



جامعة آكلي محند اولحاج - البويرة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم القانون العام

# خصوصية الدعوى الجبائية أمام القاضي الإداري

مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص : قانون اداري

تحت إشراف الدكتور

كمون حسين

من إعداد الطالبتين :

مديريل هدى

كاسل نورية

أعضاء لجنة المناقشة :

الاستاذ (ة) : ..... رئيسا

الاستاذ : كمون حسين ..... مشرفا و مقررا

الاستاذ (ة) : ..... ممتحنا

الموسم الجامعي: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



## شكر و تقدير

الحمد الأول و الأخير للعلي القدير الذي أعاننا بتوفيق منه  
منحنا روح المواصلة و التحدي لإستحقاق ثمرة هذه السنين من  
هذه المذكرة التي نرجو أن نكون بها خير خلف لخير سلف.  
و أحاطنا بنوره و هدايته ، و  
الدراسة و العمل الجاد ، بإنجاز

كما نتقدم بالشكر و الإمتنان و عظيم العرفان إلى كل أستاذ أفادنا بعلمه من أول خطوة خطوناها  
في مسارنا الدراسي حتى هذه اللحظة.

إعترافا بالود و حفظا للجميل و تقديرا للإمتنان ،نتقدم بخالص شكرنا إلى المشرف الفاضل  
الأستاذ " **كمون حسين** " على قبوله الإشراف على مذكرتنا ،و لما أمده لنا من عون طيلة بحثنا هذا ، فلم  
يبخل علينا بأفكاره النيرة ، و نصائحه القيمة و توجيهاته الهادفة.

كما نتقدم بجزيل الشكر و العرفان إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا عن صدر رجب بقراءة  
و مناقشة هذا العمل، كما نتوجه بعميق الشكر إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إعداد هذه  
المذكرة.

هدى و نورية

## الإهداء

إلى من قال فيهما المولى عز وجل: "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربني إرحمهما كم ربياني صغيرا".

اللذان لم يبلغ جسدي جسدهما في تربيتي ورعايتي وأغلى ما في الوجود الوالدين الكريمين **مرزوق** و **مسعودة** فاللهم أغفر لهما وإرحمهما كما ربياني صغيرا أطال الله في عمرها وحفظهما من كل شر.

وإلى من كان دعاؤهما مصباحا أنار لي دروب الحياة أغلى إنسانين في قلبي جدي الغالي **أرزقي** شفاه الله، وجدتي الغالية **ضريفة** حفظهما الله وأطال في عمرهما.

وإلى شراعي وشاطئي الأمين خطيبي العزيز **سفيان** له جزيل الشكر والتقدير، لما قدمه لي من مساندة، وعلى ما أبداه من تفهم.

إلى إخوتي كل بإسمه، جعل الله سعيهم سعيًا مشكورًا وجزاهم جزاءً موفورًا.

إلى عمي العزيز وزوجته الكريمة وإبنتهما، وإلى عماتي الحبيبات كل بإسمها والتي لطالما كانتا بمثابة أخوات لي، إلى أخوالي وخالاتي كل بإسمه، وجدتي وجدي رحمه الله.

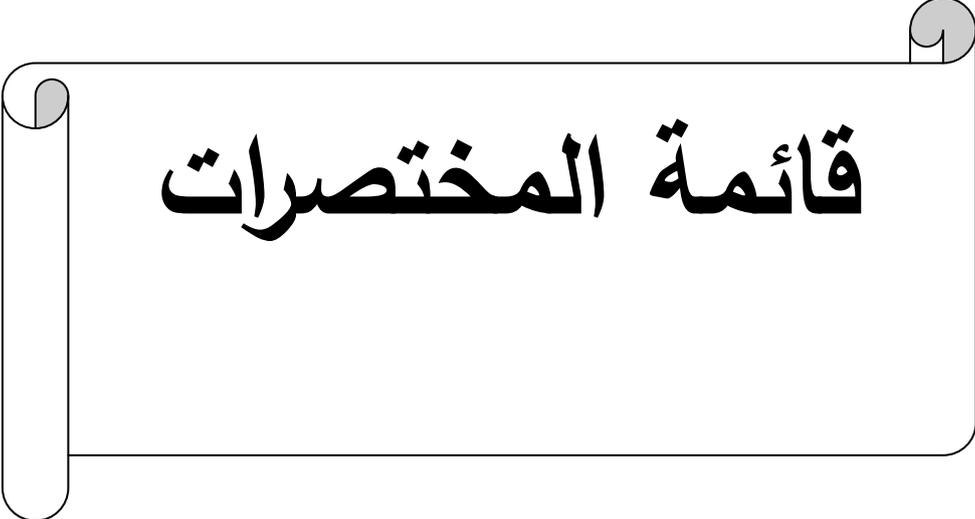
إلى كل براعم البراءة كل بإسمه، إلى كل صديقاتي وزملائي في الدراسة. إلى كل من يحمله القلب ولم يذكره القلم، إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي.

مدربل هدى

## الإهداء

ربي لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت ،و لك الحمد بعد الرضى وبعد  
اللهم صلى على سيد الخلق أجمعين مسك الختام سيد الأنبياء و المرسلين أهدي ثمرة عملي إلى  
أغلى هدية من المولى عزوجل أمي حفظها الله و أبي رحمه الله .  
إلى اللتان علمتاني معنى أن أرتقي سلم الحياة بحكمة و صبر إلى سندي في الحياة إلى اللتان  
أوصلتاني إلى ما أنا عليه أدامهما الله لي الدكتورتين ناديا و آسيا .  
إلى أعز الناس إلى قلبي أفراد عائلتي الأهل و الأقارب بكل معاني الحب و التقدير حفظهم الله و  
رعاهم.

كاسل نورية



# قائمة المختصرات

# قائمة المختصرات

---

## قائمة المختصرات

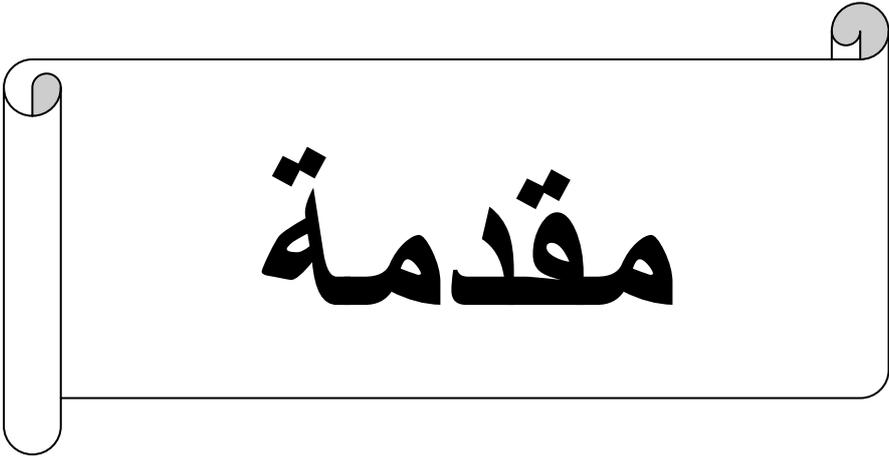
\_ ق.إ.ج : قانون الإجراءات الجبائية .

\_ ق.إ.م.إ : قانون الإجراءات المدنية و الإدارية .

\_ ج ر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .

\_ ع: العدد.

\_ ص: الصفحة.



مقدمة

تعتبر الجباية أداة رئيسية تستخدمها الدولة وتعتمد عليها للحصول على إيراداتها، وتعتبر الضريبة المحور الأساسي الذي يقوم عليه النظام الضريبي بصفة خاصة والنظام الجبائي بصفة عامة، ويقصد بهذا النظام الجبائي ذلك النظام الذي يقوم على أساس فرض الضريبة لتغطية النفقات العامة للدولة .

يتعلق النظام الجبائي أساسا بالمجال الضريبي، والعلاقة الضريبية الموجودة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، بحيث تسعى الدولة بموجب هذه العلاقة إلى فرضها على المكلف قانونا ويلتزم بدفع المبلغ المفروض عليه من قبل هذه الإدارة، وذلك لكي تتمكن الدولة من الإنفاق على مرافقها العمومية وتقديم الخدمات اللازمة لأفراد المجتمع وسد إحتياجاتهم .

كما تعتبر الضرائب أحد أهم المصادر التي باتت الدول تعتمد عليها<sup>1</sup>، فالضريبة عبارة عن إقطاع مالي تفرضه الدولة ليتم دفعه من طرف الخاضعين لها وفقا لقواعد قانونية بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل، لتغطية أعباء الدولة، في سبيل تحقيق غايات إقتصادية و إجتماعية<sup>2</sup> .

ولذلك فالضرائب والرسوم تشكل أهم إيراد مالي لميزانية الدولة و الجماعات الإقليمية وتساهم بشكل فعال في تمويل النفقات العمومية وإنعاش الحياة الإقتصادية والإجتماعية للبلاد<sup>3</sup>. وتحثل الضريبة مكانة متميزة، بإعتبارها من ضمن وسائل تحقيق أهداف الدولة، الإقتصادية و المالية، وكذا السياسية والإجتماعية، إذ تشكل الجزء الأهم والأكبر بين مصادر إيرادات الدولة .

<sup>1</sup>-قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007، ص 02.

<sup>2</sup>-ساري كهيبة، الإجراءات القضائية للمنازعات الضريبية في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص إدارة و مالية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015/2016، ص 01.

<sup>3</sup>-بليل بلقاسم، ممارسة المنازعات الجبائية أمام القاضي الإداري الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2016/2017، ص 02 .

فالضريبة هي جباية جبرية تفرضها الدولة بما لها سلطة وسيادة على المكلف دون مقابل لتحقيق أهداف الدولة وتغطية أعبائها. و قد عرفها الأستاذ ( Gaston jèze ) في كتابه المالية العمومية على أنها: "أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء"<sup>1</sup>.

وإنطلاقاً من هذه التعريفات نجد أن الضريبة تتشكل من خمسة عناصر :

الضريبة إقتطاع مال : وهو ما يعرف بالإقتطاع النقدي خلافاً لما كان سائداً قديماً ، حيث كانت الضريبة تفرض عينا .

الضريبة فريضة جبرية : أي أن الفرد ملزم على دفعها ،وفقاً للأحكام والإجراءات المقررة لها من طرف الدولة ،وهذا ما يميزها عن الإيرادات المالية الأخرى .

الضريبة تفرض من طرف الإدارة : فالضريبة تفرض وتعديل وتلغى بقانون ،وما تقوم به الإدارة الجبائية إلا تنفيذاً لإرادة السلطة العامة .

الضريبة تفرض وفقاً لقدرة المكلف: فالضريبة تفرض وفقاً لطاقة المكلف، فهي طريقة لتقسيم الأعباء العامة وفق قدرتهم المالية.

تفرض الضريبة بلا مقابل : فالمكلف لا يدفع الضريبة للحصول على مقابل ،أو منفعة مباشرة ،بل تعود عليه منفعة غير مباشرة من خلال إستفادة المجتمع الذي يعيش فيه من المبالغ المدفوعة على شكل ضريبة ،فالهدف منها هو تحقيق منفعة عامة .

غير أنه بالرغم من وضوح مفهوم الضريبة و إقتناع الرأي العام بإجباريتها و أهميتها فإنها مع ذلك بقيت تشكل عبئاً يجعل الملزمين بدفعها يعملون إما على التهرب من أدائها والتشكيك في مقدارها ،ويكون ذلك عبر رفع تظلماتهم إلى إدارة الضرائب ثم إلى القاضي الإداري .

<sup>1</sup>-زاقي درين ،النظام القانوني للمنازعة الضريبية ،مذكرة تخرج ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في إطار الدكتوراه ،تخصص الدولة و المؤسسات العمومية ،كلية الحقوق ،جامعة الجزائر (1) ،بن يوسف بن خدة ،2016/2017 ،ص أ .

ولذلك أجاز المشرع للمكلف بالضريبة الإعتراض على الضريبة المفروضة والمرتبة عليه، وبذلك أصبح نظام المنازعات الجبائية على درجة من الأهمية لأن الغالية من هذه الإعتراضات هي مراقبة الإدارة و إحترام الشرعية الضريبية .

بحيث أن المنازعات الجبائية ظهرت في الأنظمة الليبرالية مع تطور الأنشطة التجارية والمالية المربحة التي تقوم بها الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون<sup>1</sup> .

ولقد حاولت التشريعات الجبائية حل المنازعات التي تكون بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة تظلم إلى مصدر القرار أو إلى اللجان الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء ، وذلك بهدف تخفيف العبئ على القضاء و إنهاء المنازعة في مرحلتها الأولى .

ولحل هذا النزاع أعطى المشرع الحق للمكلف بالضريبة الطعن في قرارات الإدارة الضريبية، سواء إداريا كمرحلة أولى أو قضائيا كمرحلة ثانية في حالة فشل المرحلة الأولى ، وذلك بإجراءات خاصة تختلف عن إجراءات القضاء العادي بإعتبار أن الدعاوى الجبائية من دعاوى القضاء الكامل<sup>2</sup> ، وهذا هو موضوع دراستنا .

وتتجلى أهمية هذا الموضوع في إبراز إجراءات إقامة الدعوى الضريبية المتبعة في تسوية المنازعات الضريبية ذات الطبيعة الخاصة بها مقارنة بالقواعد العامة .

كما أن المنازعات الضريبية تكتسي أهمية بالغة مع جميع النواحي تتمثل في:

تعقد وتغير القوانين الضريبية، وتعرضها إلى التعديلات المستمرة والمتلاحقة، وذلك بموجب قوانين المالية.

تميز المنازعات الضريبية عن باقي المنازعات الإدارية لما تتسم به من إجراءات خاصة بها مشتتة بين قواعد خاصة و قواعد عامة .

<sup>1</sup>-بليل بلقاسم ،المرجع السابق ،ص 02 .

<sup>2</sup>-زافي درين ،المرجع السابق ،ص ج .

انتشار المنازعة الضريبية في الوقت الراهن، الراجع سببه إلى التوجه نحو إقتصاد السوق و بالتالي حرية التجارة الذي ينتج عليه زيادة في عدد المكلفين بالضريبة .

ونسعى من خلال هذه الدراسة إلى تبيان أهمية و أثر فاعلية الإجراءات الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية والتي هي من فعالية النظام العام الضريبي ككل ،مع توضيح الرؤية وتبسيط الإجراءات للمكلف بالضريبة ،ومحاولة وضع بحث شامل فيما يخص الإجراءات الإدارية وكذا القضائية للمنازعات الضريبية من حيث دراسة النظم الإداري المتعلق بالشكوى الضريبية كإجراء إلزامي والطعن أمام اللجان الإدارية كإجراء إختياري . وكذلك دراسة الإختصاص القضائي في المنازعة الضريبية ونظام الفصل في الدعوى الضريبية .

ولعل الدافع الأكبر لإختيارنا لهذا الموضوع ،هو نقص البحث فيه رغم أهميته البالغة،ولذلك حاولنا أن نكون مساهمين ولو بصفة مختصرة في إعطاء حافز لمن يليها من الباحثين ،للتعمق أكثر في هذا الموضوع .

وكذلك الطرق المعتمدة في تسوية هذه المنازعات الضريبية ذات الخصومة بحيث تتفرد بإجراءات خاصة بها غير تلك المألوفة في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية وغيرها من القوانين الأخرى في بعض الحالات .

ومن هذا المنطلق نطرح الإشكالية المتعلقة بموضوع دراستنا هذه المتمثلة في:

### فيما تتمثل الطبيعة الخاصة لإجراءات إقامة الدعوى الضريبية ؟

ولقد إعتدنا في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي والتحليلي ،وذلك من أجل تحليل مختلف النصوص القانونية المتعلقة بموضوع دراستنا ،من خلال إستنادنا لقانون الإجراءات الجبائية الذي يعتبر الإطار الاساسي في تنظيم دراستنا وكذلك قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،وقانون الإجراءات المدنية و الإدارية .

ولدراسة موضوع البحث ومعالجة الإشكالية المطروحة ،قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين،نتناول في (الفصل الاول) الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية ،وضمناه بمبحثين

الأول حول التظلم الإداري كإجراء إلزامي للدعوى الضريبية والثاني حول الطعن أمام اللجان الإدارية كإجراء إختياري للدعوى الضريبية .

في حين إستعرضنا في (الفصل الثاني) الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية من خلال مبحثين ،الأول الإختصاص القضائي للمنازعات الضريبية والثاني نظام الفصل في الدعوى الضريبية .

الفصل الأول : الإجراءات الإدارية  
للدعوى الضريبية

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

ترجع الأهمية العملية لدراسة المنازعات الجبائية في جانبها الإجرائي إلى التطور السريع الطارئ على مختلف القوانين ،فمنذ دخول الجزائر إقتصاد السوق ،والمشرع يحاول مسايرة تلك التحولات الطارئة في الميادين الإقتصادية وذلك بتعديله لنصوص ،وبسنه لأخرى<sup>1</sup> ،فبالرجوع إلى مختلف التشريعات الضريبية ،خاصة منها قانون الإجراءات الجبائية الذي تضمن الإجراءات المتبعة في المنازعات الضريبية العائدة لإختصاص القضاء الإداري،قد أقر إجراءات للفصل في الدعوى الضريبية قبل اللجوء الى القضاء و تتمثل في إجراءات إدارية حيث يقوم المكلف بالضريبة بتقديم شكوى "تظلم إداري مسبق" إلى الإدارة الضريبية إجباريا ،وتقديم طعن إلى اللجان الإدارية إختياريا إن أراد المكلف ذلك قبل عرض النزاع على المحكمة الإدارية هذا ما يميز المنازعة الضريبية عن غيرها من منازعات القضاء الكامل في القانون العام.<sup>2</sup>

فبذلك منح المشرع الجزائري فرصة للمكلف بالضريبة قبل لجوئه إلى القضاء لرفع دعواه ضد القرار الصادر عن الإدارة الضريبية رفع شكوى أمام هذه الأخيرة المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي أعدتها مصلحة الضرائب ،هذا تطبيقا لنص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>3</sup> بحيث توجه الشكوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التي تتبع مكان فرض الضريبة<sup>4</sup> .

