

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم والبحث العلمي

جامعة أحمد دراية أدرار

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم: الحقوق

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر مهني ، الطور الثاني

في ميدان : الحقوق والعلوم السياسية

تخصص : قانون المؤسسة الاقتصادية

ضمانات مشروعية عقوبات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري

إشراف الأستاذ:

أ. د. يامة إبراهيم

من إعداد الطالبين :

عميري أحمد

غازي عبد الله

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :

أمام اللجنة المكونة من السادة :

رئيسا

مشرفا ومقررا

مناقشا

• أ.د. بن الطيبي مبارك

• أ.د. يامة إبراهيم

• أ.د. بلبالي يمينة

السنة الجامعية: 2019-2020

إهداء

إلى مرمر الحنان وعنوان الأمومة

إلى هبة الرب وكمال الود وصفاء القلب

إلى الحاضرة دوما عني والمشتاقه دائما لي والحنونة أبدا علي

أمي الغالية

إلى الذي يفيض كرما وينساب سماحة، ويتلفظ حكما أبي العزيز

إلى من كانوا ولا زالوا سندالي في الحياة: أخواتي

والى نزوجتي العزيزة

والى كل الأهل والأقارب

إلى إخواني الذين لم تلدهم أمي . . في كل مكان

إلى كل من علمني حرفا من معلمين وأساتذة وودكاترة

إلى كل زملائي خلال مشواري الدراسي

أهدي هذا الجهد المتواضع

عبد الله



إهداء

إلى من جرع الكأس جازعا ليسقيني قطرة حب
إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم أبي
رحمه الله وأمي بارك الله لي عمرها واللذان كانا لدعمهما
المبارك الأعظم الاثر في سير سفينة البحث حتى ترسو
على هذه الصورة
إلى أعز واغلي أخواتي الذين أفتخر بهم
إلى الغالية زوجتي العزيزة ورفيقة دربي كما لا انسى
ابنائي حفظهم الله
إلى رفيق مذكرتي غازي عبد الله وإلى من تذوقت معهم
أجمل اللحظات
إلى كل من سعته ذاكرتي ولم تسعه مذكرتي أجهدي ثمرة
جهدي

أحمد

شكر وتقدير

و قبل ان نمضي نقدم اسمى و ارقى عبارات الشكر و
التقدير لله تعالى على توفيقه لنا و الى من كان
لدعائهما فضلا في نجاحي امي و ابي و الى الذين حملوا
اقدس رسالة في الحياة

الى الذين مهدوا لنا طريق النجاح اساتذتنا الكرام
ونخص بالذكر الاستاذ يامة ابراهيم على مجهوداته و
جميع الذين ساندونا من بعيد او قريب شكرا جزيلا
لكم

المقدمة

مقدمة :

إن النظام الهيكلي للضريبة ، لابد أن يتسم بالمشروعية وكلمة مشروعية هي تعني معنيين ، الاول معنى موضوعي ، ويراد به ان النص القانوني الذي يفرض الضريبة وأساسها ، يجب أن لا يخالف القواعد الدستورية والموضوعية والإجرائية والمعني الثاني ، معنى وظيفي أي أن السلطة المختصة بإصدار الضريبة وتحديد أسسها ، هي السلطة التشريعية ، أي هي التي تمثل سلطة الرقابة وإقامة التوازن بين الحقوق والحريات الفردية وبين حقوق الخزينة العمومية .

حيث يترتب على ما سبق أن يختص المجلس التشريعي (البرلمان) بتنظيم أوضاع الضريبة بقانون يصدر عنه متضمننا تحديد وعاء الضريبة ، وأسس تقديرها وبيان قيمتها والملتزمين بأدائها والمسؤولين عنها ، وكذا قواعد ربط هذه الضريبة وتحصيلها ، وتوريدها وكيفية أداءها وضوابط تقادمها وكيفية الاعتراض ، والتنظم الإداري والغرامات والعقوبات المتعلقة بها .

لكن عمليا أثناء تطبيق النصوص القانونية ، وحساب وعاء الضريبة وكيفية تحصيلها تنشأ علاقة متبادلة بين طرفين ، الطرف الأول وهو الإدارة الضريبية التي تتمتع بصلاحيات وامتيازات السلطة العامة ، والطرف الثاني هو المكلف بالضريبة ، يكون في أغلب الأحيان جاهلا للنصوص المطبقة عليه ، فقد تقع أخطاء في حساب الضريبة من طرف الإدارة الضريبية أو تتجاوز لصلاحياتها القانونية عند قيامها بإجراءات المتابعة والتحصيل وبلا شك يقوم المكلف برفضها ومعارضتها ، ومن ذلك يقوم النزاع الضريبي .

أسباب إختيار الموضوع :

الأسباب الذاتية : وتكمل أسباب الموضوع في الرغبة الذاتية لدراسة الموضوع والطرق والإجراءات الخاصة الغير مألوفة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية في بعض الحالات وهذا ما يثير الفضول للبحث في هذا الموضوع لتطوير معارفنا أكثر في هذا المجال، ولإثراء مكتباتنا بمثل هذه المواضيع لاستفادة الأجيال القادمة من هذا العمل .

الأسباب الموضوعية :

وتشمل أهم الدوافع الموضوعية لاختيار موضوع دراستنا في خضوع القوانين الضريبية لتعديلات مستمرة بموجب قوانين المالية ، وهذا ما يؤدي إلى عدم الإلمام بها كليا ، ليس من طرف المكلف بالضريبة بل حتى من طرف الإدارة الضريبية من جهة أخرى ، كما تتميز النصوص الضريبية بالتقنية ما يؤدي إلى غموضها وإيهاؤها وعدم فهمها ، وهذا ما يدفع بإدارة الضرائب إلى محاولة تفسير هذه النصوص لكي يسهل فهمها واستيعابها وإزالة اللبس عليها والخروج بنتائج مفيدة .

إشكالية الدراسة :

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تبيان وتوضيح الضمانات الإدارية والقضائية لمشروعية التحصيل الضريبي في الجزائر، ومن هذا المنطلق فإن الإشكالية المطروحة في موضوع دراستنا وتتمثل في :

إلى أي حد وفق المشرع الجزائري من خلال نصوصه وتعديلاته لمختلف القوانين لإيجاد توازن المراكز القانونية بين المكلف الضريبية والإدارة الضريبية. وهذا من اجل تكريس الضمانات المشروعة للتحصيل الضريبي وتقييد الإدارة في مواجهة هذا الطرف

الضعيف (المكلف بالضريبة) أثناء ممارسة الإختصاص المنوط بها والتساؤلات الفرعية.

فيما تتمثل الضمانات الإدارية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي .

• وما هي الإجراءات المتبعة لتحقيقها هذه الضمانات ؟

• ما هي الضمانات القضائية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي ؟

عندما وقفنا على أهمية الموضوع وبعد تطرقنا لدراسة النصوص القانونية الجبائية مما يصعب استيعاب المعلومات المعمول بها.

بما أن الدراسة تركزت على التشريع الجزائري فقد إستضمنا بتشعوب الموضوع ، وندرة الأحكام القضائية الجزائرية بالإضافة إلى صعوبة الحصول على الأحكام والقرارات الجديدة لمجلس الدولة، وعلى الرغم من الصعوبات السابق الذكر إلا أننا حاولنا تجاوزها بقدر الإمكان لدراسة موضوعنا هذا .

أهمية الموضوع :

وتتجلى أهمية الموضوع الأهمية العلمية ، من خلال تطبيق النصوص التي أقرها المشرع الجبائي في مختلف القوانين التي تحكم ضمانات مشروعية عقوبات التحصيل الضريبي .

وتظهر الأهمية العملية لهذا الموضوع في مدى نجاعة هذه النصوص والإجراءات القانونية كضمانات لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي .

المنهج المتبع :

إعتمدنا في دراستنا هذا الموضوع من أجل الإجابة على الإشكالية ، المنهج التحليلي والوصفي وذلك من أجل تحليل مختلف النصوص القانونية الخاصة بموضوع دراستنا ،

بحيث استندنا على قانون الإجراءات الجبائية الذي يعتبر الإطار الاساسي الذي ينظم هذه الدراسة بالشكل الذي يجعلنا نبين مدى كفايتها وفعاليتها في التسوية الإدارية والقضائية ، وكذلك إعتدنا على قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

خطة الدراسة :

وترتكز دراستنا اساسا حول البحث عن الضمانات الإدارية والقضائية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي، ولذلك قسمنا دراستنا لفصلين وهما كالتالي :

الفصل الأول بعنوان الضمانات الإدارية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي .

والذي يقسم بدوره إلى مبحثين المبحث الأول تناولنا فيه التظلم الإداري أمام مدير الضرائب أما المبحث الثاني فقد تطرقنا فيه إلى الطعن أمام اللجان الإدارية للطعن .

الفصل الثاني بعنوان الضمانات القضائية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري ، والذي بدوره قسمناه إلى مبحثين المبحث الأول درسنا فيه رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية والمبحث الثاني تعرضنا فيه إلى الطعن في الأحكام القضائية.

الفصل الأول

الضمانات الإدارية لمشروعية

عقوبات التحصيل الضريبي

مقدمة الفصل الأول:

لقد نص المشرع الضريبي الجزائري على وجوب التظلم الإداري (الشكاية) كضمانة للمكلف بالضريبة أمام مدير الضرائب بالولاية، كما منح الحق للمكلف بالضريبة باللجوء إلى لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال، وذلك قبل اللجوء إلى القضاء ومن ثم فالشكاية هي أساس تحريك النزاع والضريبي على مستوى الإدارة الضريبية أو على مستوى القضاء، ويرى بعض المختصين أن الهدف من اشتراط الشكاية الغرض منه تحقيق غايتين هما : تجنب إغراق الجهات القضائية بكميات كبيرة من النزاعات بين المكلفين والإدارة التي قد نجد حلا لها على مستوى الإدارة الضريبية السماح وإعطاء فرصة وإمكانية استمرار الحوار بين المكلف والإدارة الضريبية¹.

1 امزيان عزيز ، المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري ، الجزائر ، دار الهدى، ن ط ، سنة 2005 ، ص 10

المبحث الأول: التظلم الإداري (الشكاية) أمام مدير الضرائب

قد يتطلب الطعن في الإجراء الإداري أن يكون بناء على تظلم يقدم امام لجنة إدارية ينص عليها القانون صراحة ، وتتشكل من عناصر إدارية متعددة عالية الكفاءة ومتخصصة وتصدر قراراتها بالإجماع أو الأغلبية وغالبا ما تكون قراراتها قطعية ويحدد المشرع عادة صلاحيتها¹ .

المطلب الأول : شروط التظلم (الشكاية)

هناك عدة شروط يجب مراعاتها بشأن التظلم الضريبي، ويمكن تصنيفها وإجمالها في مجموعة من الشروط الشكائية ، وتتعلق بشكل التظلم ومجموعة من الشروط الموضوعية ترتبط بفحوى التظلم ومحتواه² .

الفرع الأول : الشروط الشكائية للتظلم (الشكاية)

وتتمثل في تلك الشروط المحددة في المادتين 73 و75 من قانون الإجراءات الجبائية وهي

- 1 يجب أن تقدم الشكاية بصفة فردية واستثناءا يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة بصفة جماعية أن يقدموا شكاية مثل الشركاء في شركة الأشخاص
- 2 يجب أن تقديم الشكاية منفردة عن كل قضية بمعنى أن تكون متعلقة بعدة أنشطة أو تضم أنواع متعددة من الضرائب والرسوم ، أو تتضمن نوعين من الطلبات كالإعفاء في الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيض في حالة عوز المكلف بالضريبة .

1 امزيان عزيز ، المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 11

2 بدير يحيى الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية فرع قانون إداري ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة كلية الحقوق والعلوم السياسية ، 2011، ص 47 .

3 يجب أن تتضمن بعض المعلومات الأساسية منها نوع الضريبة المعترض عليها ورقم المادة في الجدول الذي سجلت تحته الضريبة، بالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان المتظلم .

4 يجب على الشاكي المقيم في الخارج اختيار موطن له في الجزائر وفقا للمادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية ، ويستوفي هذا الشرط في الحالات التالية:

- حالة تقديم الشكاية من طرف محام باسم المكلف بالضريبة المقيم في الخارج حيث يعني أن مكتب المحامي هو الموطن المختار للشاكي¹ .

- تقديم الشكاية من الوكيل ، قرينة على اختيار الموطن بعنوان الوكيل.

- صدور الشكاية من شخص طبيعي أو معنوي مقيم في الخارج وله في الداخل مركز أو عدة مراكز (وكالة شركة فرعية) معناه اختيار المكلف بالضريبة موطنه بأحد مراكز مصالحه بالداخل .

5 تحرير الشكوى على ورق عادي، إذا انها لا تخضع لحقوق الطابع .

6 يجب أن تكون الشكوى موقعه بخط المعني ، ولكن يمكن أن توقع من طرف الوكيل ، على ان تكون الوكالة محررة على ورق مدموغ، ومسجلة ويعفى من ذلك الزوجة التي تعيش مع زوجها تحت سقف ولا تمارس عملا تجاريا مستقلا عن تجارة زوجها، والمحامي المكلف إذا كان مسجلا لدى المصالح الجبائية المعنية بهذه الصفة، وكذلك بالنسبة للشركات فإن الأشخاص المؤهلين لتمثيلها أمام القضاء معفيين من ذلك² .

1 بن عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، مذكرة استكمالات متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي ، فرع قانون عام للأعمال ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،كلية الحقوق 2014 / 2015 ص 28 .
2 بن عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري، نفس المرجع ، ص 29.

