



جامعة ألكي محند اولحاج البويرة



كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم القانون العام

أساليب فض منازعات الوعاء الضريبي وفق
التشريع الجزائري

مذكرة لنيل شهادة الماستو في القانون

تخصص: إدارة ومالية

إشراف الأستاذ:

ربيع زكرياء

إعداد الطالبين:

قصوري خلود

عزيري حميد

أعضاء لجنة المناقشة :

الأستاذة: رحمانى حسيبة.....رئيسا

الأستاذ: ربيع زكرياء.....مشرفا

الأستاذة: شتوان حياة.....ممتحنا

السنة الجامعية: 2018/2017

الإهداء

إلى من أوجب الرحمن برهما وطاعتهما، وأجزل الثواب لمن
رعاهما وأحسن عشرتهما، إلى من
أعلى الله قدرهما ومكانتهما،
الوالدين الكريمين

إلى كل من كانوا عوناً لنا في الضراء كما في السراء،

إلى كل الأصدقاء و الزملاء

نهدي هذا العمل المتواضع مع أسمى تحياتنا وأمنياتنا ونسأل
الله التوفيق و السداد

شكر وعرفان

بعد الحمد و الشكر لله عز و جل ، أن وفقنا في إنجاز هذا العمل
المتواضع ، نتوجه

بعظيم الشكر و خالص الإمتنان إلى أستاذنا الفاضل ربيع زكرياء
الذي تقبل وبصدر رحب الإشراف على هذا البحث و تتبع خطواته
و في الوقت ذاته أتقدم بوافر الإمتنان إلى الأساتذة الأفاضل ،
أعضاء لجنة المناقشة

لتفضلهم قبول مناقشة هذا البحث المتواضع

وفي الأخير لا ننسى أن نوجه تشكراتنا و امتناننا إلى كل الذين
ساعدونا

من قريب أو من بعيد في إعداد هذا البحث.

الطالب / قصوري خليل

عزيري حميد

المقدمة

تعتمد الدولة الجزائرية على تنويع مواردها المالية وذلك حتى تتحكم في تسيير ميزانيتها وتمويل مشاريعها وإشباع رغبات وحاجيات مواطنيها ، لذا تشكل الضرائب والرسوم أهم مورد مالي يساهم بشكل مباشر في تمويل الخزينة العمومية .

ووفقا للمادة (78) من الدستور الجزائري لسنة 1996¹ والتي جاء فيها " كل المواطنون متساوون في أداء الضريبة و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية ، حسب قدرته الضريبية. لا يجوز أن تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون.

لا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة، أو جباية أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه".

على هذا الأساس القانوني لا يمكن للضريبة أن تقوم بهذا الدور المنوط بها، إلا إذا كانت عادلة ، و النظام الضريبي العادل يقضي أن يتحمل كل مواطن الضريبة على حسب مقدرته التكاليفية، و تحقيق المساواة في المراكز القانونية بين المواطنين أمام الجباية و هذا يتطلب أن يكون تقدير وعاء الضريبة و حسابها بطريقة سليمة مطابقة لأحكام التشريع الجبائي المعمول به.

إن ضمان نجاح تطور الدولة مرهون بقيام الضريبة على أساس العدالة و المساواة، إذ يتحمل كل مكلف الضريبة المفروضة عليه حسب مقدرته، و هذا يتطلب أن يكون تقدير الوعاء الضريبي بطريقة سليمة و مطابقة لأحكام التشريع الجبائي، و عند حصول أي تجاوز لهذه الأحكام من طرف الإدارة الجبائية. كأن يحدث خطأ في تقدير الوعاء الضريبي للمكلف أو قُدر الوعاء الضريبي على أسس لم يتم إيضاحها للمكلف ، هنا تنشأ منازعات الوعاء الضريبي بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية .

إن تطبيق النصوص القانونية المتعلقة بفرض الضريبة و حساب الوعاء الضريبي ينتج عنه علاقة متبادلة بين الإدارة الضريبية التي تتمتع بصلاحيات السلطة العامة، و المكلف بالضريبة والذي قد يكون ضحية أخطاء في حساب مقدار الضريبة ، و تقدير هذه الأخطاء

¹ المادة 78 من دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438 المؤرخ في 26 رجب عام 1417 الموافق 7 ديسمبر 1996 المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، الجريدة الرسمية العدد 76، المعدلة بموجب القانون رقم 01-16 المؤرخ في 06 مارس 2016 المتضمن التعديل الدستوري، جريدة رسمية العدد 14 المؤرخة في 07 مارس 2016.

سوف تكون محل معارضة من طرف المكلف بالضريبة، الأمر الذي ينشأ ما يسمى بالنزاع في الوعاء الضريبي .

وتنشأ المنازعة في وعاء الضريبة عندما ترتكب الإدارة الجبائية أخطاء في طريقة حساب الضريبة و القواعد المعتمدة في تأسيسها، لهذا فالمكلف بالضريبة يطعن في القواعد التي تم على أساسها فرض الضريبة من أجل مراجعت ها. و المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية ألزمه من أجل ذلك إتباع إجراءات خاصة أمام الإدارة، غير تلك المنصوص عليها في القواعد العامة قبل الطعن أمام القضاء.

و لحل و تسوية النزاع الناشئ كان يتطلب الرجوع إلى القانون المنظم للضريبة موضوع النزاع، وذلك قبل صدور و إحالة كل الإجراءات المتعلقة بالمنازعات الضريبية إلى قانون الإجراءات الجبائية، و بذلك أصبح هذا القانون الإجرائي، هو الجامع للقواعد الإجرائية النزاعية لجميع أنواع الضرائب .

و من خلال هذا القانون الإجرائي نجد أن المشرع الجزائري قرر طريقين لتسوية النزاع الضريبي، تتمثل الأولى في المرحلة الإدارية أين يتم محاولة تسوية النزاع أمام الجهات الإدارية المختصة، فإذا كانت الطرق المقرر لهذه المرحلة غير مجدية ، تأتي المرحلة الثانية و هي مرحلة عرض النزاع على الجهات القضائية.

وتتجلى أهمية الدراسة في إظهار أهم ال ضمانات القانونية لحماية حقوق المكلف بالضريبة وإضفاء المشروعية على مركزه القانوني، وذلك عن طريق الإجراءات القانونية التي يتبعها لوضع حد للنزاع، و في مدى تطبيقها و مساهمتها في تقليص حجم النزاع الضريبي.

كما تظهر أهمية دراستنا لهذا الموضوع في حاجته لتجديد البحث فيه نظرا للتغير المستمر للقواعد الإجرائية التي تحكم هذا النوع من النزاع.

تعود أسباب اختيار الموضوع إلى أن موضوع فض منازعات الوعاء الضريبي موضوع تقني يحتاج إلى باحثين ميدانيين ، وبالتالي فالموضوع أثار اهتمامنا من الناحية الأكاديمية .

أضف إلى ذلك رغبتنا الشخصية في التعمق في هذا الموضوع على اعتبار أنه يشمل جزء من المنازعات الضريبية ، كما أنه له علاقة مباشرة بالوظيفة التي نشغلها فهو يزيد من مكتسباتنا المعرفية .

تتجلى أهداف دراسة هذا الموضوع فيمايلي:

- التعرف عن كثب وبصفة مدققة عن المراحل التي تمر بها منازعة الوعاء الضريبي .
- الإلمام بالجوانب القانونية و التقنية التي تمر بها المنازعات الضريبية في مجال الوعاء الضريبي .
- مساعدة المكلفين بالضريبة وكذا الإدارة الضريبية بهذه الدراسة المتخصصة التي قد تنفعهم أثناء مباشرتهم للمنازعات.

يعتبر المنهج التحليلي لمضمون النصوص القانونية واستقراءها وإسقاطها على الوقائع وكذا المنهج الوصفي لجملة المعلومات المتواجدة في المصادر و المراجع المعتمد عليها ، هما المنهجين الأساسيين المرتكز عليهما في هذا البحث المتواضع .

لم نجد صعوبات كثيرة في هذا البحث سوى ما تعلق بـ:

- الطابع التقني لهذا الموضوع والذي له علاقة مباشرة بفهم بعض الأساسيات حتى يتسنى لك فهم المنازعات و تفريقها عن غيرها من المنازعات الإدارية.
- قلة المصادر و المراجع المتخصصة في هذا الموضوع من المنازعات، كون أغلب المصادر إن لم نقل كلها تعالج المنازعات الضريبية بصفة عامة.
- تزامن دراستنا مع التعديلات الكثيرة التي طرأت على قانون الإجراءات الجبائية وقلة ما يقابلها من دراسات أكاديمية .

وحتى يتسنى لنا معالجة هذا الموضوع و الإلمام بكافة الجوانب المتعلقة به ارتأينا طرح الإشكالية التالية:

ما هي الطرق القانونية المنتهجة في التشريع الجزائري لفض منازعات الوعاء الضريبي ؟

و لدراسة الموضوع و معالجة الإشكالية المطروحة، قمنا بتقسيم هذا البحث إلى فصلين حيث سنتناول السبل و الإجراءات الإدارية المتعلقة بتسوية منازعات الوعاء الضريبي (الفصل الأول) ، في حين استعرضنا الأساليب القضائية لفض منازعات الوعاء الضريبي (الفصل الثاني).

الفصل الأول

الفصل الأول:

الأساليب الإدارية لفض منازعات الوعاء الضريبي.

تتولد المنازعات الضريبية عن تطبيق قانون الضرائب وتقوم بسبب إمتناع المكلف بها بما فرضته عليه الإدارة الضريبية ، أو في حالة تهريه عن دفع الضريبة أو قيامه بالغش الضريبي .

يقصد بالوعاء الضريبي "المرحلة الإدارية التي تقوم فيها الإدارة الضريبية بتقدير المستحقات التي تقع على كاهل المكلف وفق أنظمة متعددة منها نظام التقدير الجزافي، ونظام الريح الحقيقي...¹ وعليه ، فمنازعات الوعاء الضريبي تشمل العمليات والإجراءات المرتبطة بأساس فرض الضريبة وحسابها².

يعتبر أول طريق يسلكه المكلف بالضريبة هو التظلم الذي يقدمه هذا الأخير أمام الإدارة الجبائية ، وهي المرحلة الإدارية للنزاع التي تعتبر مرحلة إجبارية وحاسمة في تسوية النزاع الضريبي ، ولا يحق للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى أمام الجهات القضائية قبل إستنفاده للإجراءات الإدارية على مستوى الضرائب ، كما يجوز للمكلف بالضريبة على سبيل فتح المجال إختياريا الطعن أمام لجان الطعن الإدارية، قبل اللجوء إلى القضاء.

سنحاول في دراستنا لهذا الفصل تسليط الضوء على الإجراءات والطرق الإدارية الممنوحة للمكلف بالضريبة من أجل تسوية النزاع القائم بينه و بين الإدارة الضريبية ضمن هذه المرحلة .

و عليه سنقوم بدراسة كيفية فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الشكوى (المبحث الأول)، ثم إلى فض هذه المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية (المبحث الثاني) وسنبين دور كل أسلوب في تحديد مسار المنازعة الضريبية في مجال الوعاء .

¹ Daniel Richer, les procédures fiscales, presse universitaires du France, 1^{er} édition, décembre, Paris, 1990. P63

² Michel Bovier , introduction au droit fiscal général et à la théorie des impôts , 9^{eme} édition Paris, 2008 . P123

المبحث الأول:

فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الشكوى

الوعاء الضريبي العنصر الإقتصادي الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا أو سلعة أو عمل أو حيازة تكون مصدر للضريبة¹، أي هي المرحلة الإدارية التي يتم فيها تقدير المستحقات التي تقع على كاهل المكلف بالضريبة.

ينشئ النزاع في وعاء الضريبة حين ترتكب الإدارة الضريبية أخطاء في حساب و تقدير مقدار الضريبة المفروضة وفقا للقواعد المعتمدة في تأسيسها ، أو تنشئ كذلك بشأن الاستفادة من حقوق أو إمتيازات يقرها القانون الضريبي.

يقوم المكلف بالضريبة بتحرير شكواه أمام إدارة الضرائب و هو أن يقدم صاحب الشأن إلتماسا إلى الإدارة لإعادة النظر في قرارها الذي أحدث ضررا بمركزه القانوني لكي تقوم بتعديله أو سحبه² ، حيث نصت المادة (70) من قانون الإجراءات الجبائية³ على أن الشكوى التي يتقدم بها المكلف بالضريبة الى الإدارة الضريبية تدخل ضمن إختصاص الطعن النزاعي ، أي أنها وجوبية أمام الإدارة باعتبارها مصدرة القرار ولها من الإمكانيات تعديله أو سحبه أو تثبيته.

تتميز الشكوى باعتبارها إجراء إداري ضروري وهام في نفس الوقت بشروط شكلية وبيانات من الواجب أن تتضمنها ، كما أنها مرتبطة بمواعيد وآجال .

¹ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2005، ص 16.

² عبد الغني بسهوني عبد الله ، القضاء الإداري، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 1996، ص 514.

³ تنص المادة 70 من القانون 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 وقانون الإجراءات الجبائية الجديدة الرسمية عدد 79 ، الصادرة بتاريخ 2001/12/23 على مايلي: " تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب و الرسوم و الحقوق أو الغرامات المعدة من طرف مصلحة الضرائب، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما تكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي "

هذا المبحث نستعرض فيه الشروط الخاصة لقبول الشكوى أو التظلم الإداري المتعلق بتسوية منازعات الوعاء الضريبي (المطلب الأول)، ثم سنتطرق إلى التحقيق في الشكوى و الفصل فيها (المطلب الثاني).

المطلب الأول:

الشروط المتعلقة بالشكوى.

يستوجب عند تقديم الشكوى أن تتضمن شروط قانونية ، منها ما يتعلق بشكلها ومضمونها (الفرع الأول) و منها ما يتعلق بأجال و مواعيد تقديمها (الفرع الثاني).

الفرع الأول: شكل و مضمون الشكوى الضريبية.

وضحت المادة (73) من قانون الإجراءات الجبائية القواعد والشروط الواجب توفرها في شكل و محتوى الشكوى.

أولاً- شكل الشكوى.

للشكوى شروط وقواعد شكلية من الواجب احترامها حتى تكون مقبولة والتي وردت في قانون الإجراءات الجبائية وهي :

1- يجب أن تكون الشكوى فردية:

يقوم المكلف بتقديم شكواه بصفة فردية كأصل عام أي تتعلق بمكلف واحد ، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا و أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعيا¹.

¹ مقراني فتيحة ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مذكرة تخرج لنيل شهادة المدرسة الوطنية للقضاء ، الدفعة 16 ، الجزائر، 2008، ص 07.

2- تحرير الشكوى:

يتعين على الشاكي تقديم شكواه إلى مدير الضرائب على شكل رسالة عادية مكتوبة على ورق عادي¹.

3- يجب أن تقدم الشكوى منفردة عن كل قضية :

يقصد بهذا الشرط أن لا تكون الشكوى متعلقة بعدة أنشطة أو تضم أنواعا متعددة من الضرائب أو الرسوم أو متضمنة لنوعين من الطلبات².