بحيث جاءت كل هذه التعديلات بهدف تبسيط إجراءات التقاضي وتفاذي تعقيدها وعدم قبول الدعوى القضائية في منازعات الضرائب ما لم تكن مسبقة وجوبا بتظلم يرفعه المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب.

<sup>1</sup> - أمزيان عزيز ،المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ،دار الهدى ،عين مليلة ،الجزائر ،2005 ،ص09.

<sup>2</sup> - بن زيان سارة وبن طيب نبيلة ،إجراءات الدعوى الضريبية في ظل التشريع الجزائري ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي ،تخصص قانون إداري ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ،2019/ 2020 ،ص 06.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية ،المعدلة بموجب المادة 40 من القانون رقم 01\_21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ،ج ر ،العدد 78 ،صادر بتاريخ 2001/12/23.

<sup>4</sup> - بن شريف ليدية وبلقبة فيروز ،الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر ،مذكرة لنيل شهادة الماستر ،تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ،2015/2016،ص 08.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

---

بالإضافة إلى ذلك فإن تقديم الشكوى أمام الإدارة ذاتها التي أصدرت القرار الضريبي إجراء إجباري ومرحلة حاسمة ممنوحة للمكلف للدفاع عن حقه.

وبالتالي لا يحق للمكلف بالضريبة أن يرفع نزاعه مباشرة إلى القضاء ،لأن المشرع إشتراط صراحة لصحة الدعوى القضائية إجراء تظلم مسبق أمام الإدارة الجبائية أو أمام اللجان الضريبية ،إعتبارا أن تقديم الشكوى الضريبية إجراء إلزامي وإجباري قبل اللجوء إلى القضاء<sup>1</sup> (المبحث الأول) ، وإختياري أمام اللجان الإدارية (المبحث الثاني) .

---

<sup>1</sup> -ين شريف ليدية وبلقبة فيروز ،المرجع السابق ،ص 08.

# الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

## المبحث الأول

### التظلم الإداري كإجراء إلزامي للدعوى الضريبية

في إطار إحترام التكامل القانوني للتشريعات الوطنية، والتنسيق بين القوانين، فقد أوجب المشرع اللجوء إلى التظلم الإداري المسبق<sup>1</sup>، أو كما سماه في القوانين الجبائية الشكاية، بنصه الصريح في المادة 71 من ق.إ.ج على أنه : "يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 أعلاه، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة.

يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة " .

وبالتالي فإن الدعوى القضائية في منازعات الضرائب لا تكون مقبولة مالم تكن مسبقة وجوبا بشكاوى يرفعها المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب، على ان توجه هذه الشكاية إلى المدير الولائي للضرائب، وهذا بقصد تمكين الإدارة من مراجعة نفسها<sup>2</sup>، فالتظلم الإداري المسبق يعتبر وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب والهدف منه هو:

- إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة او حسابها.
- الإستفادة من حق ناتج حكم تشريعي او تنظيمي<sup>3</sup>.

بالإضافة إلى أنه شرط إلزامي للمرور إلى المرحلة القضائية، وكذلك يعد أهم وسيلة لتقليل المنازعات الجبائية أمام القضاء وهو الوسيلة الفعالة للحوار بين المكلف والإدارة .

وتتم إجراءات التظلم المسبق أمام إدارة الضرائب بمرحلة تقديم الشكاوى إلى هذه الأخيرة (المطلب الأول) ، و دراسة الشكاوى وإتخاذ القرار (المطلب الثاني).

<sup>1</sup>-العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 84.

<sup>2</sup>-أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 10.

<sup>3</sup>-العيد صالح، المرجع السابق، ص 85.

# الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

## المطلب الأول

### مرحلة تقديم الشكوى إلى الإدارة

يتقدم المكلف بالشكوى إلى الإدارة الضريبية مصدرة القرار ويوضح لها فيها الخطأ الذي ارتكبه والأسباب التي يستند إليها فلا تكون الدعوى القضائية في منازعات الضرائب مالم تكن مسبوقة وجوبا بتظلم يرفعه المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب<sup>1</sup>، ويؤدي تخلف المكلف عن إجراء التظلم الإداري المسبق إلى عدم قبول الدعوى شكلا من قبل القضاء .

وتقوم مرحلة تقديم التظلم إلى الإدارة بتحقيق هدفين وهما، التخفيض من الضغط الكبير الذي تعانيه الجهات القضائية بمثل هذه المنازعات التي يمكن حلها على مستوى الإدارة، والسماح بإستمرار الحوار بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية من جهة أخرى<sup>2</sup> .

وفي هذا الصدد سنحاول تبيان تعريف الشكوى (الفرع الأول) ، وشروط قبوله (الفرع الثاني) ، والأجال التي يجب أن تقدم فيها الشكاية (الفرع الثالث) .

### الفرع الأول: تعريف الشكوى الضريبية .

تعرف الشكوى في المنازعة الإدارية بصفة عامة على أنه : "الإلتماس أو الشكوى التي يقدمها أصحاب الصفة والمصلحة إلى السلطات الإدارية الولائية والوصائية والرئاسية طاعنين في قرارات وأعمال إدارية بعدم الشرعية وطالبيين بإلغاء أو سحب أو تعديل هذه الأعمال الإدارية غير المشروعة بما يجعلها أكثر إتفاقا مع مبدأ المشروعية"<sup>3</sup> ، وكذلك عرفت بعدة تعاريف نذكر البعض منها<sup>4</sup> :

<sup>1</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 18.

<sup>2</sup>-بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ،المرجع السابق ،ص 09.

<sup>3</sup>-حايد فاطمة ،النزاع الضريبي أثناء المرحلة الإدارية في التشريع الجزائري ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام،تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة جيجل ،2013/2012، ص 13.

<sup>4</sup>-تجدر الإشارة إلى أن الشكوى إجراء يعبر عنه بعدة مصطلحات هناك من يطلق عليه بالشكاية أو الشكوى النزاعية وهو المصطلح المعمول به في قانون الإجراءات الجبائية .

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

عرفها الأستاذ خلوفي رشيد بأنها : "التظلم الإداري المسبق هو الطلب أو الشكوى المرفوعة من طرف المتظلم ،إلى السلطة المختصة لفض النزاع أو الخلاف الناتج عن عمل قانوني أو مادي إداري"<sup>1</sup> .

أما الأستاذ عبد الغاني بسيوني يرى بأنها : "يقصد بالتظلم الإداري أن يقدم صاحب الشأن الذي صدر القرار في مواجهته إلتماسا إلى الإدارة بإعادة النظر في قرارها الذي سبب إضرار بمركزه القانوني ،لكي تقوم بسحبه أو تعديله"<sup>2</sup> .

وكذلك عرفها الأستاذ مسعود شيهوب بأنها : "تظلم ذو طابع إداري محض ،يوجه إلى الإدارة التي تتولى دراسته ،وغالبا ماتكون هذه الدراسة دون إجراءات محددة وبدون مناقشة حضورية"<sup>3</sup> .

وحسب الأستاذ خلوفي رشيد فإن التظلم الإداري المسبق : "الطريقة القانونية التي تمكن المتظلم الحصول على قرار إداري مطابق للقانون أمام الجهة الإدارية"<sup>4</sup> .

و كما عرفت أيضا "الشكوى الضريبية مجموعة من القواعد الواجب إتباعها من أجل الإستفادة من بعض الحقوق أو تسوية بعض القواعد القانونية" .

"هو ذلك النظام الذي يفرض فيه المشرع على المتضرر من القرار الإداري ،أو الإجراء الإداري تقديمه إلى الجهة الإدارية قبل إقامة دعواه كإجراء شكلي جوهرى ينبغى مراعاة إتخاذه

<sup>1</sup> -بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ،المرجع السابق ،ص 10.

<sup>2</sup> -بن ساسي حيزية ،الشكاية الضريبية ،مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ،تخصص قانون إداري،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة قاصدي مرياح ،ورقلة ،2013/2014 ،ص 05.

<sup>3</sup> -مسعود شيهوب ،المبادئ العامة للمنازعات الإدارية : الهيئات والإجراءات أمامه ،الجزء الثاني ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،1999 ،ص 313.

<sup>4</sup> -خلوفي رشيد ،قانون المنازعات الإدارية :شروط قبول الدعوى الإدارية ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2004 ،ص

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

قبل الولوج في الدعوى القضائية ويترتب على عدم تقديمه قبل إقامة الدعوى وجوب الحكم بعدم قبولها شكلا لعدم سابقة التظلم إلى الجهة الإدارية التي حددها القانون<sup>1</sup> .

أما بالرجوع إلى المشرع الجزائري فلم يعط تعريفا للشكوى الضريبية "التظلم الإداري المسبق " ، وإنما إقتصر على ذكر حالات وجودها وذلك بإستقراء المادة 70 من ق.إ.ج التي تنص على أنه : "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب ، بإستثناء حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير ، في إختصاص الطعن النزاعي ، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها ، وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي " .

### الفرع الثاني: شروط قبول الشكوى الضريبية.

قسم المشرع شروط تقديم الشكوى إلى قسمين المتعارف عليهما لدى رجال القانون، وهما الشروط الشكلية و الشروط الموضوعية<sup>2</sup> ، والتي سنتطرق إليها فيما يلي :

#### أولا: الشروط الشكلية.

بعد إستقراء نص المادة 73 من ق.إ.ج نستخلص أن الشروط الشكلية الواجب توفرها في الشكوى الضريبية تتمثل في<sup>3</sup> :

#### 1\_ أن تكون الشكوى فردية:

وتكون الشكوى فردية عندما تتعلق بمكلف واحد ، ماعدا ما يخص المكلفين بالضريبة بصفة جماعية وأعضاء الشركات الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركات

<sup>1</sup>-بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ، المرجع السابق ، ص 11.

<sup>2</sup>-العيد صالح ، المرجع السابق ، ص 87.

<sup>3</sup>-راجع المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية ، السالف الذكر.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

،فهؤلاء يمكنهم ان ينازعوا في الضرائب المفروضة على عاتق الشركة بتقديم شكوى جماعية بصفتهم شركاء فيها<sup>1</sup> . يعني أن يكون المدعي مشخصا بمفرده<sup>2</sup> .

### 2\_ان تكون الشكوى منفردة :

الشكوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة تكون بصفة منفردة وهذا يعني عدم تعلقها بنشاطات أخرى أو أنواعا أخرى من الضرائب والرسوم ،كما لايجب ان تتضمن لنوعين من الطلبات كالإعفاء في حالة إرتكاب الإدارة الضريبية لخطأ مادي أو التخفيض في حالة إعسار المكلف بالضريبة<sup>3</sup> ،والحكمة من هذا الشرط هو الحفاظ على قاعدة السرية في المجال الضريبي ،خاصة مايتعلق مثلا بالضريبة على الدخل<sup>4</sup> .

### 3\_يجب ان تتضمن الشكوى كل البيانات الأساسية وذلك تحت طائلة عدم القبول :

ذكرت هذه الحالات على سبيل المثال لا الحصر ومن بين هذه البيانات ،ذكر الضريبة المعترض عليها بالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان المتظلم ،كما يمكن إرفاقها بسند التحصيل أو الإشعار بالمتابعة إلى غير ذلك من الوثائق التي يمكن أن تبين بدقة الضريبة محل النزاع<sup>5</sup> .

### 4\_تعيين موطن المشتكي :

على المدعي أن يذكر بدقة موطنه في الجزائر ،فإذا كان مقيما بالخارج فيجب عليه أن يتخذ موطناً في الجزائر<sup>6</sup> وهذا مانصت عليه المادة 75 من ق.إ.ج في فقرتها الأخيرة : "ويجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج ان يتخذ موطناً له في الجزائر" .

<sup>1</sup>-سحنون ثنينة و شلابي سليمة ،سلطات القاضي الإداري في المنازعات الضريبية ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون ،تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ، 2019/2018،ص 20.

<sup>2</sup>-العبد صالحى ،المرجع السابق ،ص 87.

<sup>3</sup>-بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ،المرجع السابق ،ص 12.

<sup>4</sup>-سحنون ثنينة و شلابي سليمة ،المرجع السابق ،ص 20.

<sup>5</sup>-بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ،المرجع السابق ،ص 13.

<sup>6</sup>-العبد صالحى ،المرجع السابق ،ص 88.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

### 5\_ التوقيع:

فيجب أن تكون الشكوى ممضية من طرف المكلف شخصيا ،غير أنه يمكن أن تكون موقعة من الغير شريطة تقديم وكالة رسمية للمصالح الضريبية المعنية قبل تقديم الشكاية<sup>1</sup>، وهذا ما أشارت إليه المادة 73 من ق.إ.ج بأنه : "توقيع صاحبها باليد" .

### ثانيا : الشروط الموضوعية .

يجب على المكلف تفصيل شكواه ،وذلك بالعرض المفصل لمحتواها والدفوع التي يتقدم بها وطبيعة الاعتراضات بمبرراتها وحججها ،فيقع بذلك تلقائيا عبئ إثبات سوء تقييم وعاء الضريبة أو الغلط المادي الذي إرتكبه المصلحة الجبائية على المكلف بالضريبة<sup>2</sup> .

وعلى ذلك وجب أن تتضمن الشكوى البيانات التي نصت عليها المادة 73 من ق.إ.ج وهي كالتالي :

### 1\_ ذكر الضريبة المعترض عليها.

2\_ بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر إستظهار الإنذار ،وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الإقتطاع أو الدفع.

### 3\_ عرض ملخص للوقائع و الدفوع والطلبات<sup>3</sup> .

<sup>1</sup>-بدايرية يحي ،الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري ،مذكرة مقدمة إستكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية ،تخصص قانون إداري و إدارة عامة ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة الحاج لخضر ،باتنة ،2011/2012 ،ص 51.

<sup>2</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 21.

<sup>3</sup>-بن شريف ليدية و بلقبة فيروز ،المرجع السابق ،ص 14.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

### الفرع الثالث : أجال الشكوى .

حدد المشرع وبصرامة أجال تقديم الشكوى من طرف المكلف وذلك لخصوصية المنازعات وطبيعة المعنيين بها<sup>1</sup> .

فحسب نص المادة 72 من ق.إ.ج التي تقضي بأنه في ميدان الضرائب أجال تقديم الشكوى تختلف باختلاف موضوعها حيث نجد نوعين من الآجال ،تتمثل في الآجال العامة (أولا) والآجال الإستثنائية (ثانيا) .

### أولا : الآجال العامة .

كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى<sup>2</sup> ، فالجدول الذي أدرج للتحصيل مثلا في شهر :فيفري سنة 2000 يسري هذا الأجل المحدد لرفع الشكوى إلى غاية:31 ديسمبر 2002 ،وهذا ما قضت به المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ : 15\_06\_1985 تحت رقم :42780 بخصوص قضية (خ\_ع) ضد نائب مدير الضرائب بتلمسان وفقا لما هو ثابت في الحال .

فإن المدين بالضريبة سدد دينه الضريبي بتاريخ :26\_01\_1982 بعد التبليغ الذي إستلمه بتاريخ : 28\_12\_1981 في حين أن طلب التخفيض لم يقدم إلا بتاريخ : 23\_08\_1983،أي بعد إنقضاء الأجل المنصوص عليه قانونا والمحدد أساسا ب:31\_01\_1982 ،وعليه صادقت المحكمة العليا على قرار المجلس عندما صرح بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الآجال<sup>3</sup> .

<sup>1</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 24.

<sup>2</sup>-أمزيان عزيز ،المرجع السابق ،ص 12.

<sup>3</sup>-قصاص سليم ،الرجع السابق ،ص 2.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

ثانيا :الأجال الإستثنائية.

1\_حالة الخطأ أو الإزدواج في فرض الضريبة :الآجل في هذه الحالة ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الإزدواج في فرض الضريبة<sup>1</sup> . وهذا حسب المادة 72 من ق.إ.ج<sup>2</sup> .

2\_حالة الخطأ في توجيه الإنذارات :وذلك بوقوع أخطاء في الإرسال ،ففي هذه الحالة سواءا كان الخطأ راجع إلى الإدارة أو إلى ظهور جديد في الملف فإن الآجل يسري من تاريخ تلقي المكلف بالضريبة للإنذارات الجديدة ،حيث توجه له هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها<sup>3</sup> .

إذا فإن الآجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف الإنذار الجديد<sup>4</sup> .

3\_إذا تعلق الأمر بإقتطاع من المصدر للضريبة محل النزاع : في هذه الحالة فإن الشكوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها الإقتطاع،أي نقطة إنطلاق الآجل هو تاريخ الإقتطاع<sup>5</sup> ،أما في الحالة التي دفعت فيها الضريبة محل النزاع لو لم يسبق ذلك تبليغ الضريبة الواجبة التسديد ،فإن الشكوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الدفع<sup>6</sup> .

<sup>1</sup>-أمزيان عزيز ،المرجع السابق ،ص 13.

<sup>2</sup>-راجع المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر.

<sup>3</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 43.

<sup>4</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 25.

<sup>5</sup>-قصاص سليم ،المرجع السابق ،ص 28.

