

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة مولود معمري بتيزي وزو
كلية الحقوق والعلوم السياسية

مدرسة الدكتوراة في القانون الأساسي و العلوم السياسية

منازعات الضرائب المباشرة حالة الضريبة على الدخل الإجمالي للمهن الحرة كالمحاماة

مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون

فرع قانون الأعمال

من إعداد الطالب: ديلوم ناصر

إشرافه أستاذ التعليم العالي: الدكتور معاشو عمار

لجنة المناقشة

د. يحيىوي أعمار، أستاذ محاضر "أ"، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة تيزي وزو...رئيسا.

د. معاشو عمار، أستاذ، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة تيزي وزو.....مشرفا و مقورا.

د..بوجادي عمر، أستاذ محاضر "أ"، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة تيزي وزو...ممتعنا.

تاريخ المناقشة: 02 ديسمبر 2015 الموافق لـ 20 صفر 1437

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

إلى والدي أطال الله في عمرهما

إلى عميل العائلة وأخى بالذخر رفيقة الدروب والكتبة

الصغيرة ماريانا على سبرهما.

إلى جميع أساتذتي على جميع مراديل التحليم

إلى الدكتور الفاضل قاصد جمال الأستاذ بجامعة ليون

عن الدعم في مجال المعلوماتية والترجمة الآلية

و عمال مكتبة الكلية و كل من ساعدني من قريب أو بعيد

ناصر ديلوم



كلمة شكر

أتقدم بخالص الشكر و تعظيم الامتنان لأستاذي الفاضل

الأستاذ الدكتور نور معاشو عمارة

لقبوله مواعلة الإشراف على هذا العمل و دعمه بالتصويب في

جميع مراد ل انجزه خلفا

للأستاذ الدكتور حويلح بوجمعة منذ تقاتمه

و على رجابة صدره و سعده بالاله

و صدره الجميل على طيلة هذه السنوات منذ 1994

لولا فضل الله و تشجيعه مع العائلة لما واصلت المشوار.

ناصر ديوم



قائمة أهم المختصرات

1. باللغة العربية

- ق.إ.م.إ: قانون الإجراءات المدنية والإدارية
- م ن ق ع س: المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية
- م ع ض : المديرية العامة للضرائب
- م ج ض : مركز جوارى للضرائب
- م ض : مركز الضرائب
- د م ج : ديوان المطبوعات الجامعية
- د : دكتور
- ق م : قانون المالية
- ق م ت : قانون مالية تكميلي

2. باللغة الفرنسية

- **JCP** : Juris-Classeur Périodique (la semaine juridique)
- **LGDJ** : Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence
- **Op.cit**: Référence précédemment citée
- **PUF**: Presses Universitaire de France
- **RASJEP**: Revue Algérienne des Sciences Juridiques, Economiques, et Politiques.
- **RCDSP** : Revue critique de droit et sciences politiques.
- **RDP**: Revue de Droit Public et de la science politique
- **RFDA**: Revue Française de Droit Administratif
- **CDI**: Centre Des Impôts
- **CPI**: Centre de Proximité Des Impôts
- **D G I** : direction générale des impôts
- **P3A**: Programme d'assistance à l'application de l'accord d'association, finance par l'union européenne et gérer par le ministère algérien du commerce.
- **BSF**: Bulletin des services fiscaux.
- **MF**: Ministère des finances
- **LF**: Loi de finance
- **LFC**: Loi de finance complémentaire
- **LPF**: Livre de Procédure Fiscale
- **RFSA**: Revue Française des Sciences Administratives.
- **MF, DGI, D Ctx** :Direction du contentieux .

مقدمة

استرجعت الجزائر استقلالها في 1962 و قد تميزت هذه الفترة أساسا بتفشي الفقر و البطالة. مما استدعى القيام بإصلاحات اقتصادية للقضاء على التخلف. هذا ما أدى إلى رفع قيمة النفقات العمومية نتيجة كثرة تدخل الدولة في مختلف المجالات الاقتصادية و الاجتماعية.

و قد اعتمدت في تمويل تلك المشاريع الإنمائية على الجباية البترولية أساسا، التي عرفت ازدهارا بعد حرب أكتوبر 1973⁽¹⁾. لكن لم يدم الوضع طويلا، ففي 1986 تراجعت أسعار النفط⁽²⁾.

مما استوجب إصلاحات هيكلية في مختلف المجالات، إدارية، اقتصادية، تنظيمية، قضائية وغيرها، فمثلا في المجال القضائي أصبح يعتمد على نظام مزدوج بواسطة إقراره للقانون العضوي رقم

¹ كون الجزائر قامت في 24 فبراير 1971 بتأميم النفط تضاعفت المداخيل مقارنة بالسابق. قبل ذلك كانت حصة الحكومة الجزائرية تقدر بحوالي نصف دولار عن البرميل الواحد. أصبحت حصتها بعد التأميم مائة بالمائة من سعر التصدير. و كنتيجة لحرب أكتوبر 1973 إرتفعت أسعار البترول و تزايدت عائدات الضرائب المفروضة على تصدير النفط أي الجباية البترولية بشكل أصبحت تكاد تغطي تقريبا كل نفقات الدولة التي عمدت لبرامج تنمية طموحة قصد تقليص آثار الإستثمار.

² ففي 1986 ظهرت طفرة في الإنتاج بالسوق النفطية أدت إلى إنهيار الأسعار في الأسواق العالمية، و كنتيجة لتأسيس كبريات المستهلكين من الدول المصنعة خاصة الولايات المتحدة الأمريكية، لإحتياجات كبيرة منه. فهذه الأخيرة أصبح لها إحتياط للإستهلاك يعادل حوالي 18 شهرا من الإحتياجات مما يسمح لها الضغط على السوق بعدم الشراء عند ارتفاع السعر و جر المنتجين خاصة دول الخليج لتقليص السعر لكونهم مرتبطون بالحماية الأمريكية. و تكلفة الإنتاج ضئيلة لديهم فالبرميل الواحد لا يكلف إنتاجه أكثر من ثلاثة دولارات.

01-98 مؤكداً أن النظام القضائي مزدوج⁽³⁾، هذا لتعويض نقص المداخل بالرجوع إلى الجباية العادية لتدعيم ميزانية الدولة، و ذلك بواسطة قوانين المالية التي تبين نوع و حجم الموارد و شكلها جباية عادية أو بترولية و تحقيق النمو الاقتصادي و الاجتماعي. خصوصاً بعد التوجه الجديد الذي يلزمها بالتكامل مع النظام العالمي، الذي يفرض الشفافية و العدالة في تسيير الجباية التي تعد من الأسس المعتمدة من قبل مختلف الدساتير الجزائرية.

مبادئ الضرائب و هي تتمثل في العمومية و العدالة و المساواة، التي تتطلب مساهمة مختلف شرائح المجتمع في أداء الضريبة حسب قدرتها التكيفية دون الحاجة للاتفاق مع الممول.

يعرف الفقه الاقتصادي في المجال الضريبي عدة تقسيمات أهمها ضرائب مباشرة و ضرائب غير مباشرة.

لكن نلاحظ أن هناك صعوبة في التفريق بين النوعين رغم ذلك كان الإجماع على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل و الثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على الإنفاق و التداول.

تكمّن أهمية موضوعنا أنه بالرغم من كثرة الاختلافات الفقهية إلا أننا لاحظنا نقص البحث في مسألة المنازعات الجبائية في الجزائر. خاصة التعديلات التي طرأت على الإجراءات الجبائية باعتبارها جزء من المنازعات الإدارية نتيجة تجميعها في مدونة جديدة تهدف إلى تسهيل عمل المصالح الجبائية و في نفس الوقت حماية حقوق المكلفين بالضريبة. بوضع في متناولهم تدابير قانونية تبين لهم واجباتهم و حقوقهم و كيفية سير المنازعة و أهمية المراحل التي تمر عليها، مما يقلص من الفساد و استغلال النفوذ الذي كان

³ دستور 1996 أقر بوجود مجلس الدولة و هذا ما يبنيني عنه تبني المشرع الدستوري لنظام ازدواجية القضاء كجزء من الإصلاحات الهيكلية التي اشترطها صندوق النقد الدولي ترشيد النفقات. و تحسين مردود الإنفاق العام و ما يتبعه من جودة الخدمة العمومية بأقل تكلفة ممكنة.

يحدث في حالة الغموض و التشتت التي كانت عليها النصوص المنظمة لسير المنازعة حسب طبيعة كل ضريبة مما خلق تداخلا في الطرق الواجب إتباعها و منه الاختلاف بين مصلحة و أخرى في التسيير.

التحولات التي عرفها الاقتصاد الوطني و التوجه الجديد لاقتصاد السوق يفرض الاعتماد بصفة متزايدة على الموارد الجبائية العادية بشكل أساسي بغرض تغطية النفقات العامة مما يزيد من احتمال نشوء منازعات.

إن المشرع قد وضع الأطر الإجرائية لتسيير المصالح الجبائية عند تحديدها لوعاء الضرائب و تحصيلها وفقا للمبادئ الدستورية المشار إليها سابقا.

لكن هذا لا يمنع من حدوث اختلالا بين المصالح الجبائية و الممول، مما تنشئ عنه المنازعة الجبائية و التي تنقسم من حيث الموضوع الذي تطبق عليه إلى نزاعات حول أساس القاعدة الضريبية أو الوعاء، و نزاعات التحصيل.

مما يطرح الإشكالية التالية:

ما هي الإجراءات الواجب إتباعها لمعالجة منازعات الضرائب المباشرة على الدخل الإجمالي للمهن الحرة، حالة المحاماة؟

هذه الإشكالية تقودنا لطرح عدة أسئلة فرعية تتمثل في ما هي الأنواع المختلفة للضرائب؟ و ما يقصد بالضرائب المباشرة؟

ما هي الضمانات الممنوحة من المشرع للحفاظ على حقوق الممول في المهن الحرة؟ و ما هي مراحل معالجة المنازعة؟

اتبعنا المنهج الوصفي لكون طبيعة الموضوع مرتبطة بقانون إجرائي بصفة أساسية، يتمثل في القانون الضريبي. و دون إهمال الجانب التحليلي مع الإشارة للتشريع المقارن عند الضرورة.

للإجابة عن الإشكالية و الأسئلة الفرعية قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين.

خصصنا الفصل الأول للمرحلة الإدارية للمنازعة الضريبية. جاءت ضمنه ثلاثة مباحث.

و في الفصل الثاني نعرض فيه المراحل القضائية للنزاع. في مبحثين .

نحصر الموضوع في أن المنازعات الضريبية تنقسم من حيث الموضوع الذي تطبق عليه إلى نزاعات حول أساس القاعدة الضريبية أو الوعاء، و نزاعات التحصيل. و سوف نقتصر دراستنا على هذه المنازعات المتعلقة بضريبة الدخل الإجمالي لكونها هي التي تبرز في المهن الحرة كالمحاماة، و التي يعود اختصاصها إلى الجهات الإدارية، و نستبعد المنازعات الجبائية التي لها الصفة الجزائية التي تنشأ عن حالة تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بالغش التي تكون من اختصاص القضاء الجزائي الذي تمثله المحاكم العادية.

سنقتصر مجال الدراسة في الجانب الإجرائي بصفة أساسية لحل منازعة الضرائب المباشرة المتعلقة بالدخل الإجمالي عن المهن الحرة كالمحامي، فيما يخص تحديد الوعاء لأن غالبا تكاد تنعدم منازعات التحصيل.

و تفاديا للتكرار سنعتمد صيغة الممول للدلالة على المحامي المكلف بالضريبة.

الفصل الأول

المرحلة الإدارية للنزاع الجبائي

1. الفصل الأول: المرحلة الإدارية للنزاع الجبائي.

يشترط المشرع الجزائري التظلم الإداري المسبق كإجراء أولي قبل رفع النزاع أمام القضاء في الفصل الأول تحت عنوان الإجراءات الأولية لدى إدارة الضرائب من قانون الإجراءات الجبائية في مادته 71 على أن يسلم له وصل بذلك⁽⁴⁾ و قد عبر عن ذلك باستعمال مصطلح يجب أن توجه الشكاوى ويستخلص من خلال عنوان الفصل و صياغة المادة 71 التي جاءت بقاعدة أمره أنه يجب توجيه شكوى للإدارة الجبائية قبل رفع الدعوى أمام القضاء، و هذا الإجراء يهدف لاستدراك الإدارة أخطأها و لتقليص العبء وتفاديا لتراكم القضايا أمام العدالة.

يعد هذا الإجراء تطبيقا لشرط التظلم الإداري المسبق كإجراء أولي قبل رفع النزاع أمام القضاء في جميع الدعاوى الإدارية قبل أن يعدل قانون الإجراءات المدنية بموجب القانون رقم 90-23 بالمادة 169 مكرر. تم إلغاء هذا الشرط كمبدأ عام في المنازعات الإدارية التي تكون من اختصاص المجالس القضائية. قد احتفظ بالمادة 168 من قانون الإجراءات المدنية⁽⁵⁾ على بعض الاستثناءات نظرا لوجود خصوصية في بعض المجالات التي تحكمها قواعد إجرائية خاصة وأحيانا التمييز بين مختلف المنازعات من حيث الشروط الواجبة التوفر فيه حسب طبيعة

4) المادة 71 من ق إ ج معدلة بموجب المادتين 59 من ق م لسنة 2003 و 42 من ق م لسنة 2007.

5) المادة 168 من الأمر رقم 66. 154 مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون الإجراءات المدنية الملغى، ج ر عدد 47، صادرة في 09 جوان 1966. المعدل و المتمم بالقانون رقم 90-23

النزاع أو من حيث مجال تطبيقه⁽⁶⁾. من بينها المجال الضريبي على شرط التظلم الإداري المسبق. يعتبر هذا الإجراء الطريقة القانونية التي تمكن من الحصول على قرار إداري مطابق للقانون و حماية لمداخل الخزينة العامة. قد احتفظ به عند إصدار قانون الإجراءات المدنية و الإدارية⁽⁷⁾ أورده بالفقرة 1 من المادة 819 التي تقابل المادة 169 مكرر فقرة 2 من قانون الإجراءات المدنية، يجب أن يرفق مع العريضة الرامية إلى إلغاء أو تفسير أو تقدير مدى مشروعية القرار الإداري تحت طائلة عدم القبول، القرار المطعون فيه ما لم يوجد مانع مبرر.

يعرف بأنه الطريقة القانونية أو الشكوى أو الطلب المرفوع من طرف متظلم للحصول على حقوقه أو لتصحيح وضعيته⁽⁸⁾.

نتناول دراسته في هذا الفصل، المبحث الأول نفرده للنزاع الضريبي. ندرس فيه مفهوم الضريبة و تقسيماتها هذا في المطلب الأول و في المطلب الثاني نتطرق لمفهوم المنازعة الضريبية و خصائصها بالنسبة للمهن الحرة كالمحاماة.

نعرض في المبحث الثاني مرحلة التظلمات التي تقدم بشكل مباشر أمام الإدارة. سواء على شكل تظلم ولائي الذي يقدم أمام مصدر القرار للاستفادة من إعفاء أو مراجعة في الغرامة أو في رزنامة الدفع بالتقسيط نتيجة ظروف

6 (خرشى الهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص قانون عام، كلية الحقوق و العلوم الإدارية، جامعة سطيف ، الجزائر، 2004، ص.4.

7 (قانون رقم 09.08 مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21، صادرة في 23 أفريل 2008.

8 (خلوفي رشيد ، قانون المنازعات الإدارية (كشروط قبول دعوى تجاوز السلطة و دعوى القضاء الكامل)، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 1994، ص 60 و 61.

استثنائية. و هذا يرجع لطبيعة التظلم الذي قد يلجأ للتظلم مباشرة، أمام الإدارة كشرط أساسي لعرض النزاع بمستوييه التظلم الولائي في المطلب الأول، ثم التظلم الرئاسي في المطلب الثاني.

لكن المشرع لم يقتصر على هذه الإجراءات الإدارية، بل فتح مجال اختياري للمكلف بعرض نزاعه أمام لجان طعن إدارية و آروها ملزمة للمصالح الضريبية التي يحق لها رفع دعوى قضائية ضد القرارات غير المؤسسة أمام المحاكم الإدارية (9)، التي سوف نتولى عرضها في المبحث الثالث، درسنا فيه الطعن أمام اللجان المتمثلة في لجنة الدائرة كمطلب أول، ثم اللجنة الولائية في المطلب الثاني. و في المطلب الثالث اللجنة الوطنية.

و هذه اللجان ليست لها تسلسل سلمي و إنما اختصاصها ينعقد حسب قيمة النزاع و طبيعة المكلفين بالضريبة.

1.1. المبحث الأول: النزاع الضريبي.

ندرس فيه مفهوم الضريبة و تقسيماتها في مطلب أول و نبين في فرع أول تعريف الضريبة وأحدث تعريف فقهي لها لكون يندم تعريف تشريعي ثم في الفرع الثاني نبين مختلف تقسيماتها ؟ من عام كنقطة أولى

⁹ قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 7440 مؤرخ في 2003/04/15، قضية بين مديرية الضرائب لولاية غليزان ضد ب أ، مجلة مجلس الدولة، العدد 04 لسنة 2003، ص 89.

مشار له من قبل: بوجادي عمر ، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر 2011، ص 205.

،ضريبة النسبية وضريبة التصاعديّة،و الأسس المعتمدة ،القانونية ،الاقتصادية،الثبات و الاستقرار. توصل الاقصاديون بواسطة البحث إلى تعريف جامع مانع وذلك بالجمع بين المعايير الثلاثة، وكذا بالاعتماد على مقدرة المكلف بالضريبة يمكن أن نقسمها إلى ضريبة مباشرة و أخرى غير مباشرة و هذا حسب تحصيلها. كنقطة ثانية نعرض فيه التصنيف الفني يعتمد في هذا التصنيف على أساس معرفة موضوع الضريبة التي تمس الثروة أو الذمة المالية للشخص المكلف في أوقات مختلفة فعندما تخرج نكون أمام ضريبة على الإنفاق وعندما تدخل الثروة إلى ذمة المكلف فنكون أمام ضريبة على الدخل.أما لما تكمل الثروة الذمة المالية للمكلف نكون أمام ضريبة على رأس المال.