4- تعيين موطن المشتكي :

على الشاكي أن يحدد موطنه بدقة في الشكوى المقدمة وفي هذا الصدد، أكدت المادة (75) من قانون الإجراءات الجبائية على وجوب اتخاذ كل مشتكي مقيم بالخارج موطن له في الجزائر³ ، والأمر كذلك بالنسبة للمؤسسات الأجنبية وجب عليها اعتماد ممثلا عنها مقيما بالجزائر.

5- البيانات الضرورية للشكوى:

تعتبر البيانات تلك المعلومات ومنها نوع الضريبة المعترض عليها، رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة ، بالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان المتظلم بحيث يمكن إرفاق كافة الوثائق التي يمكن أن تبين بدقة الضريبة محل النزاع مع الشكوى الأصلية⁴.

¹ حسين فريحة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، 2008، ص19.

² عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2005 ، ص14.

³ المادة 75 من القانون 01-21 المؤرخ في 22/12/2001 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 وقانون الإجراءات الجبائية الجريدة الرسمية عدد 79 ، الصادرة بتاريخ 23/12/2001 ، المعدلة بموجب المادة 24 من القانون 07-12 المؤرخ في 30/12/2007 ، الجريدة الرسمية رقم 82 المؤرخة في 31/12/2007 المتضمن قانون المالية لسنة 2008 والمادة 47 من القانون 17-11 المؤرخ في 27/12/2017 ، الجريدة الرسمية رقم 76 المؤرخة في 28/12/2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018.

⁴ سليمان عويسات ، الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة الماستر في الحقوق، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2013، ص07.

6- إمضاء الشكوى:

توقع الشكوى شخصيا من المكلف ، غير أنه يمكن أن تكون ممضية من طرف الغير، كالوكيل شريطة تقديم وكالة رسمية للمصالح المعنية قبل تقديم الشكوى.

ثانيا- مضمون الشكوى :

يعتبر المضمون مهما في تقديم الشكوى ، حيث يتوجب على المكلف بالضريبة عند تقديم شكواه أمام الإدارة الجبائية أن يقوم بعرض مفصل عن وقائع القضية والدفع التي يتقدم بها وطبيعة الاعتراضات بمبرراتها وحجمها وبالتالي يقع عبئ إثبات سوء تقييم الوعاء الذي ارتكبته الإدارة على المكلف، وعليه يجب أن تتضمن الشكوى البيانات التي نصت عليها المادة (73)¹ من قانون الإجراءات الجبائية وهي كالتالي:

- ذكر الضريبة المعترض عليها مثل الضريبة على الإجمالي.

- الإنذار الذي فرضت به الضريبة وإذا تعذر بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة وفي الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع .

- مناقشة ملخص طبيعة النزاع و الدفع التي يقدمها لتصحيح الخطأ الإداري، وتحديد طلباته سواء بالتخفيض أو الإلغاء الكلي لمبلغ الاقتطاع.

الفرع الثاني: الآجال القانونية لتقديم الشكوى.

حدد المشرع الجزائري بصرامة هذه الآجال وقد وسع فيها ذلك اعتبارا لخصوصية هذه المنازعة وطبيعة المعنيين بها، فقد نظم طريقة تقديم الاحتجاجات و كذا المهل الممنوحة من خلال تبينها والنص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وهي مفصلة ومحددة على النحو المذكور في مايلي :

¹ المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية ، المعدلة بموجب المادة 44 من القانون رقم 24/06 المؤرخ في 2006/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 ، الجريدة الرسمية العدد 85 والمادة 35 من القانون 16/11 المؤرخ في 2011/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية العدد 72.

أولاً - الآجال العامة لتقديم الشكوى:

نصت المادة (72) من قانون الإجراءات الجبائية على الآجال العامة لتقديم الشكوى وهي أن الشكوى يتم قبولها إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجهة لهذه الشكوى.

يعتبر التاريخ الذي ينقضي فيه أجل رفع التظلم أو الشكوى هو 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي يتم فيها تبليغ المعني بجدول التحصيل، ومثال ذلك أن المكلف بالضريبة بلغ بذلك في 30 أبريل من سنة 2012، يكون آخر يوم لرفع الشكوى أو التظلم هو 31 ديسمبر 2014 على أساس أن السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الضريبة في التحصيل هي 2014، باعتبار أن السنة الأولى التي تلت سنة التبليغ هي سنة 2013.

ثانياً - الآجال الاستثنائية لتقديم الشكوى¹:

نكون بصدد الحالات الاستثنائية عند وقوع الأحداث التي تغير الأجل العام و هو أن لا يكون بداية حساب الأجل من تاريخ إدراج جداول الضرائب في التحصيل، تتمثل هذه الأحداث في الحالات التالية:

1- حالة الخطأ في إرسال الإنذارات²: وهو الأمر الذي يكون بوقوع خطأ في الإرسال سواء كان ذلك بسبب خطأ الإدارة أو ظهور جديد في الملف، فلن الأجل ينقضي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي إستلم فيها المكلف بالضريبة لهذه الإنذارات الجديدة حيث يبدأ سريان الأجل من تاريخ استلامه للإنذارات الجديدة.

¹ المادة 72-1 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 43 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع السابق) والمادة 39 من القانون رقم 21/08 المؤرخ في 2008/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 74 و المادة 15 من القانون رقم 12-12 المؤرخ في 2012/12/26، المتضمن قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية العدد 72 و المادة 33 من القانون 10/14، المؤرخ في 2014/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2015 الجريدة الرسمية العدد 78 و المادة 45 من القانون 14/16، المؤرخ في 2016/12/28، المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد 77.

² المادة 72-2 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

2- حالة الخطأ أو التكرار في فرض الضريبة: ينقضي آجل إيداع الشكوى في 31

ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني من جراء خطأ أو تكرار¹.

3- حالة اقتطاع الضريبة من المصدر : تقبل الشكوى في هذه الحالة إلى غاية 31

ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، حيث يبدأ سريان الآجل من تاريخ الاقتطاع².

4- الميعاد في حالة شكوى ضد قرار صادر اثر طلب استرداد قروض الرسم على

القيمة المضافة: ينقضي أجل تقديم الشكوى قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كحد أقصى³.

يعتبر تاريخ 31 ديسمبر هو آخر يوم من الميعاد لتسليم الشكوى لدى السلطة المختصة في حالة توجه المكلف مباشرة إلى السلطة المختصة لإيداع شكواه ، و يعتد بالتاريخ المدرج على ختم البريد الذي يفيد تاريخ استلام مصالح البريد للشكوى⁴ ، في حالة إرسال الشكوى عن طريق البريد المسجل مع الإشعار بالوصول حتى وإن وصلت الشكوى بعد التاريخ المحدد كآخر أجل .

المطلب الثاني**التحقيق و الفصل في الشكوى.**

عندما تستكمل الشكوى جميع الشروط القانونية و الإجراءات ، يقوم المكلف بالضريبة بإيداعها لدى المديرية الضرائب بالولاية المختصة إقليميا ، وقبل إتخاذ المدير الولائي للضرائب القرار، يأمر المفتش المختص إقليميا بتسيير الملف محل الشكوى من خلال مباشرة التحقيق

¹ المادة 72-2 من من قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع.

² المادة 72-3 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه.

³ المادة 72-6 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه.

⁴Instruction générale sur les procédures contentieuses, 2010, op, cit , p 3.

وجمع المعلومات ، حيث وضحت المادة 76-1 من قانون الإجراءات الجبائية على أن الشكاوى ينظر فيها من طرف المصلحة التي أعدت الضريبة¹.

الفرع الأول: التحقيق في الشكوى.

يعتبر التحقيق إجراء مهم لكل شكوى في المنازعات الضريبية ، إذا استوفت الشكوى الشروط المطلوبة ففي هذه الحالة لا يطرح أي إشكال ، أما إذا كان العكس يتم طلب تصحيحها من طرف المكلف بالضريبة في الآجال المحددة ، ليتم بعد ذلك تحويلها إلى التحقيق .

أولاً- الجهة المختصة بالتحقيق

يتم النظر والتحقيق في الشكوى الضريبية من طرف المفتش الذي قام بتأسيس الضريبة ويعود السبب في ذلك الى كون المفتش مؤسس الضريبة أعلم من أي شخص آخر بالضريبة المفروضة² ، حيث يتواجد مفتش الضرائب على مستوى مفتشية الضرائب التي تم فرض الضريبة فيها ، وبرئاسة رئيس المفتشية الذي يعد المسؤول الأول عن كيفية إجراء عملية التحقيق ، ويمكن كذلك إسناد مهمة الرقابة لأعوان الرقابة إذا إرتبط الأمر بالتقديرات التي قامت بها هذه المصالح أثناء رقابة المحاسبة ، وهو ما يسمح بتقديم التبريرات فيما يخص ما توصلوا له أثناء إعادتهم لتقييم مداخل المكلف³ .

ثانياً - كيفية إجراء التحقيق في الشكوى

يتأكد المفتش المختص من استقاء الشكوى الضريبية لجميع الشروط الشكلية والبيانات المطلوبة ، ومدى مراعاتها للآجال القانونية ، إذ أنه في حالة الإخلال يقوم بإبلاغ المدير الولائي للضرائب ، الذي يطلب من المشتكي إعادة صياغة الشكوى بحسب الموضوع المقدم

¹ المادة 76-1 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 59 من القانون رقم 11/02 المؤرخ في 24/12/2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية العدد 86 والمادة 39 من القانون رقم 21/04 المؤرخ في 29/12/2004 المتضمن قانون المالية لسنة 2005، الجريدة الرسمية العدد 85 و المادة 46 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع السابق) والمادة 36 من قانون المالية لسنة 2012 (المرجع السابق) والمادة 16 من قانون المالية لسنة 2013 (المرجع السابق).

² Instruction générale sur les procédures contentieuses, MF, DGI, direction du contentieux, juillet, 2005, p11.

³ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الطبعة الثانية، دار الهدى للنشر و التوزيع، الجزائر، 2008،

بالتالي فإن الإدارة الضريبية تطلب من المكلف بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام¹ ، بتكملة ملف الشكوى في مهلة ثلاثين (30) يوم وفي حالة عدم استلام الرد أو كان ناقصا ، يمكن للمدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب ، أو رئيس مركز الضرائب إصدار قرار رفض و تبليغه للمشتكي، أما إذا توفرت الشكوى على الشروط القانونية، يقوم المفتش بتسجيلها في سجل خاص ويقوم بالتحقيق في موضوعها من خلال التأكد من صحة البيانات و الإدعاءات التي جاءت فيها ، يمكن كذلك لمفتش الضرائب إذا رأى أن الشكوى يشوبها عيب جوهري يمس مباشرة بقبولها ، رفضها مباشرة قبل الإحالة على التحقيق².

بعد تلقي الإدارة الضريبية للتحقيق الذي أعده المفتش ، يرفع ملخص الشكوى إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي ، لإبداء رأيه خلال مدة خمسة عشر (15) يوما³ ، كما خوله القانون كذلك حق استدعاء المشتكي للحصول على التوضيحات التي يراها ضرورية ، كما يمكن له إجراء تحقيقات في عين المكان وله حق الإطلاع على الوثائق و المستندات التي يراها ضرورية في مساعدته على التحقيق وهذا لدى الإدارة و المؤسسات العمومية و كذا المتعاملين الخواص ويمكن القيام بزيارة الأماكن للمعاينة إذا تطلب الأمر ، وعند إتمام المفتش عملية التحقيق يقوم بتحرير تقرير وذلك في حالة قبول الشكوى أو رفضها ، ويقوم بتحويل الملف كلية إلى مديرية الضرائب لاتخاذ القرار المناسب⁴ .

الفرع الثاني: البت في الشكوى.

يصدر المدير الولائي قراره في الموضوع بناء على المعطيات القانونية و الإدارية المتوفرة لديه ، ويتضمن هذا القرار إما رفض كلي لطلبات المشتكي ، أو تخفيض جزأ أو كل الضريبة المفروضة .

¹ مفيدة بن لحو ، زايد بوجلال ، منازعات الوعاء الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2014-2015 ، ص 19 .

² المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق .

³ أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للطباعة و النشر و التوزيع، مصر، 2014، ص 89.

⁴ ببايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لاستكمال شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011/2012 ص 54.

أولاً- الجهات المختصة بالبت في الشكوى :

يعود الإختصاص في البت في الشكوى إلى كل من المدير الولائي للضرائب ، رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجوارى للضرائب ، مدير المؤسسات الكبرى وكذا الإدارة المركزية للضرائب ، وهو ما نصت عليه المادة (76) من قانون الإجراءات الجبائية¹ .

1 -البت في الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب :

يبت المدير الولائي للضرائب في الشكاوى التي لا يتجاوز مبلغها الإجمالي مئة وخمسون (150) مليون دينار جزائري ، وإذا تجاوزت هذا المبلغ فيجب على المدير الولائي للضرائب إلتماس الرأي المطابق للإدارة المركزية².

للمدير الولائي للضرائب أجل ستة (06) أشهر للبت في الشكوى التابعة لإختصاصه وهذا من تاريخ تقديمها من طرف المكلف و تمدد إلى ثمانية (08) أشهر إذا ما تطلب التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية³ .

2 التبت في الشكوى من طرف رئيس مركز الضرائب :

يقوم رئيس مركز الضرائب بالبت في الشكاوى التابعة لإختصاصه باسم المدير الولائي للضرائب وذلك في الشكاوى التي لا يتجاوز مبلغها الإجمالي خمسين (50) مليون دينار جزائري⁴

¹ المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق .

² المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 48 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع

السابق) ، والمادة 26 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع السابق) والمادة 41 من قانون المالية لسنة 2009

(المرجع السابق) ، والمادة 46 من القانون رقم القانون 13/10 المؤرخ في 29 ديسمبر 2010، المتضمن قانون المالية

لسنة 2011، الجريدة الرسمية العدد 80 والمادة 37 من قانون المالية لسنة 2012 (المرجع السابق) والمادة 48 من قانون

المالية لسنة 2015 (المرجع السابق) ، والمادة 47 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق).

³ المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق .

⁴ المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 25 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع

السابق)، والمادة 38 من قانون المالية لسنة 2012 (المرجع السابق) والمادة 46 من قانون المالية لسنة 2015

(المرجع السابق) والمادة 47 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق) والمادة 48 من قانون المالية لسنة 2018

(المرجع السابق).

بيت رئيس مركز الضرائب في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى من المكلف بالضريبة ، و يقلص الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة¹ .

يتمتع رئيس مركز الضرائب بنفس الصلاحية التي يتمتع بها المدير الولائي للضرائب فيما يخص تفويض سلطة القرار أو جزأ منها لقبول أو رفض الشكوى بموجب قرار صادر عن المدير العام للضرائب².

3 المبت في الشكوى من طرف رئيس المركز الجوارى للضرائب:

رئيس المركز الجوارى للضرائب بيت و يفصل في الشكاوى التي يكون مبلغها الإجمالي يساوي أو أقل من عشرين (20) مليون دينار جزائري³ وذلك باسم المدير الولائي للضرائب في أجل 04 أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى⁴ .