<sup>6</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 25.

# الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

## المطلب الثاني

### دراسة الشكوى وإتخاذ القرار

بعد التعرض لتعريف الشكوى ، وشروطها الشكلية و الموضوعية ، والأجال القانونية التي يجب أن تقدم فيها الشكوى ، سنقوم الآن بتوضيح كيفية دراسة الشكوى (الفرع الأول) ، وكيفية إتخاذ القرار من طرف المدير الولائي للضرائب (الفرع الثاني) .

### الفرع الأول: التحقيق في محتوى الشكوى الضريبية.

تنص المادة 76 من ق.إ.ج في فقرتها الأولى على أنه : "يتم النظر في الشكاوى من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة " ، وعلى خلاف التظلمات الإدارية في مجال المنازعات الإدارية عموما ، تمر الشكوى بإجراءات ومراحل خاصة أثناء التحقيق<sup>1</sup> ، فإن التحقيق إجراء مهم لكل شكوى في المنازعات الضريبية ، إذا إستوفت الشكاية الشروط المطلوبة في هذه الحالة لايطرح أي إشكال ، أما إذا كان العكس يتم طلب تصحيحها من طرف المكلف بالضريبة المعني في الأجل المحددة ، بعدها يتم تحويلها إلى التحقيق ، كما يمكن رفضها مباشرة لعدم قيام المكلف بالضريبة بتصحيحها<sup>2</sup> . ومن هنا سنتطرق إلى الجهة المعنية بعملية التحقيق (أولا) وكيفية إجراء التحقيق (ثانيا) وذلك من خلال التالي :

### أولا :الجهة المختصة بعملية التحقيق في الشكوى الضريبية .

نص قانون الإجراءات الجبائية على أن يتم النظر والتحقيق في الشكاوى من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضرائب<sup>3</sup> ، وهذا مانصت عليه المادة 76 الفقرة الأولى من ق.إ.ج<sup>4</sup> ، والمفتش المكلف بالتحقيق هو المفتش الرئيسي وأحيانا يمكنه أن يسند مهام التحقيق إلى الأعوان الموجودين تحت سلطته والذين لهم على الأقل رتبة مراقب والذين يتمتعون إزاء

<sup>1</sup>-زافي درين ،المرجع السابق ،ص 26.

<sup>2</sup>-بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ،المرجع السابق ،ص 16.

<sup>3</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 54.

<sup>4</sup>-راجع المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

المكلف بالضريبة بنفس السلطات التي يتمتع بها المفتشون<sup>1</sup>، وهذا حسب ما نصت عليه المادة 317 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأنه: "يمكن أن تمارس الصلاحيات المسندة لمفتشي الضرائب المباشرة من قبل مراقبي الضرائب المباشرة الذين يتمتعون بإزاء المكلفين بالضرائب بنفس السلطات التي يتمتع بها المفتشون"<sup>2</sup>.

ويعود سبب إسناد المهام للمفتش قد يكون لعمله أكثر من أي شخص آخر بالضريبة المفروضة ويتواجد مفتش الضرائب على مستوى مفتشية الضرائب التي تم فرض الضريبة فيها، وبمبادرة رئيس المفتشية الذي يعد المسؤول عن كيفية إجراء عملية التحقيق<sup>3</sup>، كما يمكن أن تمارس الصلاحيات المسندة لمفتشي الضرائب المباشرة من قبل مراقبي الضرائب المباشرة الذين يتمتعون بإزاء المكلفين بالضريبة بنفس السلطات التي يتمتع بها المفتشون<sup>4</sup>.

وذلك إذا إرتبط الأمر بالتقديرات التي قامت بها هذه المصالح أثناء رقابة المحاسبة المكلف بالضريبة لتقديم تبريرات ماتوصلو إليه أثناء إعادتهم لتقديرات مداخل المكلف.

كما منح المشرع لجهة التحقيق صلاحيات واسعة من حيث طرق وكيفية إجراء التحقيق.

### ثانيا : كيفية إجراء عملية التحقيق في الشكوى الضريبية .

بعد أن يستلم المفتش المختص الشكوى الضريبية للقيام بالتحقيق فيها، يتأكد أنها تستوفي لجميع الشروط الشكلية التي تم فيها النص عليها في المادة 73 من ق.إ.ج، كذلك إحترام الآجال القانونية كذلك البيانات التي يجلب ان تتضمنها، وتوفر الشكليات المتطلبة<sup>5</sup>، فإذا

<sup>1</sup> -عائشة شابي و مروة بن سديرة، الطعن الإداري في منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، 2013/2014، ص 27.

<sup>2</sup> -القانون رقم 39/90 المؤرخ في 1990/12/31، المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ج ر، ع 57 لسنة 1990.

<sup>3</sup> -بن شريف ليدية و بلقيلة فيروز، المرجع السابق، ص 17.

<sup>4</sup> -حايد فاطمة، المرجع السابق، ص 43.

<sup>5</sup> -بن شريف ليدية و بلقيلة فيروز، المرجع السابق، ص 17.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

تبين أنها تحمل نقص ما تتم المطالبة بتكملة الملف في غضون 30 يوم بطلب من الإدارة وإلا فقد المكلف سبيلا لضمان وكفالة حقه ومطالبه بإعتبار أن الآجال من النظام العامة<sup>1</sup> .

كما يمكن للمفتش إستدعاء صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية<sup>2</sup>، وفي هذا الصدد تحدد على مستوى المديرية الولائية للضرائب و المفتشيات في إطار تنظيم العلاقات مع المواطنين أيام خاصة لإستقبالهم وهذا مايسمح بتبادل وجهات النظر والحوار بين الإدارة و المكلف فيتمكن هذا الأخير من توضيح صحة طلباته<sup>3</sup> .

كما يمكن التحقيق في عين المكان حيث يمكن الذهاب إلى مقر المشتكي وطلب الوثائق الضرورية منه للتحقيق. كما يمكن للجهة المحققة أن تقوم بإستشارة بعض السلطات أو الهيئات خارج إدارة الضرائب<sup>4</sup> .

وفي الأخير وبعد تكملة هذه الأعمال التحضيرية يحرر المفتش المختص تقريرا مبدئيا يبرز فيه الحلول التي يراها مناسبة وفقا للمعطيات الموجودة لديه ،وطبقا للنصوص القانونية السارية المفعول مع ذكر كل الأسانيد التي أسس عليها تقدير الضريبة محل النزاع ،ويوجهه إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات بحسب الحالة ،لإتخاذ القرار المناسب دون أن يكون هاذين الأخيرين ملزمين بما توصل إليه المفتش المحقق<sup>5</sup> .

### الفرع الثاني : إتخاذ القرار بشأن الشكوى أمام الإدارة الضريبية .

كما منح المشرع الجبائي أجالا للمكلف بالضريبة بتقديم شكواه و منح كذلك للإدارة آجال يجب ألا تتجاوزها في دراسة الطعون (أولا) ،وتتحدد آجال البت في الشكوى النزاعية

<sup>1</sup>-حايد فاطمة ،المرجع السابق ،ص 45.

<sup>2</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 54.

<sup>3</sup>-حايد فاطمة ،المرجع السابق ،ص 45.

<sup>4</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 27.

<sup>5</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 55.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

حسب الجهة النازرة في الشكوى وكذلك حسب طبيعة الضريبة<sup>1</sup> (ثانيا) ، وإتخاذ القرار وتبليغه (ثالثا) .

أولا :مدة إتخاذ القرار.

إصدار القرار من طرف الجهة الضريبية المعنية وتبليغه إلى المعني به يرتبط بإعتبارات الآجال التي لايمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف إستئناف طريق منازعته أمام الإدارة الضريبية حتى وإن لم يصدر القرار إذا تم تجاوز الآجال الممنوحة للرد على موضوع الشكاية ،وتحدد آجال البت في الشكوى النزاعية حسب الجهة المختصة في الشكوى .

بالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها يتم البت فيها فورا حين وصولها إلى الجهة الضريبية حسب الحالة ولا يتم النظر في موضوعها إطلاقا<sup>2</sup>.

وبالرجوع إلى نص المادة 76 من ق.إ.ج نجد أنها جاءت بآجال البت في الشكاوى وكل حسب إختصاصه وذلك من خلال نصها مايلي : "بيت رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوية للضرائب في الشكاوى التابعة لإختصاص كل منهم في آجل أربعة (04) أشهر ،إعتبارا من تاريخ إستلام الشكوى.

يحدد هذا الآجل بستة (06) أشهر ،عندما تكون الشكوى تابعة لإختصاص المدير الولائي للضرائب .

ويمدد الآجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية.

ويقلص هذا الآجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة" .

<sup>1</sup>-محمد أمين كويدي و سامية بوضياف ،دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية ،مجلة دراسات جبائية ،العدد الثاني ،البلدية ،2019 ،ص 65.

<sup>2</sup>-بن شريف ليدية و بلقيلة فيروز ،المرجع السابق ،ص 19.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

ثانيا : الجهة المختصة لإتخاذ القرار.

نظم المشرع الضريبي إختصاص الفصل في الشكاوى من طرف الجهات المعنية بالإدارة الجبائية وفق معيارين إرتبط الأول بمجال إختصاص كل جهة في فرض الضرائب ،في حين إعتد معيارا ماليا حدد به سلطة بت هذه الجهات ،وسنبين ذلك من خلال سلطة الفصل لكل من هذه الجهات<sup>1</sup> .

### 1\_إختصاص مدير كبريات المؤسسات :

تنص المادة 172 من ق.إ.ج على أنه : "يجب على المؤسسات التابعة لمديرية المؤسسات الكبرى إيداع لدى هذه الهيئة ،جميع الشكاوى المتعلقة بالضرائب المفروضة عليها والتي تختص بها " .

كما نصت نفس المادة على أن مديرية كبريات المؤسسات يجب أن تأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية ،في القضايا التي تفوق مبالغها الإجمالية من الحقوق والغرامات<sup>2</sup> أربعمئة مليون دينار ،وفي هذه الحالة يحدد آجل البت ثمانية (08) أشهر.

### 2\_إختصاص المدير الولائي للضرائب :

بالرجوع إلى نص المادة 79 من ق.إ.ج فإنه : "يتعين على المدير الولائي للضرائب إلتماس الرأي المطابق للإدارة المركزية ،بالنسبة لكل شكاوى نزاعية يتجاوز مبلغها مائتي مليون دينار (200.000.000 دج) " .

### 3\_إختصاص رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب :

يفصل رئيس مركز الضرائب بإسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى النزاعية التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار أو يساويها .

<sup>1</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 56.

<sup>2</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 29.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

أما رئيس المركز الجوارى للضرائب يفصل بإسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى النزاعية التي يقل أو يساوي مبلغها عشرين مليون دينار وذلك من خلال نص المادة 77 من ق.إ.ج<sup>1</sup> .

ثالثا : صدور القرار وتبليغه .

### 1\_ صدور القرار :

يعد القرار الذي تصدره الجهة الإدارية الجبائية المختصة ،الوسيلة القانونية التي تمارس بها المصالح الجبائية المختلفة لنشاطها الإداري في إطار العمليات الجبائية وفي مجال المنازعات الجبائية خصوصا ،تصدر الجهة المختصة بإدارة الضرائب قراراتها في إحدى الأوجه التالية<sup>2</sup> :

أ\_قرار بالقبول الكلي للشكوى :وهنا تفصل الجهة المختصة بالإستجابة الكلية لطلبات المتظلم ،ويكون ذلك من خلال إعفائه من الضريبة محل الشكوى أو منحه التخفيضات التي طلبها في شكواه<sup>3</sup> .

ب\_قرار القبول الجزئي للشكوى:أي قبول شكوى المكلف في جزء ورفضها في الجزء الأخر، فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك<sup>4</sup> .

ج\_قرار الرفض الكلي للشكوى :في هذه الحالة تفصل الجهة المختصة بالرفض المطلق للشكوى من خلال عدم الإستجابة لكل طلبات الشاكي .

<sup>1</sup>-راجع المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر .

<sup>2</sup>-زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 31.

<sup>3</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 57.

<sup>4</sup>-قصاص سليم ،المرجع السابق ،ص 48.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

كما يجب أن يتضمن قرار الفصل في الشكوى مهما كانت طبيعته الأسباب و الأسس القانونية التي إستندت عليها الجهات الفاصلة في إتخاذ قرارها بشأن الشكوى المقدمة ،وهذا ماأكدته المادة 77 من ق.إ.ج .

### 2\_تبلغ القرار :

تنص الفقرة الأخيرة من المادة 77 من ق.إ.ج على مايلي : "يجب إرسال القرار النزاعي إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام " .

وبالتالي يعتبر تاريخ إستلام القرار من طرف المكلف بداية لحساب المواعيد المتعلقة بالطعن أمام لجان الطعن الضريبية أو الطعن أمام القضاء الإداري<sup>1</sup> ،وفي فرنسا إعتبر تبليغ القرار من طرف الإدارة من النظام العام ويجب إحترامه ،حيث أن التبليغ في الموطن الحقيقي للمشتكي هو الذي يجعل مواعيد الطعن تسري من يوم إستلام الرأي المتضمن تبليغ القرار<sup>2</sup>.

إلا أنه من خلال عرضنا لإجراءات الشكوى الضريبية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة إلى المصلحة التي وقعت الضريبة نجدها معقدة ومتشعبة ومتراطة وهذا مايبين لنا من خلال تعدد الجهات الإدارية التي تستقبل الشكوى ويبت فيها فكل واحدة حسب صلاحياتها. كذلك المواعيد والمبالغ المالية التي تحدد لكل جهة إدارية من أجل معرفة إختصاصاتها في الشكوى المقدمة أمامها و لاتعرف الإستقرار والثبات فهي متذبذبة ومتغيرة وهذا ناتج من خلال التعديلات المتكررة لقوانين المالية خلال كل سنة .

<sup>1</sup>-زافي درين ،المرجع السابق ،ص 32.

<sup>2</sup>-فريجة حسين ،إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ،دار العلوم للنشر و التوزيع ،عنابة ،2008 ،ص 28.

# الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

## المبحث الثاني

### الطعن أمام اللجان الإدارية كإجراء إختياري

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية وتختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة أو الإدارة على حد سواء .

فالمشرع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين المكلف وبين الإدارة الجبائية التي تتمتع بسلطات إستثنائية في المتابعة والتحصيل الضريبي وفرض الضريبة والغرامات المتعلقة بذلك .

إلا أن اللجوء إلى هذه اللجان جعله المشرع إختياريا يمكن للمكلف أن يستعمل حقه هذا أو يتنازل عنه ، ويلجأ مباشرة إلى السلطات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب غير أنه إذا إختار المكلف هذا المسلك ولجأ إلى القضاء مباشرة فإنه لايجوز له بعد ذلك اللجوء إلى لجان الطعن<sup>1</sup> ، وبذلك يلجأ المكلف بالضريبة إلى اللجان الإدارية (المطلب الأول) ولجنة المصالحة (المطلب الثاني) .

## المطلب الأول

### الطعن أمام اللجان الإدارية

يتم اللجوء إلى لجان الطعن من أجل الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها ، وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ، وذلك عند تبليغه بقرار الإدارة كذلك عند نفاذ الآجل المحدد للبت في الشكوى<sup>2</sup> .

<sup>1</sup>- أحمد فنيدس ، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، الطبعة الأولى ، دار المكتبة المصرية للنشر و التوزيع ، مصر ، 2014 ، ص 106 .

<sup>2</sup>- بن شريف ليدية و بلقيلة فيروز ، المرجع السابق ، ص 25 .

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

وتتمثل اللجان الإدارية في ثلاث لجان وهي الطعن على مستوى لجنة الطعن الجهوية (الفرع الأول) ، لجنة الطعن الولائية (الفرع الثاني) ، لجنة الطعن المركزية (الفرع الثالث) وعليه سنتناول لجان الطعن هذه الموجودة لحل النزاعات الناشئة بين المكلفين والإدارة الضريبية ونتطرق إلى تشكيلتها واختصاصاتها .

### الفرع الأول : لجنة الطعن الجهوية .

سمح القانون للمكلف بالضريبة الذي لم يرضى بالقرار الصادر بشأن شكواه من طرف الإدارة الضريبية اللجوء حسب الحالة والجهة إلى عرض النزاع على لجنة الدائرة بشرط مراعاة بعض الشروط والتمثلة في إحترام الآجال القانونية للقيام بالطعن ضد القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية والتمثلة في أربعة أشهر<sup>1</sup> ولهذه اللجنة تشكيلة (أولا) واختصاصات خاصة بها (ثانيا) .

### أولا : تشكيلة لجنة الطعن الجهوية .

طبقا لنص المادة 81 مكرر من ق.إ.ج فإنه تتمثل تشكيلة لجنة الطعن الجهوية كما يلي : تتشأ ، لدى كل مديرية جهوية ، لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يلي :

\_ خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا .

\_ المدير الجهوي للضرائب أو ممثله ، برتبة نائب مدير؛

\_ ممثل (1) عن المديرية الجهوية للخزينة ، برتبة نائب مدير؛

\_ ممثل واحد (1) عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل،

\_ ممثل واحد (1) عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية

المديرية الجهوية للضرائب ، برتبة رئيس مكتب على الأقل،

<sup>1</sup>-قصاص سليم ، المرجع السابق ، ص 68.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

\_ ممثل واحد (1) عن غرفة التجارة و الصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب،

\_ ممثل واحد (1) عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب،

\_ ممثل (1) عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين .

في حالة وفاة أو إستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ،يتم القيام بتعيينات جديدة .

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

يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب ،يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب .

يخضع أعضاء اللجنة للإلتزام بالسر المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات المهنية<sup>1</sup> .

### ثانيا : إختصاصات لجنة الطعن الجهوية .

تختص اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة وتبدي رأيها في الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات عشرين مليون دينار (20.000.000) ويقل أو يساوي سبعين مليون دينار(70.000.000) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار الرفض الكلي أو الجزئي.

وتجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين في الشهر وإجتماع اللجنة لا يصح إلا بحضور أغلبية الأعضاء وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثلهم لسماع أقوالهم ويجب على اللجنة أن تبلغهم الإستدعاء قبل 20 يوم من تاريخ إنعقاد إجتماعها ،ويجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت

<sup>1</sup>-المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر .

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

الرئيس مرجعه وتبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل 10 أيام من تاريخ إختتام أشغال اللجنة<sup>1</sup> .

### الفرع الثاني : لجنة الطعن الولائية .

نظم المشرع الجزائري اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة ضمن قانون الإجراءات الجبائية حيث نجد على مستوى كل ولاية لجنة تنتظر في الطعون المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة ضد قرار الإدارة الضريبية<sup>2</sup> ولهذه اللجنة تشكيلة (أولا) وإختصاصات خاصة بها (ثانيا) .

### أولا : تشكيلة لجنة الطعن الولائية .

طبقا لنص المادة 81 مكرر من ق.إ.ج فإنه تتمثل تشكيلة لجنة الطعن الولائية كما يلي: "تنشأ، لدى كل ولاية، لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال مشكلة كما يلي :

\_ محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا.

\_ عضو (1) من المجلس الشعبي الولائي؛

\_ ممثل واحد (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل،

\_ ممثل واحد (1) عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب على الأقل،

\_ ممثل (1) عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

\_ ممثل واحد (1) عن غرفة التجارة و الصناعة للولاية؛

\_ ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية؛

<sup>1</sup> -أنظر المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر.

<sup>2</sup> -بن زيان سارة و بن طيب نبيلة، المرجع السابق، ص 32.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

\_ المدير الولائي للضرائب ،أو ،حسب الحالة ،رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو ممثليهم الذين لهم ،على التوالي ،رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية .

في حالة الوفاة أو إستقالة أو إقالة أحد أعضاء اللجنة ،يتم القيام بتعيينات جديدة .

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

يتولى مهام الأمين والمقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب ،يعين من طرف المدير الولائي للضرائب .

يخضع أعضاء اللجنة للإلتزام بالسر المهني المنصوص عليها بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>1</sup> .

### ثانيا : إختصاصات لجنة الطعن الولائية .

تختص اللجنة الولائية للضرائب المباشرة بالنظر في طعون المكلفين بالضريبة في القضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات أقل أو يساوي عشرين مليون دينار (20.000.000) التي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي أو الذين لم يصدر بشأن شكاوهم أية رد ،وهذا بشرط إحترام أجال تقديم الطعون وهو أربعة أشهر إبتداء من تاريخ إستلام قرار الإدارة .

وتهدف طلبات المكلفين بالضريبة إلى الحصول على تصحيح الأخطاء المرتكبة في إقرار أساس الضريبة أو في حسابها أو الإستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي<sup>2</sup> .

<sup>1</sup>-المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر .

<sup>2</sup>-حسين طاهري ،المنازعات الضريبية :شرح لقانون الإجراءات الجبائية ،دون طبعة ،دار الخلدونية للنشر و التوزيع ،الجزائر ،2005 ،ص 14 .

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

تجتمع اللجنة بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين في الشهر واللجنة إجتماعها لا يصح إلا بحضور أغلبية الأعضاء ،وتقوم بإستدعاء المكلفين بالضريبة أو مثلهم لسماع أقوالهم وعلى اللجنة الزامية تبليغهم الإستدعاء قبل 20 يوما من تاريخ إنعقاد إجتماعها .

وتتم الموافقة على آراء وقرارات اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس وعلى اللجنة أن تبلغ آرائها إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل 10 أيام من تاريخ إختتام أشغال اللجنة<sup>1</sup> .

### الفرع الثالث: لجنة الطعن المركزية.

تعتبر اللجنة المركزية للطعن أعلى لجنة على مستوى لجان الطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة وتوجد هذه اللجنة على مستوى وزارة المالية وتم إنشاؤها في سنة 1968 بموجب قانون المالية لسنة 1969<sup>2</sup> ولهذه اللجنة تشكيلة (أولا) وإختصاصات خاصة بها (ثانيا) .

### أولا : تشكيلة لجنة الطعن المركزية .

طبقا لنص المادة 81 مكرر من ق.أ.ج فإنه تتمثل تشكيلة لجنة الطعن المركزية كما يلي :<sup>1</sup>تنشأ ،لدى الوزارة المكلفة بالمالية ،لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال ،مشكلة كما يأتي:

\_ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا ،رئيسا؛

\_ ممثل (1) عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير؛

\_ ممثل (1) عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير؛

<sup>1</sup>-أنظر المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر .

<sup>2</sup>-منصف ذيب ،الآليات الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية في النظام القانون الجزائري ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية الحقوق ،جامعة الوادي ،2013/2014 ،ص 147.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

\_ ممثل عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير؛

\_ ممثل (1) عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير؛

\_ ممثل (1) عن الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة؛

\_ ممثل (1) عن الغرفة الوطنية للفلاحة

\_ مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير .

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

يمكن للجنة أن تعين ،إذا إقتضت الحاجة ،خبيرا موظفا يكون له صوت إستشاري .

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

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

أعضاءها<sup>1</sup> .

### ثانيا : إختصاصات لجنة الطعن المركزية .

تختص اللجنة المركزية بالنظر في الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون

لمديرية كبريات المؤسسات والتي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو

الجزئي في القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات سبعين مليون

(70.000.000) والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

وتجتمع اللجنة المركزية بناء على إستدعاء من رئيسها مرتين في الشهر ولا يصح

إجتماعها إلا بحضور أغلبية الأعضاء ،وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنين أو ممثلهم

لسماع أقوالهم ويجب على اللجنة تبليغ الإستدعاء قبل 20 يوما من تاريخ الإجتماع .

<sup>1</sup>-المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر .

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

وأيضاً يمكن للجنة الإستماع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة .

ويجب أن يوافق أغلبية الأعضاء الحاضرين على آراء اللجنة وفي حالة تساوي الأصوات يرجع صوت الرئيس ، ويتم تبليغ الآراء حسب الحالة والتي يمضيها الرئيس من طرف كاتب اللجنة إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً أو إلى مدير كبريات المؤسسات خلال أجل 20 يوم ابتداءً من تاريخ إختتام أشغال اللجنة<sup>1</sup> .

لكن ما يلاحظ من خلال إستعراضنا ودراستنا للجان الإدارية المتمثلة في كل من اللجنة الدائرية والولائية والمركزية للطعن في الضرائب المباشرة أن تشكيلتها في القديم كان يغلب عليها الطابع التمثيلي الإداري وهو مايؤثر على مصداقية آرائها التي كانت إستشارية والمشرع أحسن عند تدارك الأمر وإستحدثت لجان جديدة سماها لجان الطعن الجهوية و الولائية و المركزية ومس هذا التغيير التشكيلية بحيث أصبحت هذه اللجان تتكون من أعضاء ذوي دراية وخبرة في مجال المنازعات الجبائية ،عكس ماكانت عليه من قبل وهذه التشكيلية متوازنة تقريبا حيث ضمت إدارة الضرائب وممثلين عن المكلفين بالضريبة وإسناد رئاسة هذه اللجان إلى أشخاص ذو خبرة ومستوى في المجال المالي ،كذلك مس هذا التعديل الجديد أجل إجتماع اللجان إلى مرتين في الشهر عكس ماكان عليه من قبل مرة واحدة في الشهر .

### المطلب الثاني

#### الطعن أمام لجنة المصالحة

إن لجان الطعن الثلاثة التي تناولناها في المطلب الأول ترفع إليها الطعون إختياريا في مجال الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة ،أما في مجال حقوق التسجيل فهناك لجنة إدارية للطعن تختص بالطعون المقدمة في هذا المجال وتتمثل في لجنة المصالحة الخاصة بحقوق التسجيل أو التي تسمى "بلجان التوفيق "وهذه اللجان أستحدثت على مستوى المديرية الولائية للضرائب والهدف من اللجوء إلى هذه اللجنة هو التوصل لحل النزاع بطريقة

<sup>1</sup> -أنظر المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

ودية بين مصالح إدارة الضرائب ومصلحة المكلف بالضريبة التسجيل ولهذا سنقوم بدراسة تشكيلة لجنة المصالحة و إختصاصها (الفرع الأول) وإجراءات الطعن أمام هذه اللجنة<sup>1</sup> (الفرع الثاني) .

### الفرع الأول : تشكيل لجنة المصالحة وإختصاصاتها .

تختلف تشكيلة لجنة المصالحة للطعن في مجال حقوق التسجيل كليا عن لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة (أولا) ،وما يقال عن التشكيلة البشرية لها يقال عن إختصاصاتها التي تبتعد كذلك عن مجال تدخل اللجان السابقة<sup>2</sup> (ثانيا) .

### أولا : تشكيلة لجنة المصالحة .

نص قانون التسجيل<sup>3</sup> على أن تؤسس لدى مديرية الضرائب على مستوى الولاية لجنة توفيق تشكل من :

\_ مدير الضرائب على مستوى الولاية رئيسا .

\_ مفتش التسجيل عضوا.

\_ مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية والعقارية عضوا.

\_ قابض الضرائب المختص إقليميا عضوا.

\_ رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا عضوا .

\_ ممثل عن إدارة الولاية عضوا.

<sup>1</sup>-بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ،المرجع السابق ،ص 38.

<sup>2</sup>-حايد فاطمة ،المرجع السابق ،ص 101.

<sup>3</sup>-أمر رقم 76 \_ 105 المؤرخ في 1976/12/09 ،يتضمن قانون التسجيل ،ج ر ،ع 81 ،الصادر لسنة 1976.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

وتوسع هذه التشكيلة إلى عضوين من المجلس الشعبي الولائي إذا تعلق الأمر بالضريبة على الأملاك .

أما فيما يخص شروط التعيين في اللجنة والتزام أعضائها ،يعين الأعضاء الموظفين باللجنة لمدة عامين وتكون عهدهم قابلة للتجديد ،كما يخضعون لإلتزام السر المهني ،أما الأعضاء الغير الموظفين فلم يحدد قانون التسجيل أي شروط خاصة بهم .

ورغم التشكيل المختلط إلا أن هذا التأليف لم يتضمن ممثلين عن المكلف بالضريبة ، وخاصة أن المشرع جعل من هذه اللجان ممرا إجباريا في حال عدم قبول إدارة الضرائب لتصريحات المكلف بحقوق التسجيل من ثم إعادة التقدير من طرف هذه الأخيرة وكذلك على أساس إعتبار هذه المرحلة بمثابة تظلم إداري مسبق وعلى خلاف ذلك نجد المشرع الفرنسي قد أشار و أشرك المكلفين بالضريبة ضمن تشكيلة لجنة المصالحة على مستوى المحافظات<sup>1</sup>.

### ثانيا : إختصاصات لجنة المصالحة .

هي عبارة عن لجان محدثة على مستوى المديرية الولائية للضرائب ،ويكمن دورها في محاولة التوفيق بين مصالح إدارة الضرائب من جهة ومصالح المكلف بضريبة التسجيل من جهة أخرى .

وتختص هذه اللجان في الأساس بتقدير أو إعادة تقدير الأموال بالنسبة لجميع العقود المتعلقة ب:

\_ الملكية أو حق الإنتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها ،والزبائن والسفن والبواخر .

\_ الحق في الأجار أو الإستفادة من وعد بالإيجار لكل عقار أو جزء منه .

<sup>1</sup>-يعقوب عبد الكريم ،النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب ،مجلة دراسات إقتصادية ،العدد 38 ،جامعة الجلفة،أوت 2019 ،ص 279.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

ويكون تدخل هذه اللجان إذا تبين للمصالح الجبائية نقصان الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من أطراف العقد ،حيث يمكن في هذه الأحوال لإدارة الضرائب إدارة تقدير الثمن المصرح به وذلك على أساس عدم مطابقته للقيمة التجارية للأموال محل التصرف .

وبالتالي فإن الحال هنا يختلف بالنسبة للجان الطعن للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على القيمة المضافة و التي يتقدم إليه المكلف بطعنه بعد تحديد وربط الضريبة وبعد تقديم تظلمه أمام المصالح الجبائية وذلك أن لجان المصالحة في مادة التسجيل يكون تدخلها سابقا على ربط الضريبة و تحديدها النهائي و صدور سند التحصيل بشأنها ونظرا لتدخلها السابق لعملية الربط النهائي للضريبة وتحديد مبلغها سميت هذه اللجان لجان توفيقية أو لجان مصالحة كما يعرفها البعض<sup>1</sup> .

وكما أنه وعلى أساس هذا المبدأ اعتبر الكثير من المختصين والباحثين في هذا المجال دورها بمثابة تظلم إداري سابق وإجباري في مادة حقوق التسجيل ،يجعل هذه الأخيرة تمنحه فرصة لإبداء رأيه حول التقديرات المقترحة من طرفها ،ومن ثم محاولة الوصول من خلال اللجنة إلى إتفاق بين الطرفين يتحدد على أساسه مبلغ حقوق التسجيل .

وبالتالي فإن دور هذه اللجان يعتبر دورا توفيقيا وممرا إجباريا في نفس الوقت قبل تحديد ضريبة التسجيل ومن ثم إعتبر تظلمها سابقا أمام الإدارة ،ولم يعد المكلف على إثره بحاجة إلى اللجوء إلى إدارة الضرائب عن طريق تظلم أو شكوى قبل لجوئه أو عرض نزاعه على القضاء المختص ،لأنه قد تعرف على رأي أو قرار إدارة الضرائب ولا حاجة له بالتظلم .

وفي إطار إختصاص هذا النوع من اللجان ،نشير إلى أن إختصاصها يتحدد بنطاق وجود الأموال المسجلة ،وأما إذا كانت هذه الأموال توجد في عدة ولايات ،فإن اللجان المختصة هي اللجنة الولائية التي يوجد على ترابها محل الإستغلال ،وفي حالة عدم وجود المقر فينعد الإختصاص للجنة في الولاية التي يوجد بها أكبر قسم من الأملاك<sup>2</sup> .

<sup>1</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 96.

<sup>2</sup>-يعقوب عبد الكريم ،المرجع السابق ،ص 278.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

### الفرع الثاني : إجراءات الطعن أمام لجنة المصالحة .

لما كانت إجراءات الطعن أمام لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ،تتم بصفة عادية إثر تلقي المكلف بالضريبة قراره الكلي أو الجزئي من مدير الضرائب في شكايته أو من طرف لجنة الدائرة فإن إجراءات الطعن أمام لجنة المصالحة تتميز عن الأولى بخاصيتين :

الخاصية الأولى: من حين وقت تقديم الطلب حيث أنه يتم الطعن أمام لجنة المصالحة في مادة حقوق التسجيل فإن ذلك يتم قبل صدور القرار النهائي المتعلق بالزيادة في رسم التسجيل.

الخاصية الثانية: من مطلق كيفية اللجوء إلى اللجنة أو الجهة التي يوجه لها المكلف طعنه.

وعندما تثبت الإدارة نقصان الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من الأطراف قبل أن تعيد الثمن فإنها تحاول بطريقة ودية أن تحصل على الإقرار بالنقص من طرف المعنيين وذلك بإبرام إتفاق بينهما وبين المكلف المعني بحيث تقوم بإستدعاء الطرفين "البائع والشاري"لتعرض عليهم الإتفاق على المبلغ المعلن نقصه ،فإذا قبلا فإنهما يقومان بإمضاء تعهد يلتزمان بموجبه على دفع الرسوم المستحقة ويشكل هذا التعهد بعد المصادقة عليه من الأطراف والمدير الولائي للضرائب عقدا حقيقيا (أولا)أو اللجوء إلى لجنة المصالحة (ثانيا)<sup>1</sup> .

### أولا : الإتفاق الودي .

حيث تقوم الإدارة بإستدعاء الطرفين "البائع والشاري"لتعرض عليهم التقييم الذي توصلت إليه فإذا قبلا بهذا التقدير ،فيقومان بتوقيع تعهد يلتزمون بمقتضاه على دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص ،ويشكل هذا التعهد بعد إمضائه من الأطراف المصادق عليه من طرف المدير الولائي للضرائب عقدا يلتزم بمحتواه كل الأطراف الموقعين عليه .

<sup>1</sup> -بن زيان سارة و بن طيب نبيلة ،المرجع السابق ،ص 37.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

ثانيا : اللجوء إلى لجنة المصالحة .

في غياب الإتفاق الودي ترفع الإدارة الأمر إلى لجنة المصالحة ،يتم إستدعاء المكلف بالضريبة خلال عشرين (20) يوما على الأقل قبل تاريخ الإجتماع ويطلب منهم الإدلاء بأقوالهم أو إرسال ملاحظاتهم مكتوبة ويمكنهم أن يستعينوا بمستشار يختارونه أو وكيل مؤهلا قانونا<sup>1</sup> .

ويكون إستدعاء المكلف بالضريبة بمجرد إعلام أو إشعار موسى عليه مع إشعار بالإستلام وبعد هذا الإستدعاء قابلا للتقادم ،ويجب إرساله خلال الأربع سنوات إبتداء من تاريخ تسجيل العقد أو التصريح<sup>2</sup> .