نتطرق في المطلب الثاني لمفهوم المنازعة الضريبية و خصائصها بالنسبة للمهن الحرة كالمحاماة. نبين فيه من حيث اللغة و المصطلح القانوني المقصود بمنازعة الضرائب المباشرة و الذي يختلف عن باقي المفاهيم فهي كل الإجراءات و الأفعال التي تهدف الحصول على تقليص أو تخفيض جزئي أو حتى الإلغاء الكلي لضريبة فرضت بصورة مغايرة للقواعد القانونية،كفرع أول.ثم نبيين مميزاتها أي خصائصها بالنسبة للمهن الحرة كالمحاماة عن باقي أنواع المنازعات الإدارية العامة التي تبرز من حيث الموضوع، و منها ما هو إجرائي بحت، كون غالباً لا يشترط في الشكاية شكلاً معيناً، إلا توجيهه إلى الجهة المختصة و أهلية التصرف بالنسبة للمتظلم كفرع ثاني.

1.1.1.1. المطلب الأول: مفهوم الضريبة و تقسيماتها

نتطرق فيه لتعريف الضريبة لغة و قانونا و كذا تشريعيا و كيفية فرضها و بيان نوع النظام الجبائي الجزائري الحالي، ثم نخلص لأحدث تعريف فقهي و نورد بعض نماذج من التعاريف كفرع أول، ثم في الفرع الثاني نبين مختلف تقسيماتها عامة و خاصة، فنية ترتكز على الحركة التي تطرأ على الذمة المالية للممول عندما تخرج تعد ضريبة على الإنفاق و عندما تكمل الذمة المالية نكون أمام ضرائب على الرأسمال و الأسس المعتمدة، الاقتصادية منها و القانونية و كذا الفنية.

1.1.1.1.1. الفرع الأول: تعريف الضريبة

لا تفرض الضريبة إلا بموجب نص قانوني بحسب ما نص عليه دستور الجزائر لسنة 1996⁽¹⁰⁾ بمادته 64.

يستلزم مسؤولية المكلف بالضريبة وهذه ميزة القوانين الجبائية الجزائرية في السنوات الأخيرة خاصة منذ سنة 1990، و للجبائية أنواع مختلفة. عادة الإستقلال قام المشرع تدريجيا بتوحيد الأنظمة الجبائية و حذف الفارق بين الجنوب و الشمال⁽¹²⁾، كون أن النظام الجبائي الجزائري

10 (مرسوم رئاسي رقم 96-438 مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، ج ر عدد 76، صادرة في 08 ديسمبر 1996، المعدل والمتمم بالقانون رقم 08-19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر عدد 63، صادرة في 16 نوفمبر، 2008.

⁽¹²⁾ قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، جامعة منتوري - قسنطينة، 2007-2008، ص 4.

تصريحي ، أي أن المكلفون بالضريبة يحددون بأنفسهم مقدار الوعاء الضريبي ويصرحون به تلقائيا للإدارة لذلك يفترض أن يكون المكلفون بالضريبة أصحاب نزاهة وأن يكونوا قادرين على تبرير المعلومات المصرح بها في حالة المطالبة بذلك، وهنا تأتي الإدارة الجبائية التي تعمل على مراقبة التصريحات الجبائية والتي يفترض أن تكون دقيقة ونزيهة⁽¹³⁾. تجاوز الإدارة الضريبية لحدود النصوص التشريعية أو اعتقاد المكلف بهذا التجاوز والذي ينشأ عن عدة أسباب، منها التطور الاقتصادي والتقلب الدائم وعدم استقرار القوانين ووجود فراغ في هاته الأخيرة.

يرتكز النظام الجبائي الجزائري أساسا حول ثلاث أصناف كبرى هي: الجباية المباشرة والجباية غير المباشرة و أخيرا حق التسجيل والطابع.

ينعدم تعريف تشريعي للضريبة يمكن القول بأنها : مساهمة نقدية تفرض من طرف السلطة على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية بشكل نهائي وبدون مقابل محدد، من أجل تحقيق الأهداف المحددة من طرفها⁽¹⁴⁾.

يمكن تعريفها أيضا بأنها: اقتطاع نقدي، بصفة نهائية، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة والجماعات المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية⁽¹⁵⁾.

توصل الفقه إلى أحدث تعريف للضريبة مضمونه هو التالي:

¹³ Charte du contribuable vérifiée édition 1996, p5, « Le contrôle fiscal est en fait le corollaire naturel de tout système Déclaratif ».

¹⁴ Pierre Beltrame «la Fiscalité en France », hachette livre, 6^{ème} édition 1998, page12.

¹⁵ Raymond Muzellec: «Finances publique » édition Dalloz 8^{ème} édition 1993, page 423.

"فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء المحلية العامة، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة (16).

إن الضريبة شكل من أشكال إبراز و إظهار سيادة الدولة فهي توضع ثم بعد ذلك تحصل عن طريق السلطة أو الإيجاب (17).

وباعتبار أن القانون الضريبي يعتبر فرع من فروع القانون العام (18) وبالتالي يغلب عليه طابع مقتضيات المصلحة العامة واستخدام وسائل السلطة العامة من جهة وحماية حقوق الأفراد من جهة ثانية.

يعرفها الأستاذ قنطار رابح على أنها اقتطاع مالي تفرضه الدولة ليدفع من قبل الخاضعين لها أو الممولين وفقا لقواعد قانونية أي يختص القانون بتحديد وعائها ونسبتها وكيفية تحصيلها (19).

16) محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص 13.

17) الدكتور عدلي ناشد سوزي: "الوجيز في المالية العامة" الدار الجامعية للنشر 2000، ص11.

¹⁸ " وهو في الوقت نفسه يتمتع بكثير من الذاتية والإستقلالية بحكم كون القواعد التي يتضمنها تختلف كثيرا عن الأفكار والقواعد السائدة في باقي فروع القوانين الأخرى."

- أنظر : مصطفى رشدي شيحة : التشريع الضريبي والمالي طبقا لآخر التعديلات حتى عام 1996-1997 ، دار الفكر العربي ، 1999 ، القاهرة ، ص3-9 ، مشار له من قبل سليم قصاص ، المنازعات الجبائية للضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 5.

19) قنطار رابح ، النزاع الجبائي، مقال منشور في مجلة نشرة القضاة، العدد 53، سنة 1998، ص 17 وما يليها.

2.1.1.1. الفرع الثاني: مختلف تقسيمات الضريبة

تتفرع الضريبة إلى عدة تصنيفات حسب الأساس المعتمد ، فهناك ضرائب على الدخل وأخرى على رأس المال وثالثة على الإنفاق وهذا بالرجوع إلى النظرة الاقتصادية للضريبة. فهناك تصنيف عام نعرض له في نقطة أولى و هو يعتمد على طبيعة الضريبة مباشرة وغير مباشرة و يرتكز على ثلاثة معايير نورد على شكل ثلاثة نقاط ،النقطة "أ" نخصها للمعيار الاقتصادي، "ب" للمعيار القانوني و "ج" مدى ثبات و استقرار المادة الضريبية.و قد توصل الفقه الاقتصادي من خلال دمج هذه المعايير الثلاثة بالاعتماد على المقدرة التكاليفية للمكلف بالضريبة سوف نتوصل إلى ضريبة مباشرة و أخرى غير مباشرة و هذا حسب تحصيلها،و هناك تصنيف فني يعتمد على موضوع الضريبة و الحركة التي تمس الذمة المالية للممول.

يصدر ابتدائيا قرار المحكمة الإدارية في منازعات الضرائب المباشرة فحتى من حيث طبيعة القرار الإداري هناك اختلاف،أما في منازعات الضرائب غير المباشرة فهو نهائي (20).

أولاً: التصنيف العام

يصنفها الفقه إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة و هو أهم تقسيم للضرائب ، فنجد الضريبة المباشرة: " هي اقتطاعات تفرض على المكلفين بالضريبة بواسطة قوائم اسمية تدون فيها أسماء المكلفين،

(20) السبتي فارس ،المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائري الجزائري. دار هومة 2008، ص13.

وتنصب على الدخل والثروة، (أي أنها تمس الملكية) تعود إلى الخزينة العامة
".

يمكن تعريفها بطريقة أخرى: "هي كل اقتطاع قائم مباشرة على
الأشخاص أو على الممتلكات، والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم
اسمية والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية(21).

أما الضريبة غير المباشرة فتعرف بمايلي :

" اقتطاعات تفرض على الاستهلاك أو الخدمات المقدمة لصالح المواطن
"(22).

نحدد من خلال هذه التعاريف أوجه الاختلاف وفقا للمعايير
التالية:

أ. المعيار القانوني:

يتأسس هذا المعيار على علاقة المكلف بالضريبة بإدارة
الضرائب من حيث التحصيل.

ب. المعيار الاقتصادي:

يعتمد على مدى إمكانية نقل العبء الضريبي من شخص المكلف
إلى شخص آخر عن طريق علاقة اقتصادية (23)، أي العبء بالمكلف
بالضريبة الذي يتحملها بصورة نهائية.

21 (محرزي محمد عباس، مرجع سابق ص62.

22 (محرزي محمد عباس، مرجع سابق ص62.

23 (محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص64.

ج. معيار الثبات والاستقرار:

استقرار و مدى ثبات المادة الخاضعة للضريبة هو أساسه.

حاول الاقتصاديون البحث عن معايير أخرى لأجل الوصول إلى تعريف جامع مانع وذلك بالجمع بين المعايير الثلاثة، وكذا بالاعتماد على المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة سوف نتوصل إلى ضريبة مباشرة و أخرى غير مباشرة و هذا حسب تحصيلها.

1- الضريبة المباشرة و الضريبة غير المباشرة:

أ. الضريبة المباشرة

تفرض على الدخل عند الحصول عليه وتكون قابلة لمراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة.

ب. الضريبة غير المباشرة

تفرض على الدخل عند الإنفاق منه ولا يمكن معها مراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة⁽²⁴⁾.

2- الضريبة العامة و الضريبة الخاصة:

يمكن أن تصنف إلى ضرائب عامة وخاصة بالرجوع لظروف وضع الضريبة، فمثلاً:

(24) محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص 64.

أ. الضريبة العامة:

يعتمد على هذا نوع عندما يتعلق الأمر بالوصول إلى وضعية اقتصادية في مجملها، أو إلى قيمة إجمالية، و هي ضريبة ذات طبيعة مركبة كونها تقع على دخل الإجمالي لمكلف بالضريبة في الجزائر مثلا (I.R.G.) أسست بموجب المادة 38 من قانون المالية سنة 1991⁽²⁵⁾، حيث تقوم في هذا المجال بجمع و تركيب كل مداخيل مهما كان مصدرها طبقا لنصوص مواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب مباشرة ورسوم مماثلة⁽²⁶⁾. و في فرنسا بعد إصلاح 2005 اعتمد على الاقتطاع من منبع كجزائر⁽²⁷⁾.

ب. الضريبة الخاصة:

تشمل على عنصر واحد من نشاط ممارس من طرف مكلف بالضريبة، أو عنصر واحد من دخله، فالضريبة على خمر أو تبغ تكون غاية بغرض الحد أو تقليل من استهلاكها و مساهمة في حماية الصحة العمومية و مشاركة في تحمل نفقات تمويل بعض عمليات توعوية مرتبطة. و يمكن القول أن هذه ضريبة ذات طبيعة تحليلية لأنها تفك و تحلل كل عنصر على حدا.

25 قانون -90- 36 المؤرخ في 31-12-1990، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر عدد 57، صادرة في 31-12-1990.

26 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

²⁷ DENIDENI Yahia. La relation de travail en tant que régime entraînant l'imposition des traitements et salaires. Revue critique de droit et sciences politiques. Université Mouloud Mammeri de Tizi Ouzou, Algérie, n°2/2009, p76 (73-81).

3- الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية:

هذا التصنيف يعتمد على مدى تغير الضريبة فنكون أمام ضريبة تصاعدية بتغير المادة الجبائية . و نكون أمام ضريبة نسبية عندما يعتمد على نسبة مئوية قارة لتحديد الضريبة .

أ. الضريبة النسبية:

تعتمد على نسبة مئوية ثابتة بالنسبة لكل اقتطاع يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها، مثل الضريبة على أرباح الشركات²⁸ المقدرة بـ 25% ثم يصبح 19% إذا ما أعيد استثمار جزء من الأرباح⁽²⁹⁾، آخر تعديل لهذه الضريبة جاء بقانون المالية لسنة 2015 خفض

28 (أول تخفيض لهذه الضريبة كان بموجب ق م لسنة 1999 الذي عدلها من 38% إلى 30% ،مذكور في مطبوعة م ع ض "vos impo^ts 2002.pdf" ص 3، و هذا تشجيعا للاستثمار و رفع من القدرة التنافسية و تحفيز سوق الشغل بالتوظيف و الحد من البطالة لدى الشباب.

29 (أنظر، Bulletin des services fiscaux, N aout 2009، طبقا للقانون رقم 05-09 مؤرخ في 22 شوال عام 1430 الموافق 11 أكتوبر 2009، يتضمن الموافقة على الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 29 رجب عام 1430 الموافق 22 يوليو سنة 2009. (ج ر : 44)، و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009 منشورة بج ر عدد 59، 14 أكتوبر 2009. و قد عدل القانون رقم 08-13 المؤرخ في 27 صفر عام 1435 الموافق 30 ديسمبر سنة 2013، المتضمن قانون المالية لسنة 2014، ج ر عدد 68 صادرة في 31 ديسمبر 2013، من هذه النسبة التي أصبحت 19 في القطاعات المنتجة و كذا في مجال البناء و الأشغال العمومية شريطة أن تكون النشاطات مصرح و مسجلة في القيد التجاري، و السياحة .أما في مجال الخدماتي (تجارة وتقديم خدمات) النسبة تصبح 25 . لكن المشرع حاول التوفيق بين النسبتين في حالة ما إذا كان مكلف ما له رقم أعمال مركب من عدة نشاطات إنتاجية و تجارية شريطة عدم تجاوز 50 من رقم الأعمال المنجز في الخدمات يطبق النسبة التفضيلية 19. و هناك نسب أخرى مخفضة من ضريبة الأرباح الشركات أوردتها أحكام ذات ق م لسنة 2014.

النسبة من 25% إلى 23% بموجب مادته 12 التي عدلت المادة 150 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة⁽³⁰⁾ .

ب. الضريبة/النصاعدية:

تستعمل لمعالجة الأزمات الاقتصادية فهي تزداد بنسب و معدلات مختلفة حسب قيمة المادة الخاضعة للضريبة فتتضاعف و ترتفع بارتفاع مقدار المادة الخاضعة للضريبة، و من مجالات تطبيقها:

- الضريبة التكميلية على الدخل.
- الضريبة على المرتبات و الأجور.
- الضريبة المباشرة المفروضة على شركات الأموال.
- الضريبة المفروضة على الشركات الأجنبية.
- الضريبة البترولية.

كل هذه الضرائب أدمجت داخل أو ضمن الضريبة على الدخل الإجمالي (I.R.G.) بمناسبة اعتماد الدولة في إطار سياسة الإصلاحات إعادة هيكلة النظام الجبائي ابتداء من سنة 1990، ويعد من الناحية العلمية أكثر الأساليب تطبيقاً، لتحقيقه المساواة في تحمل الأعباء العامة بالنسبة لطبقات المجتمع ككل، فالعبء يكون حسب حجم الدخل/الثروة، فالفئات الاجتماعية

(30) قانون رقم 14-10 مؤرخ في 08 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015، ج ر عدد 78 صادرة في 31 ديسمبر 2014.

المحرومة خفف العبء المفروض عليها.و تعتبر هذه الضريبة كحصيلة نهائية للميزانية العامة للدولة⁽³¹⁾.

إلا أنه يؤخذ على هذه الضريبة أنها تعرقل النشاط الاقتصادي وتخلق مناخ ملائم للغش الضريبي.

4- الضرائب النوعية والنكيلية:

أ. الضرائب النوعية:

وهي:

- الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية.
- الضريبة على أرباح المهن غير التجارية.
- الدفع الجزافي.
- الرسم الخاص على فائض القيمة.
- الرسم العقاري.

ب. الرسم التكميلية:

يقصد به الرسم على النشاط المهني، و يحسب على أساس رقم الأعمال و قد سمي هكذا بعد صدور قانون المالية لسنة 1996⁽³²⁾.

ثانيا: التصنيف الفني

يعتمد في هذا التصنيف على أساس معرفة موضوع الضريبة، فالجباية تمس الثروة أو الذمة المالية للشخص المكلف في أوقات مختلفة، فقد تكون⁽³³⁾.

³¹ DENIDENI Yahia. op.cit. p73, l'impôt sur le revenu global est considéré comme l'une des recettes définitives du budget général de l'Etat.

(32) أمر رقم 95- 27 المؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، ج ر عدد 82، صادرة في 31 ديسمبر 1995.

- عندما تدخل الثروة إلى ذمة المكلف فنكون أمام ضريبة على الدخل.

- عندما تكمل الثروة الذمة المالية للمكلف نكون أمام ضريبة على رأس المال.

- تخرج الثروة من الذمة المالية للمكلف فنكون أمام ضريبة على الإنفاق.

1- الضريبة على الدخل :

عرف فقهاء القانون المدني الدخل بأنه "كل عائدات من مصدر دائم وبصفة منتظمة".