الفرع الثاني : الشروط الموضوعية للتظلم

بيان رقم المادة من الجدول الضريبي: والتي سجلت تحتها هذه الضريبة وهذا إذا تعلق الأمر بضريبة منشأة عن طريق الجدول فيجب ذكر رقم مادة الجدول الذي قيدت فيه هذه الضريبة إذا لم تكن الضريبة موضوع تأسيس جدول ويعتذر استظهار الإنذار¹ .

ترفع الشكاية في وثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع مثل ملخص جدول الضرائب

أما إذا تعلق الأمر بالاقتطاع من المنبع فيجب أرفاق الشكاية بشهادة القبض إذا تعلق الأمر بالضرائب على الأجور والمرتببات وقسيمة جدول اصل الدفتر بالنسبة للضرائب على أرباح المهني غير التجارية المقنطعة من المنبع ، إذن مهما كانت طلبات المكلف بالضريبة يجب أن تكون مسببة ومدعمة بكل الحجج القابلة لتوضيح الأمر للإدارة² .

2. ذكر طبيعة الضريبة المعترض عليها ، وهنا نفرق بين الطلبات التي يكون الغرض منها تصحيح أخطاء بسيطة والطلبات يكون موضوعها إعادة النظر في كيفية حساب الضريبة أو التي يسعى من خلالها المكلف للإستفادة من حق ناتج حكم تشريعي أو تنظيمي³ .

حالة الخطأ البسيط : ففي هذه الحالة يمكن أن تكون الشكوى في شكل غرض موجز للأسباب التي يتجلى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيحه .

حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة ، هنا كذلك يمكن أن تفرق بين حالتين :

1 العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة ، الجزائر 2011 ، ص 89 .
2 بن عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 30 .
3 بدرية يحي ، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري مرجع سابق ص 52

الأولى : إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقا لإجراءات التسعيرة الإدارية أو التقدير الإداري ، ورفض المكلف اقتراح الإدارة ، فإن عبء اثبات خطأ الإدارة يقع على عاتقه.

الثانية : إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية والحالة الحقيقية للأملاك التي استعملت كقاعدة لتحديد الوعاء الضريبي لغرض إثبات خطأ الإدارة¹.

وقد منح المشرع من خلال تعديل المادة 73 الفقرة 04 بالمادة 44 من قانون المالية 2007 إمكانية المكلف بالضريبة من أجل تكملة ملفه إن كان ناقصا وذلك بطلب من الإدارة الجبائية وذلك في أجل 30 يوم وبانقضاء هذا الأجل ولم يحرك المكلف ساكنا يقابل طلبه الأصلي بعدم القبول .

وعليه فإن أي شكوى تقدم إلى الإدارة الجبائية لابد أن تحتوي :

- عرض موجز لدفع وكذا الطلبات وذلك بقيام المكلف بالضريبة لغرض الأسباب التي جعلته لا يقبل الضريبة المعروضة عليه تم تبيان جدية طلبه.

- ترفع الشكوى بخط محررها : يعتبر أهم شرط بحيث لا يمكن التغطية عنه إلا في حالة الأشخاص الأميين والدين لا يحسنون القراءة والكتابة ، ولكن في هذه الحالة وجب الإشارة إلى أسمائهم وألقابهم وعناوينهم بدقة .

الوكالة : يجب أن تتوفر الشكوى على وكالة بالنسبة لكل شخص يقدم شكوى باسم الغير وتحضر هذه الوكالة وجوبا على ورق مدموغ ، وإلا وقعت تحت طائلة البطلان ، كما يجب

أن تكون مسجلة وترسل الوكالة برفقة الشكوى أو أن تقدم إلى الإدارة منفصلة².

1 عطوي عبد الحكيم ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون ، فرع القانون العام ، جامعة مولود معمري يتزي وزو ، كلية الحقوق الموسم الجامعي 2010/2009 ، ص 56 57

2 بن عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، المرجع السابق ص 30- 31

المطلب الثاني : التعريف بالتظلم (الشكاية)

بعد أن تستوفي الشكاية كل الشروط الشكلية والموضوعية فإنه يتعين أن يعرض فيها المكلف بالضريبة المتظلم بسبب تقدير وعاء الضريبة أو تحصيلها جملة من الطلبات والدفع ، ويتعين عليه أن يقدم تلك الشكاية في الآجال المحددة قانونا .

الفرع الأول : مضمون فكرة التظلم

يتضمن مضمون الشكاية عموما عرض المشتكي لطلباته ودفعه :

اولا : بالنسبة للطلبات

تختلف الطلبات في نزاع الوعاء عنها في نزاع التحصيل فيما يلي:

-نزاع الوعاء: وتتمثل الطلبات التي تقدم في هذا النوع فيما يلي :

1. طلب تصحيح الأخطاء المادية البسيطة ، والأخطاء المرتكبة عند الاقتطاع من المصدر أو عند تسديد الضريبة تلقائيا.
2. طلب إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة ، بسبب إعادة التصحيح بناء على تصريحات المكلف ، أو بناء على تقديرات الإدارة
3. طلب الاعفاء من الضريبة أو تخفيضها أو إلغائها ولا يلتزم المكلف عند طلب تخفيض الضريبة المفروضة عليه أن يحدد مبلغ التخفيض المطلوب .
4. طلب الاستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي مثل حالات التخفيض المقررة قانونا أو الاستفادة من الامتيازات الجبائية¹.

1 المادة 70 القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 ، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بقانون المالية 2020 ، الجريدة الرسمية العدد .

5. طلب استرجاع المبالغ المدفوعة دون وجه حق بسبب خطأ من الإدارة اوالمكلف¹.

-نزاع التحصيل : وتتمثل الطلبات التي تقدم في هذا النوع من المنازعات فيما يلي :

1. الاعتراض على صحة إجراء المتابعة من حيث الشكل ، أي وجود عيب شكلي في سند إجراء المتابعة ، إذ يعتبر شرط أساسي لقبول الاعتراض ، كأن يكون السند غير

محرر في الآجال ، أو أن العون الذي قام بتحريره غير مختص .

2. الاعتراض على سبب الالتزام ذاته سواء في مقدار الضريبة أو وجب الوفاء بها وهو ما يسمى بالاعتراض على التحصيل القصري .

3. طلب إسترداد الأشياء المحجورة وذلك في حالة ما إذا حجزت أمواله من طرف إدارة

الضرائب ، ويجب عليه في هذه الحالة دعم طلبه بكل وسائل الأثبات التي تمكن

السلطة المختصة من إتخاذ القرار ، كعدم تلقيه الإنذار بتسديد الديون أو حجز أمواله

لبيعها بالمزاد العلني وحصوله على اجل إضافي من فائض الضرائب القائم بالمتابعة

2.

4. طلب إرجاء دفع الضريبة إلى غاية الفصل في الشكاوي طبقا لنص المادتين 74 و

158 من قانون الإجراءات الجبائية بتوفير الشروط الآتية :

1 تقديم الشكاية في الآجال المنصوص عليها في المادة 158 من قانون الإجراءات

الجبائية .

2 توضيح الطلب بصراحة .

3 تحديد المبلغ الموجود تأجيل دفعه .

1 قانون رقم 01-21 نفس القانون

² المادة 146 من قانون 21.01 المرجع السابق

4 تقديم الضمانات الكفيلة بتحصيل الضريبة وتكون للقباض السلطة التقديرية لتقدير قيمة تلك الضمانات بحيث يأخذ بعين الاعتبار سلوك المكلف اتجاه إدارة الضرائب¹.

ثانيا : بالنسبة للدفع

الدفع هي مختلف الحجج والمبررات الواقعية والقانونية التي تدعم الشكاوي مع الحرص على تقديم ادلة الإثبات في حالة وقوع عبء الإثبات على المكلف الذي يجب عليه إذا أراد المعارضة في الضريبة المفروضة عليه تلقائيا أن يثبت أنها مبالغ فيها ، وعرض الوسائل والحجج من شأنه تحديد نوع التظلم ما إذا كان تظلما نزاعيا أو ولائيا .

فالتظلم النزاعي يقصد به التظلم والمدفوع لمدير الضرائب ، وهو ما يطلق عليه أيضا الشكاية النزاعية والتي يهدف من ورائها المكلف بالضريبة إلى المنازعة في شرعية فرض الضريبة ، أما الطعن الولائي فيقصد به الطعن الذي يلتمس المكلف من ورائه الحصول على امتياز أو تخفيض من مبالغ الضريبة ، أو إعفائه منها على سبيل التسامح لا غير .

والملاحظ أنه وفقا للتشريع الجبائي فإن إلزامية إجراء التظلم المسبق وتقديم الشكاية تختلف حسب نوع الضريبة :

- بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فهو إجراء ملزم واجباري إذ يجب أن تتضمن شكاية المكلف عرضا موجزا للطلبات والدفع والحجج .

- بالنسبة للرسوم على القيمة المضافة يعتبر التظلم أيضا إجراء لازم قبل المرور إلى رفع الدعوى الجبائية الإدارية ، ولا تقبل الشكاية إلا في حالة ما إذا لم يتم تقدير الضريبة الأصلية بموجب تصريحات المكلف إنما تتم تلقائيا من طرف الإدارة¹.

¹ القانون 21-01 من نفس القانون

الفرع الثاني : آجال تقديم التظلم (الشكاية)

تعد مسألة الأجل مسألة هامة يجب احترامها من طرف المكلف بالضريبة الذي يريد أن يرفع شكواه على الإدارة الضريبية، فإذا انقضت الأجل فإن الشكوى ترفض من طرف الإدارة الضريبية لعدم احترام شرط الأجل، وتتمثل آجال رفع التظلم من طرف المكلف في :

1. الآجال العامة لقبول الشكاية :

تحدد الآجال عامة لقبول التظلم (الشكاية) المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة الجدول للتحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لمضمون الشكوى².

اي حسب الفقرة الأولى من المادة 72 الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يحق للمكلف أن يرفع تظلمه المتعلق بضريبة ما مدرجة للتحصيل طول الفترة الممتدة بين إدراج الجدول، أو حصول الحدث الموجب للتظلم إلى غاية آخر يوم من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل، أو حصول الحدث الموجب للتظلم الى غاية آخر يوم

1 المادة 102ف02 من الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال ، الجريدة الرسمية العدد 103، الصادرة بتاريخ 1976/12/26 المعدل والمنتم .
2 المادة 72 ف 01 من القانون رقم 01-21 ، مرجع سابق.

من السنة الثانية التي تلي سنة ادراج الجدول للتحصيل، او حصول الاحداث الموجبة لرفع التظلم .

2. الآجال الاستثنائية الواردة على الآجال العامة: خروجاً عن الإطار العام لحساب الاجل وذلك مراعاة من المشرع لبعض الحالات فإن الآجال الاستثنائية المتعلقة ببعض الحالات تتحدد كما يلي :

- عند حدوث خطأ في توجيه الإنذارات : في هذه فإن الآجال القانونية لرفع الشكاية تنتقضي في 31 ديسمبر من السنة الثانية إلى تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة الإنذارات الجديدة ، فهذا الخطأ الصادر عن الإدارة الضريبة يجعل الإنذارات لا تصل إلى المكلف بالضريبة طالما كان هناك خطأ في إرسال هذه الإنذارات للمكلف عن طريق العنوان الخطأ¹ .

- حالة خطأ والازدواج الضريبي في فرض الضريبة : في هذه الحالة تنتقضي آجال رفع الشكاية في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف من وجود ضرائب مفروضة عليه وغير مؤسسة أو فرضها عن طريق الخطأ أو فرض نفس الضريبة لأكثر من مرة ، ما نود الإشارة إليه أن تاريخ بداية الآجال مرتبطة ليس بعلم المكلف بل بتأكيده من وجود الضرائب غير المؤسسة أو الازدواج الضريبي ، هذا الأمر يثير إشكالية إثبات تاريخ التأكد أو العلم اليقيني من وجود الحالات الموجبة لرفع الشكوى مما يجعل الأجل في هذه الحالة غير مضبوط وعلى المشرع مراجعة هذه الفقرة ، حيث يمكن أن تمر ثلاث سنوات على فرض الضريبة غير المؤسسة لكي يتأكد المكلف من حصول ذلك، ليبدأ حساب الآجال من تلك الفترة².

¹ المادة 72 الفقرة الثانية من القانون رقم 21-01 ، مرجع السابق .

² المادة 72 الفقرة الثانية من القانون رقم 21-01 نفس القانون .

- الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جداول للتحصيل: هذه الحالات أما ان تكون فيها الضريبة وتقطع من المصدر مثل الضريبة المفروضة على المرتبات والاجور أو في إطار بعض المداخل المرتبطة بريوع رؤوس الاموال المنقولة ، كما قد تتجلى هذه الحالة في التسديدات التي يقوم بها المكلف بالضريبة من جداول وكشوفات وانما بناءا على التصريحات المقدمة من طرفه على غرار الرسم على النشاط المهني ومختلف الحالات الأخرى الموجبة لفرض الضريبة من غير الحالة العامة (إصدار الجداول) أو حالة الاقتطاع من المصدر ¹ .

ففي هذه الحالات تتحدد آجال رفع الشكاية إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات في حالة الاعتراض على الاقتطاع من مصدر القيمة الضريبة، وفي حالة الثانية المذكورة أعلاه تحدد الآجال كذلك إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تدفع الضريبة بعنوانها ² .