وينعقد إجتماع اللجنة بدعوة من رئيسها ولا تكون مداولتها صحيحة إلا إذا حضرها على الأقل خمسة أعضاء بما فيهم الرئيس ،دعوة الأطراف هذه ممكن أن تنتهي إلى أمرين:

\_ إذا توصلت اللجنة إلى إتفاق مع المكلفين المعنيين فيتم التوقيع في الحال على تعهد يصادق عليه المدير الولائي للضرائب ليصبح نافذا في مواجهة الأطراف .

\_ إذا لم يتم الإتفاق بين الإدارة و الأطراف في حالة لم يحضر هؤلاء الآخرون أو لم يرسلوا ملاحظاتهم مكتوبة تصدر اللجنة رأيا يبلغ إلى المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موسى عليها مع إشعار بالإستلام .

أي أنه في حالة عدم الإتفاق فإن التقرير الذي يقدمه المكلف بالضريبة يمكن أن يكون موضوع زيادة ،وذلك في أجل عشرين (20) يوما إبتداء من تبليغ رأي لجنة المصالحة ،وتبلغ هذه الزيادة إلى المكلف بالضريبة بواسطة رسالة وإشعار بالإستلام وإذا لم يدفع المكلف

<sup>1</sup>-بن زيان سارة و بن طيب نبيلة ،المرجع نفسه ،ص 38.

<sup>2</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 124.

## الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية

---

بالضريبة الرسوم والزيادات المطالب بها خلال عشرة أيام 10 ،ويحرر في حقه سند تحصيل ضمن الكيفيات المنصوص عليها في المادة 354 وما يليها من قانون التسجيل<sup>1</sup> .

مايلاحظ في هذه اللجنة أن الدور التقريري فيها للإدارة الجبائية على إعتبار أن أعضاءها يشكلون أغلبية أعضاء اللجنة وهذا خاصة كونها تخضع لرئاسة مدير الضرائب وعلى العموم لايمكننا توقع نتيجة مغايرة إذا كان الحكم والخصم هو الشخص نفسه .

---

<sup>1</sup> -بن زيان سارة و بن طيب نبيلة ،المرجع السابق ،ص 38.

الفصل الثاني : الإجراءات القضائية

للدعوى الضريبية

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

يعتبر رفع الطعن القضائي وسيلة قانونية سنتها التشريعات للخصوم للجوء بمقتضاها إلى السلطة القضائية المختصة وذلك لحماية حقوقهم نظرا لما توفره الرقابة القضائية من ضمانة وحماية لحقوقهم<sup>1</sup> .

وبما أن السبيل الوحيد المتاح للمكلف بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية أمام القضاء يكمن في الدعوى الضريبية بإعتبار هذه الأخيرة السلطة والوسيلة التي خولها القانون للمكلف للإلتجاء للقضاء للنظر والفصل في وجود أو مشروعية دين الضريبة وحماية حقوقه المرتبطة بذلك وهي كما نعلم وسيلة وسلطة ذات طبيعة إجرائية<sup>2</sup> .

وقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بجملة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية التي يجب توفرها لعرض القضية أمام القضاء المختص<sup>3</sup> .

وهذا من خلال إستظهار مبادئ الإختصاص القضائي للنظر في المنازعات الضريبية (المبحث الأول) ونظام الفصل في الدعوى الضريبية (المبحث الثاني).

---

<sup>1</sup>- سعيداني حميدة و صالح يسمينة ، الطعن القضائي في المنازعات الضريبية ،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في الحقوق ،تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ، 2014/2015 ،ص 79.

<sup>2</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 134.

<sup>3</sup>-بوقبرين فاذا وآخرون ،المنازعات الجبائية ،مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء ،الدفعة 13 ،الجزائر ، 2015 ، ص 60.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

### المبحث الأول

#### مبادئ الإختصاص القضائي للنظر في المنازعة الضريبية

تتعلق قواعد الإختصاص القضائي أساسا بتحديد الطبيعة القانونية للمنازعات الضريبية أي تكييف المنازعات الضريبية<sup>1</sup> وذلك تبعا للتقسيم السائد للدعاوى الإدارية التي حددها فقهاء القانون الإداري ، من دعوى إلغاء وتفسير ، دعوى فحص المشروعية ، ودعوى القضاء الكامل (المطلب الأول).

ومن ثم البحث عن الجهة القضائية المختصة بالفصل في هذه المنازعات (المطلب الثاني)، فإذا كان المشرع الجزائري قد تبنى المعيار العضوي لتحديد الإختصاص القضائي ، بحيث أسند إختصاص الفصل في المنازعات الضريبية للجهات القضائية الإدارية<sup>2</sup> ، وهذا ما نستشفه من نص المادتين 800 و 801 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية<sup>3</sup> .

### المطلب الأول

#### طبيعة المنازعات الضريبية

تحدد طبيعة المنازعات الضريبية بالإعتماد على عدة قواعد ، أولهما أن الإدارة الضريبية هي جزء من التنظيم الإداري للدولة و الإدارة الضريبية ، بوصفها سلطة عامة . إنما تتمتع بكافة الحقوق و الإمتيازات المقررة للسلطات العامة الإدارية ، بالإضافة إلى كون القانون المطبق هو القانون الجبائي الذي يعد فرعا من فروع القانون العام لأنه ينظم نشاط الدولة<sup>4</sup> .

<sup>1</sup>-خرشي إلهام ، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص قانون عام ، كلية الحقوق والعلوم الإدارية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، 2004 ، ص 93 .

<sup>2</sup>-سعيداني حميدة و صالح يسمينة ، المرجع السابق ، ص 07 .

<sup>3</sup>-أنظر المادة 800 و 801 من القانون رقم 09\_08 المؤرخ في 25 فيفري 2008 ، يتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، ج ر ، ع ، 21 ، الصادر في 23 أبريل 2008 .

<sup>4</sup>-سعيداني حميدة و صالح يسمينة ، المرجع السابق ، ص 08 .

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

أما القاعدة الثانية هي إنتماء المنازعات الضريبية إلى فرع من فروع المنازعات الإدارية (الفرع الأول) ،والتي يفصل في منازعاتها في إطار دعاوى القضاء الكامل<sup>1</sup>(الفرع الثاني) ،فعند مزولة إدارة الضرائب لنشاطها ،تصدر من جانبها وحدها قرارات إدارية في المجال الضريبي وهذه القرارات قد تثير منازعات مع المكلفين بالضريبة وبالتالي فإن الطعن القضائي هنا يوجه ضد هذه القرارات وهذا مايشكل القاعدة الثالثة<sup>2</sup>(الفرع الثالث) .

### الفرع الأول: المنازعة الضريبية منازعة إدارية.

إن أهم مايميز المنازعات الإدارية هو إختلال القوى المتقابلة فيها ،فالإدارة تعتبر الطرف القوي مقارنة بالفرد ،ومن أهم أسباب ذلك الإمتيازات التي خولها القانون إياها ،خاصة إمتيازات السلطة العامة والتنفيذ الفوري لقراراتها<sup>3</sup> وإعتبارها سندا تنفيذيا في أغلب الأحوال يخول للإدارة اللجوء إلى كل الوسائل الجبرية لتنفيذه ،وعليه نجد المشرع الجزائري اعتمد على معيار بسيط في تحديد المنازعات الإدارية ألا وهو المعيار العضوي ،فكلما كانت الإدارة طرفا في المنازعة بمفهوم المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية إعتبرت المنازعة منازعة إدارية ،أما عن المنازعة الضريبية فهي منازعة إدارية بطبيعتها ،ذلك لأن طرفيها المكلف بالضريبة من جهة ،وإدارة الضرائب من جهة أخرى و التي ينطبق عليها المعيار العضوي ،إذ نجد في تحديدها لأسس الضريبة وتحصيلها تعتمد على إمتيازات السلطة العامة ،فبهذا الوصف فهي منازعة إدارية<sup>4</sup> .

وبخضوع المنازعات الضريبية إلى قواعد القانون الجبائي بإعتباره فرع من فروع القانون العام الذي يتصل إتصالا وثيقا بالقانون الإداري الذي ينظم العلاقة بين الدولة والفرد<sup>5</sup> ،يجعله خاضعا لرقابة القاضي الإداري وهو ما أكدته مختلف الأحكام العامة الواردة في قانون

<sup>1</sup>-خرشي إلهام ،المرجع السابق ،ص 93.

<sup>2</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 09.

<sup>3</sup>-بلاط مراد ،إجراءات التحقيق في المنازعة الإدارية ،مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء ،دفعة 18 ،الجزائر ، 2010 ،ص 06.

<sup>4</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 10.

<sup>5</sup>-خرشي إلهام ،المرجع السابق ،ص 106.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

الإجراءات المدنية والإدارية وكذا النصوص الخاصة الواردة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا قانون الإجراءات الجبائية .

كما كرسته بعض القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية للمحكمة العليا ومثال ذلك القرار الصادر بتاريخ 1991/12/29 سابقا ،حيث جاء في حيثياته مايلي : "...من المقرر قانونا أن القرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب للولاية فيما يخص الشكايات النزاعية والتي لم ترض المعنيين ،وكذلك تلك القرارات المتخذة فورا فيما يخص نقل الحصة الضريبية طبقا لأحكام المادة 404 من قانون الضرائب المباشرة يمكن الطعن فيها أمام الغرف الإدارية التابعة للمجلس خلال أجل شهريين إبتداء من يوم إستلام الرأي المتضمن تبليغ القرار ،ومن ثم فإن قضاة المجلس الذين أصدروا القرار المطعون فيه القاضي بعدم الإختصاص من طلب الإعفاء الكلي من الغرامة المفروضة من مصلحة الضرائب أخطأت في تطبيق القانون .

ولما كان من الثابت في قضية الحال ،أن المادة المذكورة أعلاه حددت صراحة الجهة القضائية وهي الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي للنظر في النزاعات المتعلقة بالقرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب فإذن الإختصاص يعود إلى المجلس القضائي ،فإن قضاة المجلس بقضائهم لعدم الإختصاص لم يطبقوا القانون تطبيقا سليما ومتى كان كذلك إستوجب إلغاء القرار المطعون فيه ... " .

فبالنظر إلى منطوق هذا القرار الذي يتضمن إخضاع القرار الصادر عن الإدارة الضريبية لرقابة القضاء الإداري والمتمثل في الغرفة الإدارية للمجلس القضائي (المحكمة الإدارية الحالية)، يجعل من المنازعة الضريبية منازعة إدارية<sup>1</sup> .

ومن خلال هذا نلاحظ أن المشرع الجزائري جعل دعاوى المنازعات الضريبية من دعاوى القضاء الكامل وهذا مايتبين لنا من خلال إحالة الإختصاص في هذا النوع من الدعاوى إلى المحكمة الإدارية سواء بالنسبة للقرارات الصادرة عن المصالح المحلية للإدارة الجبائية والتي هي المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب أو بالنسبة

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 11 .

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

لمديريات كبريات المؤسسات المتواجدة في الجزائر العاصمة لإعتبارها ذات إختصاص وطني ، وما يؤكد إنعقاد الإختصاص للمحكمة الإدارية نص المادة 801 فقرة 02 من ق.إ.م.إ<sup>1</sup> وقد أحسن المشرع الجزائري في إعتبارها من دعاوى القضاء الكامل .

### الفرع الثاني: المنازعة الضريبية منازعة قضاء كامل.

إن إعتبار الدعوى الضريبية من أهم دعاوى القضاء الإداري<sup>2</sup> ، يحيلنا إلى ضرورة البحث عن أي نوع من بين أنواع الدعاوى التي تنتمي إليها دعوى المنازعة الضريبية .

وفي هذا الصدد يرى الأستاذ "عبد العزيز نويري" مستشار بمجلس الدولة الجزائري يرى مايلي : "تنتمي القواعد المتعلقة بالمنازعات الجبائية إلى القضاء الكامل فيحكمها قانون الإجراءات المدنية ، وكذا التشريع الجبائي الذي له طابع خاص وألوية في التطبيق عملا بالمادة 168 فقرة 3 من قانون الإجراءات المدنية"<sup>3</sup> ، وهو ما أكده كذلك الأستاذ "مسعود شيهوب" أن منازعات العقود والعمران والضرائب تدخل ضمن منازعات القضاء الكامل<sup>4</sup> .

وهو نفس الأمر الذي أكده قانون الإجراءات الجبائية الذي نص عليه في المادة 82 فقرة 01 على إمكانية الطعن في القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب و المتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر أمام المحكمة الإدارية<sup>5</sup> .

فإن تكييف المنازعات الضريبية ضمن دعاوى القضاء الكامل ينتج عنه مجموعة من النتائج تتمثل في:

<sup>1</sup> -أنظر المادة 801 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، السالف الذكر .

<sup>2</sup> -بدايرية يحي ، المرجع السابق ، ص 135 .

<sup>3</sup> -نويري عبد العزيز ، المنازعات الإدارية في الجزائر تطورها وخصائصها ، مجلة مجلس الدولة ، العدد 8 ، الجزائر ، 2006 ، ص 03 .

<sup>4</sup> -مسعود شيهوب ، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الإختصاص) ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1999 ، ص 380 .

<sup>5</sup> -أنظر المادة 82 فقرة 01 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، السالف الذكر .

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

أولاً : مزايا المكلف بالضريبة كمدعي في الدعوى .

من نتائج الفصل في المنازعة الضريبية عن طريق دعوى القضاء الكامل، التعزيز من المركز القانوني للمكلف بالضريبة وذلك بصفته مدعياً لا مجرد طاعن فقط<sup>1</sup>، بحيث إضافة إلى إلغاء القرار الغير المشروع، فإنه يستفيد من التخفيض الجزئي أو الإعفاء الكلي منها، كما يمكن له الاستفادة من التعويض إذا مسه ضرر جراء القرار غير المشروع<sup>2</sup>، فيحسم النزاع في جوهره وهذا مايشكل في إعتقادنا إحدى الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة، وبالتالي فالفصل في طعنه في إطار دعوى القضاء الكامل أوفر جدوى له .

ثانياً: توسيع سلطات القاضي الفاصل في المنازعة الضريبية.

إذ لا يكتفي فقط بإلغاء القرار الإداري المعيب بل يذهب إلى أبعد من ذلك، حيث بإمكانه أن يعدل القرار التي أصدرته الإدارة الضريبية، تعديل التقديرات الموضوعة من طرف الإدارة، تخفيف مبلغ الضريبة أو تحديد مدى الإلتزام الملقى على عاتق المكلف وفي بعض الأحيان يمكن للقاضي ان يذهب إلى أبعد من ذلك، حيث يمكنه النطق بالتعويض وكذا له سلطة تقديرية في تحديد مبلغ التعويض<sup>3</sup> .

الفرع الثالث: المنازعة الضريبية منازعة موضوعية.

إن تحديد طبيعة إختصاص القاضي الفاصل في المنازعة الضريبية إنطلاقاً من مدى سلطات القاضي غير كاف، حيث يوجد تقييم آخر للدعوى الإدارية، يقوم على أساس طبيعة

<sup>1</sup>- سعيداني حميدة و صالحى يسمينة، المرجع السابق، ص 15.

<sup>2</sup>- عوابدي عمار، النظرية العامة للمنازعة الإدارية في النظام القضائي الجزائري : نظرية الدعوى الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 436.

<sup>3</sup>- عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع القانون العام، تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010\_05\_05، ص 91.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

المسائل القانونية، فيمكن أن تتعلق هذه الأخيرة بمنازعات موضوعية أو منازعات شخصية<sup>1</sup> (أولاً) وكذلك مظاهر الإنقاص من الخاصية الموضوعية للمنازعة الضريبية (ثانياً).

### أولاً : تحديد الطبيعة الموضوعية للمنازعة الضريبية :

تتحقق فكرة المنازعة الموضوعية عند مخالفة قاعدة قانونية أو عند المساس بإمتياز يخول لشخص مركزاً قانونياً عاماً وغير شخصي، أما مضمون فكرة المنازعات الشخصية فتتحقق عند إثارة المدعي لمنازعة تتعلق بحقوق شخصية<sup>2</sup>، والمنازعة الضريبية هي منازعة موضوعية من حيث إرتباطها بسلامة قرار فرض الضريبة، كما أن سلطة القاضي لاتقف عند الإلغاء بل تتعدى ذلك إلى تحديد المبالغ التي يلتزم بها المكلف بالضريبة قانوناً، وبالتالي فالخصومة في المنازعات الضريبية ليست خصومة شخصية بل هي خصومة موضوعية مرادها إلى قاعدة الشرعية ومبدأ سيادة القانون<sup>3</sup>.

### ثانياً: مظاهر الإنقاص من الخاصية الموضوعية للمنازعة الضريبية.

إن الطبيعة الموضوعية للمنازعة الضريبية لا تعد مطلقة نظراً لتدخل بعض المظاهر التي تعمل على الإنقاص من هذه الخاصية، وتكمن أبرزها فيما يلي :

إضفاء الصفة شبه التعاقدية على علاقات الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة لتحفيز هذا الأخير لتقبل توجيهات الحكومة أو سياستها، وتدل هذه العلاقات على أن تحديد الإلتزامات الجبائية لم يعد نتيجة تطبيق النصوص الجبائية العامة في كثير من الأحيان، فمثلاً في مجال التحصيل أن تتفق الإدارة والمكلف على أجل التسديد .

السلطة التقديرية للإدارة الجبائية الذي يرجع إلى تنوع وإختلاف وضعيات المكلفين وخصوصياتهم، بالرغم من كون المركز الذي يتواجد فيه المكلف بالضريبة قانوني وموضوعي

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة، المرجع السابق، ص 15.