يسعى فقهاء القانون الجبائي دائما إلى توسيع مصادر تمويل الخزينة، فقد اعتمدوا تعريف فقهاء القانون المدني الذين أضافوا المصدر المؤقت (مثل الفوز في رهانات اليانصيب/LOTO). بالإضافة المداخل المتأتية بصفة متقطعة، والدخل هنا يكون بالنسبة للشخص الطبيعي والمعنوي، ففي الجزائر تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي (I.R.G) بمقتضى المادتين 66 و67 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (34) أو تكون على أحد مكوناته التي سنتطرق إليها بشكل عام كالآتي:

33 BESSAD Ali, cours de droit fiscal, école supérieure de banque, polycopé, avril 2003, p18.
34 (أمر 101-76 مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ج ر عدد 102 لسنة 1976.

أ. الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية:

تخضع هذه المداخل الناتجة عن فائض القيمة لممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذا الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية التي يقوم بها شخص طبيعي أو معنوي.

أما الأرباح الخاصة بالأشخاص الطبيعية فقط فنذكر منها:
تفرض هذه الضريبة إما حسب النظام الجزافي أو الحقيقي، ولأنه لكل قاعدة استثناء فنجد أن المشرع قد وضع فئة معفية من تأدية الضرائب، وهذه الإعفاءات تكون إما مؤقتة أو دائمة :

الإعفاءات الدائمة:

تكون بالنسبة للمؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة⁽³⁵⁾.

الإعفاءات المؤقتة:

يستفيد الحرفيون التقليديون وكذا أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني من إعفاء لمدة 10 سنوات⁽³⁶⁾.

يستفيد الشباب المستثمر المستفيد من إعانة " الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب " ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال من إعفاء لمدة 3 سنوات وهذا ما أكده القرار الصادر عن الغرفة الثانية لمجلس الدولة بتاريخ 27 ماي 2002 تحت رقم 004716، والذي قضى بـ " وفقا للمادتين 3

35 و 32) الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب، نشرية إلكترونية حول الضريبة العامة للدخل IRG

و 21 من قانون المالية لسنة 1997 فان استثمار الشباب في النشاطات ذات الطابع الإنتاجي وتقديم الخدمات هو الذي يكون موضوع إعفاء، ضريبي لمدة 03 سنوات أما البيع بالجملة والتجزئة والاستيراد غير معني بهذا الإعفاء" (37).

وإذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها فتمدد مدة الإعفاء إلى غاية 6 سنوات هذا سابقا أما في بداية 2011 و ما تبعه من قانون مالية تكميلي⁽³⁸⁾ مددت المدة لتصل عشر سنوات في بعض المناطق ذات الأولوية لاسيما في الجنوب.

ب. الأرباح غير التجارية:

تلعب فيها العمليات الفكرية دورا هاما وهي خاصة بالمهنيين مثل: الأطباء، المحامون، المهندسون، البيطريون، الخبراء في المحاسبة،... الخ. بالإضافة إلى أرباح الوظائف التي لا يتمتع أصحابها بصفة التجار وتفرض هذه الضريبة حسب التصريحات (نظام تصريح المراقب) بعد صدور قانون المالية لسنة 2003⁽³⁹⁾ بعد ما كان خاضع لـ:

- نظام التقدير الإداري- نظام التصريح المراقب

37 (قرار رقم 004716 صادر عن الغرفة الثانية لمجلس الدولة بتاريخ 27 ماي 2002 ، مجلة مجلس الدولة ، عدد خاص ، المنازعات الضريبية، الجزائر ، 2003 ص100 .
38) قانون رقم 11-11 مؤرخ في 16 شلجان عام 1432 الموافق 18 يوليو سنة 2011، يتضمن قانون المالية التكميلية : الصادر ج ر عدد لسنة 2011.
39) قانون رقم 02 . 11 مؤرخ في 24 ديسمبر 2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، ج ر عدد 86، صادرة في 25 ديسمبر 2002.

و هو النظام الذي أصبحت خاضعة له مهنة المحاماة كمهنة حرة منذ 1999 و بموجب المادة 6 من قانون المالية لسنة 2010⁽⁴⁰⁾ أصبحت المهنة تخضع لضريبة إقتطاع مسبق جزافي يقدر بـ 20% يدفع خلال الفصل الأول لكل سنة على أساس الربح الصافي للعام الذي قبله. هذا التعديل يخدم مصالح ذوي الدخل المعتبر الذين سابقا كانوا خاضعين لسلم تصاعدي قبل سنة 1997 إذ كانت تبلغ فيه هذه الضريبة نسبة 70 بالمائة من حجم الأرباح.

ج. مداخيل الاستغلال الزراعي.

د. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية من طرف الخواص.

هـ. المداخيل الناتجة عن ناجير الأملاك المبنية وغير مبنية.

و. مداخيل وعائدات القيع المنقولة.

ز. المرئيات، الإيجور، المنح و الربوع العمرية:

وهي تلك المكتسبة من طرف المكلفين بصفقتهم موظفين، عمال، مستخدمين...، وكل المكافآت المتحصل عليها بصفة أجير...

ويكون الاقتطاع فيها إما بنسبة 10% أو 15% حسب الحالة.

ونجد في هذا النوع من المداخيل أن المشرع قد استثنى أيضا مجموعة منها وجعلها لا تخضع للضريبة نذكر من بينها:

• تعويض التسريح.

(40) قانون رقم 09-09 مؤرخ في 13 محرم عام 1431 الموافق 30 ديسمبر سنة 2009 يتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج ر عدد 78، صادرة في 31 ديسمبر 2009.

● المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على اثر حكم قضائي.

● معاشات المجاهدين، الأراامل...

● منح البطالة.

● المنح ذات الطابع العائلي (منح الأمومة).

كما يعفى:

● الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل حسب اتفاق دولي.

● الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك.

● بالإضافة للسفراء والأعوان الدبلوماسيين، القناصل وأعوان القناصل

ذوي الجنسية الأجنبية...

● وكذا الأشخاص الذين تم فرض ضريبة عليهم في بلد آخر بموجب اتفاق

دولي (لتفادي الازدواج الضريبي) (41) بينما ورد بمذكرة ماجستير للطالبة

عيس سوهيلة أنه هناك 34 اتفاقية دولية حيز التنفيذ مبرمة من الجزائر (42).

2- الضريبة على رأس المال :

يقصد برأس المال من الوجهة الضريبة: " مجموعة الأموال العقارية

والمنقولة القابلة للتقييم النقدي، والتي يملكها شخص المكلف في لحظة معينة "،

و ينقسم إلى جزئين هما:

41 (بلغ عدد الاتفاقيات الموقعة 31 إلى غاية 2014/11/20 حسب إحصاء يدوي بناء على موقع

المديرية العامة للضرائب.

42 (عيس سوهيلة ، الاتفاقيات الدولية في القانون الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير

تخصص القانون للأعمال، كلية الحقوق، جامعة وهران، الجزائر، 2010-2011، ص4.

أ. الاستثمار:

تفرض الضرائب على الجزء المخصص لممارسة مهنة أو المدرج في دورة الاقتصادية، وهذا الجزء لا تسلط عليه إلا تلك الضرائب المتعلقة بالملكية و واجبات المالك، كالرسم العقاري أو حقوق التسجيل، وهي أعباء يمكنه استرجاعها وخصمها من الربح.

ب. الضريبة على الإنفاق:

تفرض عند استهلاك بعض المنتجات أو السلع عند استخدام الدخل والتصرف بالثروة وتداولها وهي مجموعة الضرائب غير المباشرة والرسوم ، هذه الضريبة تمس في مجملها المستهلك فقط، وليس التاجر، وتحصل لفائدة ميزانية الدولة أو الجماعات المحلية وقد ميز القانون الجبائي بين نوعين من الضرائب على الإنفاق:

1) الضرائب التي تمس المواد و الخدمات:

و المقدرة حسب قيمتها بالنقود كما هو الشأن بالنسبة للرسم على القيمة المضافة (T.V.A.)، حيث يتحمل المستهلك الرسم النهائي للسلع وتحسب على أساس سعر البيع، حيث يتكفل التاجر أو مقدم الخدمة باقتطاعها من المستهلك و دفعها للخزينة العمومية.

2) الضرائب النوعية على الإنفاق:

تمس بعض السلع التي يرغب المشرع في الحد من استهلاكها، أو التحكم في حركيتها مثل: التبغ، الخمر، الذهب...

تعتمد هذه الضرائب على موضوع الضريبة وليس على قيمتها ولا يمكن تخفيضها مهما كان إلى جانب هذا قد يعتمد المشرع عند فرض الضريبة على الإنفاق على صفة المكلف كالممارس لنشاط معين كما هو الشأن بالنسبة للرسم على النشاط المهني.

رأينا في هذا المطلب أنه هناك عدة تقسيمات للضريبة حسب المعايير المعتمدة. فكثرة و تنوع التعاريف تجعل من أمر حدوث نزاع من المحتمل الوقوع.

نبحث في المطلب الثاني مفهوم المنازعة الضريبية و مميزاتها أو خصائصها بالنسبة للمهن الحرة كالمحاماة.

2.1.1. المطلب الثاني: مفهوم المنازعة الضريبية

و خصائصها بالنسبة للمهن الحرة كالمحاماة.

نعرض فيه التعريف اللغوي منازعة الضرائب المباشرة و مدلولها القانوني الذي يختلف عن باقي المفاهيم.

فهي تشير إلى كل الإجراءات و الأفعال التي ترمي إلى التقليل أو التخفيض الجزئي أو الإلغاء الكلي لضريبة تم فرضها بصورة مغايرة للقواعد القانونية، كفرع أول.

ثم نبيين مميزاتها أي خصائصها بالنسبة للمهن الحرة كالمحاماة عن باقي أنواع المنازعات الإدارية العامة التي تتجلى من حيث الموضوع، و منها ما هو إجرائي بحت، كون غالبا لا تأخذ الطعون أو الشكاية المقدمة للإدارة شكلا معينا.

و لا يشترط فيها شروطا معينة كتلك الواجبة التوفر في عريضة الدعوى القضائية إلا توجيهه إلى الجهة المختصة و أهلية التصرف بالنسبة للمتظلم كفرع ثاني.

1.2.1.1. الفرع الأول: تعريف منازعة الضرائب المباشرة:

تعني كلمة منازعة لغة نزاع أو خصومة أو دعوة تهدف إلى كل شيء متنازع فيه، ويقابلها بالغة فرنسية: contentieux هذا نجد كلمة نزاع بين بائع و مشتري أو بين صاحب عمل و عماله⁽⁴³⁾.

يكاد يجمع فقهاء على بعد مصطلح منازعة ضريبية يشمل كل الإجراءات و الأفعال التي تصبو إلى تقليص أو تخفيض جزئي أو الإلغاء كلي ضريبة تم فرضها بصورة مغايرة لقواعد قانونية، فقد عرفها "بن ساحلي سعد" بأنها "مجموعة من قواعد مطبقة على منازعات التي تطرأ بين مصاح ضريبية و مكلفين بالضريبة و ناتجة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد و تغطية ضريبة من جهة و تحصيلها من جهة ثانية"⁽⁴⁴⁾.

يعتبرها "محمد عاشور" هي "الإجراءات القانونية العادية و غير عادية معمول بها في حل نزاعات قائمة بين مكلفين بالضريبة و الإدارة بمناسبة عمليات مراقبة و عاء أو تحصيل الضرائب و رسوم الواقعة على عاتق مكلفين بالضريبة"⁽⁴⁵⁾.

يعرف كل من الأستاذين فليب مارشسو و جاك غروكلود منازعة ضريبية بأنها: "إعمال مجموع قواعد التي تنظم صلاحيات الإدارة

43 (د. فريجة حسين ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، منشورات دحلبي ، سنة، 1994، ص25.

44 (مشار إليه من قبل أمزيان عزيز ، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، مرجع سابق، ص 7.

45 (مشار إليه من قبل أمقران عبد العزيز ، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير، فرع الإدارة والمالية كلية الحقوق بن عكنون، سنة 2001/2002، ص 2.

و الضمانات التي يتوفر عليها المكلف بالضريبة طوال عملية فرض الضريبة، من تحديد الوعاء الضريبي إلى التحصيل مروراً بتصنيفاتها، أي أعمال الإجراءات الجبائية المقننة للعلاقات القائمة بين المكلف بالضريبة و الإدارة" (46).

توجد هناك عدة تعاريف، والمنازعة الجبائية تثور وفقاً لأسباب نذكر منها بمناسبة امتناع المكلف عن تسديد ما فرضته الإدارة الضريبية أو بمناسبة تعديل قانون الضرائب أو حتى إلغاء نص تشريعي قد يترتب عليه استفادة دافعي الضريبة من التشريع الجديد. و في حالة ما المكلف يعترض عن إجراءات المتابعات.

تهرب المكلف من دفع الضريبة أو في حالة قيامه بالغش الضريبي فهنا تأخذ المنازعة الجبائية الصفة الجزائية.

يقصد بها لغة أن كلمة منازعة يمكن اعتبارها خصوصية، نزاع أو دعوى و تهدف إلى كل شيء متنازع عليه. و يورد فريجة حسين (47) أن كلمة منازعة في مادة الضرائب لها معنيين في نفس الوقت، أحدهما واسع و الآخر ضيق. و نكون بصدد المعنى الضيق عندما

⁴⁶<...les procédures fiscales codifient les relations qu'entretiennent le contribuable et l'administration...> pour plus de détails voir : Philippe MARCHESSOU & Jacques GROSCLAUDE, Procédures fiscales, 4^e édition, DALLOZ, Paris 2001, p 01.

(47) فريجة حسين، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، مذكرة لنيل الماجستير في الإدارة و المالية العامة، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر، سنة 1985، ص 15.

يستعمل في المنازعات التي تحدث بين المكلف و الإدارة الضريبية و ذلك فيما يتعلق بتحديد طرق تحصيل الضريبة أو مبلغها المفروض.

يظهر المعنى الواسع للفظ (المنازعة contentieux) حين استعمال اللفظ و إن لم يكن هناك نزاع بين المكلف و الإدارة، بل هناك وضعية معينة حلت به (مثل إفسار المكلف أو هلاك أمواله) يلتمس بناءا عليها من الإدارة أن ترفق به، أو يطلب من الإدارة الضريبية أن تعدل ضريبة مبالغ فيها."

يرى جان لامارك أن النزاع الضريبي بمفهومه الواسع هو "ذلك النزاع الناشئ عن نشاط الإدارة الجبائية و مجموع الإجراءات التي تسمح بحلها"⁽⁴⁸⁾.

يقصد جان لامارك أن المراد بنشاط الإدارة هو عمليات الوعاء و التحصيل و المراقبة الجبائية، و منه هو مجموع الإجراءات المتخذة قصد حله بمناسبة الخلافات التي قد تطرأ بين الإدارة و الممول سواء عند تحديد الوعاء أو تحصيله. هذا ما يميزه عن النزاع الإداري العام الذي يتضمن دعوى الإلغاء أو التعويض، مما يفهم منه استبعاد دعاوى الإلغاء المرفوعة ضد القرارات التنظيمية أو القرارات الفردية المنفصلة الصادرة عن الإدارة الضريبية و كذا دعاوى المسؤولية المرفوعة ضدها، من هذا النطاق⁽⁴⁹⁾.

⁴⁸ Lamarque Jean, Contentieux Fiscal (Généralités ». Répertoire contentieux administratif, Dalloz, mise à jour, mai 2003, p 3 « ...le terme de contentieux fiscal, pris dans un sens larges, pourrait désigner les litiges qui naissent de l'activité de l'administration fiscale ainsi que les procédés permettant de résoudre ces litiges... ».

⁴⁹ Lamarque Jean, Contentieux Fiscal (Généralités ». Ibid., p4.

لم يورد المشرع تعريفاً مباشراً كعادته فقد اكتفى ذكر في المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية "تدخل الشكاوى... في اختصاص الطعن النزاعي عندما يهدف الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي". أي أن الهدف منها هو الاستفادة من حكم أو نص تشريعي بعد استيفاء شرط التظلم المسبق قصد تحقيق الحوار مع الإدارة الضريبية لتقليص عدد الخلافات و الاقتصاد في الأعباء.

ترى د. طعيمة الجرف بأن الهدف من التظلم الإداري الوجودي هو تحقيق العدالة الإدارية بطريق أيسر للناس بإنهاء تلك المنازعات في مراحلها الأولى إن رأت الإدارة أن المتظلم على حق في تظلمه، فإن رفضته و لم تبت فيه خلال الميعاد المقرر فله أن يلجأ إلى طريق التقاضي⁽⁵⁰⁾.

2.2.1.1. الفرع الثاني: مميزات أي خصائصها بالنسبة للمهن الحرة

كالمحامية عن باقي أنواع المنازعات الإدارية العامة :

تتجلى مميزات المنازعة الضريبية بالنسبة للمهن الحرة كالمحاماة عن الدعوى الإدارية العامة من حيث الموضوع، و منها ما هو إجرائي بحث عادة لا تأخذ الطعون المقدمة للإدارة شكلاً معيناً، و لا يشترط فيها شروطاً معينة كذلك الواجبة التوفر في عريضة

50 - د. طعيمة الجرف، شروط قبول الدعوى في منازعات القانون الإداري، القاهرة، مكتبة القاهرة الحديثة 1956، ص 248.

الدعوى القضائية إلا توجيهه إلى الجهة المختصة و أهلية التصرف بالنسبة للمتظلم (51).

الخصائص الموضوعية يمكن إجمالها في ثلاثة نقاط:

هي نزاع مالي أساسا لكون الممول يهدف من خلالها التملص من الضرائب المفروضة عليه و التي يعتقد أنها غير مبررة، و يتمسك المكلف بها في هذه المنازعة إما بكون إدارة الضرائب قد ارتكبت أخطاء في تحديد الوعاء أو في تصفية الضريبة، و إما بكون قيام إدارة الضرائب بتطبيق نص قانوني على وضعيته غير قابل للتطبيق أو مخالفته لقاعدة قانونية أسمى منه (52).

لا يناع فيها الممول مدى مشروعية النصوص الضريبية المطبقة عليه.