4 -البت في الشكوى من طرف مدير المؤسسات الكبرى:

تم استحداث هذه المديرية وذلك لتلقي والبت في شكاوى الأشخاص المعنوية والخاصة المذكورين في المادة (160)⁵ من قانون الإجراءات الجبائية⁵ .

¹ المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية ، نفس المرجع .

² المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 38 من القانون رقم 05-16 المؤرخ في 2005/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2006 الجريدة الرسمية رقم 85 ، والمادة 47 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع السابق) والمادة 39 من قانون المالية لسنة 2012 (المرجع السابق) ، والمادة 47 من قانون المالية لسنة 2015 (المرجع السابق) والمادة 49 من قانون المالية لسنة 2018 (المرجع السابق) .

³ المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق .

⁴ المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع نفسه .

⁵ المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع نفسه ، المعدلة بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 2018 (المرجع السابق) .

⁵ تختص المديرية المكلفة بكبريات المؤسسات وتكون كمحل لإيداع التصريحات الجبائية والقضايا النزاعية - الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات الذي يخضع للتشريع المتعلق بالمحروقات، المعدل والمتمم؛ - الشركات الاجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتا في إطار تعاقدى يخضع للنظام الحقيقي عندما يساوي مبلغ العقد أو العقود أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية، -شركات رؤوس اموال وكذا شركات أشخاص الذين اختاروا الخضوع للنظام الجبائي لشركات رؤوس

يبت مدير المؤسسات الكبرى في الشكاوى التي يقل أو يساوي مبلغها ثلاثمائة (300) مليون دينار جزائري في أجل ستة (06) أشهر¹.

يتعين على مدير المؤسسات الكبرى الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية ، عندما يفوق مبلغ الشكاوى (300) مليون دينار جزائري وفي هذه الحالة يمدد الأجل الى ثمانية (08) أشهر².

5- البت في الشكاوى من طرف الإدارة المركزية :

من خلال المادتين (79) و (172) من قانون الإجراءات الجبائية يتم استنتاج أن الإدارة المركزية لا بد أن يأخذ برأيها المطابق في حالتين :

- عندما يفوق مبلغ الشكاوى مئة وخمسون (150) مليون دينار جزائري في الشكاوى التي من إختصاص المدير الولائي للضرائب .

- عندما يفوق مبلغ الشكاوى ثلاثمائة (300) مليون دينار جزائري في الشكاوى التي من إختصاص مدير المؤسسات الكبرى .

ثانيا- إتخاذ القرار المتعلق بالشكاوى:

يصدر المدير الولائي للضرائب قراره المتعلق بالشكاوى ، والذي يتضمن إما رفض كلي لطلبات الشاكي أو استجابة كلية أو جزئية ، وذلك إما بإعفائه أو تخفيض ضريبته.

أموال كما هو منصوص عليه في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التي يساوي رقم أعمالها السنوي أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.

-تجمعات الشركات عندما يساوي رقم الاعمال السنوي إحدى الشركات العضوة أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.

¹ المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المحدثه بالمادة 60 من قانون المالية لسنة 2003 (المرجع

السابق) ، والمادة 40 من قانون المالية لسنة 2006 (المرجع السابق) والمادة 53 من قانون المالية لسنة 2007

(المرجع السابق) ، والمادة 37 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع السابق) والمادة 50 من قانون المالية لسنة 2015

(المرجع السابق) والمادة 34 من القانون 15-18 المؤرخ في 2015/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2016

الجريدة الرسمية رقم 72 ، والمادة 62 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق)

² المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق .

1- حالة الرفض الكلي:

عندما يصدر المدير الولائي قراره بالرفض الكلي ، يجب أن يكون قرار الرفض معللا و مسببا ، حتى يتمكن الشاكي من تقديم دفوعه ¹ ، وفي حالة مروره على اللجان الإدارية التي سنتطرق لها في المبحث الثاني ، أو عندما يعرض شكواه على الجهات القضائية موضوع الدراسة في الفصل الثاني من هذا البحث .

2- حالة التخفيض الجزئي أو الكلي :

عندما يصدر المدير الولائي قراره بالرفض بالقبول الكلي أو الجزئي، يتم إنقاص جزء من الضريبة في حالة التخفيض الجزئي ²، كما قد يعفى المكلف كليا من الضريبة المفروضة عليه ، وذلك بالإستجابة الكلية لطلبات الشاكي ³.

ثالثا- تبليغ القرار المتعلق بالشكوى :

يتعين على الإدارة الضريبية تبليغ قرارها فيما يخص الشكوى بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام ⁴ .

يعتبر تاريخ التبليغ بداية لحساب الآجال التي منحت من طرف قانون الإجراءات الجبائية للمكلف من أجل الطعن في قرار الإدارة الضريبية أمام اللجان الإدارية أو أمام المحكمة الإدارية كما أن عدم حصول المشتكي على قرار الإدارة الضريبية بعد إنقضاء الأجل الممنوح لها للرد حسب الحالات يعتبر بداية لحساب الآجال أمام لجان الطعن أو المحكمة الإدارية .

المبحث الثاني:

¹ عزيز أمزيان ، المرجع السابق ، ص 21.

² حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة ، مطبعة دحلب ، الجزائر، 1994، ص 44.

³ حسين طاهري ، المنازعات الضريبية ، شرح لقانون الإجراءات الجبائية ، الطبعة الثانية ، دار الخلدونية ، الجزائر، 2007، ص 12.

⁴ المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق .

فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الطعن

أمام لجان الطعن الإدارية.

لجأ المشرع الجزائري إلي تنظيم تعاون مابين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة. ومن أجل أن يعطي هذا التعاون نتائج ايجابية، أنشئت لجان تسمى لجان الطعن الإدارية.¹ يرجع الهدف من إنشاء هذه اللجان هو محاولة وضع حل للنزاع الضريبي في بدايته دون وصوله للقضاء، وهذه اللجان هي مجرد تنظيم إداري لمحاولة التقريب بين وجهات النظر الخاصة بلالإدارة الجبائية من جهة والمكلف من جهة أخرى.

يعتبر اللجوء إلي هذه اللجان اختياري ، فإذا لجأ المكلف بالضريبة إلي القضاء مباشرة ، فإنه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلي هذه اللجان² ، تبدي هذه اللجان رأيها في طلبات المشتكي إذا كان غرضه، إما الحصول علي استدراك الأخطاء المرتكبة أثناء تأسيس الوعاء الضريبي، أو أثناء حسابها، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي³ في هذا المبحث نتعرف على النظام القانوني للجان الطعن الإدارية (المطلب الأول)، ثم نتطرق إلى سير أعمال هذه اللجان و صدور قراراتها (المطلب الثاني).

المطلب الأول

النظام القانوني للجان الطعن الإدارية .

¹ حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق ، ص 44.

² المادة 03/80 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع السابق) والمادة 42 من قانون المالية لسنة 2009 (المرجع السابق) ، والمادة 40 من قانون المالية لسنة 2012 (المرجع السابق) .

³ المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بموجب المادة 49 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع السابق) والمادة 19 من القانون رقم 09-09 المؤرخ في 2009/12/30 ، جريدة رسمية رقم 78 المتضمن قانون المالية لسنة 2010 ، والمادة 26 من قانون المالية لسنة 2016 (المرجع السابق) والمادة 50 من قانون المالية لسنة 2018 (المرجع السابق) .

نظم المشرع الجزائري ونص على لجان الطعن في المواد (80)، (81) و (81) مكرر من قانون الإجراءات الجبائية التي تضمنت إجراءات الطعن أمام هذه اللجان و تشكيلاتها البشرية وكذا إختصاصاتها وسير أعمالها، سندرس في هذا المطلب تكوين هذه اللجان وإختصاصاتها (الفرع الأول) ثم الإجراءات المتبعة أمامها (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجان الطعن و اختصاصاتها .

تختلف تشكيلة لجان الطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة حسب نوع كل لجنة.

أولاً- لجنة الولاية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ورسوم على رقم الأعمال:

1 التشكيلة القانونية :

تنشأ هذه اللجنة على مستوى كل ولاية بالتشكيلة التالية¹:

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيساً.
- عضو واحد من المجلس الشعبي الولائي.
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير
- ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة نائب مدير
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة الكائن مقرها بالولاية.
- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية ، في حالة وفاة أو إستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيين جديد .

¹ المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المحدثة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع السابق) والمادة 43 من قانون المالية لسنة 2009 (المرجع السابق) ، والمادتين 21،28 من قانون المالية لسنة 2016 (المرجع السابق) والمادة 48 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق) ، والمادة 51 من قانون المالية لسنة 2018 (المرجع السابق).

يمكن للجنة أن تضم إذا إقتضت الضرورة خبيراً موظفاً يكون له رأي إستشاري ، توكل مهام كاتب اللجنة الى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الولائي للضرائب .

يجب أن يجب أن يخضع أعضاء اللجنة للسر المهني المنصوص عليه في المادة (65) وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية.

2 الإختصاص القانوني :

تختص هذه اللجنة بالنظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000) دينار و التي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

ثانيا- لجنة المديرية الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال:

تتشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة المديرية الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

1 التشكيلة القانونية :

و تتشكل اللجنة من:

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا.
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير.
- ممثل واحد عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير.
- ممثل واحد عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة نائب مدير.
- ممثل واحد عن المديرية الجهوية المكلفة بالصناعة مكان تواجد المديرية الجهوية للضرائب برتبة نائب مدير.
- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة .

¹ عزيز أمزيان ، المرجع السابق ، ص 40 .

- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية .
- ممثل واحد عن المصنف الوطني للمحاسبين .
- في حالة وفاة أو إستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيين جديد .
- يمكن للجنة أن تضم إذا إقتضت الضرورة خبيراً موظفاً يكون له رأي إستشاري ، توكل مهام كاتب اللجنة الى عون تكون لديه على الأقل رتبة مفتش مركزي للضرائب يعينه المدير الجهوي للضرائب.
- يجب أن يخضع أعضاء اللجنة للسر المهني المنصوص عليه في المادة (65) وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية.

2 الإختصاص القانوني :

تختص هذه اللجنة بالنظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دينار (20.000.000) دينار و يقل أو يساوي عن سبعين مليون دينار (70.000.000) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قراراً بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

ثالثاً- اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال:

تنشأ لدى كل وزارة مكلفة بالمالية اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال.

1 التشكيلة القانونية :

و تتشكل اللجنة من :

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً رئيساً.
- ممثل واحد عن وزارة العدل تكون له رتبة مدير على الأقل.
- ممثل واحد عن وزارة التجارة تكون له رتبة مدير على الأقل.
- ممثل واحد عن وزارة الصناعة والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تكون له رتبة مدير على الأقل.

¹المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق .

- ممثل واحد عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له رتبة مدير على الأقل .
- ممثل واحد عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة .
- ممثل واحد عن الغرفة الوطنية للفلاحة .
- مدير كبريات المؤسسات .

في حالة وفاة أو إستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ، يتم القيام بتعيين جديد ، كما يمكن للجنة أن تضم إذا إقتضت الضرورة خبيراً موظفاً يكون له رأي إستشاري يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب بصفته مقرراً للجنة و تتكفل بأمانة اللجنة مصالح المديرية العامة للضرائب ، يعين المدير العام للضرائب أعضاءها.

تبدي هذه اللجنة رأيها فيما يخص الطعون التي يقدمها المكفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، والتي سبق و أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قراراً بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

2 الإختصاص القانوني :

تختص هذه اللجنة بالنظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) يفوق مبلغها سبعين مليون دينار (70.000.000) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قراراً بالرفض الكلي أو الجزئي¹.

الفرع الثاني: الإجراءات المتبعة أمام لجان الطعن الإدارية.

¹ حسين فريجة ، المرجع السابق ، ص 53 .

مكن المشرع المكلف بالضريبة من حق اللجوء إلى اللجان الإدارية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة، وذلك حسب اختصاص كل لجنة و كما إعتبر اللجوء إليها إجراء إختياريا، إلا أنه أحاطه بمجموعة من الشروط نردها فيما يلي:

أولاً: توجيه الطعون: ترسل الطعون من طرف المكلف بالضريبة إلى رؤساء لجان الطعن الإدارية¹.

ثانياً: آجال تقديم الطعون : ألزم المشرع الجزائري من خلال نص المادة (80-1) من قانون الإجراءات الجبائية، أن اللجوء إلى لجان الطعن يكون في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ إستلام قرار الإدارة، و بالتالي فإن آجال تقديم الطعون من طرف المكلف بالضريبة أمام لجان الطعن، يكون خلال أربعة (04) أشهر من تاريخ إستلامه لقرار الإدارة بشأن شكواه و الملاحظ من خلال نص هذه المادة، فإن تاريخ إحتساب الأجل لتقديم الطعن أمام اللجان ينطلق من تاريخ تبليغ أو إستلام قرار الإدارة²، و الإشكال المطروح في كيفية إحتساب الأجل في حالة سكوت الإدارة عن الرد، يسري الأجل في مثل هذه الحالة من تاريخ إنتهاء الآجال الممنوحة لإدارة الضرائب للبت أو للفصل في الشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة للنظر في محل النزاع.

ثالثاً: الطعن أمام اللجان قبل اللجوء إلى القضاء² : لا يمكن للمكلف بالضريبة الطعن أمام اللجان بعد أن يرفع دعواه أمام الجهات القضائية المختصة، فاللجوء إلى القضاء يسقط إمكانية الطعن أمام اللجان.

رابعاً: شكل و مضمون الطعون : نصت المادة (80-4) من قانون الإجراءات الجبائية أن تخضع الطعون إلى القواعد الشكلية المنصوص عليها في المادتين (73) و (75) من قانون الإجراءات الجبائية، و هي نفس الشروط الشكلية و الموضوعية التي تعرضنا إليها سابقا في موضوع الشكوى المتعلقة بتسوية منازعات الوعاء الضريبي.

المطلب الثاني:

سير أعمال و صدور آراء لجان الطعن.

¹ المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق .

أحاط المشرع الجزائري اللجان الإدارية بإجراءات تخص سير أعمالها وذلك من خلال التنصيص على الخطوات الواجب اتباعها امام هذه اللجان ، كما بين من خلال قانون الإجراءات الجبائية على مدى الزامية اراءها وهو ما نستعرضه في دراستنا لهذا المطلب سير أعمال لجان الطعن (الفرع الأول) ثم صدور آراء هذه اللجان (الفرع الثاني) .

الفرع الأول: سير أعمال لجان الطعن الإدارية.

يختلف سير عمل هذه اللجان من لجنة لأخرى ، وذلك بحسب طبيعة اللجنة وصلحياتها وهو ما نسلط عليه الضوء في هذا الفرع من خلال التطرق لسير أعمال كل لجنة .