<sup>2</sup>-خرشي إلهام، المرجع السابق، ص 105.

<sup>3</sup>-عوابدي عمار، النظرية العامة للمنازعة الإدارية في النظام القضائي الجزائري، الجزء 2، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 203.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

وتطبيق القانون الذي يتضمن قواعد خاصة تأخذ بعين الإعتبار بعض خصوصيات المكلفين بالضريبة يؤدي إلى صدور قرارات مختلفة ،وهذا ماجعل مجلس الدولة الفرنسي يؤكد أنه لايمكن للمكلف بالضريبة أن يستند في طعنه القضائي فقط على معاملة الإدارة الجبائية لمكلفين آخرين أحسن منه<sup>1</sup> .

وفي الأخير نصل إلى نتيجة مفادها أن المنازعة الضريبية تبقى منازعة ذات طبيعة موضوعية ويتضح ذلك من خلال إختصاصات وصلاحيات القاضي الجبائي عند فصله في الدعوى الضريبية والتي تدور حول الفصل في مسألة موضوعية قانونية أساسها التنازع في مدى صحة قرار فرض الضريبة<sup>2</sup> .

### المطلب الثاني

#### تحديد الإختصاص القضائي للنظر في المنازعة الضريبية في الجزائر

إن البحث عن الجهة القضائية المختصة بالفصل في منازعات الضرائب أمر بالغ الأهمية بالنظر إلى طبيعة هذه القرارات التي تمس من جهة مصالح الخزينة العمومية ومن جهة أخرى مصالح الأشخاص الخاضعة للضريبة.

ونظرا للطبيعة الإدارية للنزاع الضريبي عندئذ يعود الإختصاص بالفصل فيه للقضاء الإداري لهذا يتعين البحث عن الأسس المعتمدة عليها في قيام المهمة الموكلة للقضاء الإداري حتى يؤول إليه الإختصاص (الفرع الأول) ،ومجال إختصاص المحكمة الإدارية للفصل في المنازعة الضريبية (الفرع الثاني)<sup>3</sup> .

<sup>1</sup>-خرشي إلهام ،المرجع السابق ،ص 107.

<sup>2</sup>-سعيداني حميدة و صالح يسمينة ،المرجع السابق ،ص 17.

<sup>3</sup>-عطوي عبد الحكيم ،المرجع السابق ،ص 92.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

الفرع الأول : المعيار العضوي كأساس لإسناد إختصاص الفصل في المنازعة الضريبية.

يعني بمعيار الإختصاص الوسيلة التي يمكن سلوكها للوصول إلى الهدف المسطر الذي من ورائه تم التعبير عن نية المشرع بإنشاء القاعدة القانونية الإدارية التي شملت المعيار العضوي، فإن كل تصرف أو عمل صادر عن الإدارة العامة يعتبر نشاطا إداريا يحكمه وينظمه القانون الإداري ويخضع كذلك في منازعاته لإختصاص القضاء الإداري<sup>1</sup>.

وبالرجوع إلى قانون رقم 08\_09 من خلال نص المادة 800 فإن "المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية.

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

وبمفهوم هذه المادة فإنه يكون أحد أطراف المنازعة الضريبية هيئة إدارية والمتمثلة في مصلحة الضرائب فإنه تسند مهمة الإختصاص بالفصل في المنازعة الضريبية إلى القضاء الإداري<sup>2</sup>.

الفرع الثاني : مجال إختصاص المحكمة الإدارية للفصل في المنازعة الضريبية .

يختلف موضوع الإختصاص أمام القضاء الإداري عما هو محدد في القضاء العادي في شقيه الإقليمي والنوعي ويقوم الإختصاص القضائي للمحاكم الإدارية على معيار عضوي يستند إلى وجود أحد الأشخاص المعنوية العامة طرفا في النزاع، وإن كان ذلك مقيد بمجموعة من الإستثناءات (أولا)، أما الإختصاص الإقليمي<sup>3</sup> فهو محدد طبقا للجدول الملحق بالمرسوم

<sup>1</sup>-بوجادي عمر، إختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 13 جويلية 2011، ص 12.

<sup>2</sup>-المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، السالف الذكر.

<sup>3</sup>-سحنون ثنينة و شلابي سليمة، المرجع السابق، ص 13.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

التنفيذي رقم 356\_98 المؤرخ في 14 نوفمبر 1998 ،المحدد لكيفيات تطبيق أحكام القانون رقم 02\_98 المتعلق بالمحاكم الإدارية (ثانيا)<sup>1</sup>.

**أولا : الإختصاص النوعي للمحكمة الإدارية بالفصل في المنازعة الضريبية .**

تنص المادة 800 فقرة 01 من ق.إ.م.إ على أن : "المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعة الإدارية " .

وبالتالي فإن المعيار الأساسي لإنعقاد الإختصاص للمحاكم الإدارية هو أن يكون النزاع إداريا . ولكي يكون النزاع إداريا إعتمدت نفس المادة الفقرة الثانية على المعيار العضوي الذي يرمي إلى أنه يكون النزاع إداريا عندما يكون أحد أطراف النزاع شخصا عاما محددًا ضمن الفقرة الثانية من المادة 800 من ق.إ.م.إ والمتمثلة في الدولة ،الولاية ،البلدية ، المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية<sup>2</sup> .

وبالرجوع إلى أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجده شدد فيما يخص قواعد الإختصاص النوعي بإعتبارها من النظام العام ،وألزم على القاضي إثارتها من تلقاء نفسه، كما يمكن أيضا لأحد أطراف النزاع إثارتها في أي مرحلة كانت عليها الدعوى<sup>3</sup> ،والتي لايجب على الأطراف الإتفاق على مخالفتها<sup>4</sup> .

كذلك بالرجوع إلى المادة 800 من ق.إ.م.إ نجد أنه تم تخويل بموجبها للمحاكم الإدارية إختصاص النظر في الدعاوى المتعلقة بمصالح الدولة الغير الممركزة على مستوى

<sup>1</sup> - مرسوم تنفيذي رقم 356\_98 ،مؤرخ في 14\_11\_1998 ،المحدد لكيفيات تطبيق أحكام القانون رقم 02\_98 المتعلق بالمحاكم الإدارية ،ج ر، عدد 85 ،صادر في 15\_11\_1998.

<sup>2</sup> -زاقى درين ،المرجع السابق ،ص 60.

<sup>3</sup> -أنظر المادة 807 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ،السالف الذكر .

<sup>4</sup> -مسعود شيهوب ،المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الهيئات والإجراءات) ،الجزء الأول ،الطبعة السادسة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،2013 ،ص 175.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

الولاية وهذا بعد أن كثر الجدل بشأنها واختلفت الآراء بين من إعتبرها هيئة مستقلة عن الولاية وبين من إعتبرها من التنظيم الإداري للولاية<sup>1</sup> .

كما نص هذا القانون كذلك على أن المحاكم الإدارية تختص بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة ومن خلال الرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية حسب نص المادة 82 منه نجدها أقرت إختصاص المحكمة الإدارية<sup>2</sup> .

**ثانيا : الإختصاص الإقليمي للمحكمة الإدارية للفصل في المنازعة الضريبية .**

تنص المادة 803 من ق.إ.م.إ على أن : "يتحدد الإختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية طبقا للمادتين 37 و 38 من هذا القانون" .

وبالرجوع لنص المادة 37 من القانون نفسه فإن الإختصاص الإقليمي يؤول للجهة القضائية التي يقع في دائرة إختصاصها موطن المدعى عليه ، وإن لم يكن له موطن معروف فيعود الإختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار ، مالم ينص القانون على خلاف ذلك<sup>3</sup> ، أما في حالة تعدد المدعى عليهم ، يؤول الإختصاص الإقليمي إلى الجهة القضائية التي يقع في دائرة إختصاصها موطن أحدهم .

أما بالنسبة للمنازعات الضريبية وإستثناء عن تطبيق القاعدة العامة فقد نصت المادة 804 من ق.إ.م.إ ، على أنه ترفع الدعاوى في مادة الضرائب أو الرسوم وجوبا أمام المحكمة التي يقع في دائرة إختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم<sup>4</sup> .

أما بالنسبة للدعاوى المرفوعة ضد القرارات الصادرة عن مديرية كبريات المؤسسات ، والتي لم ترض المكلفين بها ، فقد نصت المادة 173 من ق.إ.ج ترفع هذه الدعاوى وجوبا امام

<sup>1</sup>—أنظر المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ،السالف الذكر .

<sup>2</sup>—المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية ،السالف الذكر .

<sup>3</sup>—أنظر المادة 37 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ،السالف الذكر .

<sup>4</sup>—أنظر المادة 804 من القانون نفسه .

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

المحكمة الإدارية بـمكان فرض الضريبة<sup>1</sup>، وهي المحكمة الإدارية بالجزائر العاصمة، مما يجعل المكلفين مهما كانت أمـكـنة تواجههم وعناوين نشاطاتهم مضطرين إلى رفع الدعاوى بشأن قرارات هذه المصلحة الوطنية أمام المحكمة الإدارية بالجزائر العاصمة، بإعتبارها المحكمة الإدارية الواقع في دائرة إختصاصها مكان فرض الضريبة، وهذا ما يعتبر إرهابا للمتقاضين كون المحكمة الإدارية بالجزائر العاصمة مثلها مثل بقية المحاكم من حيث الهرم القضائي والأسس القانونية التي تحكمها، فهنا من المفروض تطبيق مبدأ تسهيل التقاضي، وتقريب القضاء من المكلفين بالضريبة<sup>2</sup>.

من خلال ما سبق عرضه يمكننا القول أن المشرع الجزائري أحسن فعلا عندما جعل المحاكم الإدارية هي صاحبة الإختصاص في النظر و الفصل في المنازعات الضريبية مهما كانت مباشرة أو غير مباشرة .

<sup>1</sup> -أنظر المادة 173 من قانون الإجراءات الجبائية، السالف الذكر.

<sup>2</sup> -لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، 2014/2015، ص 13.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

### المبحث الثاني

#### نظام الفصل في الدعوى الضريبية

لقد نصت المادة 89 من ق.إ.ج على مايلي : "يبت في القضايا التي ترفع أمام الجهة القضائية الإدارية ،طبقا لأحكام القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية " .

بعد قفل باب التحقيق وتكوين أو بناء إقتناع القاضي ،تهياً القضية للفصل فيها ،وتتبع لأجل ذلك مجموعة من الإجراءات تحضيراً لجلسة الحكم ،وبعد تحديد تاريخ هذه الأخيرة تعقد بشكليات وإجراءات مختلفة ،وتتنوع هذه الإجراءات إلى إجراءات يمهد بها<sup>1</sup> لسير الجلسة وصدور الحكم القضائي (المطلب الأول) ،ومحتوى الحكم وتبليغه والآثار المترتبة عنه (المطلب الثاني) .

#### المطلب الأول

##### سير الجلسة وصدور الحكم القضائي

لكي تكون الأحكام القضائية الصادرة عن الجهات القضائية عنوان للحقيقة يجب أن تتوفر فيها الضوابط الإجرائية التالية:

\_إعلام الخصوم بتاريخ الجلسة : لقد نص قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ضرورة قيام أمين ضبط المحكمة الإدارية المختصة بنظر الدعوى بإعلان تاريخ الجلسة إلى أطراف الدعوى وذلك بعشرة أيام (10) على الأقل قبل إنعقاد الجلسة .

\_ضرورة إيداع طلبات محافظ الدولة : يقدم ملف القضية إلى محافظ الدولة لإبداء إلتماساته في أي مرحلة تكون عليها الدعوى وإذا ثبت أن المحكمة الإدارية فصلت في موضوع الدعوى قبل أن يقوم المحافظ بعمله من تحضير الدعوى وتهيئتها للمرافعة وتقديم الرأي

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 79.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

القانوني المسبب فيها فإن هذا يعد إخلالا لإجراء جوهرى يترتب عليه بطلان الحكم في الدعوى<sup>1</sup> وتتنوع هذه الإجراءات إلى إجراءات تسير وفقا لها إدارة جلسة الحكم (الفرع الأول) وصدور الحكم فيها (الفرع الثاني) .

### الفرع الأول: سير الجلسة.

تكون تلاوة التقرير المعد حول القضية من طرف القاضي المقرر ،كما يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيا لطلباتهم الكتابية ،وكما يمكن لرئيس تشكيلة الحكم الإستماع إلى أعوان الإدارة الجبائية ودعوتهم لتقديم توضيحات ،وكما يمكن أيضا وخلال الجلسة وبصفة إستثنائية أن يطلب توضيحات من أي شخص حاضر يرغب أحد أطراف المنازعة في سماعه ،ويتناول المدعى عليه الكلمة أثناء الجلسة بعد المدعي ،وذلك عندما يقدم المدعي ملاحظات شفوية<sup>2</sup> .

وأما بخصوص دور محافظ الدولة ،فإن القاضي المقرر يحيل وجوبا ملف القضية مرفقا بالتقرير والوثائق الملحقة به إلى محافظ الدولة لتقديم تقريره المكتوب في أجل شهر واحد (01) من تاريخ إستلامه الملف ،ويجب عليه إعادة الملف والوثائق المرفقة به إلى القاضي المقرر بمجرد إنقضاء أجل الشهر ،ويقوم محافظ الدولة بعرض تقريره المكتوب والذي يضمنه عرضا عن الوقائع والقانون والأوجه المثارة ورأيه حول كل مسألة مطروحة وكذا الحلول المقترحة للفصل في النزاع ويختتم هذا التقرير بطلبات محددة ،ويقدم محافظ الدولة أيضا خلال الجلسة ملاحظاته الشفوية حول القضية قبل غلق باب المرافعات<sup>3</sup> .

وبعد قفل باب المرافعات، تحال القضية للمداولة للتشاور والمناقشة من خلال تبادل الآراء بين القضاة تمهيدا لتكوين الرأي النهائي في الموضوع المعروض والذي سيعتبر بمثابة الحكم في الدعوى عند النطق به.

<sup>1</sup>-بليل بلقاسم ،المرجع السابق ،ص 44.

<sup>2</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 80.

<sup>3</sup>-بدايرية يحيى ،المرجع السابق ،ص 180.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

وتكون المداولة سرية ولا يشارك فيها إلا القضاة الذين سمعوا المرافعة دون غيرهم وإلا كان الحكم باطلاً، والبطلان في هذه الحالة مقرر للمصلحة العامة وحسن سير العدالة وهو مطلق لتعلقه بالنظام العام، وسرية المداولة تكفل للقاضي حرية كاملة في إبداء آرائه، وهي مقررة للحفاظ على هيئة القضاة بحيث لا يطلع غيرهم على مدى إختلافهم أو إتفاقهم في الرأي، لأن الحكم الصادر في الدعوى ينسب للمحكمة بكامل هيئتها<sup>1</sup>.

كما تقضي المواد من (884 إلى 887) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على سير الجلسة أمام الهيئات القضائية الإدارية<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني: صدور الحكم القضائي.

يعتبر الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية هو النهاية الطبيعية للمنازعة الإدارية بصفة عامة ومنازعات الضرائب بصفة خاصة<sup>3</sup>.

والحكم بمعناه الخاص هو القرار الصادرة من محكمة مشكلة تشكيلا صحيحا في خصومة رفعت إليها وفق قواعد المرافعات سواء أكان صادرا في موضوع الخصومة و في جزء منه أو في مسألة متفرعة عنه<sup>4</sup>.

وبصفة عامة فإن عملية إصدار الحكم في مجال منازعات الضرائب تتم بنفس الأحكام المنظمة للمنازعات الإدارية عموما، إذ نجد المادة 888 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية<sup>5</sup> تقضي على أنه تطبق المقتضيات المتعلقة بالأحكام القضائية المنصوص عليها في المواد 270 إلى 298 من هذا القانون<sup>6</sup> أمام المحاكم الإدارية<sup>7</sup>.

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة، المرجع السابق، ص 81.

<sup>2</sup>-بليل بلقاسم، المرجع السابق، ص 45.

<sup>3</sup>-عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 129.

<sup>4</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة، المرجع السابق، ص 81.

<sup>5</sup>-أنظر المادة 888 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، السالف الذكر.

<sup>6</sup>-أنظر المواد من 270 إلى 298 من القانون نفسه.

<sup>7</sup>-بدايرية يحيى، المرجع السابق، ص 181.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

وبالتالي فإن أحكام هذه المواد الأخيرة هي أحكام إجرائية عامة ومشاركة فيما تعلق بالأحكام المدنية و الإدارية ومن أبرزها ماتعلق بكيفية صدور الحكم (أولا) ،وشكله ومحتواه (ثانيا) ،ثم إجراءات تبليغه (ثالثا)<sup>1</sup> .

### أولا : كيفية صدور الحكم في الدعوى الضريبية .

يصدر الحكم الفاصل في المنازعة الضريبية بأغلبية الأصوات ويتم النطق به في الحال أو في تاريخ لاحق ،ويتم تبليغه للخصوم بهذا التاريخ خلال الجلسة وفي حال التأجيل يكون النطق بالحكم في الجلسة الموالية وكما لايجوز تمديد المداولة إلا للضرورة الملحة على ألا تتجاوز جلسنتين متتاليتين ويكون النطق بالحكم علنيا على خلاف الأمر بالنسبة للأوامر الولائية و يقتصر النطق بالحكم على تلاوة منطوقه في الجلسة من طرف الرئيس وبحضور قضاة التشكيلة اللذين تداولو في القضية ويعتبر تاريخ الحكم هو تاريخ النطق به<sup>2</sup> .