- حالة تقييم رقم الأعمال بالنسبة للخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة :

عند عدم قبول المكلف الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة برقم الأعمال المعتمد من طرف الإدارة الضريبة لحساب الضريبة المدفوعة ، يتعين عليه رفع الشكاية خلال ستة (06) أشهر يبدأ حسابها من تاريخ التبليغ (الإشعار) النهائي من طرف الإدارة الضريبة للمكلف برقم الأعمال المعتمد لحساب الضريبة المفروضة ³ .

¹ المادة 72 الفقرة الثالثة من القانون رقم 21-01 نفس القانون .

² المادة 72 ف 5 ، من قانون رقم 21-01 ، مرجع سابق

³ المادة 72 ف 6 من قانون رقم 21-01 نفس القانون

- يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر اثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة ، في أقصى اجل ، قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد ¹ .

الفرع الثالث : التحقيق والبث في التظلم (الشكوى)

بعد وصول الشكوى إلى مصالح الإدارة الضريبية ولما تكون هذه الشكوى مستوفية لجميع الإجراءات الشكلية والقانونية يتم مباشرة التحقيق في هذه الشكوى .

- **أولاً: التحقيق في الشكوى :** عند وصول الشكوى إلى جهات الإدارة الضريبية حسب الحالة يأمر المدير الولائي للضرائب مفتش الضرائب المختص إقليمياً بإجراء تحقيق في موضوع الشكوى ، كما يمكن أن يستند التحقيق إلى أعوان الجبائية إذا تعلق الأمر بالطعن في التقديرات التي قامت بها هذه المصالح أثناء القيام بالتحقيق في محاسبة المكلف وذلك بغرض تقديم تبريراتهم بشأن ما توصلوا إليه أثناء إعادة تقدير مداخيل المكلف بالضريبة ² ، وما نود الإشارة إليه ان مفتش الضرائب إذا رأى أن الشكاية يشوبها عيب شكلي عليه بإخبار المدير الولائي للضرائب الذي يطلب من المكلف تسديد قيمة الضريبة او تصليح الأخطاء البسيطة الموجودة في الشكوى، وعموماً يتاح أمام المدير الولائي للضرائب أربعة حالات بخصوص الشكاية تتمثل في :

- إما أن يصدر قراره مباشرة برفض الشكاية والتي لا يمكن تصحيح العيوب التي تشوبها
- أثر اكتشاف العون المحقق قبل البدء في التحقيق العيب الموجود في الشكاية يعلم المدير الولائي للضرائب بذلك ليبلغ هذا الأخير المكلف صاحب الشكوى بإصلاح هذا العيب إن لم يكن عيباً جوهرياً يوجب رفض الشكوى .

¹ المادة 72 ف 6 من قانون رقم 21-01 نفس القانون

² د. قاشي يوسف ، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية تخصص محاسبة وتوثيق ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أكلي محند أو الحاج البويرة ، 2014 ، ص 84 85

يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يصدر قراره مباشرة في موضوع الشكاية إذا كان طلب المشتكي واضحا وبسيطا ولا يحتاج إلى القيام بالتحقيق كأن يكون موضوع الشكاية إصلاح خطأ مادي أو حسابي بسيط¹.

-**الحالة الاخيرة :** وهي أن تكون الشكاية مقبولة من حيث الشكل وموضوعها يتطلب القيام بالتحقيق ، هذه الشكاوي وبخصوص التحقيق فيها يمكن لمفتش الضرائب أن يقوم باستدعاء صاحب الشكوى من أجل طلب التوضيحات والتبريرات التي تساهم في حل الخلاف القائم بينه وبين الإدارة الضريبية .

كما يمكن له القيام بالتحقيق في مضمون الشكاوي بالتنقل إلى عين المكان والإطلاع على الوثائق الموجودة ، ناهيك عن الاستعانة بكل الجهات التي تساهم في حل الخلاف القائم بينه وبين الإدارة الضريبية كما يمكن له القيام بالتحقيق في مضمون الشكاية حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات المالية وكذا مختلف المؤسسات والمكلفين الآخرين الذين لهم علاقة مع المكلف².

بعد انتهاء كافة الاعمال المتعلقة بالتحقيق في الشكاية التي يقوم بها مفتش الضرائب المختص إقليميا يقوم بتقديم تقرير إلى مدير الضرائب بالولاية أو الجهة الضريبية المختصة حسب الحالة مبينا في ذات التقرير مختلف الحلول التي يراها مناسبة ووفقا للمعطيات المتحصل عليها اثناء التحقيق مع وجوب ذكر مختلف الاسانيد القانونية التي ارتكز عليها بخصوص مضمون القرار مع الإشارة إلى أن مدير الضرائب بالولاية أو مدير كبريات المؤسسات لا يكون ملزما بالتقرير الوارد إليه من طرف المفتش بخصوص اتخاذ القرار النهائي حول موضوع الشكوى³.

1 د. قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية تخصص محاسبة وتوثيق، نفس المرجع ، ص85

2 د. قاشي يوسف ، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، مرجع سابق ، ص85

3 بدرية يحي ، الإطار القانوني لتوسية النزاع الضريبي الجزائري ، مرجع سابق ص 55

بعد وصول التقرير المعد من طرف مفتش الضرائب المختص والقائم بالتحقيق وبعد تقديم الاقتراح حول موضوع التقرير من طرف المكلف بالمنازعات بالإدارة الضريبية المختصة حسب الحالة وإبداء رأيه على موضوع التقرير كتابيا وعلى نفس الوثيقة المعدة من طرف مفتش الضرائب ثم القيام بالتأشير عليها ويرسل التقرير إلى المدير الولائي بالضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة يقوم باتخاذ قراره النهائي وبخصوص الشكاية والذي يتمحور حول¹:

-حالة التخفيض الكلي : وهي تقبل الضريبة موضوع النزاع كما كتبها المكلف في شكواه وفي هذه الحالة تخلى ذمة المكلف من إستثناء قيمة الضريبة المفروضة عليه قبل رفع شكواه.

كما قد يكون هناك تخفيض جزئي ، اي ان الإدارة الضريبية تقوم بإجابة المكلف على جزء من طلباته ورفض جزء آخر كأن تقوم مثلا بتخفيض جزئي للوعاء الضريبي وبالتالي يبقى جزء من موضوع الشكاية محل رفض من طرف الإدارة الضريبية

-الحالة الأخيرة وهي ان يتم رفض موضوع الشكاية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة ، إذا رأت الإدارة الضريبية أن طلبات المكلف المضمنة في شكواه غير مؤسسة قانونيا.

بعد صدور قرار من طرف المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة يبلغ قابض الضرائب بذلك من اجل أن يتخذ كامل الإجراءات التي تتماشى وموضوع القرار، ومن جهة اخرى لابد وان يبلغ المعنى بالأمر (صاحب الشكاية) بمضمون القرار سواء كان قبولا كلياً أو رفضاً كلياً أو قبولا جزئياً ، ويتم ذلك بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام ، وذلك بغرض أن يستمر المكلف بالضريبة بمواصلة الإجراءات المتاحة أمامه بخصوص شكواه ، ففي حالة القبول الكلي لموضوع الشكوى فهنا لا يثور الإشكال إطلاقاً طالما إن الإدارة الضريبية قد أجابت الشاكي على

1 د. قاشي يوسف محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، نفس المرجع ، ص 86

طلباته، إلا أنه في حالة الرفض الكلي لموضوع الشكوى أو في حالة القبول الجزئي وإن لم يرضى المكلف بالقرار فله حرية رفع التظلم إلى لجان الطعن المتخصصة لذلك والتي نتطرق إليها في المبحث الموالي¹.

ثانيا : البث في التظلم والشكاية

إن إصدار القرار من طرف الجهة الضريبية المعنية وبتليغه إلى المعني به يرتبط باعتبارات الآجال التي يمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف إستئناف طريق منازعته للإدارة الضريبية حتى وإن لم يصدر قرار إذا يتم تجاوز الآجال الممنوحة للرد على موضوع الشكاية ، وتتحد آجل البث في الشكاوي النزاعية حسب الجهة الناظرة في الشكوى وكذا حسب طبيعة الضريبة كما يلي²:

- بالنسبة للشكاوي التي يشويها عيب شكلي (عدم احترام الآجال أو عدم احترام الشروط الشكاية المتعلقة بالشكاية) يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها نهائيا ويتم البث فيها فورا وحين وصولها إلى الجهة الضريبية حسب الحالة ولا يتم النظر في موضوعها إطلاقا .

- بالنسبة للشكاوي المنظورة من طرف رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب ، فيتم البث في الشكوى حسب الحالة في أجل إقصاه اربعة (04) أشهر ، يبدأ حساب هذه الآجال من تاريخ استلام الشكوى .

- بالنسبة للشكاوي المنظورة من طرف المدير الولائي للضرائب فيتم النظر في الشكاوي النزاعية خلال ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكاوي .

- اما الشكاوي التي تتطلب الأخذ برأي الموافقة من طرف الإدارة المركزية ففي هذه الحالة يمدد الاجل إلى ثمانية (08) أشهر

1 د. قاشي يوسف محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، مرجع سابق ، ص 87

2 المادة 76 من قانون رقم 21.01 المرجع السابق

وأخيرا إذا تعلق الأمر بالشكاوي المقدمة من طرف الاشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة فيجب الرد على موضوع الشكوى من طرف الجهة الضريبية المختصة في أجل أقصاه شهرين (02) اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى ، وهذا الأجل يعد خروجا عن الإطار العام مثلما تم الخروج عن الاطار العام للأجال الممنوحة للمكلف الخاضع لهذه الضريبة لرفع الشكاية في إطار النزاع الضريبي¹.

أو نشير أن رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب والمدير الولائي للضرائب تتحد صلاحيات البث في الشكاوي إذا كان².

بالنسبة لرئيس المركز الجوارى للضرائب فله صلاحية إصدار القرارات النزاعية باسم مدير الضرائب بالولاية بخصوص الشكاوي المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاصه إذا كان مبلغ الحقوق (الضرائب والرسوم المنتازع حولها تساوي أو تقل عن عشرون مليون دينار جزائري (20.000.000 دج) .

أما رئيس مركز الضرائب فيبث باسم مدير الضرائب بالولاية في الشكاوي النزاعية وطلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركزه ، ويصدر قراره في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار جزائري (50.000.000) أو يساويها ، ونفس المبلغ بالنسبة لقرارات استرجاع ديون الرسم على القيمة المضافة .

أما إذا تجاوزت قيمة الضرائب موضوع الشكوى المنتازع حولها ما يدخل في اختصاص رئيس المركز الجوارى للضرائب أو رئيس مركز الضرائب ففي هذه الحالة يصدر القرار من المدير الولائي للضرائب وهذا ما نصت عليه المادة 77 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية ، كما أن هذا الاخيار (مدير الضرائب

1 د. قاشي يوسف محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، مرجع سابق ، ص 87

2 المادة 79 من القانون 21.01 الاجراءات الجبائية المعدل والمتمم المرجع السابق

حسب محتوى المادة 81 مكرر فقرة 01 من قانون الإجراءات الجزائية فإنه تنشأ لدى كل ولاية لجنة الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال وتتشكل من

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسيا

- عضو (01) من المجلس الولائي

- ممثل واحد (01) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الاقل

- ممثل واحد (01) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الاقل

- ممثل (01) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

- ممثل واحد (01) عن غرفة الصناعة والتجارة للولاية

- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية

- المدير الولائي للضرائب ، او حسب الحالة ، رئيس مركز الضرائب أو رئيس

المركز الجوارى للضرائب او ممثليهم الدين لهم ، على التوالي ، رتبة نائب مدير أو

رئيس مصلحة رئيسية

ففي حالة الوفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعينات جديدة

يمكن للجنة أن تضم ، إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت إستشاري

يتولى مهام الامين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب ، يعين من طرف

المدير الولائي للضرائب¹.

يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65 من

قانون الإجراءات الجبائية¹.

1 المادة 81 مكرر 01 من القانون رقم 21.01 المعدل والمتمم ، مرجع السابق

2. إختصاصات اللجنة الولائية للطعن :

تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية والتي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسم على رقم الاعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي .

تجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ، ولايصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الاعضاء ، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ، ولهذا الغرض ، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ إنعقاد إجتماعها .

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الاعضاء الحاضرين ، وفي حالة تساوي الاصوات يكون صوت الرئيس مرجحا ، ويبلغ هذه الاراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب ، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) ايام ابتداء من تاريخ اختتام انتقال اللجنة².

ثانيا : اللجنة الجهوية للطعن**1. تشكيل اللجنة الجهوية للطعن**

حسب المادة 81 مكرر فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الاعمال مشكلة كما يلي :

-خبير محاسب يعينه رئيس المصنف الوطني للخبراء والمحاسبين رئيسا

1 المادة 65 مكررة ف 02 من القانون رقم 21.01 المعدل والمتمم ، نفس القانون

² المادة 81 مكرر فقرة 01 من القانون رقم 21.01 المعدل والمتمم ، مرجع السابق

- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله ، برتبة نائب مدير
- ممثل (01) عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير
- ممثل (01) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الاقل
- ممثل واحد (01) عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تختصن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الاقل
- ممثل واحد (01) عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تختصن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الاقل
- ممثل (01) عن غرفة التجارة والصناعة في الولاية التي تختصن مقر المديرية الجهوية للضرائب
- ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تختصن مقر الولاية الجهوية للضرائب
- ممثل (1) عن المصف الوطني للخبراء والمحاسبين
- في حالة وفاة أو استقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيينات جديدة .
- يمكن للجنة ان تضم إذا اتقضت الحاجة ، خبيراً موظفاً يكون له صوت إستشاري يتولي مهام الامين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب .
- يخضع أعضاء اللجنة للإلتزام بالسفر المهني عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية¹

2.إختصاصات اللجنة الجهوية للطعن :

تبدي اللجنة رأياً حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الاعمال) عشرين مليون

¹ قانون 21.01 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم المرجع السابق

دينار 20.000.000 دج ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

ثالثا : اللجنة المركزية للطعن

1. تشكيل اللجنة المركزية للطعن

حسب المادة 81 مكرر² فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية لجنة مركزية للطعن في الضرائب والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال ، مشكلة ما يلي :

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانون رئيسا
- ممثل (01) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير
- ممثل(01) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير
- ممثل (01) عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير
- ممثل (01) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير
- ممثل (01) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة تكون له على الأقل رتبة مدير
- ممثل (01) عن الغرفة الوطنية للفلاحة
- مدير كبريات المؤسسات أو ممثلة برتبة نائب مدير

¹ المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم المرجع السابق

² قانون رقم 21.01 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم ، مرجع سابق .

