرائض الكتابية والوثائق المقدمة من كلا الطرفين، يصدر القاضي الاستعجالي أمره في النزاع المعروض عليه، هذا ما سوف نتناوله في هذا المطلب.

الفرع الأول: الحكم في الدعوى الاستعجالية

بعد تقديم العريضة المستوفية لشروطها واستكمال إجراءات التحقيق التي تتم بسرعة في الدعوى الاستعجالية، يصدر القاضي الاستعجالي بالتشكيلة الجماعية المسؤولة عن البت في دعوى الموضوع. بمعنى أن القضية لا ينظر فيها قاضٍ فرد، بل مجموعة من القضاة، وذلك بخلاف المادة "171" مكرر من قانون الإجراءات

المدنية السابق²

¹ أحكام المادة 928، من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

² أحكام المادة 171 مكرر والمادة 172 من قانون الإجراءات المدنية القديم تخالف أحكام المادة 917 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق.

وتعتبر القضية مهياًة للفصل فيها بمجرد استكمال الأجراء المنصوص عليه في المادة "926" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية إلى الجلسة وفقاً لنص المادة "930" من نفس القانون.

يُختتم التحقيق بانتهاء الجلسة، إلا إذا قرر قاضي الاستعجال تأجيل اختتامه إلى تاريخ لاحق مع إبلاغ الخصوم بكافة الوسائل. في هذه الحالة، يمكن تقديم المذكرات والوثائق الإضافية بعد الجلسة وقبل اختتام التحقيق إلى الخصوم الآخرين عبر محضر قضائي، شريطة أن يقدم الخصم المعني الدليل على ذلك أمام القاضي¹.

يفتح التحقيق من جديد في حالة التأجيل إلى الجلسة الأخرى، والأمر الاستعجالي كبقية الأحكام القضائية بصفة عامة يجب أن يتضمن ثلاثة أقسام هامة وهي:

أولاً : الوقائع وتتضمن أسماء الأطراف وعناوينهم وطلباتهم ودفعهم الشكوية والموضوعية والوثائق التي تقدموا بها.

ثانياً : الأسباب أو الحثيات، ويجب القاضي على الدفع التي تقدم بها الأطراف مع ذكر النصوص القانونية.

ثالثاً : منطوق الأمر الاستعجالي.

ووفقاً لنص المادة 934 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإنه يتم التبليغ الرسمي للحكم الاستعجالي، وعند الاقتضاء، يبلغ بكل الوسائل وفي أقرب الآجال².

الفرع الثاني: آثار الحكم الاستعجالي على دعوى الموضوع

للأمر الاستعجالي أثر فوري يبدأ من تاريخ التبليغ الرسمي أو التبليغ للخصم المحكوم عليه، وللقاضي أن يقرر تنفيذه فوراً عند صدوره. يقوم أمين ضبط الجلسة، بناءً على أمر القاضي، بإبلاغ منطوق الأمر ممهوراً بالصيغة التنفيذية إلى الخصوم فوراً مقابل وصل استلام، إذا استدعت ظروف الاستعجال ذلك، وذلك حسب ما نصت عليه المادة "935" من القانون نفسه.

¹ لجنة العي، حل المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 53.

² أنظر المادة 934 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق

بالإضافة إلى ذلك، لا تعتبر الأوامر الاستعجالية ذات حجية الشيء المقضي فيه، كما أن التدابير التي يأمر بها القاضي الاستعجالي لا تكون نهائية، إذ يمكن للقاضي تعديل هذه التدابير إذا ظهرت عناصر جديدة قد تؤثر على القرار الإداري¹.

الأمر الاستعجالي القاضي بوقف تنفيذ قرار إداري هو ذو طابع مؤقت، تنتهي حجيته بمجرد صدور قرار من المحكمة الإدارية المختصة بالموضوع. فمثلاً، إذا صدر أمر استعجالي بوقف تنفيذ قرار إداري معين، ثم أصدرت المحكمة الإدارية بعد ذلك قراراً يقضي بمشروعية القرار الإداري، فإنه يجوز للإدارة تنفيذ قرارها لأن دعوى إلغاء القرار قد رفضت. في هذه الحالة، لا يحق للمدعي الاحتجاج بالأمر الاستعجالي أمام الإدارة. ولكن، القرار الصادر عن قاضي الموضوع يتمتع بالحجية الكاملة ويلزم قاضي الأمور المستعجلة. والأمر الاستعجالي قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة سواء أكان هذا الأمر متضمناً إيقاف التنفيذ أو رفضه².

الفرع الثالث: استئناف الأمر الاستعجالي وتنفيذه قبل الفصل في الموضوع

من بين الوسائل العادية للطعن في الأوامر الاستعجالية الصادرة عن قاضي الأمور الاستعجالية هو الاستئناف أمام المجلس، كما نص على ذلك قانون الإجراءات المدنية والإدارية. سنناقش في هذا الفرع هذا الموضوع بالإضافة إلى كيفية تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الموضوع.

أولاً : استئناف الأمر الاستعجالي الجبائي

تخضع الأوامر الصادرة طبقاً لأحكام المادة 920 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، للطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة خلال خمسة عشر (15) يوماً التالية للتبليغ الرسمي.

وفي في هذه الحالة، يفصل مجلس الدولة في أجل ثمانية وأربعين (48) ساعة، حسب نص المادة "937" من نفس القانون.

والملاحظ هنا أن المشرع لم يحدد أي إجراء شكلي يجب اتباعه أثناء الطعن بالاستئناف واكتفى فقط بتحديد ميعاد الاستئناف³.

¹ رشيد خلوق، قانون منازعات إدارية المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2011، ص 145.

² أمزيان عزيز، المنازعات الجمالية في التشريع الجزائري، المشرع السابق، ص 107.

³ العابد عبد الغني، الدعوى الاستعجالية وتطبيقها في الجزائر، المرجع السابق، ص 26.

لذلك، تُطبَّق القواعد العامة للاستئناف المنصوص عليها في المواد 949 إلى 952 من نفس القانون، ويُرفع الاستئناف إلى الجهة المختصة وفقاً لقواعد الاختصاص النوعي والمحلي. ويجب على مجلس الدولة أن يبحث مجدداً عن توافر شرطي الاستعجال والمساس بأصل الحق. فإذا لم يتحقق هذان الشرطان أو أحدهما عند النظر في الاستئناف، يجب على المجلس أن يقضي بعدم اختصاصه.

يجوز التدخل في مرحلة الاستئناف من قبل من يطلب الانضمام إلى أحد الخصوم، ولم يكن خصماً في الدعوى التي صدر فيها الأمر الاستعجالي المستأنف، وذلك إذا كانت له مصلحة في الدفاع عن حقوقه. هذا التدخل يعتبر تدخلاً تحفظياً. وينظر المجلس في الاستئناف المرفوع إليه بإجراءات ومواعيد مختصرة¹.

ثانياً : تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الموضوع

ان الأشكال الوارد في حالات إيقاف التنفيذ في المحال الجبائي، فإذا رجعنا إلى التحصيل فيجب وجود ضمان يقدم من طرف المكلف حتى يتسنى له هذا التأجيل في التنفيذ، وبالنظر للمادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية في مجال التحصيل " منح كل مدين يطلب تأجيل الدفع أجل استحقاقات الدفع الجميع الضرائب والحقوق، حيث يجوز الاشتراط من المستفيدين تقديم ضمانات وهذا بعد موافقة مصالح الخزينة ومراعات للإمكانيات المالية لصاحب الطلب"

ومنه، فإن مسألة تقديم الضمانات تبقى غامضة بعض الشيء وتثير النقاش. حيث إن المشرع لم ينص على ذلك في المادة "74" من نفس القانون، وهو ما يتعارض مع نص المادة "156" منه. فقد أجازت المادة "156" لإدارة الضرائب أن تطلب من المستفيدين من التأجيل تقديم ضمانات كافية لتغطية مبالغ الضرائب التي يمكن أن يُمنح من أجلها آجال للدفع. وفي حالة غياب الضمانات، يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب، الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها².