أولا - لجنة الولاية للطعن:

تجتمع لجنة الولاية للطعن بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر¹، بحيث لا يصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء حيث تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا لغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الإستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ إنعقاد إجتماعها، تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب الى المدير الولائي للضرائب خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

ثانيا- لجنة المديرية الجهوية للطعن:

تجتمع لجنة المديرية الجهوية للطعن بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر²، و لايصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء حيث تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا لغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الإستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ إنعقاد إجتماعها ، تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا وتبلغ

¹ المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق .

² المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه .

10 هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب الى المدير الولائي للضرائب خلال ايام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

ثالثا- اللجنة المركزية للطعن:

تجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين (02) في الشهر، و لايصح إجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء حيث تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، ولهذا لغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الإستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ إنعقاد إجتماعها، ويمكن للجنة كذلك أن تستمع ، لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع التابعة لإختصاصه الإقليمي.

تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب الى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا أو إلى مدير كبريات المؤسسات خلال 20 يوما ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة¹.

الفرع الثاني: آراء لجان الطعن.

تلتزم لجان الطعن بإصدار آراءها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة، كما يجب أن تغل هذه الآراء و تبلغ لأطراف النزاع.

أولا- صدور آراء لجان الطعن: تصدر اللجان الثلاث آرائها كما رأينا بموافقة أغلبية الأعضاء على رأي اللجنة و في حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس، كما يجب أن توقع الآراء الصادرة من طرف رئيس اللجنة¹.

كما يشترط كذلك في الرأي الصادر عن اللجان أن يكون معلل، وعلى اللجان أن تحدد مبالغ التخفيض أو الإعفاء.

¹ المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

ثانياً- تبليغ آراء لجان الطعن الإدارية:

يتم تبليغ آراء اللجنة إلى:

أ- إلى إدارة الضرائب:

- بالنسبة لآراء لجنة الولاية و لجنة المديرية الجهوية:

تبلغ هذه الآراء بواسطة الكاتب بعد الإمضاء، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب في أجل (10) أيام ابتداء من تاريخ إختتام أشغال اللجنة¹.

- بالنسبة للجنة المركزية للطعن :

تبلغ آراءها حسب الحالة إلى المدير الولائي المختص أو إلى مدير المؤسسات الكبرى في أجل (20) يوماً ابتداء من تاريخ إختتام أشغال اللجنة¹.

ب- المكلف بالضريبة:

وفقا للمادة (81) من قانون الإجراءات الجبائية تبلغ التخفيضات أو الإعفاءات المقررة إلى المكلف بالضريبة من طرف رئيس اللجنة إثر إنتهاء إجتماع اللجنة، ويبلغ القرار لمكلف بالضريبة في أجل شهر واحد حسب الحالة من طرف مدير المؤسسات الكبرى، أو المدير الولائي للضرائب¹.

وتجدر الإشارة إلى أن أحكام هذه المادة شملت جميع أنواع اللجان وذلك لوردها على وجه العموم.

ثالثاً- الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن:

تعتبر آراء لجان الطعن نافذة ، باستثناء تلك الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول به ، وفقا لنص المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية وفي حالة

كون آراء اللجان مخالفة للقانون و التنظيم¹ ، يصدر مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب قرارا برفضها مع تسببيه وتبليغه للشاكي² .

وهذا ما يجعل آراء هذه اللجان تتسم بالطابع الإلزامي بالنسبة للإدارة الضريبية، أما بالنسبة للمكلف بالضريبة فإن لم يرضه الرأي الصادر عن اللجان فله حق اللجوء إلى القضاء.

¹ المادة 81 من قانون الإجراءات الجنائية، المرجع السابق.

² يذكر أن المادة 81 قبل التعديل كانت تجبر إدارة الضرائب على إحالة رأي لجان الطعن على المحكمة الإدارية إذا كان مخالفا للقانون أو التنظيم الساري المفعول ، بينما في التعديل الجديد لسنة 2016 أصبحت لإدارة الضرائب سلطة الرفض مع التسبب وهو في رأينا مجحفا للمكلف بالضريبة كونه يجعل إدارة الضرائب تتعسف في بعض الأحيان .

الفصل الثاني

الفصل الثاني

الأساليب القضائية لفض منازعات الوعاء الضريبي .

يقتضي مبدأ المشروعية المكرس دستوريا ، بأن كل أعمال الإدارة تخضع لرقابة القضاء وعلى هذا الأساس فقد أتاح المشرع للمكلف بالضريبة الذي ينازع في الوعاء الضريبي أن يرفع دعوى أمام القضاء الإداري بعد أن يستنفذ المرحلة التمهيدية و التي يكون قد طالب فيها الإدارة بتسوية وضعيته والإستجابة لطلباته عن طريق الشكوى وكذا بعرض حالته أمام لجان الطعن الإدارية¹ .

فإذا لم يتمكن المكلف بالضريبة من استقاء حقه في المرحلة الإدارية سواء أمام الإدارة الضريبية أو لجان الطعن، ينتقل إلى المرحلة القضائية وهي المرحلة التي ينازع فيها الإدارة الضريبية أما الجهات القضائية الإدارية .

تعتبر المرحلة القضائية حاسمة في حل النزاع الضريبي ، فهي تحتوي على ضمانات محددة بموجب النصوص القانونية ، وهذا بما تمنحه من خيارات للمكلف من رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية أو بطرق الطعن أمام مجلس الدولة .

لدراسة هذا الموضوع سنقسم الفصل إلى مبحثين منطلقين في ذلك من خلال التعرض إلى تسوية منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة الإدارية (المبحث الأول)، ثم تسوية منازعات الوعاء الضريبي أمام مجلس الدولة (المبحث الثاني).

¹ مفيدة بن لحو ، زايد بوجلال ، المرجع السابق ، ص42 .

المبحث الأول:

فض منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة الإدارية.

تعتبر الدعوى القضائية الوسيلة القانونية التي تمنح لأصحاب الخصومة اللجوء الى السلطة القضائية المختصة لحماية حقوقهم ، وفي مجال الوعاء الضريبي فالدعوى القضائية تهدف إلى استنص وبما أن الإدارة الضريبية هي شخص من أشخاص القانون العام التابعة للدولة فإن المحاكم الإدارية هي صاحبة الإختصاص للفصل في الدعوى الضريبية . دار قرار قضائي منطوقه التخفيض الجزئي أو الكلي للضريبة المفروضة¹.

تختص المحاكم الإدارية بالنظر في المنازعات الضريبية وهذا تطبيقا للمعيار العضوي² وعليه فهي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية طبقا لنص المادة (800) من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية³ ونص المادة الأولى من القانون العضوي 02-98⁴.

و عليه سنتطرق من خلال دراستنا لهذا المبحث إلى إجراءات رفع دعوى منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة الإدارية (المطلب الأول)، ثم إلى سير دعوى منازعات الوعاء الضريبي وصدور قرار بشأنها (المطلب الثاني).

¹ حسين فريجة ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة ، المرجع السابق ،ص12.

² محمد الصغير بعلي ، يسرى أبو العلى، المالية العامة،(النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة) دار العلوم، الجزائر، 2003، ص 77.

³ القانون 09/08 المؤرخ في 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، الجريدة الرسمية العدد 21.

⁴ القانون العضوي رقم 02/98، المؤرخ في 30 ماي 1998، المتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية العدد 37.

المطلب الأول

إجراءات رفع دعوى منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة الإدارية .

تتميز الإجراءات النزاعية الجبائية بذاتية معينة ، تستمدّها من قانون الإجراءات الجبائية وعند رفع الدعوى الجبائية أمام المحاكم الإدارية ، فانه من اللازم أن تتوفر فيها جميع الشروط العامة لجميع الدعاوى الإدارية ، وهي الصفة والمصلحة والأهلية ، كما أنها تختلف باختلاف من قام برفعها أمام المحكمة الإدارية سواء كان المكلف بالضريبة (الفرع الأول) أو الإدارة الضريبية (الفرع الثاني) .

الفرع الأول: رفع دعوى منازعات الوعاء الضريبي من طرف المكلف بالضريبة

قد لا تستجيب الإدارة الضريبية للخطوات الإدارية التي قام بها المكلف بالضريبة لفض نزاعه ، سواء الإجبارية (الشكوى) أو الاختيارية (الطعن أمام اللجان)، ومن منطلق انه من حق المضرور اللجوء الى العدالة ، سنتطرق في هذا الفرع الى حالات وشروط رفع الدعوى من المكلف بالضريبة .

أولاً: حالات رفع الدعوى من المكلف بالضريبة

أقر المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة حق اللجوء إلى القضاء الإداري في مجال الوعاء الضريبي بعد استنفاد المرحلة الإدارية في الحالات التالية:

1- إذا كان القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب ، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى غير مرض للمكلف بالضريبة¹ .

¹ المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 59 من قانون المالية لسنة 2003 (المرجع السابق) ، والمادة 51 من قانون المالية لسنة 2007 (المرجع السابق) والمادة 27 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع السابق) ، والمادة 47 من قانون المالية لسنة 2011 (المرجع السابق) والمادة 52 من قانون المالية لسنة 2018 (المرجع السابق).

2- في الحالة التي لم يتم فيها تبليغ المكلف بالضريبة بقرار الإدارة الجبائية بعد فوات الآجال الممنوحة للبت في الشكوى¹.

3- إذا كان القرار المتخذ اثر أخذ رأي لجان الطعن الإدارية لم يرض المكلف (الشاكى) ولم يلب طلباته¹.

ثانيا : شروط رفع الدعوى من المكلف بالضريبة.

وضع المشرع الجزائري شروطا قانونية لرفع الدعوى حتى يتم قبولها أمام المحكمة الإدارية والتي تتمثل فيمايلي :

1 - شرط التظلم الإداري المسبق:

يعتبر التظلم الإداري المسبق شرطا من شروط قبول الدعوى الضريبية والحكمة منه هو تقليل القضايا على الجهات القضائية ، إذ أنه من الممكن أن هذه الطريقة القانونية ستمكن المتظلم من مطالبة الإدارة من مراجعة نفسها قبل الشروع في مقاضاتها وكل ذلك في سبيل الحصول على حقوقه و تصحيح وضعيته².

ألزم المشرع الجبائي بموجب المواد (71) ، (72) ، (73) من قانون الإجراءات الجبائية المكلف بالضريبة قبل التوجه إلى المحكمة الإدارية استصدار قرار ضمني أو صريح من المدير الولائي للضرائب ، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى - حسب الحالة - حتى يتمكن بعد ذلك من الطعن فيه أمام القضاء الإداري .

¹ المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق .

² رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013 ، ص 65.

كما أن مجلس الدولة في إجهاده إعتبر أن التظلم الإداري المسبق من النظام العام يتعين على القاضي الإداري إثارته تلقائياً ، وفي غيابه تكون النتيجة عدم قبول الدعوى المرفوعة أمام القضاء¹

تكمن أهمية التظلم الإداري في كون المكلف بالضريبة يلزم الإدارة على مراجعة قرارها وهي قاعدة تنطوي على النتائج التالية² :

- تمكن الإدارة من مراجعة نفسها ، وتجنبيها اللجوء إلى القضاء إذا أمكنها ذلك .
- توفر للمكلف فرصة إجتباب القضاء في حالة استعداد الإدارة الضريبية تلبية مطالبه .
- حصر مهمة القاضي في مناقشة مضمون القرار المطعون فيه.

2- شرط الميعاد القانوني :

ترتبط منازعات الوعاء الضريبي كغيرها من المنازعات الإدارية ، بمواعيد محددة واجبة الاحترام والتي ينجر عن مخالفتها عدم قبول الدعوى ، حيث تنص المادة (82) من قانون الإجراءات الجبائية على أن الدعوى ترفع من طرف المكلف أمام المحكمة الإدارية خلال مدة أربعة (04) أشهر من يوم استلام المكلف بالضريبة القرار بشأن شكواه ، سواء كان التبليغ تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المواد (76) و (77) من قانون الإجراءات الجبائية.

أما في حالة عدم حصول المشتكي على الإشعار بقرار المدير الولائي للضرائب فيمكنه اللجوء إلى القضاء بعد إنتهاء الآجال الممنوحة للإدارة الضريبية ، أي بعد إنتهاء مدة (04) أشهر³.

¹ قرار مجلس الدولة رقم 006325 المؤرخ في 2003/02/25، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، 2003.

² أحمد محيو، المرجع السابق، ص 75.

³ المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق .

كما يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء إلى القضاء الإداري خلال أجل أربعة (04) أشهر من يوم استلامه قرار الإدارة الضريبية بعد الأخذ برأي لجان الطعن الإدارية المنصوص عليها في المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، وفي حالة عدم استلام المكلف لرد الإدارة بشأن شكواه بعد إنقضاء الأجل للجان الطعن الإدارية ، فيمكنه رفع دعوى خلال أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ انتهاء الأجل الممنوح للجان الطعن الإدارية .

3- الشروط المتعلقة بالعريضة:

يتم عرض النزاع على القضاء بموجب عريضة افتتاحية ، حيث اشترط فيها المشرع الشكل والمحتوى اللازم حتى تقبل الدعوى :

أ- الشروط الشكلية للعريضة:

نصت المادة من (15) من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية¹ على مجموعة من البيانات التي يجب أن تتضمنها العريضة و إلا كانت غير مقبولة شكلا وهي :

- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.
- إسم ولقب المدعي و موطنه.
- إسم ولقب المدعى عليه ، فإن لم يكن له موطن معلوم، فأخر موطن له.
- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، و مقره الإجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.
- عرضا موجزا للوقائع و الطلبات و الوسائل التي تأسس عليها الدعوى.
- الإشارة عند الإقتضاء إلى المستندات و الوثائق المؤيدة للدعوى.

كما نصت المادة (815) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹ على أن العريضة يجب أن تكون موقعة من طرف محامي .

¹ المادة 15 و المادة 815 من القانون 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

إضافة إلى الشروط العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية نصت المادة (83)¹ من قانون الإجراءات الجبائية على الشروط الشكلية الخاصة الواجب توافرها في عريضة الدعوى هي :

- توقيع العريضة:

يتعين على رافع الدعوى توقيع عريضة الدعوى المقدمة أمام المحكمة الإدارية و هو ما يدل على أن المكلف بالضريبة تقدم إلى القضاء بإرادته الحرة، وعليه فإن عدم توقيع العريضة يؤدي إلى عدم قبولها شكلاً، وذلك ما نصت عليه المادة (83) من قانون الإجراءات الجبائية، كما نصت كذلك على إمكانية أن تغطي كل العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة (73) من قانون الإجراءات الجبائية في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية باستثناء التوقيع².

- ضرورة إرفاق العريضة بالقرار المطعون فيه:

تنص المادة (83) من قانون الإجراءات الجبائية، و كذا المادة (819)³ من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية لتؤكد على هذا المبدأ ، كما جاء كذلك في قرار المحكمة العليا المؤرخ في 1990/04/07 " ... ولما كان ثابتاً - في قضية الحال- أن قضاة المجلس بقبولهم العريضة الإفتتاحية للطاعن ضده رغم أن الطلب لم يكن مرفقاً بإشعار التبليغ الخاص بقرار المدير ، فقد خرقوا القانون ، ومتى كان ذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه "⁴

¹ المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية(المرجع السابق) المعدلة بالمادة 28 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع السابق).