في حالة الوفاة أو الإستقالة أو اقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيين جديد ، يمكن للجنة أن تعين إذا أقتضت الحاجة ، خبيراً موظفاً يكون له صوت إستشاري .

يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب بصفته مقرر للجنة تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ، يعين المدير العام للضرائب أعضائها .

2. إختصاصات اللجنة المركزية للطعن

تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيها حول ما يلي :

الطعون التي يقدمها المكفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار بالفرض الكلي أو الجزئي

القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دينار (70.000.000 دج) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي والجزئي¹ .

الفرع الثاني : لجان الطعن الولائية للتخفيض:

تتلقى السلطة الإدارية ، طبقاً للقوانين والتنظيمات المعمول بها ، طلبات تلتزم من حضرتها بصفة ولائية ، الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانوناً أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية ، وذلك في حالة عوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن براء ذمته إزاء الخزينة ، كما انها تبث طبقاً للقوانين

1 المادة 81 مكرر فقرة 03 من قانون رقم 21.01 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم. مرجع سابق

والتنظيمات في طلبات القابضين الملتمس بها جعل الحصص غير القابلة للتحصيل في حكم عديم القيمة أو في حكم الملغاة أو الحصول على إبراء من المسؤولية¹.

أولاً : لجنة الطعن الولاية (للتخفيض) بالمديرية :

تختص طبقاً المادة 93² من قانون الإجراءات الجبائية هذه اللجنة بالنظر في شكاوي والطلبات المعروضة عليها من طرف المدير الولائي للضرائب لأخذ رأيها ، عندما يلتمس هؤلاء المكلفين الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيف منها في حالة العوز أو ضيق الحال والتي تضعهم في حالة عجز أو إبراء نمتهم إزاء الخزينة العامة ، وذلك عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أو التخفيف أقل أو يساوي 5.000.000 دج

تعتبر قرارات مدير الضرائب بالولاية ، قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المتخصص إقليمياً وتبلغ هذه القرارات للمعنيين وفقاً للشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وحسب المادة 93 مكرر يمكن للإدارة ، بصيغة تعاقدية ، قبول طلب المكلف بالضريبة الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية تخول سلطة الفصل في هذه الطلبات إلى المدير الولائي بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة 93 مكرر من قانون إج ج عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات موضوع إلتماس التخفيض المشروط أو يساوي مبلغ 5.000.000 دج

ثانياً : لجنة الطعن الجهوية للتخفيض

لقد خول القانون الجبائي في المادة 93 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية للمكلف في حالة تم رفض طلبه من طرف اللجنة الولائية كلياً أو جزئياً أو تجاوزت الحصة

1 المادة 92 من قانون رقم 21.01 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم ، نفس المرجع .

2 المادة 93 من القانون رقم 01-21 المعدل المتمم ق .م لسنة 2012 .

الضريبية المبلغ المطلوب للتخفيض أو التخفيف 5.000.000 دج أن يلجأ إلى اللجنة الجهوية بإعتبارها جهة طلب الإلتماس بالاعفاء أو التخفيض

وحسب المادة 93 مكرر تخول سلطة الفصل في الطلبات المتعلقة بالصيغة التعاقدية المذكور أعلاه للمدير الجهوي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها في المادة 93 من هذا القانون عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات ، موضوع التماس التخفيض المشروط مبلغ 5.000.000 دج

المطلب الثاني : سير لجان الطعن الإدارية

سنحاول من خلال هذا المطلب تسليط الضوء على سير أعمال لجان الطعن الادارية (اللجنة الولائية للطعن ، اللجنة الجهوية للطعن ، اللجنة المركزية للطعن) وآثار الطعن امامها .

الفرع الاول : لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الاعمال

اولا: سير أعمال اللجنة الولائية للطعن

تجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسيها مرتين (02) في الشهر ولايصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء ، وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ، ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الأستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ إنعقاد إجتماعها .

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الاصوات ، يكون صوت الرئيس مرجحا ، وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة¹.

ثانيا : سير أعمال اللجنة الجهوية للطعن

تجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ولا يصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الاعضاء وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع اقوالهم ولهذا الغرض ، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ إنعقاد إجتماعها .

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الاعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الاصوات ، يكون صوت الرئيس مرجحا ، وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة ، إلى المدير الولائية للضرائب ، خلال أجل عشر (10) ايام ابتداء من تاريخ إختتام أشغال اللجنة².

ثالثا: سير أعمال اللجنة المركزية للطعن

تجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر ولا يصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الاعضاء وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض ، يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ الإجتماع .

¹ المادة 81 مكرر فقرة الاولى من قانون رقم 21.01 المتمضن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق

² المادة 81 مكرر الفقرة الثالثة من قانون 21.01 المتمضن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم ، مرجع سابق

ويمكن للجنة كذلك ، أن تستمع ، لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يام تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لإختصاصه الأقليمي .

يجب أن يوافق أغلبية الاعضاء الحاضرين على آراء اللجنة وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا ، يبلغ كاتب اللجنة الآراء التي يمضيها الرئيس ، حسب الحالة ، إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا أو إلى مدير كبريات المؤسسات في أجل عشرين (20) يوما إبتداءا من تاريخ إختتام أشغال اللجنة¹.

الفرع الثاني : آثار الطعن أمام اللجان الإدارية

تشير آثار الطعن أمام اللجان الإدارية مسألتين تتعلقان بإتخاذ القرار وبوقف التنفيذ

أولا : إتخاذ القرار

من خلال نص المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائي فإن قرارات لجان الطعن الإدارية كلها تكون بأغلبية الاعضاء الحاضرين ، وفي حالة تساوي الاصوات يكون صوت الرئيس مرجحا .

ثانيا : وفق تنفيذ القرار

¹ المادة 81 مكرر الفقرة الثالثة من قانون 21.01 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، مرجع سابق

تعد قرارات الإدارة الجبائية قرارات إدارية مبنية على قرينة الشرعية وبالتالي تتمتع بامتياز التنفيذ المباشر ، غير أن هذا التنفيذ يطرح مسألة وقفه بمعنى آخر هل أن الطعن فيه لدى اللجان الإدارية يوقف تنفيذ القرار .

تنص المادة 833 من الفقرة الأولى من قانون الإجراءات المدنية على ما يلي :

لا توقف الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية تنفيذ القرار الإداري المتنازع فيه ، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك¹.

من خلال نص المادة يمكننا القول أنه إذا كان الطعن في القرار أمام المحكمة الإدارية لا يوقف التنفيذ فإنه من باب أولى لا يوقف الطعن أمام اللجان الإدارية ، وهذا الأمر يؤكد أن للطعن نفس الأثر سواء أمام اللجان الإدارية أو أمام القضاء والإداري²

كما أن القول بوقف تنفيذ القرار أثناء نظر اللجنة الإدارية فيه ثم العودة إلى تنفيذه بعد صدور رأي اللجنة وتبليغ المكلف بالقرار من طرف المدير الولائي للضرائب يؤدي إلى عدم الانسجام في نظام التنفيذ ، وعلى هذا الأساس يتم تنفيذ القرار بغض النظر عن كل طعن .

1 حسن فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة ، منشورات دحلب، الجزائر ، الطبعة الأولى لسنة 1994 ، ص 51

2 حسن فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة ، نفس المرجع ، ص 51

الفصل الثاني

الضمانات القضائية لمشروعية عقوبات

التحصيل الضريبي

تمهيد :

بعد التعرض للضمانات الإدارية أمام الجهاز الإدارية المختصة بالمنازعات الضريبية الناشئة بالمكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ، التي تعد بمثابة الخطوة الأولى والمهمة بالنسبة للمكلف من أجل مخاصمة الإدارة قبل التوجه إلى الضمانات القضائية ، حيث تعتبر هذه الإجراءات ملزمة قبل الانتقال للمرحلة القضائية ، وبعد قيام المكلف بالضريبة بالتظلم أمام الجهات الإدارية المختصة ، و صدور قرار من قبلها الذي لم يكن مرضي للمكلف ، وفي هذه الحالة يحق له اللجوء بعد إستنفاده لطرق الطعن الإدارية ، وبهذا الخصوص حدد القانون الجهات القضائية المختصة بمثل هذه المنازعات تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين المتمثل في التقاضي أمام المحكمة الإدارية ومجلس الدولة ، أي ان القضاء الإداري هو المختص بهذا النوع من المنازعات الإدارية.

وبناء عليه قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين

المبحث الأول : رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية

المبحث الثاني : الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة

المبحث الأول : رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية

تعتبر المحاكم الإدارية هي المختصة بالنظر في المنازعات الضريبية في القانون الجزائري وهذا تطبيقا للمعيار العضوي الذي أخذ به المشرع الجزائري ، وذلك وفقا للمادة 800 من قانون الإجراءات المدينة والإدارية ، وعلى غرار كافة الدعوى الإدارية تتطلب الدعوى الضريبية جملة من الإجراءات ، يجب التقييد بها¹. وستتناول هذه الإجراءات تبعا للعناصر التالية :

المطلب الاول : إجراءات رفع الدعوى الجبائية امام المحكمة الإدارية

المطلب الثاني : عريضة الدعوى الجبائية

المطلب الثالث : إجراءات التحقيق في الدعوى الجبائية

المطلب الرابع : صدور الحكم

¹ محمد الصغير بعلي ، الوجيز في الإجراءات القضائية الإدارية ، دار هومة للعلوم والنشر والتوزيع - الجزائر 2010 ، ص 60 ،

المطلب الاول : إجراءات رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية

إن مباشرة الدعوى أمام المحكمة الإدارية مرتبطة بتوافر شروط معينة ومحددة سواء من حيث الشكل ، أو من حيث الأساس ، وأن شروط قبول الدعوى القضائية هي تلك الشروط الضرورية التي يجب توافرها لغرض نزاع ما على القاضي الإداري والتي تلزمه وتسمح له في نفس الوقت أن يفصل في موضوع الخلاف القائم المعروض عليه ، بحيث ينتج عن عدم احترام هذه الشروط عدم قبول الدعوى ، فبالإضافة إلى الشروط العامة التي يجب أن يتمتع بها المدعي لرفع الدعوى والمتمثلة في التمتع بالأهلية القانونية للتقاضي وأن يثبت وجود مصلحة له لإقامة الدعوى .

بالإضافة إلى ذلك فإن الفقه والقضاء الإداريين اتفقوا على اعتبار الشروط الأساسية لقبول الدعوى كما يلي :

- الشروط المتعلقة بالنظم الإداري المسبق

- الشروط المتعلقة بالمواعيد

- الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها¹.

الفرع الأول : إجراءات رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة:

حفاظا على توازن القوى بين الإدارة والمكلف بالضريبة يمكن لهذا الأخير أن يلجأ وفي أية مرحلة من هذه المراحل التي تمر بها الضريبة إلى العدالة قصد إنصافه²، وبالتالي يمكنه أن يطعن أمام المحكمة الإدارية في مختلف القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب إذا لم ترضيه سواء في مجملها أو في جزء منها ، وذلك برفع دعوى بعد إستيفائه جميع إجراءات الطعن الإداري حيث تعد إجراءات الطعن الإداري المتمثلة في

¹ أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 65-66

² أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سابقا ، ص 66

التظلم الإداري المسبق (الشكاية) من بين إجراءات الإلزامية قبل التوجه للقضاء ، فأغفال هذا الشرط يؤدي إلى رفض الدعوى شكلا أمام القاضي الإداري ومن بين الشروط الواجب التقيد بها لرفع الدعوى الضريبية نوجزها فيما يلي¹:

أولا : شرط التظلم الإداري المسبق

كأصل عام النظام الإداري المسبق يعد شرطا جوازيا في المنازعات الإدارية ولكن إستثناء يعد إلزاميا في المنازعات الضريبية ، كونها منازعة من نوع خاص ، إلى جانب ذلك يعد التظلم الإداري إجراء لتسوية المنازعات الضريبية وديا، وذلك لتخفيف العدد الكبير من القضايا المطروحة أمام القضاء ، كما يضع هذا الشرط حد النزاع القائم بين الإدارة والمكلف² بالضريبة ولكن في حالة عدم التواصل إلى حل للنزاع يحق لهذا الأخير مخاصمة الإدارة من خلال رفع دعوى إلغاء القرار الإداري أمام الجهات القضائية المختصة وتبعا للمواد 73.72.71.70 من قانون الإجراءات الجبائية يتبين لنا أن التظلم شرطا أساسيا لقبول الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية ، وكون أن المنازعة الضريبية تحكمها إجراءات خاصة فالتظلم الإداري المسبق يعد من بين الإجراءات الجوهرية ومن النظام العام ، والاخلال به يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلا³. ويمكن للقاضي إثارته تلقائيا

كما ان التظلم ليس له أثر موقفا لتنفيذ القرار الإداري⁴

ولإجراء التظلم الإداري عدة فوائد نذكر منها :

¹ العمري زينب ، النظام القانونية لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مذكرة لينل شهادة الماستر في الحقوق ، قانون

إداري ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، نفس المرجع ، ص 51،52

² عبد القادر عدو ، المنازعات الإدارية دار هومة لنشر والتوزيع ، الجزائر 2012 ، ص 126

³ العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، نفس المرجع ، ص 51.52

⁴ مسعود شيهوب ، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية ن الطبعة الثالثة ، الجزء الثاني ، ديوان المطبوعات الجامعية

الجزائرية ، سنة 2005 ، ص 300

- تقادي الإجراءات القضائية الطويلة والمعقدة
- يضمن حماية للمكلف حتى لا يتحمل المصاريف القضائية
- يضمن ربح الوقت والجهد ويخفف العبء على الجهات القضائية التي تعاني من كثرة القضايا المرفوعة أمامها من قبل المكلفين بالضريبة
- إضافة لذلك يشمل التظلم المسبق عرضا موجزا حول الاسباب والدوافع التي جعلت المكلف بالضريبة يعترض على قبول دفعها كأن يبين رقم الضريبة جاء خاطئا أو جاء مرهقا له مما قد يعرضه للإفلاس¹.