### ثانيا : شكل الحكم الفاصل في الدعوى ومحتواه .

تبدأ صيغة القرار القضائي في الدعوى الإدارية عموما بكلمة "يقرر"حسب نص المادة 890 من ق.إ.م.إ التي تنص على مايلي : "يسبق منطوق الحكم بكلمة "يقرر "" ،ويجب أن يشمل القرار الصادر عن المحكمة الإدارية تحت طائلة البطلان عبارة "الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية باسم الشعب الجزائري " .

وهذا طبقا لنص المادة 275 من ق.إ.م.إ<sup>3</sup> .

وكما يجب على الحكم القضائي الإداري شأنه شأن الحكم القضائي المدني، أن يشمل مجموعة من البيانات، التي تضمنتها المادة 276 من ق.إ.م.إ وهي كالتالي :

- الجهة القضائية التي أصدرته،

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 82.

<sup>2</sup>-راجع المواد من 270 إلى 274 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ،السالف الذكر.

<sup>3</sup>-ساري كهينة ،المرجع السابق ،ص 42.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية،
- تاريخ النطق به،
- إسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الإقتضاء،
- إسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم،
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم ،وفي حالة الشخص المعنوي تذكر طبيعته وتسميته ومقره الإجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي،
- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم،
- الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية<sup>1</sup> .

وبالإضافة إلى كل هذه البيانات يجب أن يتضمن القرار تحليلا لطلبات الأطراف التي إستند القاضي في حكمه عليها ،ولا يكون القاضي ملزما بالإشارة إلى جميع الطلبات ،وبيان المستندات التي تقدموا بها وخلاصة ماإستندوا إليه من نصوص قانونية وتاريخ قفل التحقيق وعند الإقتضاء تاريخ إعادة فتحه ،وبيان ماإذا كان الخصوم أو وكلائهم قد حضروا الحكم أو تغيبوا ،ويجب الإشارة كذلك في القرار إلى الأعضاء الذين إشتراكوا في القرار أيضا إسم ممثل النيابة العامة إن إقتضى الأمر ،ويوقع على أصل الحكم الرئيس وأمين الضبط والقاضي المقرر عند الإقتضاء حسب مانصت عليه المادة 278 من ق.إ.م.إ<sup>2</sup> .

وأما بخصوص منطوق الحكم فهو الجزء الأساسي وهو النص الذي حكمت به المحكمة في طلبات الخصوم ،ويختلف منطوق الحكم في الدعوى الضريبية ،حسب نوع النزاع ،فإذا كان النزاع يدور حول وعاء الضريبة ،فإن منطوق الحكم قد يكون برفض الدعوى شكلا أو لعدم التأسيس ،وهذا مانتيجته بقاء مبلغ الضريبة على عاتق المكلف ،وليس بإمكان القاضي أن

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 82.

<sup>2</sup>-ساري كهينة ،المرجع السابق ،ص 44.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

يحكم على المكلف بتسديد الضريبة أو دفعها أو أن يأمر إدارة الضرائب بإعادة فرض الضريبة، وأما إذا قبل القاضي دعوى المكلف شكلا ونظر في موضوعها، وكان هذا الأخير مؤسسا فإنه ينطق بالإعفاء أو التخفيض من الضرائب المتنازع فيها، وفي هذه الحالة وعند الإقتضاء تحدد أسس جديدة لفرض الضريبة أو يحدد في المنطوق مبلغ التخفيض بدقة<sup>1</sup>.

وأما إذا كان النزاع متعلقا بمادة تحصيل الضرائب، فقد يكون منطوق الحكم برفضها شكلا وإما الحكم بإلغاء قرار إدارة الضرائب لعدم إحترام إجراءات التحصيل أو لعب في شكل سند التحصيل أو عقد المتابعة<sup>2</sup>.

### ثالثا : تبليغ الحكم الصادر من المحكمة الإدارية .

بالرجوع إلى قانون.إ.م.إ، وبالأخص المادة 894 منه نجد أن المشرع نص على أن يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي، إلا أن المادة 895 من نفس القانون أجازت وبصفة إستثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ القرار أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط<sup>3</sup>.

بذلك تبلغ الأحكام الصادرة عن المحكمة الإدارية إلى أطراف الدعوى (سواء إلى إدارة الضرائب أو إلى المكلف بالضريبة) بواسطة محضر قضائي إلى موطن الخصوم كما يمكن أن يبلغ إستثناء الحكم القضائي إلى موطن الخصوم بأمر من رئيس المحكمة الإدارية عن طريق أمانة الضبط بالمحكمة الإدارية<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>-بدايرية يحي، المرجع السابق، ص 182.

<sup>2</sup>-سعيداني حميدة و صالح يسمينة، المرجع السابق، ص 84.

<sup>3</sup>-ساري كهينة، المرجع السابق، ص 45.

<sup>4</sup>-بليل بلقاسم، المرجع السابق، ص 49.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

أي يبلغ القرار إلى مدير الضرائب ،أما بالنسبة للمكلف بالضريبة فإنه يبلغ بالحكم إلى موطنه الحقيقي الذي إختاره ،وإذا كان المكلف شركة فيجب أن يكون تبليغ الحكم إلى مقرها الرئيسي<sup>1</sup> .

وذلك بإعتبار أن القرارات التي تصدرها المحكمة الإدارية في مجال منازعات الضرائب شأنها شأن الأحكام الإدارية الأخرى فإنه يتم تبليغها إلى أطراف الدعوى بنفس الأشكال المنصوص عليها في ق.إ.م.<sup>2</sup> .

### المطلب الثاني

#### الآثار المترتبة عن الحكم القضائي

إن الحكم المتخذ من المحكمة الإدارية في المجال الضريبي ملزم للإدارة الضريبية عندما يكون قد عدل ما إتخذته في قرارها المرفوع أمام المحكمة الإدارية ولا يمكنها أن تتصل من نتائجه<sup>3</sup> ،أما إذا أكد هذا الحكم أن الإدارة لم ترتكب أي خطأ وأن الإجراءات التي إتخذتها قانونية ،فإن التحصيلات التي قامت بها في مواجهة المكلف بالضريبة تعد صحيحة ولها أن تستمر فيها إلا في حالة الطعن في الحكم بالطرق القانونية من طرف المكلف بالضريبة مع طلب وقف تنفيذ القرار .

ويمكن حصر الآثار المترتبة عن صدور حكم المحكمة الإدارية في الدعوى الضريبية<sup>4</sup>، في خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية (الفرع الأول) ،و حيازة الحكم لحجية الشيء المقضي فيه (الفرع الثاني) ،و أثر الحكم على أطراف الدعوى (الفرع الثالث) .

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالح يسمينة ،المرجع السابق ،ص 45.

<sup>2</sup>-ساري كهينة ،المرجع السابق ،ص 45.

<sup>3</sup>-كويبي لحسن ،الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعة الضريبية ،مذكرة ماستر أكاديمي ،ميدان الحقوق والعلوم السياسية،شعبة الحقوق ،تخصص القانون العام للأعمال ،قسم الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة قاصد مرياح ،ورقلة ، 2013،ص 23.

<sup>4</sup>-سعيداني حميدة و صالح يسمينة ،المرجع السابق ،ص 86.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

### الفرع الأول: خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية.

ينتج عن إصدار القرار إستنفاد سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح ، بحيث لا يملك بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله ، أو العدول عنه ، وهذا ما نصت عليه المادة 297 من ق.إ.م.إ ، حيث جاء نصها كآآتي : "يتخلى القاضي عن النزاع الذي فصل فيه بمجرد النطق بالحكم...".

إلا أنه وفي حالات حددها القانون يمكن للقاضي الرجوع عن حكمه وهي الحالات المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة 297 من نفس القانون والمتمثلة في : الطعن بالمعارضة أو إعتراض الغير الخارج عن الخصومة أو إلتماس إعادة النظر ، كما يمكن للقاضي أيضا تفسير حكمه أو تصحيحه طبقا للمادتين 285 و 286 من هذا القانون<sup>1</sup> .

### الفرع الثاني : حيازة الحكم لحجية الشئ المقضي فيه .

وفقا لأحكام المادة 296 من ق.إ.م.إ فإن : "الحكم الفاصل هو الحكم الفاصل كلياً أو جزئياً في موضوع النزاع أو في دفع شكلي أو في دفع بعدم القبول أو في أي طلب عارض، ويكون هذا الحكم بمجرد النطق به ، حائزاً لحجية الشئ المقضي فيه في النزاع المفصول فيه " .

إن حجية الشئ المقضي فيه مقررة للأحكام القطعية ، والحجية نوع من الحرمة ، يتمتع بها الحكم ، وبمقتضاها يعتبر هذا الحكم متضمناً لقرينة لا تقبل الدليل العكسي على أساس أنه صدر صحيحاً من حيث إجراءاته وأن ما يقتضي به هو الحق بعينه من حيث الموضوع ، وهذا ما يؤدي حرمان أطراف الدعوى من اللجوء إلى القضاء ثانية ، وإذا حدث ذلك فإنه يحكم بعدم جواز النظر في الدعوى لسبق الفصل فيها ، إلا أن الحكم الأول لا يحوز حجية الشئ المقضي فيه إذا لم يكن قد فصل في موضوع الدعوى كما لو كان سبب رفضها عدم الإختصاص أو عيب في الشكل ، وهو الأمر الذي يمكن تداركه وتصحيحه لرفع دعوى جديدة ، ويترتب عن هذه

<sup>1</sup> -ساري كهينة ، المرجع السابق ، ص 46.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

الحجية إحترام المحاكم لها وذلك بعد البحث في نفس الموضوع من جديد و التسليم بما قضى به الحكم بين الخصوم<sup>1</sup> .

### الفرع الثالث: أثر الحكم على أطراف الدعوى.

ويتعلق الأمر هنا بتنفيذ قرار المحكمة الإدارية ،حيث أنه بعد تسجيل الحكم يسلم أمين الضبط نسخة تنفيذية أو نسخة عادية وذلك بمجرد طلبها ،وتجدر الإشارة هنا إلى أن النسخة التنفيذية هي النسخة الممهورة بالصيغة التنفيذية . ومن ثم فإن قرار المحكمة الإدارية الفاصل في الدعوى الضريبية هو قرار قابل للتنفيذ بمجرد تبليغه ،وكما أن الطعن بالإستثناء أو الطعن بالنقض ليس لهما أي أثر موقف لتنفيذ القرار ،إلا أن للمعارضة أثر موقف للتنفيذ مالم يؤمر بخلاف ذلك<sup>2</sup> .

فإذا كان القرار الذي أصدرته المحكمة الإدارية قد عدل ما إتخذته الإدارة فعلى مدير الضرائب بالولاية تنفيذ الحكم وذلك بأن يضع تحت تصرف المكلف بالضريبة التخفيضات المعلن عنها ،وليس من حقها التوصل من نتائجها ،أما إذا كان لصالحها فإن الإجراءات التي تكون قد قامت بها لتحويل ديون الخزينة لدى المكلف تعد صحيحة ،وتستمر في مباشرتها إذا لم تكن قد إنتهت منها<sup>3</sup> .

وعندما يكون القرار في صالح المكلف بالضريبة ،فإن له أن يطلب من الإدارة الضريبية الأموال المحصلة منه بدون وجه حق ،وإذا ماتمادت الإدارة الضريبية في إبقاء الأموال غير المستحقة لديها بعد تبليغها بالقرار القضائي ،ففي هذه الحالة يمكن للمكلف بالضريبة رفع دعوى إسترجاع المبالغ المدفوعة من دون وجه حق ،مع حقه في طلب الحصول على تعويض عن

<sup>1</sup>-سعيداني حميدة و صالحى يسمينة ،المرجع السابق ،ص 86.

<sup>2</sup>-بدايرية يحي ،المرجع السابق ،ص 184.

<sup>3</sup>-أمزيان عزيز ،المرجع السابق ،ص 87.

## الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية

هذا التأخير ،وهو ماأقره مجلس الدولة في قراره رقم 007470 الصادر بتاريخ 18\_03\_2003<sup>1</sup> .

ويحق للأطراف غير الراضين عن القرار الصادر عن المحكمة الإدارية الطعن أمام مجلس الدولة القرار أن يطعن في أحكام مجلس الدولة ،إلا أن هذا الإستثناء لايقف تنفيذ القرار المتخذ من قبل المحكمة الإدارية .

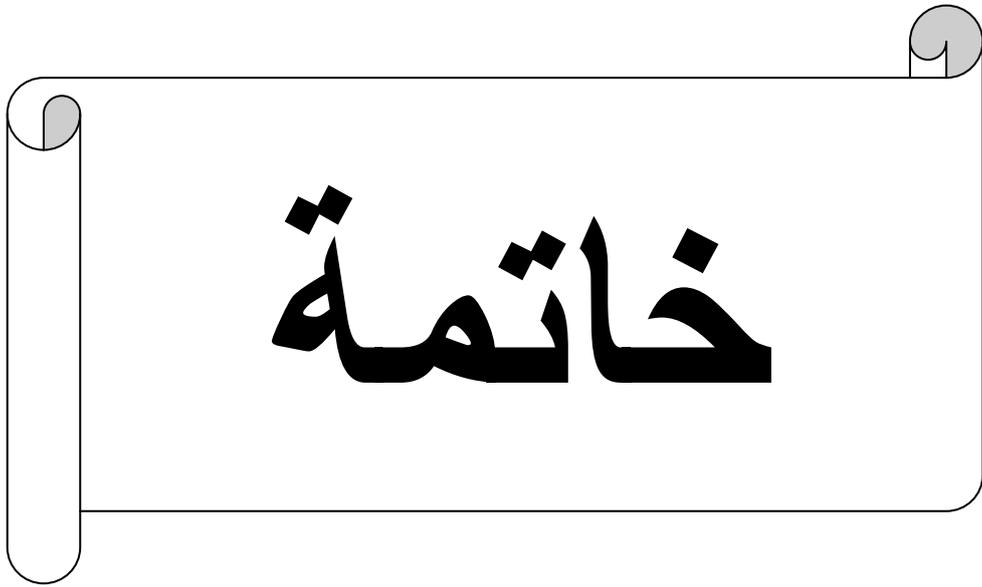
وهذا ماجاء في نص المادة 908 من ق.إ.م.إ حيث نصت على : "الإستثناء أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقف" .

غير أنه وفي حالات إستثنائية يمكن وقف تنفيذ القرارات القضائية بحث يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الصادر عن المحكمة الإدارية ،إذا كان تنفيذه من شأنه أن يعرض المستأنف لخسارة مالية مؤكدة لايمكن تداركها .

وعندما تبدوا الأوجه المثارة في الإستئناف من شأنها تبرير إلغاء القرار المستأنف ،وهو ماجاء في نص المادة 913 من ق.إ.م.إ ،وكذلك عندما يتم إستئناف حكم صادر عن المحكمة الإدارية قضى بإلغاء قرار إداري لتجاوز السلطة ،فإنه يجوز لمجلس الدولة ،بناء على طلب المستأنف ،أن يأمر بوقف تنفيذ هذا الحكم متى كانت أوجه الإستئناف تبدوا من التحقيق جدية ومن شأنها أن تؤدي فضلا عن إلغاء الحكم المطعون فيه وتعديله ،إلى رفض الطلبات الرامية إلى الإلغاء من أجل تجاوز السلطة الذي قضى به الحكم ،وفي هذه الحالة يجوز لمجلس الدولة في أي وقت أن يرفع حالة وقف التنفيذ ،بناء على طلب من يهمله الأمر ،طبقا لنص المادة 914 من ق.إ.م.إ<sup>2</sup> .

<sup>1</sup> -قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) ملف رقم 007470 ،الصادر بتاريخ 2003/03/18 ،مجلة مجلس الدولة ،عدد 03 ،الجزائر ،2003 ،ص 127 .

<sup>2</sup> -ساري كهينة ،المرجع السابق ،ص 48.



خاتمة

من خلال دراستنا لموضوع خصوصية الدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري، نجد أن المنازعات الضريبية والتي تثور بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية لها طابع خاص ومتميز بها، وذلك بالرغم من أنها منازعة إدارية .

فالمشرع الجزائري قام بتنظيم هذه الإجراءات بقواعد وأحكام خاصة، بإعتبار أن الدعاوى الجبائية من دعاوى القضاء الكامل، بحيث تظهر لنا في كل من قانون الإجراءات الجبائية وكذلك قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، إلا ان هذا لا يعني أنها تخرج عن الإطار العام للقواعد التي تحكم المنازعات الإدارية بصفة عامة .

ونجد كذلك ان المشرع الجبائي منح لكل من المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية عدة طرق وسبل و إجراءات تؤدي إلى تنظيم حماية حقوقهم، كذلك أكد على إلزامية دفع مبلغ الضريبة .

وإدارة الضريبة لها الحق في رقابة تصريحات المكلفين بالضريبة، وإعادة تقييم مبلغها، قد يؤدي هذا التغيير قبول المكلف دفع مبلغ الضريبة المفروضة عليه كما يمكن له رفضها، ففي هذه الحالة يمكن له رفع شكوى أمام الإدارة الضريبية مصدره القرار، التي تعتبر مرحلة حاسمة و إجبارية من أجل إعطاء فرصة للإدارة لمراجعة نفسها و تدارك أخطائها وإصلاحها، والشكوى الضريبية تعتبر من النظام العام وعدم وجودها يؤدي إلى رفض الدعوى شكلا كذلك تعتبر شرط لرفع دعوى قضائية من طرف المكلف بالضريبة، والهدف من اللجوء إلى الجهات الإدارية تخفيف العبئ عن الجهات القضائية المختصة، وتوفير الوقت والمصاريف، والسعي لحل النزاع على مستوى الإدارة بطريقة ودية لإنهاء النزاع و إدخال الطمأنينة إلى قلوب المكلفين بالضريبة .