² نبيل قاري ، الآليات الإدارية والقضائية لتسوية المنازعات الضريبية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص إدارة ومالية ، جامعة العقيد آكلي محند أولحاج ، البويرة ، 2016، ص46

³ " يجب أن يرفق مع العريضة الرامية إلى إلغاء أو تفسير أو تقدير مدى مشروعية القرار الإداري ،تحت طائلة عدم القبول القرار الإداري المطعون فيه ..."

⁴ قرار رقم 64255 صادر بتاريخ 1990/04/07 عن المحكمة العليا(الغرفة الإدارية) ،المجلة القضائية ،العدد04، 1991 ص 233.

ب - الشروط الموضوعية للعريضة :

تقتضي الشروط الموضوعية للعريضة بضرورة إحتواءها على الوقائع التي تتصل بالنزاع والأدلة التي تثبت صحة إِدعاءات المدعي¹.

وعلى المدعي تحديد طبيعة الوسائل التي يذكرها ، بحيث تكون العريضة مسببة تسببها وافية ، بما لا يترك مجالا للمكلف بالضريبة للخروج عن الإطار العام الذي سبق وأن قدمه في شكواه ، حيث جاء في هذا الصدد قرار مجلس الدولة² رقم 190171 والذي فصل بعدم قبول الدعوى لعدم تطابق فحواها مع فحوى الشكوى المقدمة ، ولكن يبقى المجال ممكنا لتقديم طلبات جديدة في حدود التخفيض الملتمس في الشكوى³.

الفرع الثاني: رفع دعوى منازعات الوعاء الضريبي من طرف إدارة الضرائب.

القاعدة العامة في المنازعة الضريبية، أن الإدارة دائما تكون مدعى عليها وقد كان الاستثناء الوحيد الذي تكون فيه الإدارة مدعية هي عندما تصدر اللجان رأيا مخالفا للقانون وحينها كان يمنح المشرع الجزائري للإدارة الضريبية في هذه الحالة الحق في تعليق تنفيذ رأي لجان الطعن الإدارية الخاصة بالضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة و الطعن فيه أمام المحكمة الإدارية إذا ما رأت أن آراءها غير مؤسسة قانونا، إلا أن هذا الاستثناء ألغته المادة (26) من قانون المالية لسنة 2016 والتي عدلت المادة (81) من قانون الإجراءات الجبائية حيث أن التعديل خول مدير المؤسسات الكبرى ، أو المدير الولائي للضرائب صلاحية إتخاذ القرار المسبب بالرفض إذا صدر رأي اللجان الإدارية مخالف صراحة لأحد أحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول ، وهذا دون تمريره على القضاء⁴.

¹ أحمد فنيديس ، المرجع السابق ، ص144.

² قرار رقم 190171 صادر بتاريخ 2000/02/14 عن مجلس الدولة (الغرفة الأولى) ، غير منشور.

³ العيد صالح ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011 ص 106.

⁴ أنظر المادة 81 (الفقرة الرابعة) من قانون الإجراءات الجبائية قبل التعديل وبعده التعديل .

المطلب الثاني:

التحقيق و الفصل في دعوى منازعات الوعاء الضريبي.

بعد أن يتم إيداع عريضة الدعوى أمام كتابة ضبط المحكمة الإدارية، يقوم كاتب الضبط بإرسال العريضة بعد قيدها في السجل الخاص بذلك إلى رئيس المحكمة الإدارية، الذي بدوره يحيلها إلى المستشار المقرر ليتولى التحقيق فيها و الفصل في النزاع الضريبي¹.

الفرع الأول: التحقيق في الدعوى الضريبية.

التحقيق هو مجموعة من العمليات التي تهدف إلى رقابة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف ، وهنا يتولى القاضي الإداري التحقيق وفقا لقانوي الإجراءات المدنية والإدارية والإجراءات الجبائية .

أولا: إجراءات التحقيق العامة.

لا تختلف إجراءات التحقيق العامة في عريضة المنازعات الجبائية عن إجراءات التحقيق المتبعة في المنازعات الإدارية عموما²، لسيما ما تعلق بتعيين قاضي مقرر، والإجراءات الخاصة بتبليغ عريضة إفتتاح الدعوى و تبادل المذكرات، وإبلاغ محافظ الدولة، و كذا الإجراءات المتعلقة بالصلح و إختتام التحقيق.

1- تعيين قاض مقرر:

يتولى رئيس المحكمة الإدارية تعيين قاض مقرر ، وذلك بمجرد قيد العريضة بأمانة ضبط المحكمة ، أين يمنح أجل للخصوم لتقديم مذكرات إضافية وملاحظات وأوجه الدفاع ، ويجوز

¹ عمار بوضياف، النظام القانوني للمحاكم الإدارية في القانون الجزائري، مجلة مجلس الدولة، منشورات الساحل، الجزائر العدد 5، 2004، ص 88.

² عبد العزيز أمقران ، عن عريضة الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص 37.

له طلب أي مستند أو وثيقة تفيد في فض النزاع ، كما يتولى الإشراف على التحقيق في الدعوى وتوجيهها¹

2- تبليغ عريضة إفتتاح الدعوى إلى المدعى عليه:

يقوم المستشار المقرر بتبليغ العريضة الى المدعى عليه في الدعوى وينذره بإيداع مذكرة الرد مصحوبة بعدد النسخ حسب عدد الخصوم ، حيث تبلغ العريضة الإفتتاحية مع التكاليف بحضور المدعى عليه عن طريق قلم كتاب الضبط أو عند الإقتضاء بواسطة محضر قضائي مختص² .

3- إجراء الصلح:

إجراء الصلح يتمثل في أن للقاضي الإداري دور إيجابي في تبيان لكلا الطرفين حكم القانون فيما هو متخاصم حوله ، إلا أنه لا يملك سلطة أمر الإدارة³ ، وعموما في قضايا النزاع الخاصة بالوعاء الضريبي فالقاضي الإداري يبدي ما يراه مناسبا من إلغاء ضريبة غير مشروعة أو بتحديد قيمة الوعاء الضريبي لضريبة معينة⁴ .

4- إبلاغ محافظ الدولة :

بعد دراسة ملف الدعوى من طرف القاضي المقرر يقوم بتحويله لمحافظ الدولة ، ليتولى تقديم إلتماساته والمساهمة فيما طرح عليه من نزاع⁵ .

¹ شفيقة بن صاولة ، الصلح في المادة الإدارية ، الطبعة الثانية ، دار هومة للنشر والتوزيع ، الجزائر 2006 ، ص 86.

² أنظر المادة 844 من القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

³ مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005 ص 88.

⁴ شفيقة بن صاولة ، المرجع السابق ، ص 86.

⁵ عبد الرحمن بربارة ،شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، الطبعة الثانية ، منشورات بغدادي ،الجزائر، 2009، ص 449 .

5- إنهاء التحقيق :

عندما تكون القضية مهينة للفصل يتم إنهاء التحقيق وذلك وفقا لمايلي:

- يصدر رئيس تشكيلة الحكم أمرا غير قابل لأي طعن بشأن تاريخ اختتام التحقيق ويبلغ إلى الخصوم برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام في أجل لا يقل عن خمسة عشر (15) يوما من تاريخ اختتام التحقيق المحدد في الأمر¹.

- يعتبر التحقيق منتهيا ثلاثة (03) أيام قبل تاريخ الجلسة ، في حالة عدم إصدار رئيس تشكيلة الحكم أمرا بإنهاء التحقيق².

ثانيا : إجراءات التحقيق الخاصة.

تتمثل إجراءات التحقيق الخاصة التي نصت عليها المادة (85)³ من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادة (49) من قانون المالية لسنة 2017 في مراجعة التحقيق والخبرة وقد تراجع المشرع عن التحقيق الإضافي بموجب التعديل⁴.

1- مراجعة التحقيق :

تتم مراجعة التحقيق متى رأت المحكمة الإدارية ضرورة لذلك ، لتأمر بذلك أحد أعوان مصلحة الضرائب غير الذي قام بالمراقبة الأولية ، يتم تعيين العون المحقق من طرف المدير الولائي للضرائب⁵.

¹ عبد الرحمن بريارة، المرجع السابق ، ص 450.

² أنظر المادة 853 من القانون 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

³ المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 49 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق) .

⁴ تراجع المشرع عن التحقيق الإضافي ضيق أكثر على المكلف بالضريبة وفوت عليه فرصة تمكينه من التحقيق إضافيا في شكواه عند ظهور وسائل جديدة لديه .

⁵ المادة 85-03 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق).

يقوم العون المكلف في حضور المشتكي أو وكيله أثناء مراجعة التحقيق بتحرير محضر يتضمن ملاحظات المشتكي ، ليرسل الملف من طرف المدير الولائي للضرائب للمحكمة الإدارية مرفقا بكل ما يراه مناسباً من إقتراحات¹ .

2- إجراء الخبرة:

إذا كان النزاع يكتسي طابعا تقنيا يجعله عاجزا عن إيجاد حل عادل للقضية المطروحة يلجأ القاضي إلى الخبرة ، وذلك على الرغم من أن ملفي التحقيق ومراجعة التحقيق بين يديه. يعهد القاضي الخبرة بإعتبارها عمل فني و تقني لشخص متخصص يستعين برأيه في المسائل التي تستلزم ذلك مثل خبرات المحاسبة والتدقيق ، وقد طبق المشرع الجزائري على الخبرة أمام الجهات الإدارية نفس الإجراءات المطبقة على الخبرة أمام جهات القضاء العادي².

أ- تعيين الخبير:

يتم تعيين الخبير بناء على طلب المكلف بالضريبة ،أو بناء على طلب المدير الولائي للضرائب ، كما أن للجهات القضائية الأمر بتعيين خبير تلقائيا ، ووفقا للمادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية³ ، فإن المحكمة تقوم بتعيين خبير واحد ،وفي حالة طلب أحد الطرفين ، تعين المحكمة لكل طرف خبير وتتولى تعيين خبير ثالث .

يمكن لكلا الطرفين رد الخبير المعين من طرف المحكمة الإدارية أو خبير الطرف الآخر وذلك بموجب طلب مسبب الى المحكمة الإدارية في أجل ثمانية (08) أيام بعد تبليغ الطرف المعني بالرد باسم الخبير المعين ، لتقوم المحكمة بعد ذلك بالبت في هذا الطلب .

¹ عبد الحكيم عطوي ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري ، رسالة لنيل شهادة الماجستير في القانون ، تخصص تحولات الدولة ، جامعة تيزي وزو ، 2010 ص 124،123.

² عائشة لكلل، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الماجستير في القانون ، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية ، جامعة الجزائر1، 2015 ص 54.

³ المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 50 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق) .

مهمة الخبير لا يمكن إسنادها إلى الموظفين الذين شاركوا في إعداد و تأسيس الضريبة المتنازع عليها، و لا الأشخاص الذين أبدوا رأياً في القضية، أو الذين تم توكيلهم من أحد الطرفين أثناء التحقيق¹.

ب- إجراءات الخبرة:

تتم الخبرة وفقاً للإجراءات المنصوص عليها في الفقرة 7 من المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يتوجه الخبير إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية، وكذلك المشتكي أو وكيله².

وبعد القيام بالمهام الموكلة لهم من طرف المحكمة الإدارية، أين يقوم عون إداري بتحرير محضر بإبداء الرأي فيه، أما الخبير فهم مخيرون إما بتحرير تقرير مشترك أو خاص بكل واحد منهم، ثم يودع المحضر مرفق مع تقارير الخبير لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية.

يمكن للأطراف المبلغة قانوناً، الإطلاع على المحضر والتقارير في أجل عشرين (20) يوماً كاملة³.

وفي حالة عدم إنجاز الخبير المهمة المسندة إليه، يتم تعيين خبير آخر بدلاً منه بواسطة أمر يصدره رئيس الجهة القضائية التي أمرت بهذا الإجراء⁴.

كما يمكن للمحكمة إذا رأت أن الخبرة غير سليمة أو غير مكتملة، الأمر بإجراء خبرة جديدة أو تكميلية⁵.

¹ المادة 86-3 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

² قبل تعديل الذي مس المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2007 كان يمكن لرئيس لجنة الدائرة الحضور إلى مكان الخبرة إذا اقتضى الأمر، إلا أن هذه اللجنة ألغيت تماماً بموجب التعديل.

³ المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

⁴ عبد العزيز أمقران، عن عريضة الدعوى الضريبية، في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص41.

⁵ المادة 86-10 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

الفرع الثاني: الفصل في دعوى الوعاء الضريبي.

نصت المادة (89)¹ من قانون الإجراءات الجبائية على أن قواعد الفصل في القضايا الجبائية المعروضة على الجهة القضائية يكون طبقاً لأحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية².

أولاً: صدور القرار القضائي.

بعد انقضاء المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الأطراف، وإتخاذ كافة الإجراءات الضرورية، تصبح القضية مهينة للفصل فيها ، يقوم رئيس المحكمة الإدارية بإيداع تقرير مكتوب و يحيل ملف الدعوى إلى محافظ الدولة، الذي يتولى بدوره تحضير طلباته التي يقدمها بجلسة المرافعة خلال أجل شهر، وإذا انقضى أجل الشهر سواء قدم محافظ الدولة مذكرته أو لم يقدمها، فإن العضو المقرر بالاتفاق مع رئيس الغرفة المعنية يحدد تاريخ الجلسة، ويأمر رئيس الغرفة بعدها كاتب الضبط بإعلام محافظ الدولة و الأطراف بتاريخ الجلسة قبل انعقادها بثمانية (08) أيام على الأقل، و عندما تفتح الجلسة يسمع تقرير المستشار المكتوب و ملاحظات الأطراف الشفهية لتعزيز مذكرتهم، وتسمع كذلك طلبات محافظ الدولة أو ممثله و بعدها تحال الدعوى على المداولة، و بعد المداولة تصدر المحكمة قرارها في القضية في جلسة علنية من طرف ثلاثة أعضاء (مستشارين)، مالم ينص القانون على خلاف ذلك، و لرئيس المحكمة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطراً على النظام العام، كما يجب أن يتضمن قرار المحكمة الفاصل في المنازعة الضريبية مجموعة من البيانات المقررة قانوناً، و يتم تبليغه إلى الأطراف لكي يحدث آثاره القانونية³

¹ المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 32 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع

السابق) والمادة 51 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق) .

² على الرغم من التعديلات التي طرأت على قانون الإجراءات الجبائية ، إلا أن المادة 89 لم تعدل إلى غاية صدور قانون

المالية لسنة 2017 ، حيث كانت تحيل هذه المادة قواعد صدور القرار القضائي في المادة الجبائية إلى قانون الإجراءات

المدنية الملغى منذ سنة 2008 ، وهو في نظرنا تأخر كبير.