ثانيا : محتوى العريضة

بالرجوع إلى المادة 83 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري أوجب أن تتضمن العريضة المقدمة إلى المحكمة الإدارية عرضا موجزا للوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة الإدعاءات فضلا عن البيانات العامة المتعلقة بالإسم واللقب ومحل الإقامة وموضوع الطلب وإسم من يوجه إليه ومحل إقامته وصفته ، ولتسبب العريضة الموجهة للقاضي الإداري طابعا خاصا ،يختلف فيما إذا كان صاحب العريضة الإدارة أو المكلف بالضريبة ،فإذا كانت الإدارة ونظرا لوضعيتها الممتازة فإن لها الحرية لإستبدال الأوجه المثارة للنزاع سواء كانت مدعية أو مدعى عليه وفي أي مرحلة من مراحل الدعوى ، ولو كان الوجه الجديد ليس من النظام العام .

أما بالنسبة للمكلف بالضريبة فلا يمكنه الخروج من الإطار العام الذي رسمه وحدده في شكواه المقدمة لإدارة الضرائب².

¹ العمري ، زينب ، النظام التسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 52

² أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 72 - 73

- إضافة للشروط السابقة الذكر وجب أن تتوفر في عريضة المكلف شروط معينة أوجبها المشرع الجبائي، حيث لا يتم قبول طلبه من دونها، وذلك وفقا للأحكام نص المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية المتمثلة في ¹ :

- إن تحرير الطلبات على ورق مدموغ : وفقا لما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 1990/10/21 أنه يترتب على تقديم المذكرة على ورق مدموغ عدم قبول الدعاوي شكلا ، ورد هذا صراحة في المادة 339 من قانون الضرائب المباشرة بأنه " يجب أن يحرر كل ما يستظهر به من مذكرات أمام المحكمة الإدارية على ورق مدموغ ، وذلك لجـديـة الدفوع " ولكن هـذا الشرط تم الغاؤه بموجب المـادة 28 من قانون المالية لسنة 2008² .

- أن تكون موقعة من قبل صاحبها : هذا الشرط يدل على أن المكلف قد تقدم إلى المحكمة الإدارية بإرادته الحرة، وعدم وجود الإمضاء على العريضة يؤدي إلى عدم قبولها شكلا من طرف المحكمة الإدارية .

كما نص القانون الجبائي صراحة على إلزامية التوقيع ، حيث نصت المادة 73 على أن تتضمن الشكوى توقيع صاحبها، تحت طائلة عدم القبول ، حيث يعد عدم التوقيع من بين العيوب الشكلية ³ ، كما تطبق في هذه الحالة أحكام المادة 75 من نفس القانون ، والتي تقتضي بأنه يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير أن يستظهر وكالة قانونية ⁴ .

¹ المادة 83 من القانون رقم 21.01 مرجعا سابقا

² المادة 28 من قانون رقم 07-12 المؤرخ في 2007/12/31 المتضمن قانون المالية ، الجريدة الرسمية العدد 28 لسنة 2008.

³ المادة 73 من القانون 21.01 نفس المرجع

⁴ المادة 75 من القانون رقم 21.01 نفس المرجع

الفرع الثاني : إجراءات دفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكرا على المكلف بالضريبة فحسب ، بل يجوز حتى للإدارة كذلك أن تعرض الأمر على هذه الهيئة صاحبة الإختصاص ، للنظر في منازعات الضرائب ، لكن شريطة أن تحترم بعض الإجراءات التي سنتناولها في هذا الفرع¹ .

أولا : ميعاد رفع الدعوى الضريبية :

يجوز لإدارة الضرائب أن تعرض الخلاف المطروح أمامها على المحكمة الإدارية للنظر فيه خلال أربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للرد على شكاوي المكلفين بالضريبة ، أو خلال أجل 4 أشهر من تاريخ إنقضاء الاجل الممنوح للجنة الإدارية للطعن لكي تبث في الطعن.

وفي حالة ما إذا كانت آراء هذه اللجنة الإدارية للطعن سواء لجنة الدائرة أو اللجنة الولائية " غير مؤسسة فيحق لمدير الضرائب بالولاية هنا رفع طعن قضائي ضد رأي اللجنة أمام المحكمة الإدارية في غضون الشهر التالي بتاريخ إصدار ذلك القرار ، وهذا ما تناولته احكام المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية².

إضافة إلى ذلك صدور قرار مجلس الدولة في قضية مدير الضرائب لولاية البيض ضد إضافة (ع.ش) الذي أحتوى على ما يلي: "يحق لمدير الضرائب بالولاية الطعن في قرار لجنة الطعن"³ ، كما أن للإدارة إتباع الإجراءات التالية :

¹ أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 74 .

² العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 56

³ القرار رقم 004399 ، الصادر بتاريخ 2002/10/15 ، الغرفة الثانية ، مجلة مجلس الدولة ، العدد 3، سنة 2003

- إطلاع المشتكي بأن إحتجاجه قد تم تحويله إلى العدالة ، وإعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكاية جديد ، وأن شرط كتابة الطلب على ورق مدموغ غير وارد في هذه الحالة¹.

- إعلامه كذلك بالأجل الممنوح له للإطلاع على الملف المودع للمحكمة الإدارية وهذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة في حالة ما رأى ذلك مناسبا أو يعلن رغبته في اللجوء إلى الخبرة خلال 20 يوما من تاريخ إبلاغه بتحويل الإحتجاج إلى المحكمة الإدارية².

ثانيا : شكل العريضة :

العريضة التي تودعها الإدارة لدى المحكمة لابد أن تستوفي بعض الشكليات في حين أن قانون الإجراءات الجبائية لم ينص صراحة على شكل معين للعريضة ، ولكن بالإطلاع على مختلف النصوص الضريبية نجد أن المشرع لم يحدد شكل معين بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف الإدارة أمام المحكمة الإدارية³.

ومن الاحسن في هذه الحالة عرض النزاع على العدالة ، حيث يتعين على الإدارة أن تبين وبدقة موقفها من المشكلة المطروحة عليها سواء بدفاعها عن مواقفها السابقة المقررة من طرف مصالحها أو تقديمها لحجج جديدة تخص موضوع النزاع المطروح⁴.

أما بالنسبة للشكليات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية : فبخصوص شكل العرائض المقدمة من طرف الإدارة ، فلم يرد بشأنها شيء سوى ما تضمنته الفقرة 2 من المادة 160 من قانون الإجراءات المدنية والتي تتعلق بتوقيع مذكرات الدفاع المقدمة من طرف الدولة .

¹ أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، نفس المرجع ، ص 75.

² أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 76.

³ القانون رقم 02/98 المؤرخ 1998/05/30 ، المتضمن اختصاصات المحاكم الإدارية الجريدة الرسمية العدد 37

سنة 1998

⁴ العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع سابق ص 58

بحيث نصت على انه يجب توقيع الدفوع المقدمة من طرف الدولة من الوزير المختص، أو من الموظف الذي يفوض بهذا الغرض أو من أية سلطة تفوض بذلك بمقتضى القانون أو في لائحة تمثيل جميع المجموعات العامة الاخرى أمام القضاء بواسطة السلطات المنصوص عليها في المواد التي تنظمها¹.

المطلب الثاني : إجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية

خلاف للإجراءات العامة المتبعة في مجال المنازعات الإدارية عموما ، والتي نص عليها المشرع الجزائري في الكتاب الرابع من القانون 09/08 الذي يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية² فإنه في مجال منازعات الضرائب المباشرة فقد خصها المشرع بإجراءات خاصة ، تتماشى والخصوصيات التقنية والفنية التي تميز بها عن المنازعات الإدارية العامة³ ، وهذا ما سوف نتعرض له في هذا المطلب حيث سنتناول في الفرع الأول إجراءات التحقيق العامة أو العادية وفي الفرع الثاني نتناول فيه إجراءات التحقيق الخاصة .

الفرع الأول : إجراءات التحقيق العامة

عندما تصل عريضة الدعوى امام القاضي ، فإنه يحليها إلى مستشار مقرر يكلف بإدارة الإجراءات والتحقيق في القضية ، علما أن الإجراءات القضائية الإدارية ، تدور بصورة رئيسية كتابيا ، والإطراف يقدمون مذكراتهم وردودهم ضمن المهل المحددة من قبل المستشار المقرر .

1 أمزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، نفس المرجع السابق ، ص 76-77

2 القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008 .

3 عطوي عبد حكيم ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون ، جامعة مولود عمري ، الجزائر ن سنة الجامعية 2004/2005.

فبعد تسجيل الدعوى لدى قلم كتّاب الضبط بالمحكمة الإدارية يتم إحالتها على مدير الضرائب بالولاية لإبداء رأيه في طلبات المكلف بالضريبة وهو بدوره يقوم بإحالتها على مفتش الضرائب المختص لدراستها ، لإبداء رأيه لأن هذا الأخير هو الذي قام بفرض الضرائب محل النزاع ولذلك رأيه ضروري في هذه الحالة ¹ .

مع الإشارة إلى أن إجراءات التحقيق العامة العادية أو المقررة بموجب المادة 84 الملغاة ، لم يعتمدوها المشرع لعدم جدواها ، ويتم فتح تحقيق بناء على طلب الأطراف ، او من طرف القاضي مع إمكانية أمره بالإنقال للمعاينة ² .

الفرع الثاني : إجراءات التحقيق الخاصة في الدعوى الضريبية

بعد قيد عريضة الدعوى لدى أمانة ضبط المحكمة الإدارية ، تعرض هذه الأخيرة على رئيس المحكمة الإدارية ، والذي بدوره يعين التشكيلة التي تسند لها مهمة النظر في الدعوى ، فإن تبين له من عريضة الدعوى أن حيثيات القضية المعروضة عليه لا تستدعي التحقيق، أحالها على محافظ الدولة كي يودع تقريره ، ومن ثمة إحالة الملف على تشكيلة الحكم بعد تقديم إلتماس محافظ الدولة ³ طبقا للنص المادة 847 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ⁴ .

أما إذا تبين من ظروف وملابسات القضية ، أنها محل تحقيق فتخضع للإجراءات التحقيق الخاصة ، والمقررة بموجب المادة 85 من ق.إ.ج والممثلة في التحقيق الإضافي ، مراجعة التحقيق ، الخبرة ⁵ .

¹ خلاف علاء الدين ، حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون الجزائر ، السنة الجامعية ، 2016/2015 ، ص 107 .

² المادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية ملغاة بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 2008

³ خلاف علاء الدين ، حمودة وحيدة إجراءات الضرائب المباشرة ومنازعاتها ، مرجع سابق ، ص 107 .

⁴ المادة 847 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق

⁵ المادة 85 من القانون رقم 21.01 مرجع سابق

أولا : التحقيق الإضافي:

لقد نص المشرع الجزائري في المادة 85 الفقرة 01 من ق.إ.ج ، أن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الامر بها في مجال الضرائب المباشرة هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة ويكون التحقيق الإضافي إلزاميا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم .

وفي حالة ما إذا تمت عملية إجراء التحقيق الإضافي ، أن يتذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع أو أسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة أن علم بها ، فيخضع الملف لإيداع جديد ، وعلى الرغم من التعديلات المتكررة التي شملت قانون الإجراءات الجبائية ، إلا أن المشرع الجبائي ظل يميل إلى نص المادة 84 فقرة 2 الملغاة ، كما أن وبخصوص هذا الشأن لم يتطرق إلى صلاحيات مدير كبريات المؤسسات فيما يتعلق بمنازعات التحصيل والفصل في إعتراضات المكلف بالضريبة¹ .

ثانيا: مراجعة التحقيق

في حالة ما إذا رأت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق ، هذه العملية تتم على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول ، ويكون بحضور المشتكي أو وكيله ، أما في الحالات المنصوص عليها في المادة 76 من ق.إ.ج² فيكون بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي ، أو عضوين من أعضاء لجنة الطعن على مستوى الدائرة .