يمكن للقاضي الاستعجالي أن يأمر إما بتأجيل التحصيل وبالتالي قبول الضمانات أو رفضها. أما بالنسبة لغلق المحل التجاري، فإن أمر القاضي الاستعجالي يمكن أن يكون بقبول طلب المكلف بالضريبة للحصول على أجل للتسديد وبالتالي توقيف تنفيذ قرار الغلق، أو برفض هذا الطلب مما يؤدي إلى تنفيذ قرار الإدارة.

¹ قصاص سليم المنازعات الجبائية المباشرة في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 102

² أحكام المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم ، المرجع السابق .

وبالتالي فإن قرار مجلس الدولة بالنسبة لاستئناف الأمر الاستعجالي لا ينثر على المراكز القانونية، فإذا أيد الأمر الذي صدر في صالح الإدارة وهذا ما يضمن حقها، أما إذا ألغى الأمر فإن الإدارة لا تفقد شيئاً من حقوقها كما ذكرنا سابقاً¹.

المبحث الثاني: حالات الاستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها

يُعتبر القضاء الاستعجالي قضاءً وقتياً بطبيعته، حيث لا يحسم النزاع بصفة نهائية ولا يمنح الشيء المقضي فيه قوة قانونية ثابتة، بل يُمكن تعديله أو إلغاؤه وفقاً لظروف وأحوال القضية. إنه ضرورة ملحة، وتُقدر قيمتها بحسب الحاجة، وتُبرز هذه الطبيعة الوقتية أهمية عدم التعرض لأصل الحقوق.

سنتناول في هذا البحث الحالات الخاصة المتعلقة بالنزاعات الجبائية، والتي يتم تقديمها إلى المحكمة الإدارية للنظر فيها بطريقة استعجالية، بالإضافة إلى إجراءات الفصل في الدعاوى الاستعجالية التي يتخذها القاضي الاستعجالي الإداري. وسنركز على مطلبين رئيسيين: صلاحية القاضي الاستعجالي في إصدار أمر بوقف تنفيذ القرار الإداري (المطلب الأول)، والطابع الوقتي للقرار النهائي الصادر في الدعوى الاستعجالية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: صلاحية القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرارات الإدارية

بعد طلب وقف تنفيذ القرارات الإدارية، تأتي حالة الاستعجال في المجال الجبائي بأهمية بالغة. سنتناول في هذا النص شروط إجراءات وقف التنفيذ للقرارات الإدارية في الفرع الأول، وسنستعرض مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي فيما يتعلق بوقف التحصيل، والغلق الإداري للمحل، وكذا الحجز الإداري في الفرع الثاني.

الفرع الأول: شروط وإجراءات وقف التنفيذ للقرارات الإدارية

على الرغم من أن النص يشير إلى وقف تنفيذ القرارات الإدارية، إلا أنه يجب التنويه بأن هذا النوع من القرارات يُنظر إليه عادةً في إطار قضاء الموضوع، وليس في إطار قضاء الاستعجال. ومع ذلك، تحتفظ المحكمة الإدارية بالحق في أن تأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري في حال توافر شروط وقف التنفيذ وعندما تكون دعوى الموضوع، أو دعوى الإلغاء، منشورة.

تتبعي دعوى وقف التنفيذ أن تكون استعجالية، وذلك بناءً على المادة 835 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي أكدت بوضوح ضرورة إجراء التحقيق السريع في الطلب الرامي إلى وقف التنفيذ ومنحه

¹ أمزيان عزيز المنازعات الحياتية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 109

الطابع الاستعجالي، وذلك لأنه يتمتع بخصوصيات اجتماعية وإنسانية. ونتيجة لذلك، يجب تقليص الآجال الممنوحة للإدارة لتقديم الملاحظات بشأن طلب وقف التنفيذ¹.

على أن عدم استجابة الإدارة، وتقديم التوضيحات في الوقت الذي يحدده رئيس المحكمة الإدارية المنعقدة، يسمح لهذا الأخير أن يستغني عن سماع تلك التوضيحات، ويقضي في الطلب على ما هو عليه، دون عذار الإدارة (بتقديم التوضيحات) في هذا الشأن².

كما نصت الفقرة الثانية من المادة 834 من نفس القانون على أن تكون دعوى وقف التنفيذ متزامنة مع دعوى الموضوع.

أولاً : أن لا يمس وقف التنفيذ بحقوق الأطراف:

من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة الأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري طالما كان وقف التنفيذ لا يمس بحقوق الأطراف، ويشكل مجرد اجراء تحفظي.

ثانياً : أن يكون القرار محل وقف التنفيذ مولداً لأضرار يصعب إصلاحها :

لا يجوز لقاضي الاستعجالي الأمر بوقف تنفيذ القرارات الإدارية الا إذا أدت الى نشوء ضرر يصعب إصلاحه من جراء تنفيذ القرار الإداري موضوع طلب التأجيل.

ثالثاً : أن يقدم المدعي دفوعاً جدية ومؤسسة في الموضوع

ينبغي على قاضي الأمور المستعجلة دراسة الدعاوى المقدمة في الدعوى الأصلية قبل أن يأمر بوقف تنفيذ القرارات الإدارية، لتجنب التناقض في قراراته. فإذا أمر بوقف تنفيذ قرار دون دراسة الدفوع المقدمة في الدعوى الأصلية، قد يتعارض ذلك مع قراراته كقاضي في الموضوع لاحقاً، ورغم أن الاختلاف قد يحدث

بصورة نادرة، فإنه لا يمكن تجاهله.

رابعاً : أن تكون دعوى الإلغاء منشورة أمام قضاء الموضوع:

لا يقبل طلب وقف تنفيذ القرار الإداري الا إذا كان المدعي قد نشر دعوى الموضوع، وهو شرط منطقي فلا يعقل الاستجابة لطلب المدعي بوقف تنفيذ قرار لم يعارض في مدى مشروعيته أمام قضاء

¹ مسعود عبد الرؤوف المنازعة الحياتية، نفس المرجع السابق، ص 190.

² سائح سنفوقة شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، نفس المرجع السابق، ص 106

الإلغاء، وهو ما جاءت به المادة 834" وكذا نص المادة "926" على أنه يجب على المدعى في الدعوى الاستعجالية، أن يرفق بالعريضة الرامية الى وقف تنفيذ القرار الإداري، أو وقف بعض أثاره بنسخة من عريضة دعوى الموضوع، كل ذلك تحت طائلة عدم القبول¹.

بالنسبة لإجراءات وقف التنفيذ للقرارات الإدارية من قبل المحكمة، فإن المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نصت على ضرورة تقديم الطلبات المتعلقة بوقف التنفيذ كدعوى مستقلة. وهذا يعني أن العريضة المقدمة لطلب وقف التنفيذ يجب أن تكون منفصلة عن عريضة دعوى الموضوع. وعلى الرغم من أن المشرع لا يشترط أن تكون هذه العريضة متزامنة مع عريضة دعوى الإلغاء، إلا أنها يجب أن تكون مستقلة عنها.

الغموض الموجود في التشريع يتمثل في إلزامية أن يكون الفصل في دعوى وقف التنفيذ من قبل نفس التشكيلة القضائية التي تصدر القرار في دعوى الموضوع. هذا الأمر يؤثر سلبًا على سرعة الإجراءات المطلوبة في حالة وقف التنفيذ، على العكس من ما يتبعه التشريع الفرنسي، حيث يُمنح رئيس المحكمة الإدارية صلاحية الفصل في وقف التنفيذ بسرعة وبصفة فردية.