³ نبيل قاري ، المرجع السابق ص 56.

1- محتوى القرار.

يجب أن يتضمن القرار على البيانات التالية وذلك وفقا لنص المادة (553) من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية :

- الجهة القضائية مصدرة القرار .
- أسماء و القاب و صفات القضاة الذين تداولو القضية .
- الإشارة إلى تلاوة التقرير .
- تاريخ النطق بالقرار .
- إسم و ممثل النيابة العامة عند الإقتضاء .
- إسم و لقب أمين الضبط الذي ساعد التشكيلة
- أسماء و ألقاب الخصوم و موطن كل منهم، و في حالة الشخص المعنوي تذكر تسميته و طبيعته و مقره الإجتماعي و صفة ممثله القانوني أو الإتفاقي .
- أسماء و ألقاب المحامين و عناوينهم المهنية .
- الإشارة إلى عبارة النطق بالقرار في جلسة علنية.
- الإشارة إلى جميع المستندات و الوثائق المقدمة من قبل أطراف المنازعة و محاضر إجراءات التحقيق التي تكون قد تمت، و تاريخ إصداره و مكانه¹.
- بيان ما إذا كان أطراف النزاع أو وكلائهم قد حضروا القرار أو تغيبوا² .
- تاريخ قفل التحقيق، و في الأخير يجب أن يتم التوقيع على النسخة الأصلية من القرار من قبل الرئيس ومن كاتب الضبط، لأنه في حالة إنعدام توقيع الرئيس أو كاتب الضبط يؤدي ذلك إلى بطلان القرار³.

¹ عمار بوضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية، الطبعة الأولى، جسور للنشر، ص 89،90.

² عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 85.

³ نبيل قاري ، المرجع السابق ، ص 57.

2- تبليغ القرار الفاصل في المنازعة الضريبية.

تحفظ أصول الأحكام و الأوامر بأمانة ضبط المحكمة الإدارية لكل قضية مع الوثائق المتعلقة بالتحقيق وللخصوم استعادة وثائقهم بناء على طلبهم مقابل وصل استلام ، ما لم يأمر رئيس المحكمة الإدارية أن بعض الوثائق تبقى ملحقة بالحكم ، وفي حالة الاستئناف يرسل ملف القضية مع الوثائق الى جهة الاستئناف .

يتم تبليغ القرارات و الأوامر بواسطة محضر قضائي أساسا، ويجوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ القرار أو الأمر الى الخصوم عن طريق أمانة الضبط¹.

يبلغ قرار المحكمة الإدارية بطلب من الذي صدر القرار لصالحه الى الطرف الآخر لتنفيذه ، وعلى العموم ونظرا لما تقتضيه طبيعة الخصومة الإدارية وتعلق موضوعها بالمصلحة العامة ، فلا يترك أمر تسييرها و تبليغ القرار الصادر بشأنها إلى إرادة الأطراف و فقط².

ثانيا: آثار القرار.

يمتاز القرار الصادر من المحكمة الإدارية والفاصل في الدعوى الضريبية بحجية الشيء المقضي فيه ، وينجلي أثره إلى أطراف الدعوى الضريبية .

1- حيازة القرار لحجية الشيء المقضي فيه

يحوز القرار قوة الشيء المقضي فيه إذا لم يطعن فيه خلال المواعيد المحددة قانونا ، والحجية تعني عدم جواز لجوء الأطراف إلى القضاء مرة ثانية ، ولكن إذا كان الفصل في الدعوى برفضها لعيبي الشكل أو عدم الاختصاص ، فإن القرار لا يحوز لقوة الشيء المقضي فيه وتقبل الدعوى ثانية ويتم النظر فيها³.

¹ عائشة لكحل ، المرجع السابق، ص60

² عزيز أمزيان ، المرجع السابق ، ص86

³ حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، المرجع السابق، ص119.

1- آثار القرار على أطراف الخصومة

بعد تسجيل الحكم يسلم أمين الضبط نسخة تنفيذية أو عادية وذلك بمجرد طلبها ، ومنه يكون قرار المحكمة الإدارية قابلاً للتنفيذ بمجرد تبليغه ، فالاستئناف لا يوقف التنفيذ على عكس المعارضة التي لها اثر موقف ما لم يؤمر بخلاف ذلك¹.

يحدث قرار المحكمة الإدارية أثارا على النحو التالي :

عندما يعدل قرار المحكمة ما اتخذته إدارة الضرائب ، فلا يمكن لها أن تتصل من نتائجها أما إذا كان القرار لصالحها ووافقها ، فكل الإجراءات التي اتخذتها تعتبر صحيحة ويمكنها مواصلة تنفيذها ، أما بالنسبة للمكلف بالضريبة ، إذا كان الحكم لصالحه فله مطالبة إدارة الضرائب بإنصافه وفقا للحكم الذي بحوزته ، ولكلا الطرفين الحق في الطعن أمام مجلس الدولة².

¹ المادتين 908 ، 955 من القانون 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

² القانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في 30/05/1998 ، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله ، الجريدة الرسمية رقم 37 المؤرخة في 01/06/1998.

المبحث الثاني:

فض منازعات الوعاء الضريبي أمام مجلس الدولة

نظم المشرع الجزائري مبدأ التقاضي على درجتين، و هذا حماية للقاضي و المتقاضين على حد سواء، ويجوز استئناف الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية أمام القضاء العالي أي مجلس الدولة، و ذلك طبقا لما ورد في أحكام القانون العضوي 01/98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيم عمله .

نصت المادة (90)¹ من قانون الإجراءات الجبائية على "يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الإستئناف...."، و بالتالي فإن المشرع منح طريقا آخر لأجل تسوية النزاع الضريبي، و ذلك عن طريق الطعن بالإستئناف في الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية، ولقد أشار القانون العضوي 01-98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيم عمله في المادة الثانية منه إلى هذه الجهة القضائية كهيئة مقومة لأعمال الجهات القضائية الإدارية.

بينت المواد (9) ، (10) و(11) من نفس القانون الاختصاصات القضائية لمجلس الدولة فمن بين هذه الاختصاصات، فإنه يعتبر كجهة إستئنافية تختص باستئناف القرارات الابتدائية الصادرة عن المحاكم الإدارية.

كما يعتبر الطعن بالنقض طريقا لحل منازعات الوعاء الضريبي نصت على هذا الإجراء نص المواد من (956) إلى (959) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية و يعتبر من الطرق غير العادية يمارس أمام مجلس الدولة ضد القرارات الصادرة نهائيا عن جهات القضاء الإداري .

¹ المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 33 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع السابق) والمادة 52 من قانون المالية لسنة 2017 (المرجع السابق) .

و عليه سنتناول من خلال دراستنا لهذا المبحث، فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الاستئناف (المطلب الأول) ثم فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الطعن بالنقض (المطلب الثاني).

المطلب الأول

فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الاستئناف.

يمكن للمكلف بالضريبة استئناف القرار قضائي الصادر عن المحكمة الإدارية وذلك وفق للآجال والإجراءات المنصوص عليهما في قانوني الإجراءات المدنية والإدارية والإجراءات الجبائية وهو ما انتظر من خلاله في هذا المطلب إلى شروط قبول الطعن بالإستئناف (الفرع الأول)، و كذا للأثار المترتبة عن الإستئناف (الفرع الثاني) .

الفرع الأول: شروط قبول الطعن بالإستئناف.

حتى يكون الطعن بالاستئناف مقبولاً يجب أن تتوفر فيه الشروط المطلوبة ، والتي قسمها الفقه إلى شروط متعلقة بأشخاص الخصومة ، شروط متعلقة بمحل الإستئناف و كذا شروط متعلقة بالشكل و الإجراءات.

أولاً: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة.

يقصد بأشخاص الخصومة المستأنف و المستأنف عليه ، لذا فالشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة هي تلك التي تمس كليهما معا وهي الصفة والمصلحة والأهلية.

1- شرط الصفة:

يجب أن يرفع الإستئناف من شخص تتوفر فيه الصفة والتي تعتبر من النظام العام وهي الصلاحية للترافع أمام القضاء كطرف في الدعوى ، فإذا قام المكلف بالضريبة برفع الدعوى

ضد قرار المدير الولائي للضرائب أمام المحكمة الإدارية ، يلتزم برفع الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة بنفسه ، وإلا سوف ترفض الدعوى لعدم رفعها من ذي صفة¹ .

و من جهة أخرى يجوز للمدير الولائي و المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، كل حسب إختصاصه، الإستئناف ضد الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة و الرسم على إختلاف أنواعها، و المؤسسة من قبل مصلحة الضرائب².

2- شرط المصلحة:

تقتضي الخصومة أمام مجلس الدولة إلى جانب تمتع أطرافها بصفة طرح النزاع المتعلق بها أمامه ، كذلك يجب أن تكون لأطرافها مصلحة تهدف لتحقيقها ، وهي شرط لازم باعتبارها أساس لرفع الدعوى والغاية المرجوة لذلك ، فلا بد للمدعي من فائدة يجنيها من وراء مباشرة دعواه وذلك وفقا لمبدأ لا مصلحة لا دعوى³.

وشرط توفر المصلحة يعتبر شرط خاص بالمستأنف سواء كان المكلف أو المدير الولائي أما بالنسبة للمستأنف عليه ، فلا يشترط توفر المصلحة لديه ، ولا بد أن تكون المصلحة قائمة وليست محتملة أو مستقبلية⁴.

3- شرط الأهلية:

جعل المشرع الجزائري الأهلية من النظام العام وهذا طبقا لنص المادة 64 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، إذ يثيرها القاضي من تلقاء نفسه ، فالشخص الطبيعي يتمتع

¹ سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007، ص 140.

² المادة 91 من قانون الإجراءات الجبائية (المرجع السابق) المعدلة بالمادة 39 من قانون المالية لسنة 2006 (المرجع السابق) والمادة 34 من قانون المالية لسنة 2008 (المرجع السابق) .

³ محفوظ لعشب ، المسؤولية في القانون الإداري ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1994 ، ص 99.

⁴ بشير محمد ، إجراءات الخصومة أمام مجلس الدولة ، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام ، كلية الحقوق جامعة بن يوسف بن خدة ، الجزائر ، دون سنة ، ص 200.

بالأهلية طبقا لنص المادة (40)¹ من القانون المدني إذا كان بالغاً سن الرشد ومتمتعاً بقواه العقلية وغير محجور عليه، ومن الطبيعي أن تكون الأهلية متوفرة في المستأنف مادام أنه خاصم أمام المحكمة الإدارية إلا إذا سقطت عنه .

أما بالنسبة للأشخاص المعنوية ، وهنا نقصد الإدارة الضريبية فقد أجازت المادة (91) من قانون الإجراءات الجبائية ، للمدير الولائي للضرائب أو المسؤول المؤهل أن يطعن أمام مجلس الدولة بالإستئناف².

ثانياً: الشروط المتعلقة بمحل الإستئناف.

إن القرار الصادر من المحكمة الإدارية والمتعلق بالمنازعة الضريبية هو محل الطعن والذي يشترط فيه مايلي :

1- أن يكون القرار المستأنف قضائياً:

وهو وجوب أن يكون القرار صادراً عن جهة قضائية مختصة بالفصل في النزاعات الإدارية³ .

2- أن يكون القرار الصادر ابتدائياً:

لا بد أن القرار يكون قد صدر من محاكم الدرجة الأولى ، وهي المحاكم الإدارية التي تنصب تدريجياً بالجزائر وتعوض الغرف الإدارية بالمجالس ، علماً أن الأحكام النهائية لا تقبل إلا الطعن بالنقض¹ .

¹ المادة 40 من القانون 75-58 المؤرخ في 26/09/1975 المتضمن القانون المدني ، الجريدة الرسمية رقم 78 المؤرخة في 30/09/1975 .

² وفاء شيعاوي، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، جامعة محمد خيضر بسكرة ، ص 119 ، 120.

³ المادة 902 من القانون 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية (المرجع السابق) والمادة 10 من القانون العضوي 98-01 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة (المرجع السابق) .

ثالثا: الشروط المتعلقة بإجراءات و ميعاد الاستئناف.

يتميز الطعن بالاستئناف بمواعيد و إجراءات خاصة وهو ما سنتناوله من خلال مايلي :

1- إجراءات الاستئناف:

يرفع الطعن بالإستئناف بواسطة عريضة تسجل بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة يقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع و الرقم التسلسلي في سجل خاص و يقدم للمستأنف وصلا خاصا بالاستلام العريضة مع إثبات دفع الرسم القضائي لتسجيل الطعن بالاستئناف .

وفقا لنص المادة (540)² من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، التي حدد المشرع الجزائري بموجبها البيانات التي يجب أن تتضمنها عريضة الإستئناف وهي كما يلي:

- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف.
- إسم ولقب و موطن المستأنف .
- إسم ولقب المستأنف عليه و إن لم يكن له موطن معروف فأخر موطن له.
- عرض موجز للوقائع و الطلبات و الأوجه التي أسس عليها الإستئناف.
- الإشارة إلى تسمية الشخص المعنوي و مقره الإجتماعي و صفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.
- ختم و توقيع المحامي و عنوانه المهني، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.
- كما يجب إرفاق عريضة الاستئناف بنسخة مطابقة لأصل الحكم المستأنف .

لابد من توقيع عريضة الإستئناف من محام معتمد لدى مجلس الدولة ،وهو شرط ملزم للمكلف بالضريبة ، لكن نجد أن الإدارة الضريبية معفاة من إنتداب محامي³.

¹ محمد الصغير بعلي ، شروط قبول دعوى تجاوز السلطة في التشريع الجزائري ،منشورات جامعة باجي مختار ، الجزائر ، 2008 ، ص 119.

² المادة 540 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

³ رشيد خلوفي، المرجع السابق ، ص 48.

يقوم رئيس مجلس الدولة أو من ينوبه بعد عرض الإستئناف عليه بإحالته على رئيس الغرف الإدارية لتعيين قاض مقرر ، الذي يقوم بتبليغ أطراف الخصومة بالملف و يحدد اجل تقديم المذكرات الإيضاحية و الملاحظات و الردود ، ويجوز أن يطلب من الخصوم كل وثيقة أو مستند يفيد في فض النزاع ¹ وتبلغ الطلبات و الأعمال الإجرائية المختلفة الى الأطراف².

2- ميعاد الإستئناف:

حدد المشرع ميعاد الإستئناف تحديدا دقيقا ، وكل طعن بالإستئناف خارج الآجال القانونية يؤدي الى رفض الإستئناف من طرف مجلس الدولة ، حيث حددت الآجال بشهرين (02) من أجل إستئناف قرار المحكمة الإدارية ، ويسري هذا الأجل ابتداء من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار على كلا الطرفين ، كما أن هذه الآجال تسري من تاريخ إنقضاء أجل المعارضة إذا كان القرار الصادر من المحكمة الإدارية غائبا³.

وبالنسبة لإدارة الضرائب فإن الأجل المتاح للإستئناف ، إعتبارا من اليوم الذي تم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية⁴ .

الفرع الثاني: آثار الطعن بالإستئناف.