إن منازعات الضرائب المباشرة المعروضة على القاضي الإداري تعد من منازعات القضاء الكامل، فرغم أن دعوى الممول تنصب على القرار صراحة أو ضمنا صادر عن المدير الولائي للضرائب، إلا أنها لا تهدف لإبطال القرار في حد ذاته و إنما جعل القاضي الضريبي لا يكتفي كما هو الشأن في دعوى الإلغاء، بإبطال القرار المطعون فيه أو رفض الضريبة. و إنما يتولى إلغاء الضريبة أو تخفيضها أو إحلال قرار آخر محل القرار المطعون فيه أو استبدال أساس فرض الضريبة

51 د. شيهوب مسعود ، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الهيئات والإجراءات أمامها، الجزء الثاني، الطبعة الرابعة، د م ج، الجزائر، 2005، ص 313-314.

52 أمزيان عزيز ، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، مرجع سابق، ص3.

و تقديرها، نظرا لما يتمتع به من سلطات واسعة⁽⁵³⁾. لكن المشرع لم يتركها بدون ضوابط و هذا حفاظا على مبدأ الفصل بين السلطات⁽⁵⁴⁾، فالإدارة هي جزء من السلطة التنفيذية و على هذا الأساس فإعطاء صلاحية للقاضي لمراقبة أعمال الإدارة في المقابل يجب ضبطها و تبيان حدودها، إذ بإطلاق هذه السلطة من شأنه أن يؤدي إلى الاستبداد⁽⁵⁵⁾.

تتميز المنازعة الضريبية من حيث الإجراءات بمرورها لزوما بمرحلة إدارية في شكل تظلم مسبق إجباري على خلاف المنازعات الإدارية العامة التي أصبح تعديل المادة 169 من ق إ م القديم و نفس الشيء أعيد صياغته في ق إ م الجديد بمادته 830 أصبح التظلم جوازيًا⁽⁵⁶⁾،

53 خرشي إلهام ، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون عام، كلية الحقوق و العلوم الإدارية، جامعة فرحات عباس- سطيف، الجزائر، 2004، ص ص 96-97. (54) "لقد أكد النظام القضائي الجزائري صراحة على وصف القضاء بسلطة و ذلك بموجب المادة 129 من دستور 1989 و المادة 138 من دستور 1996، بعدما كانت تصفه في ظل دستور 1976 بالوظيفة، لكن دون أن يصاحبه في ذلك تعزيز صلاحيات القاضي الإداري في مواجهة السلطة الإدارية." للمزيد من التفاصيل راجع بوبشير محند أمقران ، عن انتفاء السلطة القضائية في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر 2006 ، ص 293-294.

55 (بوبشير محند أمقران ، عن انتفاء السلطة القضائية في الجزائر، مرجع سابق، ص 229. 56 (تنص المادة 830 " يجوز للشخص المعني بالقرار الإداري، تقديم تظلم إلى الجهة الإدارية مصدره القرار في الأجل المنصوص عليه في المادة 829 أعلاه. يعد سكوت الجهة الإدارية المتظلم أمامها عن الرد، خلال شهرين (2)، بمثابة قرار بالرفض ويبدأ هذا الأجل من تاريخ تبليغ التظلم. وفي حالة سكوت الجهة الإدارية، يستفيد المتظلم من أجل شهرين (2)، لتقديم طعنه القضائي، الذي يسري من تاريخ انتهاء أجل الشهرين (2) المشار إليه في الفقرة أعلاه.

و ثاني اختياري يتمثل في اللجوء للجان الإدارية للطعن.
و إن لم تأتي ثمارها ينتقل للمرحلة القضائية أمام القضاء الإداري
طبقاً للمعيار العضوي الذي اعتمد عليه المشرع، هذه الدعوى تتميز بأن
لها مواعيد خاصة لتحريكها.
فهي يمكن اعتبارها كنتيجة حتمية قد تتولد عن نشاط الإدارة الضريبية،
و تتخذ صورتين:

منازعة حول قاعدة الضرائب المفروضة أي على الوعاء،
سواء اتخذت شكل نزاع في فرض الضريبة و شرعيتها
أو تقديرها.
أما الوجه الثاني لها هو عند مباشرة التحصيل أي تنفيذ قرار فرض
الضريبة.
بعد أن عرضنا مفهوم المنازعة الضريبية وخصائصها سيتم التطرق
في المبحث الثاني لمرحلة التظلمات الإدارية و الجهة المستقبلة لها بعرض
كيفية و شكل الشكاية.

2.1. المبحث الثاني: مرحلة التظلمات

يجب على المكلف بالضريبة قبل اللجوء للقضاء أن يستنفذ مرحلة أولية
تتم إجراءاتها على مستوى الإدارة كنوع من التظلم المسبق تحت طائلة
عدم القبول و هذا ما سنعرض له كمطلب أول و نبين في فرع أول شروط
تقديم الشكاية، أولاً من حيث الأجل ثم ثانياً شكل الشكاية أن تمضي
من الممول و لا تتضمن إلا نوع واحد من الضرائب على ورق عادي
و ثالثاً محتواها ، و يمكن أن يثور النزاع حول مقدار أو القاعدة المعتمدة

في حالة رد الجهة الإدارية خلال الأجل الممنوح لها، يبدأ سريان أجل شهرين (2) من تاريخ تبليغ
الرفض.

يثبت إيداع التظلم أمام الجهة الإدارية بكل الوسائل المكتوبة، ويرفق مع العريضة."

لتأسيس الضريبة سواء نتيجة خطأ أو تجاهل لامتياز قانوني منح للمكلف فيطعن في القواعد التي تم على أساسها فرض الضريبة من أجل مراجعتها.

إن الوعاء الضريبي هو العنصر الاقتصادي الخاضع لضريبة سواء كان نشاطا، سلعة، عمل أو حيازة تكون مصدر للضريبة⁽⁵⁷⁾.

1.2.1. **المطلب الأول: النظم الولائي أو الشكاية أمام الإدارة**

الجبائية

كان سابقا يشترط المشرع الجزائري التظلم الإداري المسبق كإجراء أولي قبل رفع النزاع أمام القضاء في جميع الدعاوى الإدارية و لكن مع التعديل الذي جاء به القانون رقم 90-23 المؤرخ في 18 غشت 1990 بالنسبة للمادة 169 مكرر من قانون الإجراءات المدنية تم إلغاء هذا الشرط كمبدأ عام في المنازعات الإدارية التي تكون من اختصاص المجالس القضائية و نفس القاعدة تم تبنيها عند إصدار قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد ضمن برنامج إصلاح العدالة في المادة 830 منه، و لكن بالرجوع إلى المادة 168 من قانون الإجراءات المدنية نجدها تنص على استثناء إذ أن شرط التظلم الإداري المسبق بقي إلزاميا في بعض المواد التي تخضع لإجراءات خاصة، من بينها المجال الضريبي، و يعتبر هذا الإجراء الطريقة القانونية التي تمكن من الحصول على قرار إداري مطابق للقانون.

يعرف أيضا بأنه الطريقة القانونية أو الشكوى أو الطلب المرفوع من طرف متظلم للحصول على حقوقه أو لتصحيح وضعيته⁽⁵⁸⁾.

(57) خلاصي رضا ، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين)، الجزء الأول، دار هومة، سنة 2005، ص 16.

تنص امادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية على تقديم شكوى أمام الإدارة الجبائية قبل رفع الدعوى أمام القضاء، و هو إجراء إلزامي لاستدراك الإدارة الأخطاء المرتكبة في تقييم وعاء الضريبة أو في حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، و الهدف من الشكاية هو السماح بإجراء الحوار بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية لإيجاد أحسن الحلول للنزاعات المطروحة قبل عرض النزاع على القاضي الإداري، و لقد تم ضبط شروط تقديم الشكاية و الإجراءات المتبعة للبت و إصدار القرارات بشأنها في قانون الإجراءات الجبائية.

يتميز التظلم في النزاع الجبائي عن الطعن الإداري المسبق، بكونه تحكمه قواعد إجرائية و شكلية تجعله يتميز بنظام خاص به (59).

1.1.2.1. الفرع الأول: شروط تقديم الشكاية

تقدم الشكاية أمام الإدارة الجبائية من طرف المكلف بالضريبة، الذي يسعى إلى استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها أو الاستفادة من حكم تشريعي أو تنظيمي، بعد استيفاء مجموعة من الشروط التي تضمنها قانون الإجراءات الجبائية و ذلك تحت طائلة عدم قبول الشكاية من حيث شرط الأجل المسموح فيه لتقديم هذا التظلم كنقطة أولى ثم تنتقل لشكلها الواجب مراعاته كنقطة ثانية و في الأخير نبين موضوع الشكاية كطلبات إرجاء الدفع .

58 (خلوفي رشيد ، قانون المنازعات الإدارية (كشروط قبول دعوى تجاوز السلطة و دعوى القضاء الكامل)، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 1994، ص 60 و 61.

⁵⁹Noël Gilles, réclamation préalable devant le service des impôts , LGDJ, Paris, 1985, p27.

سبق لمجلس الدولة أن رفض بصرامة الدعاوى التي لم تستوفي هذه الإجراءات الجوهرية الواجبة التطبيق في المنازعات الضريبية (60)، على خلاف هذا نجد أن التظلم في مجال نزاع التحصيل لم يحدد المشرع الجزائري أية شروط و اعتبره مجرد طعن بسيط أو كما يسميه القانون "طلب" (61) و سنفصل هذه الشروط في مجال منازعات الوعاء كما يلي:

أولاً: شرط الميعاد.

ثانياً: الشروط المتعلقة بشكل الشكوى.

ثالثاً: الشروط المتعلقة بمحتوى الشكوى (طلبات إرجاء الدفع).

أولاً: شرط الميعاد:

نصت المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية المستحدث بقانون المالية لسنة 2002 على مواعيد تقديم التظلم أمام الإدارة الجبائية، حول الضرائب و الرسوم و الحقوق و الغرامات، و على المكلف بالضريبة لكي تكون شكواه مقبولة قانوناً أن يقدمها وفقاً لهذه الآجال. و نلاحظ أن المشرع سعى لتوحيد المواعيد، و جعله كمبدأ عام أنه يتم قبول الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية (62) التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول

⁶⁰ "وحيث إن القرار المستأنف الذي صرح بقبول الدعوى شكلاً مناقشا موضوع الدعوى دون التحقق من مدى احترام الإجراءات الجوهرية الواجبة التطبيق في المنازعات الضريبية، يكون قد خالف القانون و يتعين بالتالي القضاء بإلغائه، و الفصل من جديد و التصريح بعدم قبول الدعوى الأصلية شكلاً..." قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم -32479، مؤرخ في 2007/02/14، قضية مديرية الضرائب لولاية برج بوعريرج ضد(ب ع)،(غير منشور).

⁶¹ خرشي إلهام ، مرجع سابق، ص16.

⁶² المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية التي كانت تمنح أجل 31 ديسمبر من السنة التي تلي فرض الضريبة قبل أن تعدل بموجب المادة 43 من القانون رقم 24/06 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006 يتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر عدد85، الصادرة في 27 ديسمبر 2006.

الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى. قصد تخفيف العبء على المكلفين بالضريبة و كذلك الموظفين، و هذا تدعيما للإصلاحات قصد الزيادة من نجاعة المنظومة الجبائية و مردودية الإدارة الضريبية في ذات الوقت. و قد استثنى من هذا التظلم فيما يخص الرسم على القيمة المضافة هي 6 أشهر، يبدأ حسابها من يوم تسلم المكلف بالضريبة جدول استحقاق الرسم.

قضت المحكمة العليا وفقا لهذا المبدأ في قرارها الصادر بتاريخ 15 جوان 1985 تحت رقم 42780 "...فوفقا لما هو ثابت في قضية الحال، فإن المدين بالضريبة سدد دينه الضريبي بتاريخ 26 جانفي 1982 بعد التبليغ الذي استلمه بتاريخ 28 ديسمبر 1981، في حين أن طلب التخفيض لم يقدم إلا بتاريخ 23 أوت 1983، أي بعد انقضاء الأجل المنصوص عليه قانونا، و المحدد أساسا ب 31 ديسمبر 1982، و عليه صادقت المحكمة العليا على قرار المجلس القضائي عندما صرح بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الأجل المحددة"⁽⁶³⁾.

أخذ المشرع الجزائري بتاريخ ورود الشكاية لمدير الضرائب قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي فرض الضريبة بينما نظيره الفرنسي أخذ بتاريخ إيداعها لدى صندوق بريد إدارة الضرائب إلى غاية منتصف الليل من يوم 31 ديسمبر.

تنص المادة 71 من ق إ ج على توجيه الشكاية لمدير الضرائب و أن يسلم وصل بذلك للممول. و يرى الدكتور مسعود شيهوب⁽⁶⁴⁾ أنه ذلك

⁶³ قرار المحكمة العليا رقم 42780، مؤرخ في 15 / 06 / 1987، المجلة القضائية، عدد 04، الجزائر، لسنة 1989.

⁶⁴ شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الهيئات و الإجراءات أمامها)، الجزء الثاني، المرجع السابق ص 300.

لا يمنع من إتباع الإجراء العام المعروف و المتمثل في توجيه تظلم بالبريد المسجل مع الإشعار بالوصول المطبق في المجال العملي. لكن هناك بعض الفقه من لا يشاطر هذا الطرح بالقول أن العبرة هي بتاريخ وصول التظلم الإداري و ليس تاريخ الإيداع بالبريد⁽⁶⁵⁾.

لم يحدد المشرع تمديد الأجل عندما يصادف يوم عطلة عندما يصادف 31 ديسمبر يوم عطلة⁽⁶⁶⁾، كما هو معمول به في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية بمادته 405⁽⁶⁷⁾.

أدرج مثلا الجدول للتحصيل في شهر جانفي 2011، فإن الأجل المحدد لرفع الشكوى يسير إلى غاية 31 ديسمبر 2012، و لكن ترد استثناءات على هذه القاعدة تتمثل في الحالات التالية :

يبقى الأجل في حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة، ساري إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الازدواج أو الخطأ في فرض الضريبة، فهنا يبدأ ميعاد السنتين من السنة التي علم فيها الممول.

ينتهي الأجل في حالة الخطأ في توجيه الإنذارات، في هذه الحالة في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف بالضريبة الإنذار الجديد.

تقبل الشكوى عن حالة تعلق الأمر باقتطاعات من المصدر، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاع.

⁶⁵ خرشي الهام ، مرجع سابق، ص26.

⁶⁶ المجلة القضائية لسنة 1989 عدد 4.

⁶⁷ هذه المادة جاءت تلخيصا لما كان منظما بالمادتين 463 و 464 من قانون الإجراءات المدنية القديم.

تقبل الشكوى في حالة دفع الضريبة محل النزاع برسمها، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الدفع.

الحالة الخاصة بالعقارات التجارية أو الصناعية الغير مستغلة المنصوص عليها في المادة 225 ألغيت بالمادة 13 من قانون المالية لـ 2005⁽⁶⁸⁾ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و أدرجت ضمن المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، فتقدم الشكاية بشأنها قبل 31 ديسمبر على الأكثر من السنة التي تلي السنة التي حصل فيها عدم الاستغلال المستوفي للشروط المحددة في نفس المادة.

يتراوح و بصفة عامة الأجل كحد أدنى بين 25 شهرا و حد أقصى 35 شهرا و ذلك إذا كان الحدث موضوع شكوى وقع في بداية السنة، مثلا في شهر جانفي 2009 فان آخر أجل لإيداع الشكوى يكون يوم 31 ديسمبر 2011. و نكون أمام الحد الأدنى الذي هو 25 شهرا عند وقوع الحادث في نهاية السنة⁽⁶⁹⁾.

ثانيا: الشروط المتعلقة بشكل الشكوى:

لقد حددت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية جملة من الشروط الشكلية الواجب توافرها في الشكاية، يمكن تخليصها في النقاط التالية :

⁶⁸ المادة 13 من القانون رقم 04-21 مؤرخ في 29 ديسمبر 2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005، ج ر عدد 85 ، صادرة في 30 ديسمبر 2004 .

⁶⁹ عطوي عبد الحكيم ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، فرع القانون العام تخصص: تحولات الدولة، جامعة تيزي وزو، الجزائر ، 2010 ، ص 53.

أ. أن تكون الشكوى فردية:

تقدم في الأصل الشكاية بصفة فردية أي تخص بمكلف واحدا إلا أنه كاستثناء يمكن أن تقدم شكوى جماعية أي أن تشمل جماعة من المكلفين و ذلك في حالة فرض الضريبة عليهم جماعيا أو أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة. تكون مقبولة شكلا عند تقديمها من أول موقع عليها⁽⁷⁰⁾.

تعتبر المصلحة من شروط قبول الشكوى في مجال الضرائب والقضاء عموما، فصفة المدين بالضريبة أو المكلف بها تجعله ذو مصلحة لرفع شكواه. فقرار فرض الضريبة هو الذي يجعل الشخص مدين لحساب الخزينة العمومية، مما يعطي له صفة للتصرف⁽⁷¹⁾.

ب. تقديم الشكاية على ورق عادي غير مدموغ:

تنص المادة رقم 2-73 أنه لا تخضع الشكاوى لحقوق الطابع. وهذا يعد مسaire للمشرع الفرنسي الذي تراجع عن هذا في 1972 بموجب المادة 4 من قانون 31 مارس 1972 والذي عند إقراره دمج الشكاية كان يهدف للتقليص من عددها و تفادي إغراق المصالح الضريبية بقضايا تعسفية⁽⁷²⁾.

ج. تقديم الشكاية بصفة منفردة عن كل قضية

تخص الشكاية نشاطا واحدا و لا تظم أنواعا عديدة من الضرائب و الرسوم. و تتضمن طلبا واحدا فقط. فعندما تخص عدة بلديات

70- Ministère des finances, DGI, Contentieux Fiscal, Bulletin des services fiscaux, N°14, Décembre 1996, page 13.

71- Debbasch Charles, Ricci Jean-Claude, Contentieux administratif, 8ème édition Dalloz 2001, page 911.

72 لتفصيل أكثر انظر NOËL Gilles, op.cit, p384-385.