وفقًا للمواد 833 إلى 837 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يُطلب من القاضي أن يقرر في وقف التنفيذ على وجه السرعة بمجرد تقديم العريضة، وذلك قبل انتهاء التحقيق في طلب الإلغاء والبت فيه. وبطبيعة الحال، يتم التحقيق في الدعوى وفقًا لإجراءات القضاء الاستعجالي، نظرًا لطبيعتها كدعوى استعجالية².

الفرع الثاني: شساعة مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي

يعتبر وقف تحصيل الضريبة الغلق الإداري المؤقت، والحجز الإداري، أهم تطبيقات الاستعجال في المادة الجبائية العامة وسنتناول كل واحد منهما على حدى من خلال ما يلي.

أولا : في مجال وقف تحصيل الضريبة

تنص المادة 158 من قانون الإجراءات الجبائية على إمكانية للمكلف بالضريبة المتنازع عليه في مقدار المبالغ المطالب بها أن يقدم اعتراضًا خلال أربعة (04) أشهر من استلام التحصيل أمام الغرفة

¹ انظر أحكام المادة 834 والمادة 926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر -

² أنظر المواد 833 و 837 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف -

الإدارية. ينبغي التتويه بأن الاعتراض لا يؤثر على موقف المبلغ الرئيسي لسند التنفيذ، ولكن يوقف تنفيذ الغرامات والعقوبات والحقوق الزائدة وجميع الملحقات حتى صدور القرار القضائي النهائي بشأن الاعتراض.

وفي سياق آخر، يمنح المشرع المكلف بالضريبة وفقاً لأحكام قانون الإجراءات الجبائية، حق طلب تأجيل دفع قيمة الضرائب المتنازع عليها. يُمكن للمحتج تقديم طلب التأجيل في حالة شكه في مقدار الضريبة المفروضة عليه، أو في حالة وجود ضائقة مالية تجعله غير قادر على تسديد المبلغ المطلوب، أو في حالة وجود خطأ من طرف الإدارة في تقدير الوعاء الضريبي. يجب أن يتم الاعتماد على المواد 73 و 74 من نفس القانون في تطبيق هذا الطلب. وفي حال رفض طلب التأجيل، يحق للمحتج اللجوء إلى القضاء الإداري المختص بالأمور الاستعجالية، والذي يمكنه بموجبه تأجيل الدفع وفقاً للإجراءات القانونية¹.

يُشترط في الاستفادة من تأجيل دفع المبلغ الرئيسي أن يقدم المكلف بالضريبة ضمانات كافية قادرة على تحصيل المبلغ المتنازع عليه، ويُعبّر عن هذا الأمر في المادة 158/06 من نفس القانون. يُقدّر مدى قدرة إدارة الضرائب على تحصيل المبلغ المتنازع عليه من خلال الضمانات المقدمة من المكلف بالضريبة لتأجيل تنفيذ السند التنفيذي.

على الرغم من وجود اختصاص للقاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرار الإداري، إلا أن الاجتهاد القضائي يظهر تبايناً في هذا السياق. على سبيل المثال، صدر قرار من مجلس الدولة بتاريخ 10 مايو 2005 تحت رقم "0025577"، الذي ألغى الأمر الاستعجالي الصادر عن رئيس الغرفة الإدارية في مجلس قضاء تلمسان. كان القرار ينص على تأجيل دفع الضرائب حتى الفصل في الدعوى الأصلية، ومن ثم رفض الطلب الأصلي الذي تم استئنافه. تم ذلك بناءً على تقديم ضمانات كافية لتغطية أصل الدين الضريبي كما هو محدد في المادة 158 من قانون الإجراءات الجبائية.

وكذلك القرار الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 02/06/2004 تحت رقم 19510 الذي ألغى الأمر الاستعجالي الصادر عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء قسنطينة برفع الحجز على الحساب الجاري لحين الفصل في دعوى الموضوع، والقضاء من جديد برفض الدعوى لعدم التأسيس لأن الطعن في الضريبة لا يوقف التنفيذ².

¹ المادة 156 من القانون 05/16، الصادر في 31 ديسمبر 2005 المتضمن قانون المانية لسنة 2006، الجريدة الرسمية 85 المؤرخة في 31

ديسمبر 2005

² ايت بلقاسم جمال، تصنيف القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، مطبوعة الدورة التكوينية حول المنازعات الجبائية، سنة 2006، ص 28.

فهذه القرارات غير مستقرة على رأي واحد فيما يخص اختصاص القضاء الاستعجالي في الأمر بوقف التنفيذ للقرار الإداري الصادر عن الإدارة الجبائية مع العلم أنه تم صدور قرار عن مجلس الدولة عن الغرفة المجتمعة بتاريخ 15/06/2004 تحت رقم 18743" يقضي بأن الاختصاص في وقف تنفيذ القرارات الإدارية يعود لقاضي الموضوع وليس القاضي الاستعجالي¹.

مع صدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الذي يُعتَبَرُ مصدرًا رئيسيًا للدعوى الاستعجالية، قد يُصدر بالضرورة قرارات توضح الاختصاص الذي منحه المشرع للقضاء الاستعجالي في النظر في وقف تحصيل الضريبة استعجاليًا، عند توفر الشروط والإجراءات المنصوص عليها.

ثانيا : في مجال الغلق الإداري

يتخذ قرار الغلق المؤقت للمحل من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه، وهذا بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق سنة (06) أشهر ويبلغ القرار للمكلف من طرف عون المتابعة، أو المحضر القضائي².

في الحالة التي يُعجز فيها عن تحصيل الضريبة بالطرق العادية وحرصًا على حفظ أموال الخزينة العامة، وبناءً على اقتراح القابض القائم بالمتابعة، يُصدر المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب قرارًا بغلق المحل التجاري للمكلف بالضريبة المعني بهذا الإجراء. يتطلب هذا القرار إرسال إخطار للمكلف بالضريبة بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة، ويحدد القرار فترة الغلق التي لا تتجاوز ستة أشهر. يبلغ المكلف بالضريبة بالقرار (الغلق) من قبل عون المتابعة الموكل قانونًا أو المحضر القضائي، ويجب تنفيذ القرار في غضون عشرة أيام من تاريخ التبليغ إذا لم يتمكن المكلف بالضريبة من تسديد دينه الضريبي بالكامل، أو إذا لم يتم بتحديد موعد للتسديد بموافقة صريحة من القابض القائم بالمتابعة³.

1) الأسباب المؤدية الى الغلق المؤقت للمحل المهني

عادة ما تُفرض الضرائب على جميع المحلات التجارية في حال ممارسة الشخص لنشاط مريح. في حالة تأخر التاجر عن السداد، تتجه مصلحة الضرائب إلى فرض غرامات تأديبية على المكلف، مع تجديدها

¹ قرار رقم 18734 الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 15/06/2004 غير منشور.

² 06-104/الأمر (15) يوليو (2006). متضمن قانون المالية 2006 المعدل والمتمم الجزائر الجريدة الرسمية

³ أمزيان عزيز، المنازعات الجمالية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 31

لكل يوم من التأخير بهدف دفعه لتسوية مستحقاتها. وعلى الرغم من ذلك، يُلاحظ أحياناً أن المكلفين بالضرائب يُتبعون طُرُقاً غير قانونية ومُلتوية لتفادي السداد.

تعمل مديرية الضرائب في الولاية على تحصيل الديون الضريبية بشكل قسري، حيث يصدر قرار الغلق للمحل التجاري أو المهني، ويُعتمد هذا القرار بوثيقة رسمية.

وفي قرار المجلس الدولة، الصادر في 18/11/2003 " حيث أن اجراء الغلق للمحل التجاري، هو من إجراءات التحصيل الجبري تتخذه إدارة الضرائب متى كان الدين ذا طابع ضريبي " يعد اجراء الغلق المؤقت للمحل التجاري من الإجراءات الأكثر فعالية في استيفاء الإدارة الجبائية، لديونها وهو ما يدفع المكلف بالضريبة إلى تسديد وبراء ديونه حتى ولو لجأ الى طريق القضاء، فغلق المحل التجاري أثبت نجاعة، في دفع المكلف بالضريبة إلى تسديد ما عليه.