يترتب على الطعن بالإستئناف في مجال الوعاء الضريبي ، أثرين أساسين وهما كالتالي :

¹ المادة 844 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق.

² المادة 845 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع نفسه.

³ المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع نفسه.

⁴ المادة 91 من قانون الإجراءات الجبائية ، المرجع السابق.

أولاً: الطعن بالإستئناف ليس له أثر موقف للتنفيذ.

يؤدي الطعن بالإستئناف إلى إعادة النظر في موضوع الدعوى من حيث الوقائع والقانون وفي حدود ما تم استئنافه أمام مجلس الدولة ، وينتج عن الإستئناف أن القرار الصادر عن المحكمة الإدارية يبقى قابلاً للتنفيذ بالرغم من الطعن فيه، وبالتالي فالمكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية بمجرد تلقيها للقرار الممهور بالصيغة التنفيذية ، يمكن لكل منهما التنفيذ¹ .

تبقى الغاية من أن قرار المحكمة الإدارية يكون قابلاً للتنفيذ ، ولا يمكن إعاقة سير الإدارة بواسطة يتزايد عددها إذا ما إترفنا لها بالأثر الموقوف² .

ثانياً: الفصل في النزاع من جديد.

يسمح هذا المبدأ بأن الاستئناف يحول النزاع برمته إلى القاضي الإداري لمراجعة القرار الصادر عن المحكمة الإدارية والفصل في النزاع للمرة الثانية ، كما لا تسمح جلسة الاستئناف أمام مجلس الدولة بالفصل في الطلبات الجديدة ، والتي تختلف عن الطلبات الأصلية سواء من حيث أطراف الدعوى أو موضوعها أو سببها³ .

ثالثاً: قرار مجلس الدولة.

يعتبر صدور قرار مجلس الدولة آخر إجراء يقوم به مجلس الدولة أثناء نظره في الدعوى المعروضة عليه، و المتعلقة باستئناف القرار الصادر عن المحكمة الإدارية .

1- صدور القرار القضائي:

بمجرد أن تصبح القضية جاهزة للفصل فيها، يودع المستشار المقرر تقريره ويحيل الملف إلى محافظ الدولة، حيث يقدم هذا الأخير تقريره مع ملف الدعوى في خلال شهر واحد

¹ المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق.

² فضيل كوسة، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء إجتهدات مجلس الدولة، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2010، ص 184.

³ رشيد خلوفي، المرجع السابق ، ص210.

ثم يتم تحديد جلسة للنظر في الطعن بشرط إخطار الخصوم أو محاميهم ومحافظ الدولة بتاريخ الجلسة وذلك قبل عشرة (10) أيام من تاريخ انعقادها على الأقل برسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام¹.

النطق بالحكم في جلسة علنية حتى وإن كانت إجراءات المحاكمة تمت في سرية ليصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية ، بحيث يجب أن يتضمن هذا القرار البيانات المنصوص عليها في المادة (276) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية² .

2- تبليغ وتنفيذ قرار مجلس الدولة:

- بالنسبة للتبليغ :

يتم تبليغ قرار مجلس الدولة عن طريق محضر قضائي أساسا، وبواسطة كتابة الضبط بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام كطريقة استثنائية.

قرار مجلس الدولة يبلغ الى كل من المكلف بالضريبة وكذا الإدارة الضريبية ، وهنا المشرع لم يحدد لا في قانون الإجراءات الجبائية ولا في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية المهلة التي يتم فيها التبليغ³ .

- بالنسبة للتنفيذ :

طبقا لنص المادة (281) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، فإن قرارات مجلس الدولة لا تنفذ إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية ، حيث توقع و تسلم من طرف أمين الضبط للمستفيد من الحكم والذي يرغب في متابعة تنفيذه ، حيث تحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية : " نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ "⁴.

¹ سليم قصاب ، المرجع السابق ص 146.

² المادة 276 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق.

³ عبد الحكيم عطوي ، المرجع السابق ، ص 152.

⁴ زينب العمري ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون

المطلب الثاني

فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الطعن بالنقض.

نصت على الطعن بالنقض المواد من 956 إلى 959 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، و يعتبر من الطرق غير العادية يمارس أمام مجلس الدولة ضد القرارات الصادرة نهائيا عن جهات القضاء الإداري .

لم يتم النص على هذا الإجراء ضمن القانون الإجرائي الخاص و حتى القانون الإجرائي العام في مجال المنازعات الضريبية، لذا فإنه يمكن اللجوء إلى الطعن بالنقض بناء على نص المادة (11) من القانون العضوي 98-101¹ للفصل في الطعون بالنقض في قرارات المحاكم الإدارية الصادرة بصفة نهائية .

سنستعرض في هذا المطلب إلى شروط قبول الطعن بالنقض في مجال الوعاء الضريبي (الفرع الأول)، و كذا للآثار المترتبة عن الطعن بالنقض في مجال الوعاء الضريبي (الفرع الثاني) .

الفرع الأول : شروط الطعن بالنقض

الطعن بالنقض طريق غير عادي و لقبوله يجب توفر مجموعة من الشروط :

أولاً: توفر إحدى حالات الطعن بالنقض

وهي المنصوص عليها قانون إجراءات المدنية و الإدارية التي حددها القانون على سبيل الحصر في المادة (358)² وهي:

إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2014، ص 73.

¹ المادة 11 من القانون العضوي 98-01 المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة وعمله و تنظيمه ، المرجع السابق.

² نص المادة 358 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، المرجع السابق .

- 1- مخالفة قاعدة جوهرية في الإجراءات .
- 2- إغفال الأشكال الجوهرية للإجراءات .
- 3- عدم الإختصاص.
- 4- تجاوز السلطة .
- 5- مخالفة القانون الداخلي.
- 6- مخالفة القانون الأجنبي المتعلق بقانون الأسرة.
- 7- مخالفة الإتفاقيات الدولية.
- 8- انعدام الأساس القانوني.
- 9- انعدام التسبيب .
- 10- قصور التسبيب.
- 11- تناقض التسبيب مع المنطوق.
- 12- تحريف المضمون الواضح و الدقيق لوثيقة معتمدة في الحكم أو القرار .
- 13- تناقض أحكام أو قرارات صادرة في آخر درجة عندما تكون حجية الشيء المقضي فيه قد أثرت بدون جدوى و في هذه الحالة يوجه الطعن بالنقض ضد آخر حكم أو قرار من حيث التاريخ ، وإذا تأكد هذا التناقض ، يفصل بتأكيد الحكم أو القرار الأول .
- 14- تناقض أحكام غير قابلة للطعن العادي . في هذه الحالة يكون الطعن بالنقض مقبولا، و لو كان أحد الأحكام موضوع الطعن بالنقض سابق انتهى بالرفض. في هذه الحالة يرفع الطعن

بالنقض حتى بعد فوات الأجل المنصوص عليه في المادة 354 أعلاه، و يجب توجيهه ضد الحكّمين و إذا تأكد التناقض تقضي المحكمة العليا بإلقاء أحد الحكّمين أو الحكّمين معا.

15- وجود مقتضيات متناقضة ضمن منطوق الحكم أو القرار.

16- الحكم بما لم يطلب أو بأكثر مما طلب.

17- السهو عن الفصل في أحد الطلبات الأصلية.

18- إذا لم يدافع على ناقص الأهلية.

ثانيا: الطعن يرفع بعريضة موقعة من طرف محام معتمد

يشترط لرفع طعن بالنقض أن يكون بعريضة مكتوبة موقعة من طرف محامي معتمد

لدى مجلس الدولة¹، وتتضمن على مجموعة من البيانات بحيث يجب أن تتضمن:

1- اسم و لقب و مهنة و موطن كل من الخصوم.

2- إرفاقها بصورة رسمية من الحكم المطعون فيه.

3- أن تحتوي على موجز الوقائع و كذلك الأوجه التي يبنى عليها الطعن².

ثالثا: أجل الطعن بالنقض

يرفع الطعن بالنقض خلال أجل شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم المطعون فيه³.

¹ المادة 905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

² فتية شهبوب رحماني، المنازعات الضريبية في ظل اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة ماجستير في الحقوق، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 2008/2009، ص 141.

³ المادة 354 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

رابعاً : توفر الصفة والمصلحة والأهلية

يجب أن يقدم الطعن بالنقض ممن كان طرفاً في القرار، أو من طرف ممثله إلى جانب توفر المصلحة والأهلية¹، أما بالنسبة للصفة تكتسب بمجرد اشتغال القرار المطعون فيه على اسم الطاعن كطرف، و من جهة أخرى فيعيبو المدير الولائي للضرائب وكذلك مدير المؤسسات الكبرى مخولان قانوناً لتمثيل وزارة المالية أمام القضاء في المادة الضريبية.

خامساً : الطعن بالنقض في الحكم النهائي

الطعن بالنقض لا يقبل إلا في الأحكام النهائية والتي استوفت كل شروط الطعن العادية، حيث يعتبر الطعن بالنقض طريقاً غير عادياً .

الفرع الثاني: آثار الطعن بالنقض

يترتب عن الطعن بالنقض آثار تتمثل فيما يلي:

أولاً- الطعن بالنقض لا يوقف التنفيذ :

تنص المادة (909)² من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أن: "الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف"، لكن لدى هذه القاعدة استثناء أين يترتب على القرار وقف تنفيذه وذلك في المواد المتعلقة بحالة الأشخاص أو أهليتهم و في دعوى التزوير، وهذا وفقاً لنص المادة (361)³ من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

¹ المادة 353 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع نفسه .

² المادة 909 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع نفسه .

³ المادة 361 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع نفسه.

ثانيا - إعادة الأطراف إلى حالة قبل صدور القرار:

يترتب عن الطعن بالنقض آثار، ويتمثل في إلغاء القرارات الصادرة عن القضاء دون إحالة أو الإلغاء مع إحالة القضية أمام جهة قضائية معينة¹.

1-نقض القرار مع إحالة:

تنص المادة (364) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أنه عندما يقضي قاضي نقض بإحالة القضية يمكن له أن يحيل الدعوى أمام الجهات القضائية التي أصدرت الحكم المنقوض بتشكيلة جديدة ويحيلها إلى جهات قضائية أخرى غير تلك التي أصدرت الحكم محل النقض، وتتم الإحالة بعريضة إفتتاحية و التي تخضع لشروط العامة، وتكون مصحوبة بمقرر الإلغاء في أجل شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي للخصم شخصيا، أو في أجل ثلاثة أشهر إذا لم يكن التبليغ للخصم شخصيا².

2- نقض القرار بدون إحالة:

وفقا للمادة (365) قانون الإجراءات المدنية والإدارية إذا لم يكن في النزاع ما يفصل فيه بعد، فإن النقض يكون بدون إحالة ولا مجال لإحالة الدعوى ثانية للفصل فيها أمام جهة قضائية أخرى، أي عدم جدوى من إحالة الدعوى من جديد³.

¹ رشيد خلوفي ، المرجع السابق، ص 238.

² رشيد خلوفي ، المرجع السابق، ص 240.

³ عائشة لكحل ، المرجع السابق، ص 106.

الختامة

من خلال دراستنا لموضوع منازعات الوعاء الجبائي في التشريع الجزائري نستخلص أن النزاع المتعلق بالوعاء الجبائي يمر عبر عدة مراحل و إجراءات، والمشرع الجزائري منح للمكلف بالضريبة مجموعة من الحلول للدفاع عن نفسه وحقوقه لكونه طرفا في النزاع إلى جانب الإدارة الجبائية.

ومن أجل تسوية ذلك النزاع فقد فرض المشرع على المكلف بان يمر بمرحلة إلزامية إجبارية باعتبارها مرحلة حاسمة للوصول إلى حل للنزاع بين الطرفين ، وذلك يتمثل في ضرورة تقديم تظلم مسبق أمام إدارة الضرائب أو ما يعرف بالشكاية النزاعية.

يسمح التظلم الإداري أو الشكوى بتبادل و جهات النظر بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية، و بالتالي يمكن للمكلف بواسطته تفادي تكاليف القضاء وبناء الثقة بينه و بين إدارة الضرائب وإعطاء فرصة لهذه الأخيرة لمراجعة الخطأ الذي وقعت فيه.

ومما لا شك فيه أن عدم توحيد الآجال في قانون الإجراءات الجبائية بين منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل يجعل من أمر الشكوى أو التظلم أكثر تعقيدا إذ أن آجال تقديم الشكوى في نزاع الوعاء تتسم بالتنوع بين مواعيد عامة و أخرى استثنائية، كل هذا لا يخدم مصلحة المكلف بالضريبة وقد يسقط حقه في استصدار قرار ينصفه من إدارة الضرائب .

أضف إلى ذلك أن إجراءات الرد على الشكوى في نزاع الوعاء تتميز بالبطء بسبب الآجال الطويلة الممنوحة للجهات المختصة للبت و الفصل فيها، وهو ما يجعل الخطوة الإدارية في فض منازعات الوعاء الضريبي ثقيلة ومرهقة خاصة للمكلفين .

إن عملية مراجعة عملية تقييم الضريبة في منازعات الوعاء الضريبي ، بعد ايداع الشكوى من طرف المكلف بالضريبة ، يفقد من جدوى التظلم ويجعله من دون فائدة مرجوة ، خاصة وأن الإدارة في هذه الحالة ستصبح حكما وخصما في نفس الوقت وقد تصر على الخطأ ، لذا يجب أن تسند مهمة التحقيق في الشكوى لجهة ثالثة غير الجهة الإدارية التي قامت بتأسيس و فرض الضريبة . ولتكن مكاتب خبراء معتمدة من طرف إدارة الضرائب مثلا.

أما فكرة اللجوء إلى لجان الطعن بالرغم من طابعها الاختياري، تعتبر منحة للمكلف بالضريبة من أجل مراجعة القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب، وإسناد المشرع هذه اللجان باختصاصات في مجال منازعات الوعاء ، يعتبر أمر إيجابيا في سبيل فض هذه المنازعات قبل اللجوء الى القضاء .

أما في يخص المرحلة القضائية فالمشرع الجزائري و باعتبار المنازعة الضريبية منازعة قضاء إداري فهي وفق مبدأ التقاضي على درجتين انطلاقا من المحكمة الإدارية وصولا إلى مجلس الدولة كل هذا ليتسنى لطرفي النزاع استفاد جميع الوسائل المكفولة قانونا من أجل فض منازعاتهم .

ومن خلال هذه المرحلة نجد أن القاضي الإداري له دور فعال كونه يعمل على توجيه الدعوى وسيرها على أحسن وجه إلى جانب مراقبته إجراءات الدعوى من الناحية الشكلية و الموضوعية و يناقش مدى مشروعية الضريبة المفروضة على المكلف وبالتالي يعمل على توجيه وسائل التحقيق بشكل يسمح بتغليب موقع المكلف الذي يحتل موقع ضعيف مقارنة بالإدارة الضريبية ، كما له الحق بالاستعانة بمجموعة من الوسائل تسمح له بالوصول إلى إصدار حكم في الدعوى مثلا يستعين بالشهود ، المعايينة إلى جانب الخبرة القضائية التي تعتبر وسيلة الإثبات في المجال الضريبي لكن القاضي الإداري غير متمكن من الإلمام بالقواعد الفنية في المجال الضريبي التي تتميز بالتعقيد والصعوبة.