¹خلاف علاء الدين ، حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعتها ، مرجع سابق ، ص

108.107

² المادة 67 من القانون رقم 01 - 21 مرجع سابق

وفي الأخير يحزر العون المكلف بالمراجعة محضر الذي ملاحظت المشتكي ، وعند الإقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي ويبيدي رأيه فيه ثم يقوم مدير الضرائب بالولاية بإرسال الملف إلى المحكمة الإدارية مرفقا بإقتراحاته¹ .

ثالثا : الخبرة

أما القانون الجزائري تبني النظام المختلط للإثبات ، والذي يجمع بين الحقائق الواقعية ، وبين الحقائق القضائية ، وبالرجوع إلى نصوص ق.إ.م.إ المتعلق المنازعات الإدارية ، نجد أن إجراءات الخبرة من وسائل الإثبات الأكثر شيوعا ، واستعمالا، لاسيما أمام القضاء الإداري²، وقد نصت عليها المادة 858³ منه والتي تحيلنا على المواد من 125 إلى 145 من نفس القانون⁴ .

وقد عرفت المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، إستنادا على الهدف المرجو من الأخذ بها ، حيث تهدف إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة للقاضي فاللجوء إلى الخبرة لا يكون إلا في المسائل التي تتجاوز المعارف العلمية والتقنية للقاضي كالمحاسبة والطب والهندسة .

كما أوجب المشرع الضريبي في نصوصه الخاصة ، وذلك طبقا للمواد 85 ، 86 من ق.إ.ج على إمكانية إجراء الخبرة⁵، بالإضافة إلى القانون 01/10⁶ المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب ، ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد ، وذلك لدورها الفعال في تكوين

¹ العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي ، مرجع سابق ، ص 59

² خلاف علاء الدين حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها مرجع سابق ص ، 109

³ المادة 858 القانون رقم 09.08 مرجع سابق

⁴ المادة 125 إلى 145 من القانون رقم 09.08 نفس المرجع

⁵ المادة 85-86 القانون رقم 01-02 مرجع سابق

⁶ القانون رقم 01/10 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو 2010 ، الجريدة الرسمية ، العدد 42

سنة 2010 المتعلق بتنظيم مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد .

قناعة القاضي ومساعدته ، فهي إجراءات جوزاي للقاضي يأبأها من تلقاء نفسه أو بناء على طلب من الخصوم ، ويتولى تعيين الخبير إما القاضي المقرر أو التشكيلة التي تفصل في النزاع ، ويمكن للقاضي أن يؤسس حكمه على نتائج الخبرة ، كما أنه غير ملزم برأي الخبير ، غير أنه عليه تسبب إستبعاد نتائج الخبرة .

المطلب الثالث : صدور الحكم في الدعوى الجبائية:

يصدر القرار في جلسة علنية تتعقد في، ميعادها المحدد لها ، ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطرا على النظام العام، حيث تتعقد الجلسة بعد تلاوة التقرير ، ويحق للخصوم أو لمحاميهم إيداء ملاحظاتهم الشفوية دعما للمذكرات التي قدموها ، ثم تقوم النيابة العامة بإبداء طلباتها ، بعدها تحال القضية للمداولة وذلك بحضور النيابة العامة أو الخصوم أو وكلائهم أو كاتب الجلسة ، وذلك قصد دراسة القضية وإعداد القرار المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات إلزامية ويبلغ بعدها للأطراف¹.

وقد نصت المادة 888 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، على أن تطبق المقتضيات المتعلقة بالأحكام القضائية المنصوص عليها في المواد من 270 إلى 298 من هذا القانون أمام المحاكم الإدارية ، وبالتالي فإن أحكام هذه المواد الاخيرة ، هي أحكام إجرائية عامة ومشاركة فيما يتعلق بالأحكام المدنية والإدارية ومن أبرزها ما تعلق بكيفية صدور الحكم وشكله وكذا محتواه².

¹ العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 63

² المادة 888 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق

الفرع الأول : محتوى الحكم أو القرار

يبدأ منطوق الحكم في الدعوى الإدارية عموماً بعبارة " يقرر " إضافة إلى أن قرار المحكمة الإدارية الفاصل في الدعوى الضريبية يجب أن يشمل تحت طائلة البطلان عبارة " الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية "

باسم الشعب الجزائري

وان يتضمن أيضاً البيانات التالية

- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم أو بالأحرى القرار
- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية
- تاريخ النطق به ، إسم ولقب محافظ الدولة عند الإقتضاء
- إسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم¹.
- أسماء وألقاب الخصوم ، و موطن كل منهم وفي حالة التشخيص المعنوي يذكر طبيعته وتسميته ومقره الإجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.
- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم
- الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية .

كما يجب أن يتضمن القرار الصادر عن المحكمة الإدارية تحليلاً لطلبات الأطراف ، التي يستند عليها القاضي في حكمه ، وهو غير ملزم بالإشارة إلى جميع الطلبات ، كما يستند إلى جميع الوثائق المرفقة بالملف ومحاضر الخبرة .

¹ خلاف علاء الدين حمودة وحيدة ، إجراءات تحصيل الضرائب المباشرة ومنازعتها ، مرجع سابق ، ص 116

- ويتم التوقيع على أصل الحكم ، من طرف الرئيس وأمين الضبط والقاضي المقرر عند الإقتضاء.

- يصدر الحكم الفاصل في النزاع بأغلبية الأصوات ، ويتم النطق به في الحال أو في تاريخ لاحقاً، ويتم تبليغ الخصوم بهذا التاريخ خلال الجلسة ، وفي حالة التأجيل ، يكون النطق بالحكم في الجلسة الموالية ، وكما لا يجوز تمديد المداولة إلا للضرورة الملحة على أن لا يتجاوز جلستين متتاليتين ويكون النطق بالحكم علنياً ، ويقتصر بالنطق بالحكم على تلاوة منطوقه في الجلسة من طرف الرئيس ، وبحضور قضاة التشكيلة الذين تداولوا في القضية ويعتبر تاريخ الحكم هو تاريخ النطق به .

فإذا كان النزاع متعلقاً بمادة تحصيل الضريبة ، فقد يكون منطوق الحكم برفضها شكلاً وإما الحكم بإلغاء قرار إدارة الضرائب لعدم إحترام إجراءات التحصيل أو لعيب في شكل سند التحصيل¹ .

الفرع الثاني : تبليغ الحكم والآثار المترتبة عنه

أولاً : تبليغ الحكم

القرارات التي تتخذها المحكمة الإدارية تقوم بتبليغها إلى أطراف الدعوى ، حيث يبلغ القرار بواسطة محضر قضائي التابع للمحكمة ، كما يجب أن ينفذ القرار المبلغ سواء من قبل الإدارة أو من قبل المكلف بدفع الضريبة ، بحيث إذا كان القرار الصادر ضد مصلحة الضرائب فيجب على المدير أن يضع تحت تصرف المكلف التخفيضات المعلن عنها².

وهذا الإجراء الذي كرسه المشرع في قانون الإجراءات المدنية والإدارية من خلال المادة 894 ، يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر في موطنهم عن طريق محضر

¹ خلاف علاء الدين ، حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعتها ، مرجع سابق ، ص 117

² العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 65

قضائي¹ بينما أجازت المادة 895 من نفس القانون إستثناء لرئيس المحكمة أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط².

أما إذا كان موطن المكلف خارج الجزائر ، يوجه التبليغ إلى الموطن المختار في الجزائر وفي حالة إنعدام الموطن بالجزائر ، فإنه تبلغ الاحكام وفقا لأحكام المادتين 414 و 415 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، أما إذا كان المكلف بالضريبة شخص معنوي ، فيجب أن يكون التبليغ في مقر المؤسسة أو الشركة .

ويعتبر التبليغ من الإجراءات الجوهرية في أصول المحاكمات الإدارية ، إذ لا يمكن تنفيذ الأحكام والقرارات إلا بعد تبليغها رسمياً³.

ثانيا : آثار الحكم أو القرار

من بين الآثار المترتبة على القرار الصادر عن المحكمة الإدارية في ميدان المنازعات الضريبية والتي نحصرها في النقاط التالية :

أ/ خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية :

ينتج عن صدور الحكم إستنفاد سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح ، بحيث لا يملك بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه⁴ ، فيما عدا الحالات التي نصت عليها المادة 297 ق.إ.م.إ⁵ . والمتمثلة في الطعن بالمعارضة ، أو إعتراض الغير الخارج عن الخصومة ، أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره .

ب/ حيازة الحكم حجية الشيء المقض فيه :

¹ المادة 894 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق

² المادة 895 من القانون رقم 08-09 ، نفس المرجع .

³ خلاف علاء الدين ، حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضريبي المباشرة ومنازعتها ، مرجع سابق ، ص 117.

⁴ العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع سابق ، ص 65

⁵ المادة 297 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق .

من أهم الآثار التي تترتب على صدور الحكم عن المحكمة الإدارية هو حيازته لقوة الشيء المقضي به ، ما لم يطعن فيه بالإستئناف خلال الموعد المحدد قانونا ، حيث وفقا لأحكام المادة 296 من ق.إ.م.إ الحكم بمجرد النطق به حائزا لقوة الشيء المقضي فيه¹ .

المبحث الثاني : الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة :

¹ العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر مرجع سابق ، ص 66

تعتبر القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة قابلة للإستئناف أمام مجلس الدولة ، وهذا ما نصت عليه المادة 10 من قانون العضوي رقم 98-01 المتعلق بإختصاص مجلس الدولة ، وأكدت عليه المادة 90 ق.إ.ج .

وتستمد قاعدة إستئناف القرارات القضائية الصادرة عن المحاكم الإدارية روحها من مبدأ التقاضي على درجتين ، الذي يعتبر من المبادئ الأساسية التي نظمها المشرع الجزائري ، حماية للقاضي والمتقاضي على السواء ، إعمالاً لمبدأ المشروعية والمساواة المنصوص عليه في الدستور الجزائري¹.

وتتجلى أهمية الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة في مجال الضرائب المباشرة من خلال مراجعة الأحكام والقرارات الصادرة عن أول درجة ، وإعادة النظر في الدعوى برمتها ، وذلك لإستدراك الأخطاء التي قد ترد سواء في تقدير الوقائع أو في تطبيق القانون إذ أقره المشرع كأداة قانونية وضمانة للمكلفين بالضريبة لحماية حقوقهم من تعسف الإدارة الجبائية ، وعلى هذا الأساس قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين وكل مطلب إلى عدة فروع ، حيث نتطرق في المطلب الأول إلى شروط قبول الإستئناف ، أما المطلب الثاني إلى آثار رفع الإستئناف².

المطلب الأول : شروط قبول الإستئناف

قبل التطرق إلى شروط قبول الإستئناف لابد أولاً من معرفة الأحكام القابلة للإستئناف ونجدها كما يلي :

- الاحكام الحضورية الصادرة من المحاكم الإدارية بصفة ابتدائية والفاصلة في موضوع النزاع الضريبي ما لم ينص القانون على خلاف ذلك .

¹ عطوي عبد الحكيم ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري ، مرجع السابق ص 141

² المادة 152 من الدستور الجزائري لسنة 1996 المعدل والمتمم

- الاحكام الصادرة بعد الفصل في الموضوع عن المحكمة الإدارية .
- لا يقبل الإستئناف إلا ضد الأحكام التي لم تستجب لدفعات المدعي¹.

ولقبول الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة ، يجب أن تتوفر عدة شروط طبقا لنص القانون العضوي 98-01 المتعلق بمجلس الدولة² ، وقانون الإجراءات المدنية والإدارية ومنه فإن شروط قبول الإستئناف تتوزع بين تلك الشروط المتعلقة بالحكم المطعون فيه وأشخاص الخصومة، وكذا الإجراءات والمواعيد وعليه سوف نخصص لكل نوع من هذه الشروط فرعا خاص بها .

الفرع الأول : الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف :

أولاً: أن يكون الحكم المستأنف قضائيا

حيث يشترط في محل الطعن بالإستئناف أن يكون عملا قضائيا (حكما) صادر عن المحاكم الإدارية وهذا بمقتضى المادة 800 ق.إ.م.إ الفقرة الثانية منها .

" تختص المحاكم الإدارية بالفصل في أول درجة ، بحكم قابل للإستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات صيغة إدارية فيها " فالحكم المستأنف يكون صادرا من هيئة قضائية³ .

ثانيا : أن يكون الحكم المستأنف صادرا عن المحكمة الإدارية

¹ عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر في الحقوق ن جامعة قاصدي مرباح ن ورقلة الجزائر ، الموسم الجامعي 2014/2015 ، ص 48-49

² القانون رقم 98-01 المتعلق بمجلس الدولة واختصاصته ج.ر العدد 37

³ بن عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 49

طبقا للمادة 800 من ق. إ. م. إ المحكمة الإدارية المختصة كقاعدة عامة بالنظر في المنازعات الإدارية ، غير ان هناك إستثناء خاص ببعض المنازعات الإدارية ذات طابع معين تؤدي إلى منح الإختصاص إلى جهات قضائية إدارية أخرى كالطعن بالبطلان في القرارات الإدارية الصادرة عن السلطة المركزية أو الطعون الخاصة بتفسيرها ، وكذا بالنسبة للمنازعات الإدارية ذات الطابع الخصوصي التي منح المشرع حق الفصل فيها لبعض اللجان القضائية والمختصة ، كالمنازعات المتعلقة بالإنخابات .