(2) منازعة قرار غلق المحل

من بين الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية لتمكينها من جمع الأموال للخزينة العامة هو الغلق المؤقت للمحلات التجارية أو المهنية، كما جاء في المادة 146 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية. يتيح المشرع للشخص المكلف بالضريبة، الذي يتم تنفيذ الغلق عليه، حق الطعن في هذا القرار أمام القاضي الإداري. يتم ذلك عبر تقديم طلب لرفع اليد بواسطة عريضة استعجالية إلى تشكيلة المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، مما يستدعي بعدها استدعاء الإدارة الجبائية لسماع وجهات نظرها. يجري هذا الإجراء وفقاً لأحكام المواد 929 و930 و948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويجب ملاحظة أن تقديم الطعن لا يعوق تنفيذ قرار الغلق.

ولقد أقر مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 19/02/2001 " حيث أن النزاع يتعلق بإلغاء المقرر رقم 33 الصادر تاريخ 10/06/1996 عن مديرية الضرائب بوهراڤ الذي يتضمن غلق المحل التجاري بشارع شيباني ولكن ثابت وغير منازع أن المستأنف لم يسدد الدين الواقع بذمته، وعليه قضاة المجلس أصابوا في قرارهم، حينما قضوا برفض الدعوى لعدم التأسيس وأن مجلس الدولة أيد قرار الغرفة الإدارية للأسباب التالية:¹

- انه لا يحق للقاضي الإداري، أن يأمر بوقف تنفيذ قرار الإدارة الجبائية بخصوص غلق المحل التجاري نتيجة المتابعة الجبائية وفقاً لأحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية "

¹ فضيل كوسة، الدعوى الضريبية والباقيها في ضوء اجتهادات بحس الدولة، دار هومة للطبع والنشر، الجزائر، سنة 2010، ص 7.

- ان الغلق للمحل التجاري ما هو الا اجراء احتياطي مؤقت من أجل الحصول على الحقوق والرسوم المطلوب تسديدها ولا يمس بأصل الحق¹

ثالثا : في مجال الحجز الإداري

الحجز بشكل عام يعني وضع الممتلكات تحت سيطرة القضاء ، سواء كانت هذه الممتلكات عقارات أو متقلة، بهدف منع صاحبها من القيام بأي تصرف يمكن أن يؤدي إلى إضرار بحقوق الدائنين. يتضمن الحجز الإداري مجموعة من الإجراءات التي ينص عليها القانون، والتي تمكن الحكومة أو الكيان القانوني من التصرف في أموال مدينها أو جزء منها، ونزع ملكيتها، لتحقيق حقوقها المقررة قانوناً بهذا الشكل. وللادارة الجبائية مباشرة الحجز الإداري، على أموال المكلف بالضريبة، ولكن ضمن شروط واجراءات محددة، في قانون الاجراءات الجبائية².

1) الطبيعة القانونية للحجز الإداري

يقصد بالطبيعة القانونية للحجز الإداري، تكييف الحجز الإداري، وهل يخضع لما تخضع له الحجز القضائية، إدارية، يخضع لما تخضع له الأعمال والتصرفات الإدارية، وفي هذا الشأن اختلف الفقه في تكييف أم له صفة الحجز الإداري، إلى ثلاثة آراء وهي:

- الرأي الأول:

في جانب من الفقه، يُعتبر الحجز الإداري ذو طابع إداري، ويستند هذا الرأي إلى أن الحجز الإداري يبدأ بقرار إداري تنفيذي صادر عن الموظف المختص، حيث يتم تحديد مبلغ الدين المستحق من المدين. يحل هذا القرار محل السند التنفيذي في الحجز القضائي، ويُنفذ من قبل الجهة الإدارية ذاتها دون الحاجة إلى التدخل القضائي، على أن يتم التدخل القضائي فيما بعد إذا اعترض المدين على تصرف الإدارة.

- الرأي الثاني:

تشير التفسيرات إلى أن الحجز الإداري يتمتع بطبيعة اقتصادية، وبالتالي يُخضع للأنظمة المتخصصة التي تنظم عمليات الحجز. ونتيجة لذلك، يخضع هذا النوع من الحجز لأحكام القانون العام والقانون الخاص كما هو منصوص عليه في التشريعات الاقتصادية. في حالة عدم وجود نصوص محددة تنظم جميع

¹ اعمالا بالمواد 921,918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

² المادة ، 145 من قانون الاجاريات الخيالية ، المرجع السابق .

الإجراءات، يمكن الرجوع إلى القرارات الإدارية الخاصة بالحجز وفقاً للقانون الإداري، ويعتبر القانون الاقتصادي مزيجاً من القوانين العامة والخاصة، مما يبرز أهميته في هذا السياق.

- الرأي الثالث:

يذهب هذا الرأي إلى أن الحجز الإداري، له طبيعة إجرائية شأنه في ذلك شأن الحجز القضائي، المنظم في قانون الإجراءات الجبائية، ويترتب على هذا التكييف خضوع الحجز للقانون الخاص، الذي ينظمه إذا لم توجد قاعدة قانونية تطبق على هذا الحجز قانون الإجراءات المدنية والإدارية من حيث الصحة والبطان، ومنازعات التنفيذ ومن ثم فإن الحجز الإداري يباشر بواسطة إدارة الضرائب الدائنة ليسهل عليها تحصيل ديونها المستحقة من المكلف بالضريبة¹.

(2) سلطة إدارة الضرائب في الحجز الإداري

يتطلب من إدارة الضرائب اتخاذ إجراءات فعلية وقانونية وفقاً لطبيعة الإجراء القانوني المطلوب منها لتنفيذه مباشرةً. يدرك المشرع أنه من الصعب أن يحصر كل الحالات التطبيقية المعقدة التي قد تواجه الإدارة أثناء تنفيذ القانون، ومن هنا يرغب في منح الإدارة حرية لمعالجة هذه الحالات بحرية وتمييز، وفقاً لتطبيقها للقانون.

وأيضاً معالجة الحالات الفردية أو التنظيمية في عملية الحجز، وعدم اشراف القضاء على هاته العملية، إلا عند حدوث منازعة في التنفيذ، ومنه فالقاضي لا يأمر بإجراء الحجز الإداري، ولا يشرف عليه بل الإدارة الضريبية هي المتابعة لكل الإجراءات وتحت مسؤوليتها².

(3) الشروط الشكلية والموضوعية لسند التنفيذ:

(أ) التبليغ :

وهو اعلام المكلف بالضريبة أو المدين المتخلف عن الدفع بوجود تسديد ما عليه من ديون اتجاه ادارة الضرائب ويجب أن يشمل التبليغ على :

¹ فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، المرجع السابق، ص 35

² المادة 143 الفقرة الأولى، والمادة 144 من قانون الإجراءات الحياتية، المرجع السابق .

- أن يشتمل على انذاره بالوفاء وفقا لأحكام الاجراءات الجبائية وذلك بارسال جدول التحصيل، وفي حالة عدم التزام المكلف بالضريبة، بدفع المستحقات للخرينة العمومية، فان الحق المترتب لادارة الضرائب يستوفي جبرا منه.

- يجب اخطار المكلف بالضريبة، قبل عملية الحجز، وبعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة.