فتقبل الشكاية الواردة عن أول بلدية مذكورة بها، و هذا قصد تسهيل عملية فحصها و دراستها⁽⁷³⁾.

د. بيان نوع الضريبة موضوع النظم:

يرفق نسخة من حوالة الخزينة لأنها هي التي تثبت نوع الضريبة و مبلغ الاقتطاع في الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع الجدول أو في حالة تبليغ المكلف بالضريبة بنسخة من الجدول الذي أقرت بموجبه الضريبة فهذا الأخير يحمل هذه البيانات بإمكانه تقديمها و إن وجدت و أرفقها فلا بأس طبقا للفقرة 4 من المادة 73 من ق إ ج.

هـ. توقيع المكلف للشكوى بخط يده:

يوقع بخط يده أمام المصالح الجبائية عندما يباشر المكلف شخصيا الإجراءات كقاعدة عامة. أما أمام المحكمة الإدارية فيشترط توكيل محام طبقا للمادة 815 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد فقط. وخلافا لذلك طبقا للمادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن توقيع الشكوى نيابة عن المكلف من طرف وكيل أمام الإدارة الجبائية مع مراعاة ما يلي :

أن يكون ذلك بموجب وكالة قانونية و يعفى من هذا الشرط المحامين المسجلين قانونا في قائمة المحامين، و الأشخاص الذين لديهم وفقا لوظائفهم صفة حق التصرف باسم المكلف بالضريبة. بعد التعديل

73 - NOËL Gilles, op.cit ,p419.

الوارد بقانون المالية لسنة 2008 الصادر بالقانون رقم 12-07 (74) بموجب مادته 24 عممت عدم اشتراط الوكالة لكل إجراء الشركة بينما سابقا كان يقصد المتصرف أو المسير القانوني فقط.

ألغت تقديم وكالة محررة على ورق مدموغ مسجل قبل تقديم الشكاية. إذ أصبحت تحرر الوكالة على مطبوعة تسلم من إدارة الضرائب و لا تخضع لحق الطابع و لإجراءات التسجيل.

يمكن فيما يخص المؤسسات التجارية، أن يتصرف باسمها في مجال المنازعة الضريبية حسب القوانين الأساسية لها موظفيها المؤهلين قانونا، كالمدراء العامين بالنسبة لشركة المساهمة و المسير في شركة ذات المسؤولية المحدودة، و كل شريك في شركة تضامن، أو بقرار صادر عن الأجهزة المختصة للشخص المعنوي أو بتفويض دائم لتقديم الشكايات باسم الشركة و الطعن لصالحها أمام القضاء، أو بالنسبة لموظف ذو صفة مدير أو نائب مدير أو المدير المالي الذي تلقى وكالة عامة تسمح له بتوقيع كل الوثائق العامة⁽⁷⁵⁾.

يشترط لسلامة التصرف أن يصدر خلال ممارسة الموظف أو الشريك لمهامه . فمثلا الاجتهاد القضائي لمجلس الدولة الفرنسي صارم بالنسبة لهذه الشكاية، بتاريخ 29 جوان 1977 صدر له قرارا يؤكد فيه أنه لا يمكن لمحاسب شركة مساهمة توقيع شكاية باسم الشركة مكان المدير

⁷⁴ قانون رقم 07 - 12 مؤرخ في 30 ديسمبر 2007 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2008 ، ج ر عدد 82 ، صادرة في 31 ديسمبر 2007 .

⁷⁵.Le contentieux de l'assiette de l'impôt ,B.S.F ,MF,D.G.I, n°13,decembre1995,p13

العام، حتى في حالة حدوث مانع لهذا الأخير، فهذا الظرف لا يعفي الشركة من اتخاذ التدابير اللازمة لتمثيلها قانونا (76).

تشرط الإدارة الجبائية في المساهمين في الشركة أو من يريد التصرف لحاسبها و باسمها سواء كانت له صفة الخبير المحاسب أو المحضر القضائي أو الموثق أو حتى مستشار جبائي، أن يقدم وكالة خاصة تسمح له بتقديم الشكاية المعنية⁽⁷⁷⁾ ما عدا المحامين. تتسامح بصفة استثنائية الإدارة الضريبية عند عدم توقيع الشكاية بخط يد الممول الأمي على أن تكون الشكاية تحمل هوية الممول أي لقبه، اسمه و عنوانه⁽⁷⁸⁾.

اختيار موطن في الجزائر بالنسبة للمكلفين المقيمين خارج التراب الجزائري طبقا للفقرة الأخيرة من المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، و بالتالي فكل المراسلات الخاصة بشكاويهم ترسل إليهم حسب العنوان المختار، و يعتبر في حكم الموطن المختار:

مكتب المحامين في حالة تقديم الشكاية من طرف محام نيابة عن المكلف بالضريبة المقيم في الخارج.

عنوان الوكيل في حالة تقديمها منه نيابة عن المكلف بالضريبة المقيم بالخارج.

العنوان الذي تتواجد فيه إحدى مراكز أو مصالح المكلف بالضريبة المقيم بالخارج.

⁷⁶ خرشي إلهام ، مرجع سابق، ص 19 و ص 20.

⁷⁷ Le contentieux de l'assiette de l'impôt , B.S.F, M F,D.G.I, n°13, decembre1995, p14.

⁷⁸ .Le contentieux de l'assiette de l'impôt , B.S.F, M F,D.G.I, n°13, decembre1995, p13.

أما بالنسبة لجمعية المحامين فهي تمثل بممثلها القانوني حسب قرار اعتمادها من نقابة المحامين بينما في الجمعيات الأخرى إذا كانت تمثل برئيسها فلا يمكن لأمينها العام تقديم شكاية إلا بعد استظهار وكالة من الرئيس⁽⁷⁹⁾.

ثالثاً: الشروط المتعلقة بموضوع /مدنوى الشكاية:

يجب أن تحتوي الشكاية طبقاً للفقرة 4 من المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية و ذلك تحت طائلة عدم قبولها على عرض ملخص لوسائل دفاع المشتكى كحالة الخطأ المادي البسيط و حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي، و ملخص لطلباته و هذا ما سنبينه كما يلي :

(1) عرض ملخص لوسائل الدفاع و الأسانيد:

يبين أدلة الإثبات المعتمد عليها من قبل المعارض بغية تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة الجبائية أو حسابها، و هنا يجب التمييز بين الطلبات التي يكون موضوعها تصحيح أخطاء بسيطة و تلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي⁽⁸⁰⁾.

أ. حالة الخطأ المادي البسيط:

يحدد في هذه الحالة المكاف بالضريبة أسباب ظهور الخطأ بإيجاز و بوضوح مع طلب تصحيحه.

⁷⁹ خرشي إلهام ، مرجع سابق، ص20.

⁸⁰ د.حسين فريجة، الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، منشورات دحلط، سنة 1994، ص35.

ب. حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي

عبء الإثبات يقع على المشتكي في هذه الحالة بالنسبة للضرائب المنشأة بناء على إجراءات التقدير الإداري ، أما فيما يخص الضرائب المبنية على وقائع مادية لها طابع الديمومة فإن المشتكي يحدد في طلبه الوظيفة و الحالة الحقيقية للأموال التي استعملت كقاعدة لوعاء الضريبة و كل ذلك من أجل تحديد الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة⁽⁸¹⁾.

(2) عرض المكلف بالضريبة لطلباته:

يعرض المكلف الأسباب التي دفعته إلى عدم القبول بمبلغ الضريبة و تقديم الوسائل و المبررات قصد تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة عند فرض الضريبة يقوم بعرض طلباته و يوضحها بكل دقة سواء كان تخفيض أو إعفاء.

يجب إن تتوفر هذه العناصر في الشكوى أمام الإدارة الجبائية. و يمكن كذلك للمكلف بأداء الضريبة كما هو منصوص عليه في المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية من تضمين شكواه طلب إرجاء دفع الضريبة فيما يخص صحة أو مقدار الضريبة المفروضة عليه و ذلك بعد استيفاء الشروط الواردة في نفس المادة التي تتمثل فيما يلي :

(أ) تقديم الشكاية ضمن الشروط المنصوص عليها في المواد 72، 73، 75، 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

⁸¹ عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى عين مليلة، سنة 2005 ص16.

ب) تضمين الشكاية طلب صريح بإيقاف تسديد الحصة المتنازع عليها، وهذا الإجراء معمول به في المنازعات الإدارية و متضمن بالمادة 834 ق إ م إ، تقدم الطلبات الرامية إلى وقف التنفيذ بدعوى مستقلة.

لا يقبل طلب وقف تنفيذ القرار الإداري، ما لم يكن متزامنا مع دعوى مرفوعة في الموضوع، أو في حالة التظلم المشار إليه في المادة 830 أعلاه.

ج) تحديد و بيان بدقة في الشكوى المبلغ الذي يطالب تخفيضه أو الذي يراه غير مؤسس نهائيا أو الذي فيه خطأ سواء في حسابه أو وعائه⁽⁸²⁾.

د) دفع مبلغ يساوي 20% من قيمة الضرائب المفروضة على المكلف أمام القابض المختص، المادة 74 من ق إ ج.

تشكل هذه الحصة المدفوعة ضمانا لتحصيل الضريبة بالتالي المكلف يستفيد من إيقاف دفع نسبة 80% من مبلغ الضرائب المستحقة و المتنازع بشأنها. هذا الإجراء يشابه ما تضمنته أحكام الفقرة الأولى من المادة 833 ق إ م إ، لا توقف الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية، تنفيذ القرار الإداري المتنازع فيه، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك⁽⁸³⁾.

يمكن للمحكمة الإدارية أن تأمر، بناء على طلب الطرف المعني، بوقف تنفيذ القرار الإداري.

⁸² أمزيان عزيز، المرجع السابق ص32.

⁸³ المادة 833 ق إ م إ "لا توقف الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية، تنفيذ القرار الإداري المتنازع

فيه، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك..."

غير أنه يمكن للمحكمة الإدارية أن تأمر، بناء على طلب الطرف المعني، بوقف تنفيذ القرار الإداري.

إرجاء الدفع يجب ذكره وإدراجه في التظلم الذي يرفعه المكلف بدفع الضريبة، بالتالي فهو يكون مقبول كلما قدم وفقا لأحكام المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية أي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة للشكوى.

يفصل في طلب إرجاء الدفع وفقا للإجراءات التالية:

(1) دور المديرية الفرعية للمنازعات الضريبية:

تقوم إدارة الضرائب بعد استلامها لشكاية المكلف بالضريبة المتضمنة طلب إرجاء الدفع و بعد التأكد من توافر الشروط الشكلية لها بدراستها من حيث الموضوع بأن المكلف لم يستعمل طرق احتيالية من أجل تنظيم إعساره، و أنه لا يتعلق الأمر بالتوقف عن النشاط و تصفية المؤسسة و لا بتوقيف التسوية لاستعمال الغش، ثم يتم اتخاذ الإجراءات التالية:

* تحديد المبلغ الضريبي المراد تأجيل دفعه:

وذلك تبعا للمعلومات الواردة في الشكوى التي رفعها المكلف بالضريبة. إعلام قابض الضرائب المختص إقليميا و المكلف بتحصيل الضرائب بواسطة رسالة بطلب المشتكي تأجيل الدفع.

(2) دور قابض الضرائب المختص إقليميا في طلبات إرجاء الدفع:

يستلم قابض الضرائب المختص إقليميا مبالغ الضمان التي يودعها المكلف بدفع الضريبة و الذي يريد تقديم طلب إرجاء الدفع و ذلك مقابل وصل و هذه كمرحلة أولية قبل تقديم الطلب.

إن الوصل المقدم من القابض للمكلف بالضريبة يسمح لهذا الأخير بتقديم طلبه.

للقابض كذلك دور بعد صدور القرار فيما يخص طلب إرجاء الدفع، حيث يقوم بتبليغه و يتخذ إجراءات التحصيل في حالة رفض طلب الإرجاء.

يقوم القابض بوقف إجراءات المتابعة التي كان قد باشرها من أجل تحصيل مبالغ الضرائب التي هي في ذمة المكلف و ذلك إلى غاية صدور القرار النهائي من الإدارة الجبائية بشأن الشكاية التي تقدم بها المكلف بالضريبة هذا في حالة قبول الطلب.

تقديم طلب إرجاء الدفع لا يوقف سريانالعقوبات التأخيرية إلا أنه يقطع مواعيد دعوى التحصيل.

2.1.2.1. الفرع الثاني: التحقيق في الشكاية و اتخاذ القرار بشأنها

تعرضنا لكيفية توجيه الشكوى و شروطها ،سنستكمل عرض الإجراءات التي تسير عليها بعد وصولها إلى الإدارة الجبائية و سنبين ذلك من خلال كيفية التحقيق فيها من مختلف الجوانب،الشكلية منها و الموضوعية بعد استلامها و تقييدها في جدول خاص تمسك فيها حسب تاريخ ورودها أولا بأول و من يتولى ذلك هذا في نقطة أولى ثم نعرض ثانيا إلى كيفية اتخاذ القرار و السلطة المختصة في ذلك و نبين أنواعها حسب اختلاف الضرائب و المكلفين بها.

أولاً: التحقيق في الشكاية.

يسلم وصلا للمكلف بالضريبة بعد تلقي الإدارة الجبائية لشكايته وتسجيلها في سجل خاص، تحال على المفتش المختص الذي قام بتأسيس

الضريبة من أجل التحقيق فيها⁽⁸⁴⁾، لأنه المؤهل أكثر من غيره لما له من معطيات التي بنى عليها تقديراتها عند تأسيس الضريبة وفقا للمادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية و التي تضيف أنه على المفتش المكلف بالتحقيق رفع الشكوى إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي و ذلك من أجل إبداء رأيه في الموضوع و لهذا الأخير مهلة 15 يوم إذا لم يقدم رأيه نظرا لكون الضرائب تشكل مورد لميزانية البلدية التي تستفيد بصفة مباشرة بجزء هام من الرسم على النشاط المهني الذي يزاول على ترابها و منها حسب مدونة التعليمات العامة لدراسة المنازعات يطلع رئيس المجلس الشعبي البلدي وجوبا بالشكاوى التي تخص الرسم العقاري و كذا المتعلق بالتطهير و الرسوم الوارد ذكرها بالمادة 285 من ق ض م، للمفتش تحرير اقتراحاته دون انتظار وصول رأي رئيس البلدية⁽⁸⁵⁾، و إذا رأى مفتش الضرائب أن الشكاية يشوبها عيب لا يمكن إصلاحه يطلع المدير الولائي للضرائب بذلك الذي يمكنه أن يرفض الشكاية مباشرة دون إحالتها على التحقيق و هذا الإجراءات بعدم التحقيق معمول به في ق إ م إ الجديد بمادته 835⁽⁸⁶⁾ و مثال ذلك تقديم الشكاية بعد فوات الآجال القانونية لذلك، أما في غير ذلك من الأحوال فإنه يتم التحقيق في الشكاية من جانبين كما يلي :

⁸⁴ Ministère des finances, DGI, Direction du Contentieux, Instruction générale sur les procédures contentieuses, Juillet 2005, p11.

⁸⁵ MF, DGI, D Ctx, Instruction générale sur les procédures contentieuses, op.cit, p14

⁸⁶ المادة 835 : يتم التحقيق في طلب وقف التنفيذ بصفة عاجلة، ويتم تقليص الآجال الممنوحة للإدارات المعنية لتقديم الملاحظات حول هذا الطلب، وإلا استغني عن هذه الملاحظات دون إعدار.

عندما يظهر للمحكمة الإدارية من عريضة افتتاح الدعوى ومن طلبات وقف التنفيذ أن رفض هذه الطلبات مؤكد، يجوز الفصل في الطلب بدون تحقيق.

1) التحقيق في شكل الشكاية:

يستقبل مفتش الضرائب الشكاية فيقوم بعد حصوله على رأي رئيس المجلس الشعبي البلدي إن قدمه هذا الأخير في الأجل القانونية كما سبق ذكره، بالتحقيق من الجانب الشكلي للشكاية التأكد من ورود جميع الشروط التي جاءت بها المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية المتعلقة بشكل و مضمون الشكاية، و التي سبق التطرق إليها فيما سبق. و التحقق من تقديمها في المواعيد القانونية المنصوص عليها في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية و التأكد من توجيهها إلى السلطة المختصة بها حسب المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية. أما في الحالة التي يقدم فيها المكلف بالضريبة ملف شكواه ناقصة فإن المفتش يبلغ المدير الولائي للضرائب بذلك، الذي يطلب من المشتكى إصلاح العيب الوارد فيها بتكملة ملف الشكوى في أجل 30 يوماً اعتباراً من تاريخ استلامه للرسالة و في حالة عدم تلقي جواب من المكلف بالضريبة مقدم الشكوى في الأجل القانونية أو كان هذا الجواب ناقصاً لمدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أن يصدر قرار الرفض لعدم القبول. و يبلغ المكلف الضريبي الذي عليه الخيار بين الطعن في هذا القرار، أمام لجان الطعن الإدارية أو أمام المحكمة الإدارية. كما للإدارة الجبائية عرض الشكاية مباشرة أمام المحكمة الإدارية للنظر فيها دون عرضها على التحقيق، هذا كان معمولاً به سابقاً قبل صدور قانون المالية لسنة 2008 الذي ألغى المادة 84 من ق إ ج و الفقرة 2 من المادة 79 من ق إ ج التي كانت تحيل عليها⁽⁸⁷⁾.

⁸⁷ قانون المالية لسنة 2008 رقم 12/07 بموجب مادتيه 26 و 29 الذي ألغى المادة 84 من ق إ

ج و الفقرة 2 من المادة 79 من ق إ ج التي كانت تحيل عليها، هذا مشار له في ق إ ج حتى طبعة

2011، أما في الطباعات اللاحقة فيشير في آخر المادة 79 منه أنها عدلت بموجب المواد 48 من ق م

لسنة 2007 و 26 من ق م لسنة 2008 و 41 من ق م لسنة 2009 و 46 من ق م لسنة 2011

و 37 من ق م لسنة 2012.