ثالثا : أن يكون الحكم المستأنف ابتدائيا

إذا كان الاستئناف لا ينصب إلا على الاحكام القضائية ، فهذا لا يعني ان أي حكم قضائي يمكن إستئنافه بل يجب ان يكون هذا الحكم ابتدائيا ، فبخصوص المنازعات الجبائية تختص المحكمة الإدارية بالفصل فيها ابتدائيا بحكم قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة¹ .

الفرع الثاني : الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الإستئناف

بالرجوع إلى أحكام المادة 13 من قانون الإجراءات المدينة والإدارية ، فإننا نجدها تنص على ما يلي : " لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون" يشير القاضي تلقائيا لوجوب الصفة في المدعي أو في المدعي عليه ، كما يشير تلقائيا لإنعدام الإذن إذا ما أشراطه القانون ، وعليه فإنه يشترط في أشخاص الخصومة لدى الطعن بالإستئناف توفر المسائل التالية :

¹ عزيز امزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ص 90-91

1. الصفة :

للصفة في الطعن بالإستئناف معنى ضيق إذ يقتضي بأن يكون الحق في هذا الطعن مقتصرًا على من كان خصمًا في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفته الشخصية أو كان ممثلًا فيها ، وقد أجاز المشرع الجزائري بالنسبة للمنازعات الجبائية، للمدير الولائي للضرائب أن يستأنف ضد القرارات التي تصدرها الغرفة الإدارية للمجالس القضائية (المحكمة الإدارية حاليا) ، بصفة مباشرة¹ وهذا طبقا لنص المادة 38 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/11/31 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991² .

وعموما فإن شرط الصفة الوارد في نص المادة 459³ من قانون الإجراءات المدنية السابق هو من النظام العام يثيره القاضي الإداري من تلقاء نفسه دون طلب الخصوم ، ويقتضي الإستئناف إتخاذ أطراف الخصومتين الابتدائية والإستئنافية وذلك لأجل ضمان

- إحترام مبدأ التقاضي على درجتين

- مراعاة قاعدة النسبية لأثر الأحكام

2. الأهلية :

لا تعد الأهلية لدى بعض الفقهاء شرط لازم لرفع الدعوى ، وهي صلاحية لإكتساب المراكز القانونية في الخصومة ومباشرة إجراءاتها ، وتشمل أهلية الإختصاص أهلية التقاضي سابقا ، وتعد شرطا لصحة الإجراءات وقد تناولتها المادة 64⁴ من ق.إ.م.إ ضمن الدفع ببطلان الإجراءات .

¹ بن عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ن مرجع اسبق ص 50

² المادة 38 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991

³ خلاف علاء الدين ن حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها المرجع سابق ص 122

⁴ المادة 64 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق

تختلف أهلية الشخص الطبيعي عن أهلية الشخص المعنوي ، فأهلية الأداء لدى الشخص الطبيعي يشترط فيها أن يكون الشخص بالغاً سن الرشد المقدر بتسعة عشر سنة¹ متمتعاً بقواه العقلية ، ولم يحجر عليه طبقاً لنص المادة 40 من القانون المدني ، أما بالنسبة الاعتبارية فيتمتعون بأهلية التقاضي عملاً بالمادة 50 من القانون المدني² ، حيث أجاز المشرع الجزائري لكل من المدير الولائي للضرائب ومدير كبريات المؤسسات كل حسب إختصاصه أن يطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة ، وذلك بموجب المادة 91 ف1 من ق.إ.ج.³.

3. المصلحة :

إن شرط المصلحة وإن كان شرطاً عاماً يتطلب في جميع الدعاوي القضائية تطبيقاً لمبدأ هام مفاده أنه لا مصلحة فلا دعوى فإننا نقول أنه لا يكفي لقبول الإستئناف أن يكون من قام به طرفاً في الخصومة وذا أهلية بل يجب أن تكون له مصلحة في الطعن ، فإذا لم تتوفر المصلحة الشخصية للطاعن فإن مجلس الدولة سوف يقرر بعدم قبول الإستئناف لا محالة⁴. وإستناداً لنص المادة 335 الفقرة الرابعة من القانون المدني ، فإنه يجب أن تتوفر المصلحة في المستأنف للممارسة للإستئناف⁵.

¹ خلاف علاء لدين ، حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعتها ، المرجع السابق ، ص 122

² المادة 40 و 50 من القانون رقم 07-05 المؤرخ في 2007/05/31 ، المعدل المتمم للأمر رقم 75-58 المتضمن القانون المدني الجديدة الرسمية العدد 31 .

³ المادة 91 من القانون رقم 01-21 مرجع سابق

⁴ عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 93.

⁵ المادة 355 من القانون رقم 07 - 05 لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر مرجع سابق

الفرع الثالث : الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات

أولا : عريضة الإستئناف

يتم الإستئناف بموجب عريضة تسمى عريضة الإستئناف ، وفيها يتم ذكر الجهة القضائية التي تباشر أمامها الإستئناف ، وكذا أطراف الحكم المراد إستئنافه ، ويتم ذكر رقم وتاريخ الحكم المراد إستئنافه والإجراءات والوقائع التي مرت بها الدعوى ، بعدها تعلق وتسبب عريضة الإستئناف وتختتم بالطلبات التي تهدف إلى إلغاء الحكم المستأنف أو إلغائه جزئيا او كليا .¹

ويكون التقاضي أمام مجلس الدولة بموجب عريضة مكتوبة باللغة العربية ، وموقعة من طرف محامي معتمد لدى مجلس الدولة ، وهو ما نصت عليه المادة 904 بقولها ، "تطبق احكام المواد 815 إلى 825 المتعلقة بعريضة إفتتاح الدعوة أمام مجلس الدولة " ق.إ.م.إ.²

كما يجب إرفاق عريضة الإستئناف إلزاميا بنسخة طبق الأصل من حكم المحكمة الإدارية المراد إستئنافه ، ويتجلى هذا في قرار مجلس الدولة تحت رقم 9381 الصادر بتاريخ 2003/09/16 في قضية ضد مديرية الضرائب لولاية الجزائر³ ، حيث تم قبول الإستئناف وذلك لأنه تم رفعه بموجب عريضة الإستئناف والتي كانت مستوفية للشروط الشكلية ، وتم إلغاء القرار المستأنف فيه .

¹ العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع اسبق ص 69

² المادة 904 والمواد من 815 إلى 825 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق

³ قرار مجلس الدولة تحت رقم 9381 ن الصادر بتاريخ 2003/09/16

وترفق أيضا العريضة بالمستندات والوثائق المدعمة للإستئناف وكذا نسخ مساوية لعدد أطراف دعوى الإستئناف ، ثم يتم تسجيلها لدى أمانة الضبط لمجلس الدولة مقابل دفع الرسم القضائي ويسلم له إيصال بين ذلك¹.

ثانيا : إجراءات ومواعيد تقديم الإستئناف

إن ميعاد تقديم الإستئناف هو ميعاد إجرائي، وجميع المواعيد هي بدورها إجرائية لا يجوز إطالتها أو تقصيرها بإرادة الخصوم ، وميعاد الطعن بالإستئناف واحد من هذه المواعيد الإجرائية وحدد له المشرع أجل معين ، بمعنى أنه ليس أبديا وإنما هو مؤقت بفترة زمنية محددة ، حيث تنص المادة 950 من ق.إ.م.إ على أنه " يحدد أجل إستئناف الاحكام بشهرين (02) ويخفض هذا الاجل إلى خمسة عشرة يوما (15) بالنسبة للأموار الإستعجالية ، ما لم توجد نصوص خاصة ، تسري هذي الأجل من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم للمعني وتسري من تاريخ إنقضاء أجل المعارضة إذا صدر غيابيا وتسري هذه الأجل في مواجهة طالب التبليغ ."

وتخول المادة 895 من ق.إ.م.إ² لرئيس المحكمة الإدارية بصفة إستثنائية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة قبل أن يقدم إستئنافه ، فإن الاجل يمدد إلى أن يتم تبليغ الورثة وعندها يبدأ سريان ميعاد تقديم طلب الإستئناف وهذا وفقا للمادة 319 من ق.إ.م.إ³ .

ويمدد ميعاد إيداع الإستئناف المقرر لشهرين (02) إلى شهر زيادة ليصبح ثلاثة أشهر بالنسبة للمقيمين خارج الجزائر .

¹ العمري زينب ن النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ن مرجع سابق ص ، 69

² المادة 895 من القانون رقم 09-08 مرجع سابق

³ المادة 319 من القانون 09-08 مرجع ساب ق

يسري الاجل المتاح لرفع الإستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الجبائية إعتبارا من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية .

أما بالنسبة للإجراءات فإن كل قرارات المحكمة الإدارية قابلة للطعن وللإستئناف أمام مجلس الدولة، وتطبق هذه القاعدة في منازعات الضرائب المباشرة وتكون إجراءات الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة وفقا لأحكام قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية.¹

وتودع عريضة الإستئناف والمرفقات بكتابة الضبط لدى مجلس الدولة ، وذلك في الأجل المحددة قانونا وطبقا لنص المادة 54 من ق.إ.م.²

ولقد أشترط المشرع الجبائي شروط خاصة يجب توافرها في عريضة الإستئناف بالنسبة للإحكام الجبائية تمتثلت فيما يلي :

- 1- يجب أن تكون العريضة مكتوبة ، نظرا للطابع الكتابي والتحريري للإجراءات القضائية الإدارية فإن عريضة الإستئناف في المواد الجبائية أيضا يجب أن تكون مكتوبة ، وهذا الشكلية من النظام العام يجوز للقاضي أن يثيرها من تلقاء نفسه .
- 2- يجب أن تكون العريضة موقعة ومؤرخة ، فتوقع عريضة الإستئناف بالنسبة للمكلفين بالضريبة ويجب أن تكون من طرف محامي مقبول أمام مجلس الدولة أو المحكمة العليا ، وهذه النيابة وجوبية ما عدا بالنسبة للدولة التي تعفى من ذلك ، فلو تم إيداع العريضة من طرف صاحبها دون أن ينوب عنه محاميا مقبولا أمام مجلس الدولة كان طعنه غير مقبولا .
- 3- أن تكون العريضة مستوفية للبيانات الأساسية وهذا ما نصت عليه المادة 54¹ من

ق إ م إ

1 بن عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ، ص 53

2 المادة 54 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق

4 أن تكون العريضة محررة على ورق مدموغ حسب نص المادة 90² الفقرة ثانية من ق.إ.ج

5 برفع الاستئناف بعريضة تودع لدى أمانة الضبط للمجلس القضائي الذي صدر الحكم المستأنف في دائرة إختصاصه ويجوز أن يسجل الإستئناف بأمانة هذه المحكمة التي أصدرت الحكم .

6 -تفيد عريضة الإستئناف حالا في سجل مرقم ومؤشر عليه من قبل رئيس المجلس القضائي تبعا للترتيب ووردها مع بيان أسماء وألقاب الخصوم ورقم القضية وتاريخ أول جلسة³.

ويسجل أمين الضبط رقم القضية وتاريخ أول جلسة على نسخ عريضة الاستئناف و بين تاريخ تسليم التكليف بالحضور والتاريخ المحدد لأول جلسة .

المطلب الثاني : آثار الطعن بالاستئناف

يعد الطعن بالاستئناف طريقة من طرق التجريح في الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية وهذه أقصر طريقة لمراقبة صحة وسلامة الحكم ، من خلال إعادة النزاع الضريبي من جديد أمام مجلس الدولة ، إعمالا للأثر الناقل للاستئناف ونوجز آثار الطعن بالاستئناف في عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف و صدور قرار مجلس الدولة⁴

الفرع الأول : عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف

كقاعدة عامة للإستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف ، أي أن الإستئناف أمام مجلس الدولة لا يوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية ، حيث أحكام هذه

1 المادة 540 من القانون رقم 08-09 مرجع سابق

2 المادة 90 من القانون رقم 01-21 المرجع السابق

3 بن عائشة إشرق ، المنازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، مرجع سابق ص 55

4 خلاق علاء الدين ، حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعتها ، مرجع سابق ، ص 129

الآخيرة تصدر بصفة ابتدائية ونهائية وهي قابلة للتنفيذ بمجرد إمرارها بالصيغة التنفيذية ما لم يأمر القانون بخلاف ذلك¹.

وإستثناء يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية إذا كان تنفيذه من شأنه أن يعرض المستأنف بخسائر مالية مؤكدة لا يمكن تداركها ، وعندما تبدو الأوجه المثارة في الاستئناف من شأنها تبرير إلغاء القرار المستأنف ، وهذا ما نصت عليه المادتين 912 ، 914 من ق.إ.م.إ².

“ يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف التنفيذ ، وذلك بطلب من المستأنف عندما يتم الاستئناف في الحكم الصادر عن المحكمة الذي قضى برفض الطعن لتجاوز السلطة ب... ” وأيضا “يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف التنفيذ متى كانت أوجه الاستئناف تبدو من التحقيق جدية...“.