أما بالنسبة للهدف من عملية التبليغ هو اخطار المكلف بالضريبة، بحق الادارة الضريبية، وفقا لأحكام المادة "146" الفقرة الثالثة من قانون الاجراءات الجبائية "... يقوم المحضر القضائي وأعاون المتابعة بتنفيذ قرار الغلق المؤقت " وهذا في حالة لم يتحرر المكلف من دينه، وهو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 18/01/2005، حيث " أن النزاع القائم بين المكلف بالضريبة السيد (خ، ف) المستأنف، ومديرية الضرائب الولاية بسكرة فيما يخص اجراءات التحصيل الجبري التي اتخذتها الادارة تنفيذًا للجدول، حيث أن المستأنف يستند على الحجز التنفيذي على الدفع، فان الدعوى المرفوعة من طرفه قد فصل فيها، بموجب قرار تمهيدي مؤرخ في 11/01/2011، القاضي بتعيين خبير حيث أن طرح القضية أمام قاضي الموضوع، لا يكفي للقول بأنه تم الفصل في الدعوى المتعلقة بالتبني بالدفع الذي ترتب عنه الحجز، وان مجرد صدور قرار تمهيدي، لا يعني فصلا نهائيا في مدى استحقاق الدائن الجبائي من عدمه ويتعين بالتالي استبعاد الدفع بالدعوى فصل فيها لعدم تأسيسه¹، ووفقا لأحكام المادة 143 من قانون الاجراءات الحياتية فان طبيعة التحصيل، الصادر عن مدير الولائي للضرائب لها القوة التنفيذية الممنوحة من طرف الوزير المكلف بالمالية.

ب) محل الحجز الإداري

ويقصد بمحل الحجز الإداري هو مال المكلف بالضريبة المراد حجزه من منقولات أو عقارات، ووضعه تحت يد ادارة الضرائب وهذا ما قضى به مجلس الدولة، في قراره الصادر بتاريخ 21/06/2005، " حيث أن مديرية الضرائب تدفع بصحة الحجز الإداري، أو الواقع على المحل التجاري المملوك للسيد (ن، ط) المؤجر لابته وبذلك أصبحت القاعدة التجارية ملكا للمستأجر، وبالنظر إلى مدة الايجار البالغة تسعة سنوات، وبالتالي تشكل القاعدة التجارية ضمانا لتحصيل الدين الضريبي، الواجب من طرف الابن.

ومن المعروف للمكلف أن المحل التجاري الذي تم حجزه هو ملكه، وأن ابنه مدين بدين ضريبي قابل للتحصيل. وبالرجوع إلى أحكام المادة 374 من قانون الضرائب المباشرة، التي تم الاعتماد عليها من قبل

¹ قرار مجلس الدولة، رقم 0022906، الصادر بتاريخ 18/10/2005 الغرفة الثانية، نقلا عن فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 39

مديرية الضرائب المستأنفة، فإن مالك المحل التجاري يتحمل المسؤولية بالتضامن مع مستغل المحل فيما يتعلق بالضرائب المباشرة، شريطة أن يكون هناك تواطؤ مثبت بين المالك ومستغل المحل. وحيث أن علاقة القرابة التي تربط مالك المحل ومستأجره، يمكن القول مع أن هناك تواطؤ، بينهما بمفهوم المادة السابقة¹.

4) اجراءات الحجز الاداري

من خلال المواد 145 146 147 من قانون الاجراءات الجبائية والمادة 644 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، يتعين على منفذ الحجز، احترام القواعد العامة للحجز، والتي تتمثل فيما يلي:

- يجب أن تكون اجراءات الحجز الاداري، في المواعيد المسموح بها وفقا لأحكام قانون الاجراءات الجبائية وقانون الاجراءات المدنية والادارية.
- عدم التعسف في الحجز الاداري، فينبغي أن يكون الحجز الأموال المدين، في حدود مديونته.
- يشرع أولاً في الحجز على الأموال المنقولة، فإذا لم توفي بكل الدين يحجز على بقية الأموال المنقولة، وغير المنقولة لتسديد ما على المكلف بالضريبة من دين ثم حجز ما للمدين لدى الغير².

أ) اجراءات حجز المنقول اداريا :

- الحجز على الممتلكات المادية يشير إلى التصرف في الأصول التي يمتلكها المكلف بالضريبة أو تكون في حوزة شخص يمثله، بهدف بيعها لتحقيق حقوق الخزينة العامة من عائداتها. يتم هذا التحصيل عن طريق أعوان الإدارة المعتمدين قانونياً أو بموجب محضر قضائي، ويتم إجراء هذه الإجراءات بموجب السلطة التنفيذية المخولة للجداول بواسطة وزير المالية. وتشمل الشروط الضرورية لهذا الإجراء ما يلي:
- يجب أن يكون المال المحجوز مملوكاً للمدين، وفقاً لما ينص عليه القانون، حيث يعتبر هذا الشرط أساسياً لصحة التنفيذ، وفي حالة عدم توافره يُعتبر الحجز باطلاً.
- يجب أن يكون المال المحجوز محددًا أو قابلاً للتعين، حيث لا يسمح بالحجز على أموال المدين دون تحديد واضح.

¹ قرار مجلس الدولة، رقم 18415، الصادر بتاريخ 21/06/2005، الغرفة الادارية، نقلا عن فضيل كوسة المرجع السابق، ص 41

² عمار بلغيث، التنفيذ الخيري والشكالاته دراسة تحليلية مقارنة لطرق التنفيذ، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، سنة، 2004، ص 54

- - يجب أن يكون المال المحجوز في حوزة المدين أو شخص يمثله.¹

وبعد استثناء الشروط المذكورة تباشر عملية التحصيل الفوري، وفقاً لاحكام المادة "145" من قانون الاجراءات الجبائية، وهذا من طرف قابض الضرائب، حيث يوجه تنبيهها بلا مصاريف للمكلف بالضريبة، بمجرد توفر وجوب التحصيل، ويجوز حينئذ القيام بالحجز، وبعد يوم كامل من التبليغ أو التنبيه.²

ب) اجراءات الحجز على العقار

تبدأ اجراءات الحجز على العقار، بايداع أمر الحجز الى المكلف، ويذكر الذي يجري بموجبه الحجز، أو أي سند تنفيذي اخر، كما يتضمن اعدار المدين بأنه اذا لم يقيم بالوفاء، سوف يشرع في تسجيل أمر الحجز، وهذا بعد يوم كامل من التبليغ للتنبيه.

وتطبق على عملية الحجز القواعد النصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية، وكذا قانون الاجراءات المدنية والادارية. ووجب توفر الشروط التالية.³

- يُشير وجود سند الحجز إلى القرار الذي يصدره المدير المعني بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب.

- يُشترط عدم الشروع في عملية حجز العقار إلا بعد حجز الممتلكات المتقلة، في حال عدم كفاية قيمة الممتلكات المتقلة لتسديد المستحقات الضريبية على المكلف.

- ينتقل أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي إلى موقع العقار، وإذا لم يكن المدين متواجداً، يمكنهم استخدام أي شخص مناسب آخر. يقوم أعوان التنفيذ باتخاذ الإجراءات اللازمة للانتقال، ويتم تحرير محضر حجز العقار. ينتج عن حجز العقار آثار مشابهة لتلك الناتجة عن حجز الممتلكات المتقلة، وذلك من تاريخ تسجيل المحضر في السجل العقاري أو من تاريخ تحرير المحضر، مع الإشارة إلى كافة الأطراف المعنية.

¹ عمار بلغيث، التنفيذ الجبري وإشكالاته دراسة مقارنة لتبعية الطرق التنفيذ، المرجع السابق، من، 53.

² المادة 147 من قانون الاجراءات الحوائية، المرجع السابق

³ عمار بلغيث، التنفيذ الخيري والشكالاته دراسة مقارنة وتحليلية تطرق التنفيذ، المرجع السابق، ص 113

1) المكلف بالضريبة :

ينبغي اعلام المكلف بالضريبة بمحضر الحجز وفقا لأحكام المادة 147 من قانون الاجراءات الجبائية وإذا كان حاضرا ووقع على المحضر فلا يلزم اعلامه أما اذا كان غائبا يلزم اعلامه بمحضر الحجز الاداري وهذا لتمكينه من مراقبة الحجز أو رفع شكوى اذا كان له وجه في الاعتراض.