أما إذا كانت الشكاية مستوفاة لجميع الشروط الشكلية يؤشر عليها المفتش بالقبول.

(2) التحقيق في موضوع الشكاية:

ينتقل مفتش الضرائب المحقق في الشكاية من فحص الجانب الشكلي إلى الموضوع. و يدقق خلال هذه المرحلة، صحة المعلومات و الوقائع الواردة في الشكوى و كذا دراسة الوسائل القانونية المعروضة من المكلف دعما لادعاءاته و له في سبيل ذلك استدعاء المكلف للحصول⁽⁸⁸⁾ منه على كل المعلومات و التوضيحات الضرورية المتعلقة بموضوع شكواه.

يحول له الانتقال إلى عين المكان، لإجراء التحقيقات الضرورية. و له كذلك الاتصال بالإدارات العمومية و المؤسسات و الجماعات المحلية من أجل الإطلاع على الوثائق التي يرى أنها تساعد في إجراءات التحقيق و الوصول إلى أفضل النتائج⁽⁸⁹⁾ و على المفتش المكلف بالتحقيق أن يدقق في الشكاية، كذلك من أجل تبيان الطرف الذي يقع عليه عبء الإثبات، هل يقع على المشتكي أم الإدارة الجبائية.

يقوم المفتش بتحرير اقتراحاته التي يراها مناسبة لحل النزاع و ذلك في شكل تقرير يرسله إلى الإدارة الجبائية التي كلفته بإجراء التحقيق، من أجل اتخاذ القرار المناسب في موضوع الشكاية و هذا بعد انتهاء من التحريات و جمع المعلومات اللازمة.

⁸⁸ المادة 20 من ق إ ج .

⁸⁹ طبقا للمادة 19 من ق إ ج.

ثانياً: اتخاذ القرار بشأن الشكاية.

يختتم المفتش المكلف بذلك التحقيق في الشكاية و يقوم بإرسال تقريره المتضمن اقتراحاته إلى الإدارة الضريبية التي كلفته بذلك و المتمثلة سواء في المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى و ذلك كل حسب اختصاصه من أجل إصدار القرار بشأن الشكاية.

تبنى المشرع في الإصلاح المكثف للنظام الجبائي على مركزية المصالح لتحقيق أكثر نجاعة والتحكم في المصالح الخارجية. و تم دمج القباضات و المفتشيات في مراكز للضرائب ومراكز جوارية وهذا بموجب قانون المالية لسنة 2003⁽⁹⁰⁾ و بموجب مرسوم تنفيذي رقم 327-06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006⁽⁹¹⁾.

سيتم تخصيص لكل ولاية مركز الضرائب ويختص بتسيير الملفات الجبائية للممولين في النظام الحقيقي حسب رقم الأعمال المحدد قانوناً و كذا أصحاب المهن الحرة كالمحامين⁽⁹²⁾، هذا قبل تعديلات التي وردت بقانون المالية لسنة 2015 خاصة مادته 13 التي أدرجت عدة قطاعات و منها المحاماة لنظام الضريبة الوحيدة. و منه تسيير ملفاتها تتولاه المراكز الجوارية للضرائب ، و سوف يعمم هذا التنظيم تدريجياً و كخطوة أولى

⁹⁰ - قانون رقم 02 . 11 مؤرخ في 24 ديسمبر 2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، ج ر عدد 86، صادرة في 25 ديسمبر 2002.

⁹¹ . مرسوم تنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر عدد 59 صادرة في 24 سبتمبر 2006 .

⁹² Guide du contribuable CDI - D G I - édition 2014, p3.

أنجز مركز للضرائب بالروبية بولاية الجزائر العاصمة خلال سنة 2008 و سوف تعمم العملية تدريجيا لغاية تنصيب 65 مركز ضرائب على المستوى الوطني بعد عملية تقييم تجربة الروبية، هذه المراكز مصنفة إلى ثلاثة أنواع حسب الأهمية العددية للملفات المتابعة، فمثلا مركز الضرائب من الصنف الأول يسير ما بين 8 إلى 12 ألف ملف ويكون تعداد موظفيه ما بين 120 إلى 150. أما الصنف 2 فيتابع ما بين 4 إلى 8 آلاف ملف ويشغل من 90 إلى 120 موظفا. والصنف الثالث فهو أقل أهمية مقارنة بالنوعين الأولين فهو يختص بتسيير أقل من 4 آلاف ملف، وما بين 60 إلى 90 مستخدم⁽⁹³⁾ و سوف نرفق نموذج عن تنظيم مركز نموذجي للضرائب بالملاحق⁽⁹⁴⁾.

أما المراكز الجوارية فتعنى بمسك و متابعة ملفات المؤسسات المصغرة التي تخضع للنظام الجزافي . و أصبح يفرض عليه ضريبة جزافية وحيدة تشمل الرسم على النشاط المهني و ضريبة الدخل الإجمالي و ضريبة القيمة المضافة (Impôt Forfaitaire Unique). و تتواجد في المناطق ذات الأهمية الجبائية والحضرية و مهنة المحاماة غير تابعة لاختصاصها في تسيير ملفات المنتمين لها ،هذا كان صحيحا إلى غاية صدور ق م 2015 الذي بموجب مادته 13 أدرج المحاماة و كل من لم يكن خاضعا لهذه الضريبة إلى نطاق تطبيقها إذا لم يتجاوز رقم أعمالهم مبلغ 30 مليون دج . فقبل تعديل ق م لسنة 2012 أي خلال 2011 و ما قبلها كان المبلغ يقدر بـ10 ملايين دج فقط، و لم يستثنى سوى بعض النشاطات

Ministère des finances, La lettre de la DGI, N°30, 2008, p2. ⁹³

⁹⁴. نموذج عن تنظيم مركز نموذجي للضرائب بالملاحق ص 169.

التي كانت غير خاضعة لها قبل 2015 كتسويق السيارات و النشاطات المرتبطة بالحقل النفطي .

وعليه فإن كل شكوى ترفع أمام أحد هذه المراكز حسب رقم الأعمال أما الطعن فيكون مباشرة أمام رئيس المركز الذي يتصرف باسم المدير الولائي⁽⁹⁵⁾، هذا العمل سابقاً لم يشرق إ ج بأن التصرف يتم باسم المدير الولائي قبل تعديل الذي طرأ عليه بموجب المادة 46 من ق م لسنة 2015⁽⁹⁶⁾ التي عدلت المادة 77 من ق إ ج و كذا بالخصوص المادة 48 منه التي عدلت م 172 ق إ ج و نصت بصريح العبارة أن المقصود بالإدارة المركزية هي المديرية العامة للضرائب و ليس كما قد يتبادر للذهن للوهلة الأولى الوزارة أي وزارة المالية.

كما للإدارة المركزية حالات تختص بموجبها في بعض من الشكايات و هذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

(1) البت في الشكاية من قبل المدير الولائي للضرائب:

يصدر المدير الولائي للضرائب قراره حول الشكايات المقدمة من المكلف بالضريبة وفقاً للمعطيات القانونية و الإدارية المتوفرة لديه و ذلك في إطار اختصاصه الموكل إليه قانوناً بموجب المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

⁹⁵ المادة 78 من ق إ ج .

⁹⁶ قانون رقم 14-10 مؤرخ في 08 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015، ج ر عدد 78 صادرة في 31 ديسمبر 2014 .

بيت في الشكاوي المتعلقة بالقضايا التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 5 ملايين دينار جزائري مع الإشارة إلى أنه فيما يخص الشكاوي التي تتعلق بأعمال يتجاوز مبلغها الإجمالي 50 مليون دج سابقا كان المبلغ (97) 10 ملايين دينار جزائري عليه أن يأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية، و هذا يعد مساهمة للتطور الاقتصادي للبلاد، و نتيجة زيادة حجم النشاط بموجب التعديل الوارد بالمادة 48 من قانون المالية لسنة 2015 على المادة 79 من ق إ ج، أصبح لازما على المدير الولائي استشارة الإدارة المركزية عندما يساوي أو يفوق مبلغ 150 مليون دج، و يقصد بهذه الأخيرة المديرية العامة للضرائب و هذا التحديد ورد لأول مرة بالمادة 50 من قانون المالية لسنة 2015 الذي أدخل تعديلات على ق إ ج خاصة منها م 172 و هذا رفعا للبس و اختلاف التأويل.

يصدر قراره في أجل ستة أشهر يبدأ حسابها من يوم تقديم الشكاوى أمام الإدارة الجبائية من قبل المكلف بالضريبة و يمدد هذا الأجل بشهرين ليصبح ثمانية أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي المطابق للمديرية العامة للضرائب. بينما المشرع الفرنسي حدد المدة بستة أشهر قابلة للتمديد لمرة واحدة بثلاثة أشهر عند الضرورة أي يمكن أن تصل لتسعة أشهر⁽⁹⁸⁾.

يقلص هذا الأجل إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الوحيدة و كل هذا حسب المادة 76-2 من قانون الإجراءات الجبائية و سوف ينطبق إن شاء الله هذا على المحاماة

⁹⁷ المادة 79 من ق إ ج معدلة بالمادة 37 من ق م لسنة 2012.

⁹⁸ .Debbasch Charles, Ricci Jean-Claude, op.cit, p 911.

بمناسبة تعديل ق م لسنة 2015⁹⁹) الذي أحدث انقلاباً جذرياً لما كان مرسوماً للإصلاحات الهيكلية و التشريعية للمجال الضريبي و هذا بإدراجه قطاعات واسعة ضمنها المحاماة لنظام الضريبة الوحيدة.

يتم البت الفوري في الشكاوى غير الجديرة بالقبول نهائياً خاصة تلك المقدمة بعد انقضاء الأجل الممنوحة للمكلف من أجل إيداع شكواه، وتجدر الإشارة إلى أن الأجل المشار إليها سابقاً في حالة طلب الإدارة الجبائية من المكلف بالضريبة بتكملة ملف الشكوى فلا يبدأ سريانها إلا من يوم استلام الإدارة لجواب المكلف.

كان يحق للمدير الولائي للضرائب أن يعرض النزاع مباشرة على القضاء قبل البت في الشكاية و ذلك حسب الإجراءات الواردة في المادة 2/79 من قانون الإجراءات الجبائية(100) قبل إلغاء فقرة 2 من هذه المادة، فهي كانت منصوص عليه سابقاً و غير معمولاً به ميدانياً قبل صدور قانون المالية لسنة 2008.

يمكن للمدير الولائي للضرائب تفويض اختصاصه بالنسبة لقبول أو رفض الشكاوى التي تقدم بها المكلفين بأداء الضريبة إلى أعوان إدارة الضرائب المعنيين بشرط أن يكون لهم رتبة مفتش رئيسي على الأقل و ليس له أن يفوض اختصاصه إلا بالنسبة لتسوية القضايا بمبلغ

⁹⁹ ق م 2015، مرجع سابق.

¹⁰⁰ ، كان معمولاً به سابقاً قبل صدور قانون المالية لسنة 2008 الذي ألغى المادة 84 من ق إ ج و الفقرة 2 من المادة 79 من ق إ ج التي كانت تحيل عليها ، لأكثر تفصيل أنظر الهامش رقم 84 أعلاه.

إجمالي أقصاه مليوني دينار جزائري(101)، بالتالي ليس له أن يفوض اختصاصه فيما زاد عن هذا المبلغ.

يصدر قراره بعد انعقاد الاختصاص للمدير الولائي للضريبة و التحقيق فيها الذي يمكن أن يتضمن رفضا كلياً أو جزئياً لطلبات المكلف بالضريبة أو تخفيض جزء أو كل الضريبة و عليه أن يسبب قراره ببيان الأسس القانونية التي بني عليه، هذا حتى يتمكن المكلف الضريبي من تقديم طعنه في القرار أمام لجان الطعن الإدارية أو أمام القضاء حسب اختياره، أما إذا تم إعفاؤه من الضريبة المفروضة عليه فيتم تعويضه بالمبلغ الذي كان قد سدده إذا تعلق الأمر بالضريبة على الدخل الإجمالي أو على أرباح الشركات أما فيما عدا ذلك يتم إجراء المقاصة.

يتم تبليغ القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب إلى المكلف بالضريبة أو وكيله بتسليمه إلى يده مقابل إمضائه على الإشعار بالاستلام طبقاً للفقرة 3 من المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية هذا قبل تعديل هذه المادة التي أصبحت تشترط ذكر الأسباب و النصوص القانونية المعتمدة للبت فيها(102).

¹⁰¹ عدل هذا السقف عدة مرات بموجب قوانين المالية للسنوات التالية أنها عدلت بموجب المواد 38 من ق م لسنة 2006 و 47 من ق م لسنة 2007 و 39 من ق م لسنة 2012 الواردة على أحكام المادة 78 من ق م لسنة 2007 كان الحد يقدر بخمسمائة ألف دج فقط و هذا راجع لتزايد حجم النشاط الاقتصادي و ما صاحبه من تضخم و زيادة في السيولة المعروضة في السوق الوطنية.

¹⁰² المادة 79 من ق م لسنة 2007 عدلت بموجب المواد 48 من ق م لسنة 2007 و 26 ل ق م لسنة 2008 و 41 من ق م لسنة 2009 و 46 من ق م لسنة 2011 و 37 من ق م لسنة 2012.

(2) البت في الشكاية من قبل رئيس مركز الضرائب:

يختص رئيس مركز الضرائب بإصدار قرارات التخفيض الجزئي أو الرفض باسم مدير الضرائب الولائي في القضايا التي لا يتجاوز مبلغها 5 ملايين دينار جزائري، و ذلك طبقا لنص المادة 79-2 هذا قبل تعديل ق م 2015⁽¹⁰³⁾ بمادته 46 التي عدلت المادة 77 الفقرة 2 من ق إ ج ورفعت من قيمة المبلغ الذي أصبح يقدر بـ 50 مليون دج. و يكون اجل البت في الشكاية نفسه كما سبق توضيحه فيما يخص آجال البت في الشكاية من قبل المدير الولائي للضرائب. بمسك و تسيير ملفاتهم عندما يكون مركز الضرائب منصبا و يمارس مهامه لكن حاليا لا تزال مفتشيات الضرائب هي عمليا التي تسيير ملفاتهم و منه يفصل في النزاعات المدير الولائي للضرائب.

و هو المختص في الفصل في شكاوى المحامين كونه هو المكلف بمسك ملفاتهم الجبائية هذا عند استكمال تنصيب هذه الهياكل الجديدة ففي المناطق التي لم تنصب بعد، يسير الملف الجبائي للمحامين من قبل المفتشية و بيت المدير الولائي.

يمكن لرئيس مركز الضرائب صلاحية تفويض اختصاصه إلى الأعوان المعنيين الذين لهم رتبة مفتش رئيسي على الأقل، و يمارس هذه الصلاحية بالنسبة لتسوية القضايا التي لا يتجاوز مبلغها الإجمالي من حقوق و عقوبات مليون دينار

¹⁰³ ق م 2015، مرجع سابق.

جزائري، هذا التفويض قد عدل ق م لسنة 2015⁽¹⁰⁴⁾ بمادته 47 شروط منحه من رتبة الموظف يرجع تبيانها لمقرر يصدر عن المدير العام و لم تصبح مقننة في القوانين الجبائية .

(3) البت في الشكاية من قبل رئيس المركز الجوّاري للضرائب:

يختص رئيس المركز الجوّاري للضرائب في أخذ القرارات التي تتعلق بقضايا يقدر مبلغها الإجمالي كحد أقصى حاليا خمسة ملايين طبقا للفقرة 2 من المادة 79 من ق إ ج⁽¹⁰⁵⁾ سابقا مليون دينار جزائري و هذا قبل تعديل ق م 2015 بمادته 46 التي عدلت المادة 77 الفقرة 2 من ق إ ج و رفعت من قيمة المبلغ الذي أصبح يقدر بـ 20 مليون دج و بيت في الشكاوى في نفس الأجال السابق شرحها فيما يخص المدير الولائي للضرائب و باسم هذا الأخير مع مراعاة أحكام المادة 78 من ق إ ج لسنة 2014، وكان يخرج عن اختصاصه تسيير ملفات المحامين إلى غاية 31 ديسمبر 2014. لأنه يمسك و يسيّر ملفات صغار الممولين الخاضعين للنظام الجزافي. ق م 2015 مع ما ورد بمادته 13 أصبحت المحاماة خاضعة للضريبة الوحيدة ، و منه تسيير ملفاتها من قبل المركز الجوّاري للضرائب. و هذا بعد عدم مساندة برنامج إصلاح الهياكل و الإجراءات من قبل الإدارة الجبائية التي شرعت فيها منذ سنة 2001 بمساهمة من الإتحاد الأوروبي الذي مول عدة عمليات تكوينية ، آخرها نظام

¹⁰⁴ ق م 2015 مرجع سابق.

¹⁰⁵ المادة 79 من ق إ ج عدلت بموجب المواد 48 من ق م لسنة 2007 و 26 لق م لسنة

2008 و 41 ق م لسنة 2009 و 46 ق م لسنة 2011 و 37 من ق م لسنة 2012.

مرافقة وضع آليات تطبيق اتفاق الشراكة المبرم معه (106) . و هذا في إطار تحسين استقبال المكلفين لتوعيتهم و الرفع من قدرات التحصيل . يجعل الممول يساهم عن قناعة في دفع الضرائب لعلمه المسبق بكيفية إنفاقها و المجالات التي تمولها الضريبة.

تحق له كذلك صلاحية تفويض الاختصاص إلى الأعوان المعنيين الذين لهم رتبة مفتش رئيسي على الأقل ، بالنسبة لتسوية القضايا التي لا يتجاوز مبلغها الإجمالي من حقوق و عقوبات خمسمائة ألف دينار جزائري (500.000 دج)⁽¹⁰⁷⁾. عدله ق م 2015 (108) بمادته 47 أبقى على التفويض لكن جعله يخضع لمقرر المدير العام للضرائب في تحديد شروطه و حدوده من حيث المبلغ المالي.