بعد صدور حكم القاضي يمكن لأطراف النزاع أن يقدموا طعونهم عن طريق الاستئناف أمام مجلس الدولة وبعد صدور قرار هذه الأخيرة وفي حالة عدم رض الطرفين به يمكن لهما الطعن بالنقض ضد القرار لذا نقترح على المشرع أن يعمل على تكوين قضاة متخصصين في المجال الجبائي بشكل يسمح من التخفيف بالاستعانة بالخبراء إلى جانب جعل النظام الجبائي أكثر استقرارا لأن كثرة التعديلات تشكل عائقا لدى المكلفين نظرا لصعوبة معرفتهم لهذه التعديلات، خاصة أمام ضعف المستوى المعرفي لديهم، وأن يعمل على جعل إجراءات التقاضي أكثر ملائمة وذلك من خلال تبسيط الإجراءات وتوحيد المواعيد القانونية .

قائمة المراجع

أ: المراجع باللغة العربية:

أولا - الكتب:

- (1) - أحمد فنيدس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للطباعة و النشر و التوزيع، مصر، 2014 .
- (2) - أحمد محيو، المنازعات الإدارية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، 1994.
- (3) - العيد صالحى ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011.
- (4) - حسين طاهري، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2007.
- (5) - حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، 2008.
- (6) - حسين فريجة، الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر مطبعة دحلب، الجزائر، 1994.
- (7) - رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
- (8) - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، الجزء الأول، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2005.
- (9) - شفيقة بن صاولة ، الصلح في المادة الإدارية ، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2006.

- (10) - عبد الرحمان بريارة، شرح قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، الطبعة الثانية، منشورات بغدادي، الجزائر، 2009.
- (11) - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الطبعة الثانية، دار الهدى للنشر و التوزيع، الجزائر، 2008.
- (12) - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2005.
- (13) - عمار بوضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية، الطبعة الأولى، جسور للنشر.
- (14) - عبد الغني بسيوني عبد الله ، القضاء الإداري، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1996.
- (15) - فضيل كوسة، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2010.
- (16) - محفوظ لشعب، المسؤولية في القانون الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1994.
- (17) - محمد بشير ، الطعن بالإستئناف ضد الأحكام الإدارية في الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1995.
- (18) - محمد صغير بعلي ، يسرى أبو العلا،المالية العامة (النفقات العامة -الإيرادات العامة - الميزانية العامة)، دار العلوم، الجزائر، 2003 .
- (19) - محمد الصغير بعلي، شروط قبول دعوى تجاوز السلطة في التشريع الجزائري، منشورات جامعة باجي مختار، الجزائر، 2008.
- (20) - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

ثانيا - الرسائل الجامعية:

أ- رسائل الدكتوراه:

- 1- محمد بشير ، إجراءات الخصومة أمام مجلس الدولة ، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، الجزائر، د س.
- 2) - وفاء شيعاوي، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، د س.

ب- مذكرات الماجستير:

- 1- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007.
- 2- عبد الحكيم عطوي، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص تحولات الدول، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010.
- 3- عائشة لكحل ، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الجزائر، 2014/2015.
- 4- فتيحة شهبوب رحماني ، المنازعات الضريبية في ظل اجتهاد مجلس الدولة، مذكرة ماجستير في الحقوق، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 2009/2008.
- 5- يحي بدائرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، تخصص قانون إدارة عامة، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011.

ج- مذكرات المدرسة العليا للقضاء:

(1)- فتيحة مقراني ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء الدورة السادسة عشر، الجزائر، 2008.

د- مذكرات الماستر:

(1)- زينب العمري ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2014.

(2)- عويصات سليمان، الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة الماستر في الحقوق، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2013.

(3)- كويسي لحسن، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2013.

(4)- مفيدة بن لحو ، زايد بوجلال ، منازعات الوعاء الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، 2014/2015.

(5)- نبيل قاري ، الآليات الإدارية والقضائية لتسوية المنازعات الضريبية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص إدارة ومالية ، جامعة العقيد آكلي محند أولحاج ، البويرة ، 2016.

ثالثا - المقالات:

(1)- عمار بوضياف، النظام القانوني للمحاكم الإدارية في القانون الجزائري، مجلة مجلس الدولة، منشورات الساحل، الجزائر، العدد 5، 2004، ص 88 إلى ص 90.

(2)- عبد العزيز أمقران، عن عريضة الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص 41.

(6) - فضيل كوسة، الحجز الإداري في المنازعة الضريبية، المجلة الجزائرية، العدد 03، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2011، ص 421.

رابعاً - القرارات القضائية:

(1) - قرار مجلس الدولة (الغرفة الأولى) رقم 190171 المؤرخ في 14/02/2000 غير منشور.

(2) - قرار مجلس الدولة رقم 006325 المؤرخ في 25/02/2003، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، 2003.

(3) - قرار مجلس الدولة رقم 64255 الصادر بتاريخ 07/04/1990، الغرفة الإدارية المجلة القضائية، العدد 4، 1991.

خامساً - النصوص القانونية:

أ - الدستور:

دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438 المؤرخ في 26 رجب عام 1417 الموافق 7 ديسمبر 1996 المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، الجريدة الرسمية العدد 76، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 02-03 المؤرخ في 10 أبريل 2002 جريدة رسمية العدد 25 والقانون رقم 08-19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008 جريدة رسمية العدد 63 والقانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 جريدة رسمية العدد 14.

ب - القوانين التنظيمية و التشريعية:

(1) - الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية عدد 78، المعدل والمتمم .

(2) - المرسوم التشريعي رقم 93/18 المؤرخ في 29 ديسمبر 1993، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية العدد 88.

(3) - القانون العضوي رقم 98/01، المؤرخ في 30 ماي 1998، المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله، الجريدة الرسمية العدد 37.

- (4)- القانون العضوي رقم 02/98، المؤرخ في 30 ماي 1998، المتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية العدد 37.
- (5)- القانون 21/01 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 و قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية العدد 79.
- (6)- القانون رقم 11/02 المؤرخ في 24 ديسمبر 2002، المتضمن قانون المالية لسنة 2003 الجريدة الرسمية العدد 86.
- (7)- القانون رقم 21/04 المؤرخ في 29 ديسمبر 2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005 الجريدة الرسمية العدد 85.
- (8)- القانون رقم 24/06 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007 الجريدة الرسمية العدد 85.
- (9)- القانون 12/07 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007، المتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريد الرسمية العدد 82.
- (10)- القانون 09/08 المؤرخ في 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية العدد 21.
- (11)- القانون 21/08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد 74.
- (12)- القانون 09/09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، المتضمن قانون المالية لسنة 2010، الجريدة الرسمية العدد 78.
- (13)- القانون 13/10 المؤرخ في 29 ديسمبر 2010، المتضمن قانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية العدد 80.
- (14)- القانون 16/11 المؤرخ في 22 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية العدد 72.

- (15)- القانون رقم 12/12، المؤرخ في 26 ديسمبر 2012 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية العدد 72.
- (16)- القانون 10/14، المؤرخ في 30 ديسمبر 2014، المتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد 78.
- (17)- القانون 18/15، المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية العدد 72.
- (18)- القانون 14/16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2016، المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد 77.
- (19)- القانون 11/17، المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية العدد 76.

ب- المراجع باللغة الفرنسية:

A) Ouvrages:

- 1)- Daniel Richer , les procédures fiscales, presse universitaires du France , 1^{er} édition , décembre, Paris, 1990.
- 2)- Michel Bovier , introduction au droit fiscal général et à la théorie des impôts 9^{eme} édition, Paris, 2008 .

B) Documentation de la Direction Générale des Impôts :

- 1) - instruction générale sur le contentieux de recouvrement de l'impôt, MF, DGI, DCX, 2012 .
- 2) - Instruction générale sur les procédures contentieuses, contentieux de l'assiette de l'impôt, procédures de recours gracieux, MF, DGI,DC, 2010.
- 3) - Instruction générale sur les procédures contentieuses, MF, DGI, direction du contentieux, juillet, 2005, p11.

الفهرس

05	مقدمة..... أ - ث
06	الفصل الأول: الأساليب الإدارية لفض منازعات الوعاء الضريبي.....
07	المبحث الأول: فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الشكوى.....
07	المطلب الأول: الشروط المتعلقة بالشكوى.....
07	الفرع الأول: شكل و مضمون الشكوى.....
07	أولاً: شكل الشكوى.....
09	ثانياً: مضمون الشكوى.....
09	الفرع الثاني: الآجال القانونية للشكوى.....
10	أولاً: الآجال العامة.....
10	ثانياً: الآجال الإستثنائية.....
11	المطلب الثاني: التحقيق و البت في الشكوى.....
12	الفرع الأول: التحقيق في الشكوى.....
12	أولاً: الجهة المختصة بالتحقيق.....
12	ثانياً: كيفية إجراء التحقيق.....
13	الفرع الثاني: البت في الشكوى.....
14	أولاً: الجهات المختصة بالبت في الشكوى.....
16	ثانياً: إتخاذ القرار المتعلق بالشكوى.....
17	ثالثاً: تبليغ القرار المتعلق بالشكوى.....
18	المبحث الثاني: فض منازعات الوعاء الضريبي أمام لجان الطعن الإدارية....
19	المطلب الأول: النظام القانوني للجان الطعن الإدارية ..
19	الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجان الطعن الإدارية وإختصاصاتها.....
19	أولاً: لجنة الولاية للطعن.....
20	ثانياً: لجنة المديرية الجهوية للطعن.....
21	ثالثاً: اللجنة المركزية للطعن.....

23	الفرع الثاني: الإجراءات المتبعة أمام اللجان.....
23	أولاً: توجيه الطعون.....
23	ثانياً: آجال الطعون.....
23	ثالثاً: الطعن أمام اللجان قبل القضاء.....
23	رابعاً: شكل ومضمون الطعون.....
24	المطلب الثاني: سير أعمال وصدور آراء اللجان.....
24	الفرع الأول: سير أعمال لجان الطعن.....
24	أولاً: لجنة الولاية للطعن.....
24	ثانياً: لجنة المديرية الجهوية للطعن.....
25	ثالثاً: اللجنة المركزية للطعن.....
25	الفرع الثاني: آراء لجان الطعن الإدارية.....
25	أولاً: صدور آراء لجان الطعن الإدارية.....
26	ثانياً: تبليغ آراء لجان الطعن الإدارية.....
26	ثالثاً: الطبيعة القانونية لآراء لجان الطعن الإدارية.....
28	الفصل الثاني: الأساليب القضائية لفض منازعات الوعاء الضريبي.....
29	المبحث الأول: فض منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة الإدارية... المطلب الأول: إجراءات رفع دعوى منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة الإدارية.....
30	الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة.....
30	أولاً: حالات رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة.....
31	ثانياً: شروط رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة.....
35	الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب.....
36	المطلب الثاني: التحقيق و الفصل في دعوى منازعات الوعاء الضريبي.....
36	الفرع الأول: التحقيق في دعوى منازعات الوعاء الضريبي.....
36	أولاً: إجراءات التحقيق العامة.....

38	.....	ثانيا: إجراءات التحقيق الخاصة.
41	.....	الفرع الثاني: الفصل في دعوى منازعات الوعاء الضريبي
41	.....	أولا: صدور القرار.
43	.....	ثانيا: اثار القرار.
45	.....	المبحث الثاني: فض منازعات الوعاء الضريبي أمام مجلس الدولة
		المطلب الأول: فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الإستئناف
46	.....	أمام مجلس الدولة.
46	.....	الفرع الأول: شروط قبول الطعن بالإستئناف.
46	.....	أولا: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة
48	.....	ثانيا: الشروط المتعلقة بمحل الإستئناف.
49	.....	ثالثا: الشروط المتعلقة بإجراءات وميعاد الإستئناف.
50	.....	الفرع الثاني: آثار الإستئناف.
51	.....	أولا: الطعن بالإستئناف ليس له اثر موقف
51	.....	ثانيا: الفصل في النزاع من جديد.
51	.....	ثالثا: قرار مجلس الدولة.
		المطلب الثاني: فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الطعن
53	.....	بالنقض
53	.....	الفرع الأول: شروط الطعن بالنقض.
56	.....	الفرع الثاني: اثار الطعن بالنقض.
56	.....	أولا: الطعن بالنقض ليس له اثر موقف
57	.....	ثانيا: إعادة الأطراف الى حالة قبل صدور القرار.
58	.....	الخاتمة.
60	.....	قائمة المراجع.
67	.....	الفهرس

الخطة

الإشكالية : ما هي أهم الطرق القانونية المنتهجة في التشريع الجزائري

لفض منازعات الوعاء الضريبي ؟

مقدمة

- الفصل الأول: الأساليب الإدارية لفض منازعات الوعاء الضريبي
- المبحث الأول: فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الشكوى
- المطلب الأول: الشروط المتعلقة بالشكوى
- الفرع الأول: شكل و مضمون الشكوى
- الفرع الثاني: الأجال القانونية للشكوى
- المطلب الثاني: التحقيق و البت في الشكوى
- الفرع الأول: التحقيق في الشكوى
- الفرع الثاني: البت في الشكوى
- المبحث الثاني: فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الطعن أمام لجان الطعن الإدارية
- المطلب الأول: النظام القانوني للجان الطعن الإدارية
- الفرع الأول: التشكيلة القانونية للجان الطعن الإدارية وإختصاصاتها
- الفرع الثاني: الإجراءات المتبعة أمام اللجان
- المطلب الثاني: سير أعمال و صدور آراء اللجان
- الفرع الأول: سير أعمال لجان الطعن
- الفرع الثاني: آراء لجان الطعن الإدارية
- الفصل الثاني: الأساليب القضائية لفض منازعات الوعاء الضريبي

المبحث الأول:	فض منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة
المطلب الأول:	إجراءات رفع دعوى منازعات الوعاء الضريبي أمام المحكمة الإدارية
الفرع الأول:	رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة
الفرع الثاني:	رفع الدعوى من طرف إدارة الضرائب
المطلب الثاني:	التحقيق و الفصل في دعوى منازعات الوعاء الضريبي
الفرع الأول:	التحقيق في دعوى منازعات الوعاء الضريبي
الفرع الثاني:	الفصل في دعوى منازعات الوعاء الضريبي
المبحث الثاني:	فض منازعات الوعاء الضريبي أمام مجلس الدولة
المطلب الأول:	فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الإستئناف أمام مجلس الدولة
الفرع الأول:	شروط قبول الطعن بالإستئناف
الفرع الثاني:	آثار الإستئناف
المطلب الثاني:	فض منازعات الوعاء الضريبي عن طريق الطعن بالنقض
الفرع الأول:	شروط الطعن بالنقض
الفرع الثاني:	اثار الطعن بالنقض
	الخاتمة