2) اعلام العامة بالحجز:

يجب اعلام العامة بالحجز الصادر عن الإدارة الضريبية وهذا من خلال الصاق نسخة من المحضر الحجز في مكان المحجوز أو في لوحة الاعلانات الخاصة، كما يجوز نشره في صحيفة يومية، وهذا من أجل بيعه بأفضل الاسعار في المزاد العلني.¹

ت) حجز ما للمدين لدى الغير:

الحجز على ممتلكات المدين لدى الغير يشير إلى العملية التي يقوم فيها الدائن بالتوقيع على حقوق المدين في الممتلكات المتنقلة التي تكون في حوزة شخص آخر، بهدف منع هذا الشخص من تسليم المدين أو تسديد المبالغ المحجوزة أو ثمنها بعد البيع. يُسمح لأي دائن، بغض النظر عن طبيعة سند التنفيذ، سواء كان رسمياً أو عرفياً، بالقيام بعملية الحجز على ما يكون للمدين لدى الغير من مبالغ مستحقة للسداد.² وفي هذه الحالة مديرية الضرائب هي التي توقع عملية الحجز على ما يكون للمكلف بالضريبة، من حقوق في ذمة الغير، والتي يمكن أن تكون منقولات مادية، فهذا النوع من الحجز لا يوقع على العقار، وتتمثل شروط الحجز في مايلي:

- أن يكون حق الدين محقق الوجود.
- أن يكون للمدين أموال مودعة لدى الغير (البنك ...)
- أن يكون للمدين منقولات ملك له وقت الحجز في حيازة الغير مثل المنقولات المودعة في خزانة الودائع.

¹ فضيل كوسة منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، المرجع السابق، ص 47.

² عمار بلغيث، التنفيذ الخيري والشكالاته دراسة مقارنة وتحليلية تطرق التنفيذ، المرجع السابق، ص 101

5) منازعات الحجز الإدارية

عندما يحدث حجز على ممتلكات المدين لدى الغير، يكون الرد الطبيعي الأول هو محاولة إزالة العقبة التي تمنع المدين من استرداد حقوقه من المدين لديه. قد وضعت القوانين عدة آليات أمام المدين لتحقيق هذا الهدف، وتفاوتت هذه الآليات حسب الظروف التي تم فيها الحجز. في حالة حجز يتم بأمر من إدارة الضرائب، يحق للمشتكي رفع دعوى أمام القاضي الإداري المختص في الأمور الاستعجالية. يتمتع هذا القاضي بالولاية الكاملة للنظر في الشكاوى المتعلقة برفع الحجز أو إيقاف إجراءاته، ويقوم باتخاذ القرارات المناسبة بشأنها¹.

وتخضع هذه المنازعة لنفس شروط المنازعة الاستعجالية من شروط عامة كالصفة والمصلحة وأهلية التقاضي بالإضافة الى شروط الخاصة والمتمثلة في:

- توفر عنصر الاستعجال وفقا لاحكام المواد 919 920 921 من قانون الاجراءات المدنية والادارية.
- أن يكون الاجراء وقتي ولا يمس بأصل الحق، وهذا لحين الفصل في دعوى الموضوع.
- شرط رفع الدعوى في الموضوع.

ونميز في منازعة الحجز الإداري حالتين، تتمثل الأولى في رفع دعوى استعجالية قبل تمام التنفيذ، ويكون في هذه الحالة طلب المكلف بالضريبة مقتصرًا على وقف الحجز، أما في الحالة الثانية، وبعد تمام التنفيذ يكون طلبه متضمنا رفع الحجز.

المطلب الثاني: طبيعة الأمر الفاصل في الدعوى الاستعجالية

بعد تحقق الشروط المذكورة سابقًا، سواء كانت موضوعية أو شكلية، وبعد استعراض ملف القضية بشمولها من كافة الجوانب، بمراجعة العروض والمذكرات من جهة، ودراسة الوثائق المقدمة من الطرفين من جهة أخرى، يصدر القاضي الاستعجالي قراره بشأن النزاع المطروح أمامه. وفي هذا السياق، يشير قانون الإجراءات المدنية والإدارية، خاصة المادة "917" منه، إلى أن في حال تباين آراء أعضاء التشكيلة القضائية بين الفردية والجماعية، يتعين على التشكيلة المختصة بالنظر في الدعوى الاستعجالية أن تتخذ قرارها بشأن الموضوع².

¹ المادة 154 من القانون 10/13 المتضمن قانون المالية - السالف الذكر -

² سائح سنقوقة، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق، ص 123.

كما هو الحال مع سائر القرارات القضائية، يتألف الأمر الاستعجالي من عرض الوقائع والمناقشة والقرار. وعندما يصدر الأمر الاستعجالي الذي يأمر بوقف تنفيذ قرار إداري، فإنه يكون ذو طابع مؤقت، حيث تنتهي جأهيته بصدر حكم المحكمة الإدارية في الموضوع. وفي حال صدور حكم يقضي بصحة قرار الإدارة، يكون من المسموح للإدارة تنفيذ القرار لأن دعوى الإلغاء قد رُفضت، ولا يجوز للمدعي الاستئناف بعد ذلك بناءً على قرار الأمر الاستعجالي¹.

وعليه نجد أن الأوامر الاستعجالية الصادرة عن المحاكم القضائية تتميز بجملة من الخصائص والتي سوف نتناولها في هذا المطلب.

الفرع الأول: الأوامر الاستعجالية ذات طابع وقتي

وفقاً لأحكام المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يمكن لرئيس المحكمة الإدارية إصدار أمر حماية لحفظ أموال المكلف بالضريبة وديوان الخزينة العمومية من أي ضرر محتمل قد يتعرضون له، عبر إتخاذ تدابير مؤقتة حتى يتم الفصل في المنازعة الضريبية المطروحة أمام قاضي الإلغاء. وبناءً على ذلك، ينتهي تأثير تعليق التنفيذ.

ويمتلك رئيس المحكمة الإدارية سلطة في تقدير حالة الاستعجال، حيث يتخذ الإجراءات القانونية الضرورية لحماية الحق المتنازع عليه وفقاً لأحكام المادة 920 من القانون نفسه. وعلى الرغم من أن الأوامر الاستعجالية غالباً ما تكون مؤقتة وتفتقد إلى حجية القضية المقضي فيها، إلا أن طابع الاستعجال يظل موضوعياً معلقاً حتى يتم الفصل في الموضوع الضريبي المتنازع عليه.

الفرع الثاني: الأوامر الاستعجالية تخضع لمبدأ الوجاهية:

تنص المادة 928 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية "تبلغ رسمياً العريضة الى المدعى عليهم، وتمنح للخصوم اجل قصيرة لتقديم مذكرات الرد " وتنص المادة "930" من نفس القانون " التأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية الى الجلسة " ويجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بكل التدابير الضرورية، أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري، المطعون فيه².

فالقرار الذي يصدر عن قاضي الاستعجال بعد طرح النزاع عليه هو قرار قضائي نزاعي، وان اتخاذه فيه تدبيراً مؤقتاً، وهذا بعد دعوة الفريقين أصولاً ويتوجب تعليل هذا القرار.

¹ أمزيان عزيز، المنازعات الجمالية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 107.

² المادة 931 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق

مما يجعل مبدأ الوجاهية، من أهم مبادئ التقاضي الإداري لأنه ضمانة من ضمانات حقوق الدفاع.

فمبدأ الوجاهية له وزنه في القضاء الاستعجالي، فالمادة 920 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تنص على أنه " يفصل رئيس المحكمة الإدارية في المنازعة الجبائية وفقا لإجراءات وجاهية كتابية وشفوية قصد السماح للخصم بالاطلاع على طلبات خصمه والرد عليها¹.

ما يلاحظ هو أن المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تخصص قاضي الاستعجال، في حين حددت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية تقديم الطلب الاستعجالي إلى رئيس المحكمة الإدارية. وهذا يثير مسألة الاختصاص في القانون الجبائي، فهل يعود الاختصاص لقاضي الاستعجال وفقاً لأحكام المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أم يعود لرئيس المحكمة الإدارية وفقاً لأحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية .

الفرع الثالث: الأوامر الاستعجالية مشمولة بالتنفيذ المعجل

وفقاً لأحكام المادة "935" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والتي تنص على أنه " يترتب الأمر الاستعجالي أثره من تاريخ التبليغ الرسمي أو التبليغ للخصم المحكوم عليه.

فالأوامر الاستعجالية مشمولة بصيغة النفاذ المعجل من تاريخ التبليغ الرسمي للخصم، وفقاً للفقرة التالية من نفس المادة، فإنه يجوز لرئيس المحكمة الإدارية أن يقرر تنفيذها فور صدورها، وتنقسم الأوامر إلى صنفين: الصنف الأول لا يجوز الطعن فيه، أما الصنف الثاني قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة وفقاً لأحكام المادتين "936" و "937" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وتعود هذه التفرقة إلى حالة الاستعجال القصوى التي يكون عليها محل الأمر الاستعجالي.

ويشترط لقبول الطلب من المكلف بالضريبة في الاستعجال الجبائي دفع الضمانات المقابلة للنظر في الطلب والا يفصل بعدم قبوله بسبب انعدام تقديم الضمانات القابض الضرائب، وفقاً للمادة 158 من قانون الإجراءات الجبائية.

¹ أنظر المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المعدل و المتمم ، المرجع السابق.

ملخص الفصل الثاني:

في الفصل الثاني، استعرضنا من خلال مختلف النصوص القانونية، والآراء الفقهية، والقرارات القضائية، دراسة الدعوى الاستعجالية في المجال الجبائي، مع التركيز على شروط انعقادها ونطاق وقف تنفيذ قرارات مدير الولائي للضرائب. وبناءً على ذلك، يتطلب الأمر التدخل السريع من القاضي الإداري لحماية حقوق المكلف بالضريبة والخزينة العمومية من الضرر المحتمل الذي قد يحدث، مما يصعب تصحيحه في المستقبل. ولذلك، وضع المشرع حلاً غير تقليدية واستثنائية تتعلق بالجانب الشكلي والإجرائي، مثل تقديم شكوى إلى المدير الولائي للضرائب مع احترام جميع الشروط الشكلية والمواعيد القانونية المحددة. ومن خلال دراستنا لهذا الفصل المتعلق بإجراءات الدعوى الجبائية الاستعجالية، نلاحظ اهتمام المشرع بهذه الدعوى، خاصةً عند مقارنتها بقانون الإجراءات المدنية السابق الذي كان عاماً وغير كافٍ في معالجتها. وقد قام المشرع الجزائري بتعديلات هامة في مجال اختصاص وسلطات القاضي الاستعجالي، مما أزال الكثير من اللبس والغموض حول اختصاصه وإجراءات الدعوى الاستعجالية، خاصةً الدعوى المتعلقة بوقف تنفيذ القرارات الإدارية. وتفصيلها بشكل أكبر في ظل قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد.

الخاتمة

الخاتمة :

تشير هذه الدراسة إلى أهمية تطبيق القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية، حيث تقدم القضاء الإداري إطارًا قانونيًا مهمًا لحل النزاعات بين الأفراد والجهات الضريبية. يعتبر القضاء الإداري آلية فعالة لضمان تطبيق القوانين الضريبية بشكل عادل وموضوعي، وتحقيق العدالة في المنازعات الضريبية ومن خلال تحليل المعلومات والنتائج المقدمة، يمكن الاستنتاج بأن القضاء الإداري يلعب دورًا محوريًا في حماية حقوق المكلفين وضمان احترام القوانين الضريبية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن للقضاء الإداري تقديم قرارات نهائية وملزمة تحد من التعسف الإداري وتعزز الثقة في النظام الضريبي.

بناءً على ذلك، ينبغي على الجهات الحكومية والمكلفين الاعتماد على القضاء الإداري كوسيلة رئيسية لحل المنازعات الضريبية بطريقة عادلة وشفافة، مما يساهم في تعزيز الثقة في النظام الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.

النتائج:

توصلت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج، أهمها:


- يُعدّ القضاء الإداري مختصًا بنظر المنازعات الضريبية التي تنشأ بين الإدارة الضريبية والمكلفين.
- يشمل اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية مختلف أنواع الضرائب، كضريبة الدخل، وضريبة القيمة المضافة، وضريبة العقار، وضريبة الأرباح التجارية والصناعية.
- تتمتع أحكام القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية بقوة الإلزام، ولها أثر مباشر على حقوق وواجبات الإدارة الضريبية والمكلفين.
- لعب القضاء الإداري دورًا هامًا في حماية حقوق المكلفين من تجاوزات الإدارة الضريبية.
- ساهم القضاء الإداري في تطوير التشريع الضريبي الجزائري من خلال أحكامه القضائية.

التوصيات:

بناءً على نتائج هذه الدراسة، يُمكن تقديم جملة من التوصيات، منها:

- توسيع اختصاص القضاء الإداري ليشمل جميع المنازعات الضريبية، دون استثناء.
- تعزيز استقلال القضاء الإداري عن الإدارة الضريبية.
- تطوير آليات عمل القضاء الإداري لضمان سرعة البتّ في المنازعات الضريبية.

- رفع وعي المكلفين بحقوقهم في مجال الضرائب.
- نشر الوعي القانوني حول اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية.
- تدريب القضاة على أحكام التشريع الضريبي.
- تنظيم ندوات ومؤتمرات حول اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية.



قائمة المصادر
والمراجع

قائمة المصادر و المراجع :

1. باللغة العربية :

أولاً- القوانين :

1. الدستور

2.التشريع

أ- القوانين :

- القانون رقم 22-13 المؤرخ في 13 يوليو 2022 يعدل ويتمم القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، جريدة الرسمية، 48، مؤرخة في 17 يوليو 2022م
- القانون رقم 06-03 المؤرخ في 20 فبراير سنة 2006، معدل ومتمم القانون رقم 23-13 المؤرخ في 5 غشت سنة 2023 المتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي. عدد52.
- قانون رقم 21-01 مؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر رقم 79 المؤرخة في 23 ديسمبر 2001 ، المعدل و المتمم .

ب- الاجتهاد القضائي:

- القرار رقم 44299 الصادر بتاريخ، 28/12/1985 عن الغرفة الدارية المحكمة العليا، غير منشور.
- القرار رقم، 64255 الصادر بتاريخ، 07/04/1990 عن الغرفة الادارية المحكمة العليا، المجلة القضائية، العدد، 04، سنة، 1991
- قرار رقم، 69818 الصادر بتاريخ، 08/03/1993، الغرفة الادارية بالمحكمة العليا، في قضية مدير الضرائب م، خ، قضت بصفة المدير للضرائب باعتباره ممثل الدولة.
- قرار رقم، 005722 الصادر بتاريخ، 15/10/2002، مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، 2003، سنة
- قرار رقم، 18734 الصادر بتاريخ، 15/06/2004، غير منشور

3. الاجتهادات القضائية :

ثانيا - الكتب :

- أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة، الطبعة الأولى، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، سنة 2014
- أمال يعيش تمام، سلطات القاضي الاداري في توجيه أوامر للادارة، دار النشر والطباعة، الجزائر، سنة، 2012،
- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، بدون طبعة دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، سنة، 2005 م
- بربارة عبد الرحمان شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية " قانون رقم 08-09 المؤرخ في 23 فيفري 2008 منشورات بغداداي، طبعة الثالثة، الجزائر سنة 2011
- بوضياف عادل ، الوجيز في شرح قانون الاجراءات المدنية والادرية ،الجزء الاول ،الاحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية -الاجراءات الخاصة بكل جهة قضائية .الجزائر: كليك للنشر ، 2012
- حسين طاهري، القضاء الاستعجالي فلها وقضاء دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر سنة 2005
- طاهري حسين، المنازعات الضريبة، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، سنة 2007
- عبد القادر عدو، المنازعات الادرية .الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر ، 2012
- عمار بلغيث، التنفيذ الجبري واشكالاته دراسة تحليلية مقارنة لطرق التنفيذ، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة،الجزائر،سنة، 2004،
- عمار بلغيث، التنفيذ الخيري والشكالاته دراسة تحليلية مقارنة لطرق التنفيذ، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، سنة، 2004
- عمار بوضياف، قضاء الإلغاء، طبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزائر سنة 2011
- عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الادارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية الطبعة الرابعة، الجزء الثاني، الجزائر
- فريحة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، المسيلة، الجزائر، سنة 2008