4) البت في الشكاية من قبل مدير المؤسسات الكبرى:

تنص المادة 5-172 من قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁰⁹⁾ على سلطة مدير مديرية المؤسسات الكبرى في البت في الشكاوى المقدمة من طرف الأشخاص

¹⁰⁶ Organisation de l'administration fiscale algérienne, Lettre du P3A ,publication éditée par l'Unite de Gestion du Programme d'assistance à l'application de l'accords d'association , finance par l'union européenne et gérer par le ministère algérien du commerce ,n°6 novembre 2010

¹⁰⁷ المادة 78 فقرة 1 من ق إ ج عدلت بموجب المواد 38 لق م لسنة 2006 و 47 لق م لسنة

2007 و 39 ق م لسنة 2012.

¹⁰⁸ م 78 من ق إ ج عدلت بالمادة 47 من ق م لسنة 2015.

¹⁰⁹ المادة 172 محدثة بموجب المادة 60 من ق م لسنة 2003 و معدلة بالمواد 40 من ق

م لسنة 2006 و 53 من ق م لسنة 2007 و 37 من ق م لسنة 2008.

المعنويين الذين تم ذكرهم حصرا في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية
والمتمثلة في:

الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة
القانون أو فعليا العاملة في ميدان المحروقات و كذا الشركات التابعة لها.

شركات رؤوس الأموال و شركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي
لشركات رؤوس الأموال الذي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة
المالية مائة مليون دينار جزائري كحالة الشركات المدنية للمحاماة الكبرى
العاملة مع المؤسسات العمومية كسوناطراك و مجمع سونلغاز التي تتولى
مرافقتها في مفاوضات إبرام صفقات كبرى للتوريد بملايين الدولارات فقيمة
أتعاب الإستشارات القانونية تبلغ خمسة بالمائة من قيمة العقد في الغالب.

تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا و التي يفوق أو يساوي
رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون دينار جزائري.

الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية و كذا
الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر.

يتم الفصل في الشكايات المقدمة من طرف هؤلاء الأشخاص من
طرف مدير المؤسسات الكبرى في أجل ستة أشهر يبدأ حسابها من تاريخ تقديم
الشكاية و يمدد الأجل بشهرين ليصبح ثمانية أشهر في الحالة التي يتطلب فيها
أخذ الرأي المطابق للمديرية العامة للضرائب أي في الشكاوي التي تتعلق
بعمليات يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق و الغرامات مائة مليون دينار
جزائري⁽¹¹⁰⁾.

¹¹⁰ الفقرة الخامسة من المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية

تضيف الفقرة السادسة من المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية، أنه لمدير المؤسسات الكبرى سلطة تفويض اختصاصه كلياً أو جزئياً بالنسبة لقبول أو رفض الشكاوى للأعوان الذين لديهم رتبة مفتش مركزي على الأقل، ولا يمكن له تفويض اختصاصه إلا بالنسبة لتسوية العمليات التي لا يتجاوز سقفها مبلغ خمسة ملايين دينار جزائري.

(5) البت في الشكاية من قبل الإدارة المركزية:

تختص الإدارة المركزية في البت في بعض من أنواع الشكاوى، كما تختص بإعطاء الرأي المطابق في بعض الشكاوى و ذلك حسب نص المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية و ذلك كما يلي:

أ. حالة الفصل في الشكاوى:

تختص المديرية العامة للضرائب بالبت في الشكاوى التي كانت موضوع تحقيقات منجزة من طرف الهيئة المكلفة بالمراقبة الجبائية على المستوى الوطني.

لم يحدد المشرع الجزائري المدة التي تبت خلالها الإدارة المركزية في هذا النوع من الشكايات، إلا أنه نصت المادة 77-1 من قانون الإجراءات الجبائية على المدة التي يبلغ فيها قرارها حيث يتم تبليغه للمكلف بأداء الضريبة من طرف المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً في مهلة ثمانية أشهر.

ب. حالة تقديم الرأي المطابق:

تختص المديرية العامة للضرائب في تقديم الرأي المطابق حول الشكاوى المقدمة إلى المدير الولائي للضرائب و التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من حقوق و غرامات عشرين مليون دينار جزائري، و هذا الرأي

يكون ملزم للمدير الولائي للضرائب، لا يمكنه الخروج عنه ويتم تمديد الفصل في الشكوى كما سبق ذكره بشهرين⁽¹¹¹⁾.

أصبح المبلغ خمسون مليون دينار بموجب آخر تعديل للمادة 79 من ق إ ج الوارد في المادة 39 من ق م لسنة 2012⁽¹¹²⁾ و حاليا بمقتضى ق م لسنة 2015⁽¹¹³⁾ أصبح المقدار مائة و خمسون مليون دج و هذا يعد تماشيا مع التضخم و زيادة المعاملات نتيجة اعتماد الدولة سياسة انفاق تعتمد على مشاريع كبرى تتولى الخزينة العمومية تمويلها بناء على طرح صفقات عمومية ضخمة أدى الى كثرة السيولة في السوق الوطنية.

تختص كذلك بتقديم الرأي المطابق بخصوص الشكاوى المقدمة إلى مدير المؤسسات الكبرى و التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من حقوق و غرامات مائة مليون دينار جزائري.

2.2.1. المطلب الثاني النظم الرئاسي

سندرس في هذا المطلب الطلبات التي يتقدم بها الممول للإدارة الجبائية كفرع أول. و كفرع ثاني تلك التي يقدمها قابض الضرائب وهذا بمناسبة صعوبة التحصيل التي تخلق مشاكل بينهما.

¹¹¹ أنظر رسالة م ع ض 2010.

¹¹² -قانون رقم 11-16 مؤرخ في 3 صفر عام 1433 الموافق 28 ديسمبر سنة 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012- ج ر عدد 72 الصادرة في 2011/12/29.

¹¹³ ق م لسنة 2015، مرجع سابق.

لا تتعلق منازعات التحصيل لجبائي بحساب لضريبة كما هو لشأن بلنسبة لمنازعات لوعاء. وإنما تخص كفيات لتي اتبعتها الإدارة في اقتطاع حقوقها ذلك تسمى بمنازعات الإجراء، و يمكن اعتبارها تظلماً رئاسياً كون مدير ولائي هو من يتخذ قرار دون رجوع لهيكله تنظيمية مستحدثة مركز ضرائب أو مركز جوارى، بل هو يراجع مدير جهوي فحتى لجننتين مستحدثتين لبت في عفوقها طابع سلمي فالأولى تتواجد على مستوى ولاية أما ثانية تكون دى مديرية جهوية. فتظلم رئاسي فهو يتخذ شكل حلول تي هي وسيلة رقابة إدارية يمارسها رئيس على مرؤوسيه بناء على نص صريح، و يشترط ممارستها أن يكون عضو مندمجا في الإدارة لا أجنبيا عنها (114).

يقر في هذه مرحلة مكلف بالضريبة و يقبل بالأساس، و كنه يعتبر الإدارة مخافة، إما لأجل أو كيفية التحصيل. و من أجل ذلك مكلف ملزم بتقديم تظلمه أمام الإدارة جبائية قبل مباشرة دعوى قضائية، و ذلك بنفس الطرق و كفيات تي يتبعها في شكاية مقدمة بشأن منازعته في أساس ضريبة مفروضة عليه و كن يختلف فقط من حيث موضوع لأن هدف من تظلم في منازعة التحصيل هو الاعتراض على إجراءات متابعة.

يحتمل أن يشتمل معنى واسع لفظ (المنازعة) حاجة تي يكون فيها نزاع بين مكلف و الإدارة، و كن هناك وضعية معينة قد حلت به و يطلب مكلف على أساسها من الإدارة أن ترفق به (115)، ففي هذه حاجة مكلف يقر بسلامة إجراءات فرض الضريبة، غير أن وضعه الماي يجعل هذا عبء مرهقا، فهذه حاجة لا تمس أساس ضريبة و إنما تحصيلها ذلك ارتأينا إدراجها في مطلب خاص بتظلم ولائي كون طلب يقدم لجهة

114 بسيوني حسين السيد ، دور القضاء في المنازعة الإدارية، دراسة تطبيقية مقارنة للنظام القضائية في مصر و فرنسا و الجزائر، عالم الكتب القاهرة، 1981، ص 339.

115 د. فريجة حسين ، المرجع السابق، ص 26.

التي أسست الضريبة و هي بصدد تحصيلها، و على هذا الأساس سنحاول
أولاً: إبراز الحالة التي ينازع فيها المكلف بالضريبة إجراءات التحصيل.
وثانياً: الطلبات التي يتقدم بها من أجل العفو.

تعرضنا إلى الإجراءات المتبعة أمام الجهات الإدارية، و ذلك بسبب قيام
نزاع بين الإدارة الجبائية و المكلف، الذي يوضح في شكواه أن الإدارة
ارتكبت في حقه خطأ في تقييم الوعاء الضريبي أو الاستفادة من امتيازات
تشريعية أو تنظيمية. أو أنها قد حادت عن إجراء من إجراءات التحصيل
الجبائي، و بالإضافة إلى كل ذلك هناك نوع آخر من الطعون المقدمة التي
تأخذ شكل المنازعة إلا أنها تعتبر طلب يقدم للإدارة من أجل مراجعة قرارها
بإثارة نقطة العسر المالي للمكلف أو عدم تمكن قابض الضرائب من
التحصيل و سنيين في نقطة أولى: الطلبات التي يتقدم بها كل من المكلف
المعسر و قابض الضرائب في مجال الطعون من أجل العفو، واختصاص
لجان الطعن من أجل العفو في هذا المجال في نقطة ثانية.

حول المشرع صلاحيات للسلطات الجبائية فيما يخص البت في الطعون
من أجل العفو⁽¹¹⁶⁾. حيث نص في المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية
على الطلبات و الشكاوى التي يمكن أن تقدم للإدارة الجبائية سواء من طرف
المكلف بالضريبة أو من طرف قابض الضرائب.

¹¹⁶ بقرار وزير المالية رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 المنكور أعلاه عند بيان هيكل الإدارة
الجبائية في المقدمة، قبل حتى استحداث قانون الإجراءات الجبائية.

1.2.2.1. الفرع الأول: الطلبات التي ينقدم بها الممول

منح المشرع للمكلفين بدفع الضريبة من خلال المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية ، الحق في طلب التماس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيض منها و ذلك في حالة عوز أو ضيق الحال الذي يحول دون سداه لدينه الجبائي ،أو التماس الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها بسبب عدم مراعاة النصوص القانونية. ففي هذه الحالة المكلف يطلب من الإدارة تخفيف عبء الضريبة رغم إقراره بأحقيتها و سلامة طرق فرضها، غير أن عسره المالي أو ظروفه الاقتصادية تجعل هذا العبء مرهقا. و تجدر الإشارة إلى أنه من سلك طريق الخصومة لا يجوز له تقديم مثل هذا الطلب و لكن العكس صحيح.

(1) تقديم الطلب:

تقدم الشكاوى من طرف المكلفين بالضريبة شخصيا و لا يمكن تفعيل أحكام الوكالة المنصوص عليها بالمادة 75 من ق إ ج التي حسب تأويل صادر عن مديرية المنازعات لدى م ع ض تخص الطعون النزاعية فقط⁽¹¹⁷⁾، إلى مدير الضرائب بالولاية و مدير مكان فرض الضريبة حسب تعديلات

¹¹⁷ . MF, DGI, D Ctx, Instruction du 02 avril 2013 sur les remise conditionnelle des pénalités et amendes fiscales, suite promulgation de la l f pour 2013 par la Loi n° 12-12 du 26 décembre 2012 portant l'article 18 créant l'article 93 bis du CPF et l'article 19 modifiant et complétant l'article 173 du CPF.

ق م لسنة 2013⁽¹¹⁸⁾ و يقصد مدير مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب التي يتبع لها الممول، ففي حالة المحامين فيقدم لمدير مركز الضرائب الذي يدرسه و يوجهه مشفوعا باقتراحاته للمدير الولائي المؤهل قانونا لاتخاذ القرار بعد استشارة اللجنة المختصة التي سوف نبين طريقة عملها فيما بعد، على ورق غير خاضع لحقوق الطابع⁽¹¹⁹⁾ مع إرفاقها بالإنداز في حالة عدم إمكانية تقديمه تذكر رقم المادة من الجدول الذي سجلت تحته الضريبة و يمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لأخذ رأيه إذا تعلق الأمر بالضريبة و الرسوم المخصصة لميزانية البلدية.

(2) البت في الطلب و اتخاذ القرار:

تكون سلطة البت في شكاوى المكلفين بالضريبة من اختصاص و صلاحيات المدير الجهوي للضرائب أو مدير الضرائب بالولاية كلّ حسب اختصاصه وفقا للمعيار المالي الذي يجد أساسه في قيمة الحصة الضريبة أو الغرامة و ذلك كما يلي:

أ. بالنسبة للمدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا

93فقرة05:

يبت في طلبات المكلفين بالضريبة التي تفوق حصتها الضريبة أو الغرامة مبلغ 500.000 دج و ذلك بعد أخذ رأي لجنة الطعن من أجل العفو الجهوية و يتم تبليغ القرار الصادر عن المدير الجهوي للضرائب في هذا المجال

¹¹⁸ قانون رقم 12-12 مؤرخ في 12 صفر عام 1434 الموافق 26 ديسمبر سنة 2012، يتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج ر عدد 72 الصادر 30 ديسمبر 2012.

¹¹⁹ المقرر رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 و الصادر عن المديرية العامة للضرائب و المتعلق بإنشاء و تكوين و سير لجان الطعن من أجل العفو.

إلى المعني بالأمر وفقا للشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب و الرسوم المباشرة.

ب. بالنسبة للمدير الولائي للضرائب م 93 فقرة 06 :

يبت في طلبات المكلفين التي تقل حصتها الضريبية أو الغرامات عن مبلغ 500.000 دج هذا فيما سبق، بعد تعديلات ق م لسنة 2013 بإدراجه للمادة 93 مكرر رفع المبلغ لخمسة ملايين دج (120) أو تساويه ،وذلك بعد أخذ رأي لجنة الطعن من أجل العفو الولائية التي سيأتي الحديث عنها فيما بعد. و القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب، قابل للطعن فيه أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا، و تبلغ قراراته بنفس الكيفية التي تبلغ بها قرارات المدير الجهوي للضرائب.

يجوز تقديم طلبات العفو من المكلف بالضريبة في أي وقت فهي غير مقيدة بأجل.

2.2.2.1. الفرع الثاني: طلبات قابضي الضرائب

حول المشرع الجزائري لقابضي الضرائب بموجب المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية صلاحية تقديم طلبات إقرار انعدام قيمة الحصص الغير قابلة للتحصيل أو طلبات إلغاء أو تخفيف المسؤولية و يتم تقديم هذه الطلبات و التحقيق فيها و اتخاذ القرار بشأنها وفقا لإجراءات قانونية تم ضبطها في نص المادة المذكورة أنفا سيتم توضيحها في النقاط التالية:

¹²⁰ قانون رقم 12-12 مؤرخ في 12 صفر عام 1434 الموافق 26 ديسمبر سنة 2012، يتضمن

قانون المالية لسنة 2013 ، ج ر عدد 72 الصادر 30 ديسمبر 2012، الذي بموجب مادته 18 أحدث

المادة 93 مكرر بقانون إ ج و عدل بالمادة 19 منه المادة 173 من ق إ ج.

1) تقديم الطلب:

في الحالات التي يكون فيها التحصيل غير ممكن لأسباب تعود إلى غياب المكلف أو وفاته أو إعساره (121) يمكن لقابضي الضرائب المختلفة أن يقدموا نوعين من الطلبات هي طلبات إقرار انعدام قيمة الحصص الغير قابلة للتحصيل، و طلبات الإبراء أو تخفيف المسؤولية.

أ. طلبات إقرار انعدام قيمة الحصص الغير قابلة للتحصيل

يقدم هذا الطلب ابتداء من السنة الخامسة لإدراج الجدول في التحصيل و يكون مدعم بأسباب و حجج عدم قابلية هذه الحصص الضريبية للتحصيل و يقدم الطلب في شكل بيانات قبل 20 أفريل من كل سنة، ذلك حسب السنة التي دخل فيها الجدول حيز التنفيذ و حسب نوع و طبيعة الضريبة و قيمة حصصها (122).

تؤدي هذه الطلبات إلى رفع المسؤولية عن القابض، على أن يتابع المكلف إذا تيسرت حالته المادية قبل التقادم.

يصدر حكم الإلغاء للحصص غير القابلة للتحصيل من طرف المدير الولائي للضرائب و تعد في حكم الملغاة بعد مرور عشر سنوات دون قبضها على إدراج الجدول في التحصيل و ، خلافا للطلبات الأخرى التي تؤخذ آراء اللجان بشأنها، ثم يقرر كل من المدير الولائي أو الجهوي للضرائب حسب الاختصاص.

¹²¹ عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص52.

¹²² عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص52.

ب. طلبات الإبراء أو التخفيف من المسؤولية

تقدم هذه الطلبات من طرف قابض الضرائب بشأن الحصص غير قابلة للتحصيل التي تم إدراجها في كشوف ثم شطبت منها.

(2) التحقيق في الطلب و البت فيه :

تقدم طلبات الإبراء أو التخفيف من المسؤولية من قابض الضرائب بشأن الحصص غير قابلة للتحصيل للمدير الولائي أو المدير الجهوي الذي حسب الإختصاص المالي أي قيمة الضرائب المتعذر قبضها من المكلف نتيجة عوز أو لسبب طارئ آخر، قبل اتخاذ قراره يوجه الطلب للمصلحة المسيرة للملف قصد التحقيق في قيمة الضرائب المفروضة .