أما بخصوص الطعن أمام لجان الطعن الإدارية جعله المشرع إختياري للمكلف، وإذا لجأ مباشرة إلى القضاء فلا يجوز له بعد ذلك اللجوء و العودة إلى اللجان . بحيث أحدث المشرع هذه اللجان الإدارية للمحافظة على توازن القوى في المراكز القانونية بين المكلف و الإدارة مع العلم أن الإدارة تتمتع بسلطات إستثنائية .

فهذه اللجان تبدي رأيا حول طلبات المكلفين التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء و إما الإستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي .

وفي حالة فشل الأطراف في إيجاد حل للنزاع بالطريقة الإدارية التي أقرها المشرع ،فقد منح المشرع هنا ضمانا أخرى لأطراف النزاع وهي المرحلة القضائية ،التي تتعلق بقواعد الإختصاص القضائي المتمثل في تحديد الطبيعة القانونية للمنازعة الضريبية وتكييفها ،و بعد ذلك تهيأ القضية للفصل فيها ،بنظم و إجراءات خاصة بالدعوى الضريبية .

من خلال ما تقدم معنا يمكن أن نصل في نهاية هذا البحث إلى مجموعة من النتائج والإقتراحات نجملها فيما يلي :

-تعتبر الضريبة أهم مصدر للخزينة العمومية ،لذا المشرع الجزائري منح لها إمتيازات وصلاحيات التنفيذ الجبري لتحقيق الهدف من وجودها والمتمثل في تحصيل أموال الدولة .

-منازعات الضرائب في الجزائر تخضع لقانون جد مرن و أحكامه تعدل بإستمرار بموجب قوانين المالية لكل سنة ،هذا مايؤدي إلى جهل هذه النصوص من طرف المكلف بالضريبة وحتى من طرف الإدارة الضريبية ،إلى جانب تشتت النصوص القانونية .

-أوجب المشرع الجزائري رفع الشكوى وقيدها بمجموعة من الشروط والإجراءات التي يؤدي تخلف أي شرط أو إجراء منها إلى رفضها .

-تفصل لجان الطعن الإدارية في الشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في مدة زمنية محددة ،إلا أن هناك غموض فيها وهو عدم الفصل في الشكوى إلا بعد فوات الميعاد واعتبر سكوت اللجان وعدم ردها على التظلم رفضا ضمنيا ،كما جعل المشرع اللجوء إليها بصفة إختيارية .

-تتسم إجراءات الطعن أمام القضاء الإداري بالبطئ في إجراءاتها وتعقدها و الإعتماد على أشخاص ليست لديهم خبرة كافية بالمجال الضريبي ،الأمر الذي يؤدي إلى إهدار حقوق المكلفين بالضريبة .

وبعد عرضنا لمختلف النتائج التي توصلنا إليها يمكن أن نفتح النقاط التالية:

- ضرورة إعادة النظر في قانون الإجراءات الجبائية ووضع قانون مستقر لكي يتمكن المكلف و الإدارة الضريبية من الإلمام بأحكامه ونصوصه ،وذلك للتقليل من المنازعات الضريبية و العمل على تسهيل إجراءات رفع الدعوى الضريبية لتكون أكثر وضوحا .

-الإهتمام بتكوين أعوان وموظفي الإدارة الضريبية ،حتى يتمكنوا من أداء الأعمال المسندة إليهم كما ينبغي ،مما يجعل المكلف بالضريبة يثق في تقديراتهم .

-النص على مواعيد ثابتة و موحدة ومناسبة تساعد المكلفين بالضريبة بالتقدم بشكاويهم أمام الإدارة الجبائية بحيث تأتي مبسطة حتى تفصل في الخلاف في أقصر مدة ممكنة ،وهذا يعتبر كضمانة لحماية حقوق المكلفين بالضريبة .

-تجنب اللجوء إلى القضاء، والعمل على إيجاد حلول للمنازعات الضريبية على مستوى إدارة الضرائب للحد من القضايا المرفوعة أمام القضاء.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### 1/الكتب:

- 1-أحمد فنيديس ،منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ،الطبعة الأولى ،دار المكتبة المصرية للنشر و التوزيع ،مصر ،2014 .
- 2-أمزيان عزيز ،المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ،دار الهدى ،عين مليلة ،الجزائر،2015 .
- 3-حسين طاهري ،المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية ،دون طبعة ،دار الخلدونية للنشر و التوزيع ،الجزائر ،2005 .
- 4-خلوفي رشيد ،قانون المنازعات الإدارية :شروط قبول الدعوى الإدارية ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2004 .
- 5-عوابدي عمار ،النظرية العامة للمنازعة الإدارية في النظام القانوني الجزائري :نظرية الدعوى الإدارية ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،1998 .
- 6-عوابدي عمار ،النظرية العامة للمنازعة الإدارية في النظام القضائي الجزائري ،الجزء 2 ، الطبعة 2 ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2003 .
- 7-العبد صالح ،الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ،الطبعة الثالثة ،دار هومه ،الجزائر ،2008.
- 8-فريجة حسين ،إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ،دار العلوم للنشر و التوزيع ،عناية ،2008.
- 9-مسعود شيهوب ،المبادئ العامة للمنازعات الإدارية :الهيئات والإجراءات أمامها ،الجزء الثاني ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،1999 .

10-مسعود شيهوب ،المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الإختصاص) ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،1999 .

11-مسعود شيهوب ،المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الهيئات و الإجراءات) ،الجزء 1،الطبعة 6 ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2013 .

### 2/الرسائل و المذكرات الجامعية :

#### أ-رسائل الدكتوراه :

1-بوجادي عمر ،إختصاص القضاء الإداري في الجزائر ،رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون ،كلية الحقوق ،جامعة مولود معمري ،تيزي وزو ،13 جويلية 2011 .

#### ب-رسائل الماجستير :

1-بدايرية يحي ،الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في التشريع الجزائري ،مذكرة مقدمة إستكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية ،تخصص قانون إداري و إدارة عامة ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة الحاج لخضر ،باتنة ،2011/2012.

2-بليل بلقاسم ،ممارسة المنازعات الجبائية أمام القاضي الإداري الجزائري ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام ،تخصص إدارة و مالية ،كلية الحقوق ،جامعة أمحمد بوقرة ،بومرداس ،2016/2017 .

3-حايد فاطمة ،النزاع الضريبي أثناء المرحلة الإدارية في القانون الجزائري ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام ،تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة جيجل ،2012/2013 .

4-خرشي إلهام ،المنازعات الضريبية في المواد الإدارية ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص قانون عام ،كلية الحقوق و العلوم الإدارية ،جامعة فرحات عباس ،سطيف ،2004 .

- 5-زاقى درين ،النظام القانوني للمنازعات الضريبية ،مذكرة تخرج ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في إطار الدكتوراه ،تخصص الدولة و المؤسسات العمومية ،كلية الحقوق،جامعة الجزائر (1) ،بن يوسف بن خدة ،2017/2016 .
- 6-عطوي عبد الحكيم ،منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون ،فرع القانون العام ،تخصص تحولات الدولة ،كلية الحقوق ،جامعة مولود معمري ،تيزي وزو ،2010/05/05 .
- 7-قصاص سليم ،المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص ،فرع قانون الأعمال ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة منتوري ،قسنطينة ،2008/2007 .
- 8-لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2015/2014.
- 9-منصف زيب ،الأليات الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية في نظام القانون الجزائري،مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،كلية الحقوق ،جامعة الوادي ،2014/2013 .

### ج-مذكرات الماستر :

- 1-بن زيان سارة و بن طيب نبيلة ،إجراءات الدعوى الضريبية في ظل التشريع الجزائري،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي ،تخصص قانون إداري ،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ،2020/2019 .
- 2-بن ساسي حيزية ،الشكاية الضريبية ،مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ،تخصص قانون إداري ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ،2014/2013 .

3-بن شريف ليدية و بلقبلة فيروز ،الإجراءات الإدارية و القضائية في منازعات الضرائب في الجزائر ،مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ،2016/2015 .

4\_ساري كهينة ،الإجراءات القضائية للمنازعات الضريبية في ظل التشريع الجزائري،مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون ،تخصص إدارة و مالية ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة أكلي محند أولحاج ،البويرة ،2016/2015 .

5-سحنون ثنينة و شلابي سليمة ،سلطات القاضي الإداري في المنازعات الضريبية،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في القانون ،تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ،2019/2018 .

6-سعيداني حميدة و صالح يسمينة ،الطعن القضائي في المنازعات الضريبية ،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في الحقوق ،تخصص القانون العام للأعمال ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ،2015/2014 .

7-عائشة شابي و مروة بن سديرة ،الطعن الإداري في منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ،مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون ،كلية الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة 08 ماي 1945 ،قالمة ،2014/2013 .

8-كويبي لحسن ،الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية ،مذكرة ماستر أكاديمي،ميدان الحقوق و العلوم السياسية ،شعبة الحقوق ،تخصص القانون العام للأعمال ، قسم الحقوق و العلوم السياسية ،جامعة قاصد مرياح ،ورقلة ،2013 .

### 3/مذكرات إجازة المدرسة العليا للقضاء :

1-بلاط مراد ،إجراءات التحقيق في المنازعات الإدارية ،مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء ،الدفعة 18 ،الجزائر ،2010 .

2-بوقبرين فاقا و آخرون ،المنازعات الجبائية ،مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء ،الدفعة 13 ،الجزائر ،2015 .

### 4/المقالات :

1-محمد أمين كويدي و سامية بوضياف ،دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية ،مجلة دراسات جبائية ،العدد الثاني ،البليدة ،2019 .

2-نويري عبد العزيز ،المنازعات الإدارية في الجزائر تطورها وخصائصها ،مجلة مجلس الدولة ،العدد 08 ،الجزائر ،2006 .

3-يعقوب عبد الكريم ،النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب ،مجلة دراسات إقتصادية ،العدد 38 ،جامعة الجلفة ،أوت 2019 .

### 5/النصوص القانونية :

#### أ-النصوص التشريعية:

1-أمر رقم 105\_76 المؤرخ في 09/12/1976 ،يتضمن قانون التسجيل ،الجريدة الرسمية ،العدد 81 الصادر لسنة 1976 .

2-القانون رقم 90\_39 المؤرخ في 31/12/1990 ،المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،الجريدة الرسمية ،العدد 57 لسنة 1990 .

3-القانون رقم 01\_21 المؤرخ في 22/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ،الجريدة الرسمية ،العدد 78 ،الصادر بتاريخ 23/12/2001 .

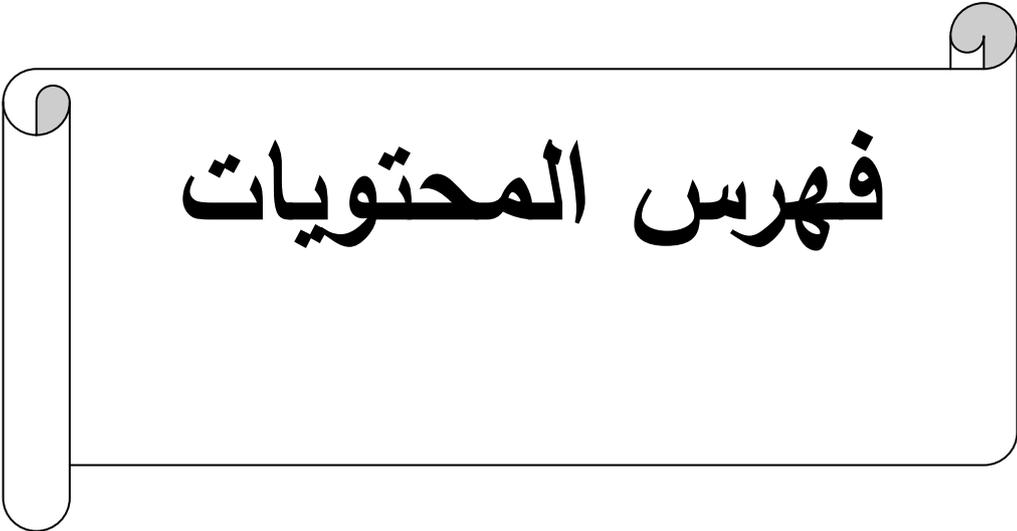
4-القانون رقم 08\_09 المؤرخ في 25 فيفري 2008 ،يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ،الجريدة الرسمية ،العدد 21 ،الصادر في 23 أبريل 2008 .

### ب-النصوص التنظيمية :

-مرسوم تنفيذي رقم 98\_356 مؤرخ في 14/11/1998 ،المحدد لكيفيات تطبيق أحكام القانون رقم 98\_02 المتعلق بالمحاكم الإدارية ،الجريدة الرسمية ،العدد 85 ،صادر في 15/11/1998 .

### 6-القرارات القضائية :

-قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) ملف رقم 007470 ،الصادر بتاريخ 18/03/2003 ،مجلة مجلس الدولة ،عدد 03 ،الجزائر ،2003 ،ص 127 .



# فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	مقدمة
8	الفصل الأول : الإجراءات الإدارية للدعوى الضريبية
10	المبحث الأول : التظلم الإداري كإجراء إلزامي للدعوى الضريبية
11	المطلب الأول : مرحلة تقديم الشكوى إلى الإدارة
11	الفرع الأول : تعريف الشكوى الإدارية
13	الفرع الثاني : شروط قبول الشكوى الضريبية
13	أولاً:الشروط الشكلية
15	ثانياً:الشروط الموضوعية
16	الفرع الثالث : آجال الشكوى
16	أولاً:الأجال العامة
17	ثانياً:الأجال الإستثنائية
18	المطلب الثاني : دراسة الشكوى و إتخاذ القرار
18	الفرع الأول : التحقيق في محتوى الشكوى الضريبية
18	أولاً:الجهة المختصة بعملية التحقيق في الشكوى الضريبية
19	ثانياً:كيفية إجراء عملية التحقيق في الشكوى الضريبية
20	الفرع الثاني : إتخاذ القرار بشأن الشكوى أمام الإدارة الضريبية
21	أولاً:مدة إتخاذ القرار
22	ثانياً:الجهة المختصة لإتخاذ القرار
23	ثالثاً:صدور القرار و تبليغه
25	المبحث الثاني : الطعن أمام اللجان الإدارية كإجراء إختياري
25	المطلب الأول : الطعن أمام اللجان الإدارية
26	الفرع الأول : لجنة الطعن الجهوية

26	أولا:تشكيلة لجنة الطعن الجهوية
27	ثانيا:إختصاصات لجنة الطعن الجهوية
28	الفرع الثاني : لجنة الطعن الولائية
28	أولا:تشكيلة لجنة الطعن الولائية
29	ثانيا:إختصاصات لجنة الطعن الولائية
30	الفرع الثالث : لجنة الطعن المركزية
30	أولا:تشكيلة لجنة الطعن المركزية
31	ثانيا:إختصاصات لجنة الطعن المركزية
32	المطلب الثاني : الطعن أمام لجنة المصالحة
33	الفرع الأول : تشكيلة لجنة المصالحة و إختصاصاتها
33	أولا:تشكيلة لجنة المصالحة
34	ثانيا:إختصاصات لجنة المصالحة
36	الفرع الثاني : إجراءات الطعن أمام لجنة المصالحة
36	أولا:الإتفاق الودي
37	ثانيا:للجوء إلى لجنة المصالحة
40	الفصل الثاني : الإجراءات القضائية للدعوى الضريبية
41	المبحث الأول : مبادئ الإختصاص القضائي للنظر في المنازعة الضريبية
41	المطلب الأول : طبيعة المنازعة الضريبية
42	الفرع الأول : المنازعة الضريبية منازعة إدارية
44	الفرع الثاني : المنازعة الضريبية منازعة قضاء كامل
45	أولا:مزايما المكلف بالضريبة كمدعي في الدعوى
45	ثانيا:توسيع سلطات القاضي الفاصل في المنازعة الضريبية
45	الفرع الثالث : المنازعة الضريبية منازعة موضوعية
46	أولا:تحديد المنازعة الموضوعية للمنازعة الضريبية

## فهرس المحتويات

46	ثانيا:مظاهر الإنقاض من الخاصية الموضوعية للمنازعة الضريبية
47	المطلب الثاني : تحديد الإختصاص القضائي للنظر في المنازعة الضريبية في الجزائر
48	الفرع الأول : المعيار العضوي كأساس لإسناد إختصاص الفصل في المنازعة الضريبية
48	الفرع الثاني : مجال إختصاص المحكمة الإدارية للفصل في المنازعة الضريبية
49	أولا:الإختصاص النوعي للمحكمة الإدارية للفصل في المنازعة الضريبية
50	ثانيا:الإختصاص الإقليمي للمحكمة الإدارية للفصل في المنازعة الضريبية
52	المبحث الثاني : نظام الفصل في الدعوى الضريبية
52	المطلب الأول : سير الجلسة و صدور الحكم القضائي
53	الفرع الأول : سير الجلسة
54	الفرع الثاني : صدور الحكم القضائي
55	أولا:كيفية صدور الحكم في الدعوى الضريبية
55	ثانيا:شكل الحكم الفاصل في الدعوى و محتواه
57	ثالثا:تبليغ الحكم الصادر من المحكمة الإدارية
58	المطلب الثاني : الآثار المترتبة عن الحكم القضائي
59	الفرع الأول : خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية
59	الفرع الثاني : حيازة الحكم لحجية الشئ المقضي فيه
60	الفرع الثالث : أثر الحكم على أطراف الدعوى
63	خاتمة
67	قائمة المراجع
74	فهرس المحتويات