الفرع الثاني : صدور قرار مجلس الدولة

وفقا للأحكام ق.إ.م.إ فإنه متى رأى المستشار المقرر أن القضية جاهزة للفصل فيها و يودع تقريره ويحيل الملف إلى محافظ الدولة الذي له أجل شهر واحد لكي يقدم تقريره والذي يودعه مع الملف ، وبعد إنتهاء المدة سواء قدم المحافظ مذكراته أو لم يقدمها فإنه يتم تحديد جلسة النظر في الطعن ، وذلك بالاتفاق مع كل من المستشار ورئيس الغرفة مع إخطار كل من محافظ الدولة والخصوم أو محاميهم بتاريخ الجلسة وذلك قبل 15 يوم من تاريخ إنعقادها على الأقل عن طريق رسالة موصى عليها ، وبحلول الأجل المحدد تنعقد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية وفقا للمادة 307³ من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، ويتلوا خلالها العضو المقرر تقريره ثم يبدي

1 العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مرجع سابق ص 70

² المادة 912 – 914 من القانون رقم 09-08 مرجع سابق

³ المادة 07 من القانون 09-08 مرجع سابق

محافظ الدولة رأيه في القضية وفقا لأحكام المادة 885-889¹. من نفس القانون لتحال بعد ذلك للمداولة وفقا لأحكام المادة 269 من نفس القانون بعد إنتهاء المداولة يتم التوصل في الاخير إلى حكم بشأن القضية، و يتم النطق بهذا الحكم في جلسة علنية حتى وإن كانت إجراءات المحاكمة تمت في سرية وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية ملزما بذلك بأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

ويرى أنه من الضروري تسبب القرار قبل النطق به ، و ذلك من حيث الوقائع والقانون كما يستلزم إستعراض وقائع القضية بإيجاز وطلبات وإدعاءات الخصوم إلى غير ذلك وتبليغ قرارات مجلس الدولة بواسطة محضر قضائي ، وهذا الإجراء كرسه المشرع الجزائري في ق.إ.م.إ في نص مادته 2894² " يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي " كأصل عام ، واستثناء يجوز تبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط .

والملاحظ هنا أن المشرع الجزائري لم يحدد أجل التبليغ سواء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية أو في قانون الإجراءات الجبائية.

¹المادة 889 و 885 من القانون 09-08 مرجع سابق
² المادة 895 من القانون 09-08 ، مرجع سابق

الأختام

خاتمة :

من خلال دراستنا لكافة الإجراءات الإدارية أمام الجهات الإدارية المختصة نجد ان هناك مجموعة من الضمانات لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي، والتي تتمثل في منح المشرع الجبائي لعدة سبل وطرق للمكلف بالضريبة لكي يدافع عن حقوقه عند انتهاكها من طرف إدارة الضرائب وانطلاقا من التظلم الإداري المسبق (الشكاية) أمامها ، والذي بدوره يسمح بتبادل وجهات النظر بينهما بهدف استدراك الوضع والعدول عن القرارات التي أصدرتها من اجل تصحيحها وانتهاء بالطعن امام اللجان الإدارية .

أما في يخص الضمانات القضائية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي فقد أخضعها المشرع لمبدأ التقاضي على درجتين ابتداءا من المحكمة الإدارية إلى غاية الاستئناف أمام مجلس الدولة ، وهذا من اجل طرفي النزاع في وضعية تسمح لهم بممارسة جميع الوسائل المكفولة قانونا ، كما تتميز الدعوى الضريبية بإجراءات خاصة أثناء سير الخصومة القضائية ، حيث تتمثل في طابع الأسبقية للكتابة ومبدأ المواجهة هذا ما يسمح بتحقيق ضمانات كافية الرغم من ان القاضي الإداري غير مختص وليس له دارية في المجال الضريبي لهذا يلجأ إلى تعيين خبير قضائي لتسهيل مهمة القاضي الإداري في القضايا الضريبية .

وقد توصلنا في هذه الدراسة إلى جملة من النتائج :

- وجود غموض يشوب النصوص القانونية المنظمة للجان الإدارية للطعن مما يجعل هذا الاخيرة غير معروفة لدى المكلف بالضريبة.
- قرارات لجان الطعن غير ملزمة واللجوء إليها إختياري.
- ضعف دور لجان الطعن الإدارية لأنها تصدر مجرد آراء .
- نرى أن المشرع الجزائري غير ثابت في استعمال المصطلحات مرة يستعمل مصطلح رأي وتارة مصطلح قرار .

- وجوب تفعيل عملية الإصلاح المنظومة القانونية الضريبية لإعادة التوازن القانوني بين المكلف والإدارة الضريبية مما يوفر ضمانات حقيقية وكافية للمكلفين بالضريبة في مواجهة سلطة الإدارة الجبائية كما يجب توسيع اختصاصات لجان الطعن الإداري ومنحها الطابع الإلزامي لارائها.
- منح المشرع الجزائري صلاحيات واسعة للقاضي الإداري وهذا ما يمكن استخلاصه من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .
- عدم وضوح الإجراءات المتبعة في رفع الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية واتسامها بالتعقيد خاصة أثناء التحقيق في الدعوى فعلى المشرع الجزائري إعادة النظر في إجراءات سير الدعوى وليسهل على اطراف الدعوى فهمها ، وتمكين القاضي في الفصل في الموضوع في اسرع وقت .
- كثرة التعديلات في مختلف القوانين الضريبية كقانون الإجراءات الجبائية ، وقانون الضرائب المباشرة ،إلخ ، وهذا ما يجعل صعوبة في إلمام بها سواء من طرف المكلف بالضريبة ، أو الإدارة الضريبية .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً : المصادر

1. الدستور الجزائري لسنة 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438 المؤرخ في 08\12\1996 الجريدة الرسمية رقم 76 ، المعدل بموجب القانون رقم 08-19 المؤرخ في 15\11\2008 الجريدة الرسمية رقم 63 الصادر بتاريخ 16\11\2008 وبموجب القانون رقم 16-01 المؤرخ في 06\03\2016 الجريدة الرسمية رقم 14 الصادر بتاريخ 07\03\2016

ثانياً : النصوص القانونية

1. القانون العضوي رقم 98-01 بإختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله الجريدة الرسمية عدد 37 سنة 1998
2. القانون رقم 07-05 المؤرخ في 31\05\2007 المعدل والمتمم للامر رقم 75-58 وعمله الجريدة الرسمية عدد 37 سنة 1998
3. القانون رقم 98-02 المؤرخ في 30\05\1998 ، المتضمن إختصاصات المحاكم الإدارية الجريدة الرسمية ، العدد 37 سنة 1997
4. القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22\12\2001 المعدل والمتمم ، المتضمن قانون الاجراءات الجبائية ، الجريدة الرسمية العدد 79 سنة 2001
5. القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25\02\2008 ، المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية ، الجريدة الرسمية ، العدد 21 الصادر في 23\03\2008
6. القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق ل 29 يونيو سنة 2010 الجريدة الرسمية ، العدد 42 سنة 2010 ، المتضمن تنظيم مهنة الخبير المحاسب ، ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

7. القانون رقم 90 - 36 المؤرخ في 31\12\1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 المعدل والمتمم
8. القانون رقم 19-14 المؤرخ في 31\12\2007 المتضمن قانون المالية لسنة 2008 الجريدة الرسمية العدد 28
9. القانون رقم 19-14 المؤرخ في 14 ربيع الثاني عام 1441 الموافق ل 11 ديسمبر 2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020 الجريدة الرسمية العدد 81 سنة 2019
10. الامر رقم 76- 102 المؤرخ في 09\12\1976 المتضمن قانون الرسم على رقم الاعمال المعدل والمتمم بقانون المالية لسنة 2020
11. الامر رقم 67- 101 المؤرخ في 19\12\1976 المتضمن قانون الضرائب والرسوم المماثلة المعدلة والمتمم بالجريدة الرسمية العدد 102 الصادرة بتاريخ 22\12\1976
12. القرار رقم 4399 الصادر بتاريخ 15\10\2020 الغرفة الثانية ، مجلة مجلس الدولة العدد 03 لسنة 2003
13. قرار مجلس الدولة تحت رقم 9381 الصادر بتاريخ 16\09\2003

ثالثا : المرجع

1. امزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري دار الهدى الجزائر دون طبعة سنة 2011
2. عدو عبد القادر ، المنازعات الادارية ، دار هومة ، للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر ، دون طبعة سنة ، 2012
3. فريجة حسان ، الاجراءات الادارية القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة منشورات وجلب ، الجزائر ، دون طبعة ، سنة 1994

4. محمد الصغير بعلي ، الوجيز في الاجراءات القضائية الادارية ، دار هومة للعلوم والنشر التوزيع ، الجزائر سنة 2010

5. مسعود شيهوب ، المبادئ العامة للمنازعات الادارية ، الطبعة الثالثة ، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر سنة 2005

رابعاً : المذكرات والرسائل

1. خلاف علاء الدين ، حمودة وحيدة ، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعتها ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون ، الجزائري لسنة الجامعية 2016\2015

2. العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق ، قانون إداري ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة السنة الجامعية 2014\2013

3. بدرية يحيى ، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية ، جامعة حاج لخضر باتنة ، السنة الجامعية 2012\2011

4. عطوي عبد الحكيم ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون ، جامعة ميلود معمري ، تيزي وزو ، الجزائر كلية الحقوق ، السنة الجامعية 2010\2009

5. عائشة إشراق ، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري ، مذكرة شهادة الماستر أكاديمي ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر السنة الجامعية 2015\2014

خامسا : المحاضرات

1. قاسي يوسف ، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أكلي محند أو الحاج ، البويرة الجزائر ، السنة الجامعية 2\2014 ،

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	_ الإهداء
II	- الشكر
أ	- المقدمة
الفصل الأول : الضمانات الإدارية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي	
03	المبحث الاول : التظلم الإداري (الشكاية)
03	المطلب الأول : شروط التظلم (الشكاية)
03	الفرع الأول : الشروط الشكلية للتظلم
05	الفرع الثاني الشروط الموضوعية للتظلم
07	المطلب الثاني التعريف بالتظلم
07	الفرع الأول : مضمون فكرة التظلم
10	الفرع الثاني : آجال تقديم التظلم
12	الفرع الثالث : التحقيق والبت في التظلم
18	المبحث الثاني : الطعن أمام اللجان الإدارية
18	المطلب الأول : تنظيم لجان الطعن
18	الفرع الاول : لجان الطعن في مادة الضرائب المباشرة أو الرسم على القيمة المضافة
23	الفرع الثاني : لجان الطعن الولائية للتخفيض
25	المطلب الثاني : سير لجان الطعن الولائية
25	الفرع الاول : لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال
27	الفرع الثاني : آثار الطعن أمام اللجان الإدارية
الفصل الثاني : الضمانات القضائية لمشروعية عقوبات التحصيل الضريبي	

31	- المبحث الاول : رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية
32	- المطلب الاول : إجراءات رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية
32	- الفرع الأول إجراءات رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة
36	- الفرع الثاني : إجراءات رفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب
38	- المطلب الثاني : إجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية
38	- الفرع الاول : إجراءات التحقيق العامة في الدعوى الضريبية
39	- الفرع الثاني : إجراءات التحقيق الخاصة في الدعوى الضريبية
42	- المطلب الثالث : صدور الحكم في الدعوى الجبائية
43	- الفرع الأول : محتوى الحكم أو القرار
44	- الفرع الثاني : تبليغ الحكم والآثار المترتبة عنه
47	- المبحث الثاني : الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة
47	- المطلب الاول : شروط قبول الاستئناف
48	- الفرع الأول : الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف
49	- الفرع الثاني المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف
52	- الفرع الثالث : الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات
55	- المطلب الثاني : آثار الطعن بالاستئناف
55	- الفرع الأول : عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف
56	- الفرع الثاني : صدور قرار مجلس الدولة
59	-خاتمة
61	-الملخص
62	-قائمة المصادر والمراجع
68	-الفهرس

ملخص :

تمارس الإدارة الجبائية سلطتها بتحصيل الضريبة عن طريق الوسائل المشروعة إلا أنها يمكن ان تتعسف في قراراتها ، لهذا منح المشرع الجزائري سبل وطرق عديدة للمكلف بالضريبة ليدافع بها عن حقوقه اتجاه الإدارة الجبائية بداية من تظلمه لذا المدير الولائي للضرائب إلى غاية الطعن أمام اللجان الإدارية ، حيث تتمثل مهمة هاته الأخيرة في تصحيح الأخطاء التي قد تحدث في تقدير الوعاء الضريبي أو في تفسير النصوص التشريعية أو التنظيمية ، وتبعاً لذلك عند عدم رضا المكلف بالضريبة على قرار مدير الضرائب إلا أنه في حالة ما إذا أستوفى هذا الأخير الطرق الإدارية للاستيفاء حقه فيمكن له اللجوء إلى القضاء من أجل ذلك عن طريق رفع دعوى قضائية أمام المحكمة الإدارية يطالب فيها الإدارة الضريبية بإعادة النظر في القرار الضريبي وذلك بإلغاء الضريبة أو تخفيضها كما يجوز له الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة في حالة عدم رضاه بالحكم الصادر من المحكمة الإدارية .

الكلمات المفتاحية : الضريبة، الضمانات، الجبائية، التحصيل الضريبي.

abstract

The tax administration exercises its authority to collect the tax through legitimate means, but it can abuse its decisions. This is why the Algerian legislator has granted many ways and methods for the taxpayer to defend his rights towards the tax administration, starting from his grievance to that of the state director of taxes to the point of appeal before the administrative committees. The task of this latter is to correct errors that may occur in the assessment of the tax base or in the interpretation of legislative or regulatory texts, and accordingly when the taxpayer is not satisfied with the decision of the tax director, except that in the event that the latter fulfills the administrative methods to fulfill his right, he can resort to the judiciary For this purpose, by filing a lawsuit before the Administrative Court, asking the tax administration to reconsider the tax decision by canceling or reducing the tax. He may also appeal to the State Council if he is not satisfied with the ruling issued by the Administrative Court.

Key words: tax, guarantees, tax, tax collection.