- فضيل كوسة، الدعوى الضريبية والباقها في ضوء اجتهادات بحس الدولة، دار هومة للطبع والنشر، الجزائر، سنة 2010
- مار بوضياف، دعوى الالغاء في قانون الاجراءات المدنية والادارية، الطبعة الأولى، جسور للنشر، سنة، 2009.
- محمد صغير بعلي، القضاء الإداري مجلس الدولة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، سنة، 2008.
- محمود إبراهيم القلموني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات دار الجامعة الإسكندرية، سنة 1998
- مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، سنة، 2005
- نصر الدين هنوني، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة، 2007
- نفسر الدين هنوني، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2007

ثالثا - المقالات و المجلات العلمية


- قرار رقم 005722، الصادر بتاريخ 15/10/2002 مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية ، سنة 2003
- بلول فهيمة .المستجدات الاجرائية في المادة الادارية (دراسة على ضوء القانون رقم 22-13 ، الذي يعدل ويتمم القانون رقم 08-09 .مجلة العلوم القانونية والاجتماعية ، 01ديسمبر 2022
- زودة عمر ، الاجراءات المدنية والادارية في ضوء اراء الفقهاء واحكام القضاء، المجلد الثانية، الجزائر، اونسيكلوبيديا ، 2015
- محمد فوزي نويجي ، الطعن بالاستئناف امام القضاء الاداري ،المجلد الثانية ، القاهرة ،مصر، دار مصر للنشر والتوزيع ، 2021
- اجدة شهيناز بودوح ، التعديلات الواردة على شروط رفع الدعوى الادارية في القانون الجزائري .مجلة الاجتهاد القضائي

رابعاً - الرسائل الجامعية و الاطروحات

- لينة ولغي المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري " مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص قانون اداري " كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة 2012-2011
- قصاص سليم المنازعات الحياتية النظرية المباشرة في القانون الجزائري ، رسالة ماجستير في قانون الاعمال ، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية، 2008/2007
- الغويني أسامة، تسوية المنازعات الجبائية مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون اداري جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2010/2011
- مسعود عبد الرؤوف المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، رسالة ماجستير في الحقوق كلية الحقوق جامعة الجزائر، السنة الجامعية، 2011/2010
- العابد عبد الغني، الدعوى الاستعجالية وتطبيقها في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المؤسسات السياسية والإدارية كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية، 2008-2007
- قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير في قانون الأعمال ، كلية الحقوق، جامعة، قسنطينة، السنة الجامعية
- مسعود عبد رؤوف، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، رسالة ماجستير في الحقوق ، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، السنة الجامعية، 2010/2011.

II. بالفرنسية :

- Charles debbasch, institution, et droit administrative, p. V. f, paris 1978
- Patrick dollat, droit du contentieux administratif, Strasbourg, 2010



فهرس
المحتويات

فهرس المحتويات

.....	الاهداء
.....	الشكر و العرفان
1.....	مقدمة
4.....	الفصل الأول: <u>الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية</u> .
6.....	المبحث الأول: الإجراءات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية
6.....	المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الضريبية
7.....	الفرع الأول: رفع الدعوى من قبل المكلف بالضريبة
11.....	الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة
13.....	المطلب الثاني: إجراءات الدعوى الضريبية "التحقيق في الدعاوى".
13.....	الفرع الأول: إجراءات التحقيق العامة
14.....	الفرع الثاني: اجراءات التحقيق الخاصة
19.....	المطلب الثالث: حكم المحكمة الإدارية
19.....	الفرع الأول: صدور حكم ومحتواه
21.....	الفرع الثاني: تبليغ الحكم واثاره
23.....	المبحث الثاني: المحاكم الإدارية للاستئناف
23.....	المطلب الأول: شروط وإجراءات الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف.
24.....	الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المطعون فيه و بالمستأنف
26.....	الفرع الثاني: كفيات الطعن بالاستئناف.
27.....	المطلب الثاني: آثار الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف.
28.....	الفرع الأول: الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف ناقل للنزاع.
28.....	الفرع الثاني: الاستئناف أمام المحكمة الإدارية للاستئناف موقف لتنفيذ الحكم
30.....	ملخص الفصل الأول:
31.....	الفصل الثاني: <u>القضاء الاداري الاستعجالي في المادة الجبائية</u> .
32.....	تمهيد:
33.....	المبحث الأول: الاحكام العامة المتعلقة بالدعوى الاستعجالية الضريبية.

33	المطلب الأول: الشروط المتعلقة بالطلب الاستعجالي
33	الفرع الأول: الشروط الموضوعية لطلب الاستعجال
39	الفرع الثاني: الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية
41	الفرع الثالث: إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية الضريبية
43	المطلب الثاني: الحكم في الدعوى الاستعجالية وأثره على دعوى الموضوع
43	الفرع الأول: الحكم في الدعوى الاستعجالية
44	الفرع الثاني: آثار الحكم الاستعجالي على دعوى الموضوع
45	الفرع الثالث: استئناف الأمر الاستعجالي وتنفيذه قبل الفصل في الموضوع
47	المبحث الثاني: حالات الاستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها
47	المطلب الأول: صلاحية القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرارات الإدارية
47	الفرع الأول: شروط وإجراءات وقف التنفيذ للقرارات الإدارية
49	الفرع الثاني: شساعة مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي
59	المطلب الثاني: طبيعة الأمر الفاصل في الدعوى الاستعجالية
60	الفرع الأول: الأوامر الاستعجالية ذات طابع وقتي
60	الفرع الثاني: الأوامر الاستعجالية تخضع لمبدأ الوجاهية:
61	الفرع الثالث: الأوامر الاستعجالية مشمولة بالتنفيذ المعجل
62	ملخص الفصل الثاني:
64	الخاتمة:
67	قائمة المصادر و المراجع:

ملخص

يشير اختصاص القضاء الإداري في مجال المنازعات الضريبية إلى دور القضاء الإداري في فض المنازعات بين المكلفين والجهات الضريبية. يعتبر القضاء الإداري آلية مهمة لضمان تطبيق القوانين الضريبية بشكل عادل وموضوعي، وتحقيق العدالة في المنازعات الضريبية. يسهم القضاء الإداري في حماية حقوق المكلفين وضمان احترام القوانين الضريبية، ويوفر قرارات نهائية وملزمة تحد من التعسف الإداري وتعزز الثقة في النظام الضريبي.

الكلمات المفتاحية: اختصاص، قضاء إداري، منازعات ضريبية، تطبيق القوانين، عدالة، حقوق المكلفين، قرارات نهائية، ثقة في النظام الضريبي.

Abstract

The jurisdiction of administrative judiciary in the field of tax disputes refers to the role of administrative judiciary in resolving disputes between taxpayers and tax authorities. Administrative judiciary is considered a crucial mechanism to ensure the fair and objective application of tax laws, and to achieve justice in tax disputes. It contributes to protecting taxpayers' rights and ensuring compliance with tax laws, providing final and binding decisions that limit administrative arbitrariness and enhance confidence in the tax system.

Keywords: jurisdiction, administrative judiciary, tax disputes, application of laws, justice, taxpayers' rights, final decisions, confidence in the tax system.