أ. التحقيق في الطلب

يتم تسجيل طلبات قابضي الضرائب في سجلات خاصة مماثلة للسجلات المفتوحة للشكايات، ثم يتم توجيهها إلى رئيس المفتشية المعني الذي يقوم بالتحقيق في دقة المعلومات المقدمة من طرف القابض و مدى اتخاذ جميع إجراءات التحصيل ضد المكلف بالضريبة أو الورثة أو أي شخص متضامن معه ثم يقدم رأيه الذي يمكن أن يكون مطابق لرأي القابض و يمكن أن يكون مخالفا له، و في هذه الحالة الرأي الفاصل يعود للمدير الولائي للضرائب⁽¹²³⁾.

ب. البت في الطلبات

تنص المادة 94-1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يتم البت في الطلبات من طرف المدير الجهوي للضرائب أو مدير الضرائب

¹²³ عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص52.

بالولاية و ذلك حسب الكيفيات و درجة الاختصاص المحددة في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

سبقت الإشارة إلى أن طلبات المكلفين بالضرائب و طلبات قابضي الضرائب من أجل العفو يتم البت فيها من طرف المدير الولائي للضرائب أو المدير الجهوي للضرائب كلّ حسب اختصاصه و ذلك بعد اتخاذ رأي لجان الطعن الولائية، وهذه اللجان منصوص عليها في المادة 345 من قانون الضرائب مباشرة و مقرر رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 و الصادر عن المديرية العامة للضرائب و المتعلق بإنشاء و تكوين و سير لجان الطعن من أجل العفو.

أوجد المشرع هذه اللجان لكي يتم تخفيف العبء على المكلف في الحالات التي يكون فيها في عوز أو ضيق، حيث لا تكون قدراته المالية سامحة بتبرئة ذمته و تسديد ما عليه⁽¹²⁴⁾.

أنشأت لهذا الغرض نوعين من اللجان منها الجهوية و منها الولائية و سوف نتعرض لتكوين و حدود اختصاص كلّ منها و سير عملها و الآراء التي تقدمها و ذلك كما يلي:

أولاً: لجنة الطعن من أجل العفو الولائية⁹³ ق ا ج

نصت المادة 01 من القرار رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 المتعلق بإنشاء و تكوين و سير عمل لجان الطعن من أجل العفو، على إنشاء لجنة طعون من أجل العفو على مستوى الولاية.

(1) تكوين اللجنة:

¹²⁴ عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص52.

تتكون لجنة الطعن من أجل العفو الولائية و ذلك حسب ما هو وارد في المادة 03 من القرار رقم 16 السالف الذكر من:

- مدير الضرائب بالولاية رئيسا.
 - نائب المدير المكلف بالمنازعات.
 - نائب المدير المكلف بالعمليات الجبائية.
 - نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية.
 - رئيس المفتشية و قابض الضرائب المختلفة معينين من طرف المدير الولائي للضرائب.
- و يعين كاتب اللجنة من طرف رئيس مكتب المنازعات الإدارية و القضائية.

(2) اختصاص اللجنة :

تختص بمعالجة الطلبات التي يتقدم بها المكلفين بالضريبة أو قابضي الضرائب و التي تكون كلّ حصة ضريبية فيها أقل أو تساوي مبلغ 500.000 دج و ذلك من أجل تقديم رأيها إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتخذ القرار فيما بعد.

(3) سير عمل اللجنة وإصدار رأيها :

تجتمع اللجنة الولائية من أجل العفو على الأقل مرة في الأسبوع بدعوة من رئيسها، الذي يخطر الأعضاء بتاريخ الاجتماع 08 أيام قبل انعقاد جلسة المداولات.

و يحضر الاجتماع (3/2) ثلثي الأعضاء على الأقل (125).

يقوم رئيس اللجنة الولائية قبل بداية كل اجتماع بوضع جدول لسير أعمال اللجنة الذي ينتهجه الأعضاء إلى حين نهاية المداولات.

يتم اتخاذ القرار بأغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين، و في حالة تعادلها يتم ترجيح صوت الرئيس (126).

تكون الآراء الصادرة عن اللجنة ملزمة للإدارة الجبائية، فعليها أن تأخذ بالرأي المطابق، و تبلغ هذه الآراء إلى مقدم الطلب، سواء المكلف أو قابض الضرائب خلال 15 يوم التالية لتاريخ انعقاد اجتماع اللجنة (127).

تدون أعمال اللجنة في محضر يذكر فيه أسماء الأعضاء و توقيعاتهم و ترفق نسخة منه مع الملف (128).

يطعن المكلف أو القابض الذي لا يكون قرار اللجنة مقنعا له أمام اللجنة الجهوية للطعون من أجل العفو و التي سنتناولها في النقطة الموالية.

ثانيا: اللجنة الجهوية للطعن من أجل العفو:

(1) تكوين اللجنة:

تتكون هذه اللجنة طبقا لما هو وارد في المادة 04 من القرار رقم 16

السالف الذكر من:

¹²⁵ المواد 05، 06، 07، من القرار رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991.

¹²⁶ المادة 08 من القرار رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991.

¹²⁷ المادة 10 من قرار رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991

¹²⁸ المادة 09 من القرار رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991

- مدير الضرائب الجهوي رئيساً.
- نائب المدير المكلف بالمنازعات عضواً.
- نائب المدير المكلف بالعمليات الجبائية عضواً.
- مديرين ولائيين للضرائب يعينهما مدير الضرائب الجهوي لمدة سنة.
- كاتب اللجنة الذي يتم تعيينه من طرف رئيس مكتب الطعن من أجل العفو.

(2) اختصاص اللجنة :

تختص اللجنة الجهوية للطعن من أجل العفو بالطلبات التي يتقدم بها المكلفين بدفع الضريبة و التي تتجاوز حصتها 500.000دج و ذلك من أجل تقديم رأيها في الطلب إلى المدير الجهوي للضرائب، كما تختص كذلك في الطعون المقدمة ضد القرارات الصادرة عن اللجان الولائية من أجل العفو.

(3) سير أعمال اللجان الجهوية من أجل العفو و الآراء التي تتخذها:

تجتمع اللجنة الجهوية للطعون من أجل العفو مبدئياً مرة كل شهر بناء على استدعاء من الرئيس الذي يعلم الأعضاء بتاريخ الاجتماع ثمانية (08) أيام على الأقل قبل انعقاد الاجتماع و لا يتم انعقاد الجلسة إلا بحضور (3/2) ثلثي الأعضاء، و يتم وضع جدول الأعمال من طرف الرئيس.

تتم خلال الاجتماع دراسة الملفات المطروحة و يتم اتخاذ القرار بشأنها وتوقع من طرف الأعضاء الحاضرين و كذا من الكاتب، و تحول الملفات إلى مكتب الإعلام و الأمر لكي تبلغ إلى المعنيين سواء المكلف بالضريبة أو قابض الضرائب بموجب رسالة مضمونة مع وصل الإشعار بالاستلام⁽¹²⁹⁾ و يتم التبليغ بموجب وثيقة بدون تقديم الأسباب مع التوضيح للمكلف أن له الحق في الطعن أمام المدير الجهوي في حالة رفض طلبه أن يقدم تظلما رئاسيا أو سلميا. و يمكنه عرض شكواه على اللجان الإدارية للطعن قبل التوجه للعدالة وهذا ما سنبينه في المبحث التالي.

3.1. المبحث الثاني: مرحلة الطعن أمام اللجان

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن، قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية. وتختص هذه اللجان بالنظر في الطعون التي ترفع إليها سواء من المكلف بالضريبة أو من الإدارة⁽¹³⁰⁾.

أحدث المشرع هذه اللجان بهدف تقريب وجهات النظر وخلق التعاون بين المكلف والإدارة الضريبية من جهة، ومن جهة أخرى يرى فيها المشرع حماية المكلفين بدفع الضريبة عندما تتعسف الإدارة في فرض الضريبة عليهم فتتحقق هذه اللجان للنظر في النزاع المعروض أمامها⁽¹³¹⁾.

129 المادة رقم 292 من قانون الضرائب المباشرة.

130 عزيز أمزيان، مرجع سابق، ص 36.

131 د. حسين فريجة، مرجع سابق، ص 58.

يعود الاختصاص إلى هذه اللجان بعد أن يكون المكلف بالضريبة قد اختار اللجوء إليها، وأنه لم يقدم طعنا بخصوص النزاع أمام الجهات القضائية المختصة إلا أن اللجوء إلى هذه اللجان جعله المشرع اختياري.

يتسنى للمشتكي أن يتوجه إما إلى القضاء مباشرة أو الطعن أمام هذه اللجان، غير أنه إن اختار المكلف المسلك الأول أي لجأ إلى القضاء مباشرة فإنه لا يحق له بعد ذلك الرجوع إلى اللجان. وهذا ما تقضي به الفقرة 3 من المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية أعادت صياغة محتوى المادة 336 من قانون الضرائب المباشرة التي كانت تنص على أنه «لا يجوز العمد إلى اللجوء أمام هذه اللجان بعد إحالة الأمر على مجالس القضاء» بقولها " لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية ".

كما اشترط المشرع على المكلف بالضريبة سبق تقديم شكاية إلى مد ير الضرائب على مستوى الولاية، فلا يجب أن يخرج موضوع هذا التظلم عن طلب تصحيح خطأ في وعاء الضريبة أو في حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وهذا ما أشارت إليه المادة 329 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة. ملغاة بموجب المادة 200 قانون المالية لسنة 2002 المستحدث لقانون الإجراءات الجبائية.

يتقدم بطعنه أمام هذه اللجان في أجل 04 أشهر ابتداء من تاريخ تلقيه لقرار من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، سواء برفض شكواه كليا أو جزئيا و يختلف اختصاص كل لجنة حسب قيمة الضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة.

يلجأ المكلف إلى هذه اللجان الإدارية إذا كان الغرض من شكواه الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة أثناء تأسيس الوعاء الضريبي أو أثناء حسابه أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽¹³²⁾ .

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان الطعن قبل إحالتها إلى المجالس القضائية⁽¹³³⁾ .

منشاء هذه اللجان قديم يرجع إلى الأيام الأولى للاستقلال بغية من المشرع لإعطاء طابع تشاوري في إطار تجسيد الديمقراطية الشعبية من خلال التوجه الاشتراكي بمقتضى أحكام المادة 29 مكرر من الأمر رقم 68-654 المؤرخ في 30 ديسمبر 1968 المتضمن قانون المالية لسنة 1969 وقرارات التطبيق الصادرة في 16 أكتوبر 1969 و 2 مارس 1970 و نظمت بموجبها عملية تكوينها و تنظيم إجراءات سير أعمالها، ثم وسع الأمر 76-101 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الصادر بتاريخ 09 ديسمبر 1976 من صلاحياتها، وكانت مقننة في القسم الفرعي الأول من القسم السادس من الباب الأول للجزء الرابع من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في المواد 300، 301 و 302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة قبل إلغائها بالقانون رقم 06 - 24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 و استبدالها بأحكام مماثلة في المواد 80، 81، 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية و الطعن أمام هذه اللجان يكون اختياري فيمكن اللجوء مباشرة إلى الطعن أمام القضاء. أسست ثلاثة لجان للطعن الخاصة بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وكذا الرسم على القيمة المضافة و بموجب القانون رقم 90-60 المؤرخ في 31

.132. Bulletins des services fiscaux, septembre 1996, N°16, p. 29

¹³³ أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة، 1992، ص 148.

ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 و القانون رقم 91-26 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 أدخل المشرع تعديلات على هذه اللجان، ثم في القانون رقم 94-03 المتضمن قانون المالية لسنة 1995. يتوزع الاختصاص بينها بالنظر إلى قيمة الضريبة المفروضة على المكلف بها. حيث تنص المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية بعد تعديلها بموجب قانون المالية لسنة 2007⁽¹³⁴⁾، انه لكل مكلف بالضريبة الذي لا يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه حسب كل حالة من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، هذا كقاعدة عامة و تخرج عنها كون الممولين التابعين لمديرية المؤسسات الكبرى اختصاص نظر طعونهم يعود حصريا للجنة المركزية و التي تنظر طعون باقي الممولين حين يتحقق فيهم شرط المبلغ⁽¹³⁵⁾. إن أول إجراء يتم بواسطته تدخل هذه اللجنة لتسوية النزاع يكون بطلب من المكلف بالضريبة و هذا ما يبين الطابع الاختياري للجوء إلى هذه اللجان و للمكلف الحق في اللجوء إلى هذه اللجنة، كما له أن يلجأ مباشرة إلى الجهات القضائية المختصة و يكون من فائدة المكلف بدفع الضريبة إتباع الطريق الأول، لأنه يستفيد من هذا الإجراء المرن حيث تدخل هذه اللجان المكلف و الإدارة الضريبية في حوار و من شأن ذلك تمكين الإدارة من إجراء فحص ثان للشكاية المقدمة و له الرجوع عن قراره الأول⁽¹³⁶⁾.

¹³⁴ عدلت المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2007.

¹³⁵ المادة 81 مكرر فقرة 3 من ق إ ج.

¹³⁶ الدكتور حسين فريجة، المرجع نفسه ، ص65.

يقدم الطلب من طرف المكلف في أجل شهرين إبتداءً من تاريخ تبليغ قرار الإدارة، أو إبتداءً من يوم انتهاء المهلة الممنوحة للمدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب للبت في الشكوى.

تم توزيع الاختصاص على اللجان الثلاثة المنصوص عليها في القانون حسب قيمة الضريبة المتنازع عليها و سوف نتناول هذه اللجان بشيء من التفصيل من حيث تشكيلتها و اختصاصها و سير أعمالها و الآراء الصادرة عنها.

1.3.1. **المطلب الأول: لجنة الدائرة**

لقد كانت هذه اللجان في ظلّ الأمر رقم 68-654⁽¹³⁷⁾ المؤرخ في 30 ديسمبر 1968 و المتضمن قانون المالية لسنة 1969 تسمى اللجنة البلدية للطعن و لكن مع صدور الأمر رقم 93-18 المتضمن قانون المالية لسنة 1994 أصبحت تسمى لجنة الطعن الإدارية للدائرة، و آخر نص نظم هذه اللجنة هو نص المادة 81 مكرر من القانون رقم 06-24 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 و بموجبها تنشأ لدى كل دائرة لجنة للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على القيمة المضافة. سنتناول في الفرع الأول تشكيلتها و في الفرع الثاني اختصاصها.

1.1.3.1. **الفرع الأول: تشكيلها**

استحدثت هذه اللجنة على مستوى الدائرة لأول مرة بصدور الأمر رقم 93-18 المتضمن قانون المالية لسنة 1994 و حدد تركيبها البشرية، فمن قبل كانت على مستوى البلدية.

¹³⁷ الأمر رقم 68-654 المؤرخ في 30 ديسمبر 1968 و المتضمن قانون المالية لسنة 1969، ج ر عدد لسنة 1968.

رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة، رئيساً.
رئيس البلدية أو أحد نوابه لمكان ممارسة المكلف بالضريبة لنشاطه.
رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليمياً أو حسب الحالة مسؤول مصلحة
المنازعات للمركز الجوّاري للضرائب.

عضوين أصليين و عضوين مستخلفين عن كل بلدية يتم تعيينهم من طرف
الجمعيات أو الاتحادات المهنية أو يختارون من بين المكلفين بالضريبة للبلدية
الذين يحوزون دراية كافية لتنفيذ الأشغال المسندة للجنة، من طرف رئيس
المجلس الشعبي البلدي في حالة غياب الجمعيات و الاتحادات المهنية، و تتم
هذه العملية خلال شهرين من التجديد الكلي للمجالس البلدية. و تدوم عضويتهم
مدة دوام عضوية المجلس، في حالة وفاة أو استقالة أو عزل نصف أعضاء
اللجنة أو أكثر، يتم تعيين الأعضاء مجدداً وفقاً للشروط السالفة الذكر.

يتولى القيام بمهمة كتابة اللجنة موظف من إدارة الضرائب له على الأقل
رتبة مفتش يعين من المدير الولائي للضرائب للقيام أو يعين من رئيس المركز
الجوّاري للضرائب حسب الاختصاص.

و على كلّ الأعضاء السابق ذكرهم استيفاء الشروط التالية:

الجنسية الجزائرية.

بلوغ سن 25 سنة على الأقل.

التمتع بالحقوق المدنية.

و يخضعون طبقاً للمادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية و ما يليها للسر المهني، و تحيلنا على أحكام المادة 301 من قانون العقوبات⁽¹³⁸⁾.

يتم اجتماع هذه اللجنة مرة في كل شهر و ذلك بناء على استدعاء رئيسها، بعد بلوغ النصاب القانوني لعدد الأعضاء و المتمثل في حضور الأغلبية⁽¹³⁹⁾ و تقوم اللجنة باستدعاء المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، الذين يكونون قد قدموا طعونهم أمام اللجنة و يتم تبليغهم بالاستدعاء قبل 20 يوم من انعقاد اجتماعها.

وفقاً لمحتوى كانت تنظمه المادة 300 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة يتولى مهام الأمانة للجنة الدائرة (الكتابة) موظف الضرائب له على الأقل رتبة مراقب حالياً رفيع التمثيل نتيجة التوظيف و وفرة الكوادر بفعل انتشار التعليم العالي و أصبحت الأمانة يشغلها موظف برتبة مفتش على الأقل يعينه مدير الضرائب بالولاية⁽¹⁴⁰⁾.

2.1.3.1. الفرع الثاني: إخصاصها

تنظر لجنة الدائرة للطعن بالنظر في التظلمات المقدمة من المكلفين بعد اختيار اللجوء إليها من قبل المكلف بالضريبة، و التي تهدف إما تصحيح خطأ ارتكب عند تقييم الوعاء الضريبي أو حساب الضريبة

¹³⁸ قانون العقوبات الصادر بموجب الأمر رقم 66-156، ج ر عدد 47، صادرة في 09 جوان 1966.

¹³⁹ سابقاً المادة 300 من قانون الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال، كانت تشترط حضور ثلثي الأعضاء نلاحظ أن المشرع أضفى نوع من المرونة.

¹⁴⁰ قبل أن تلغى بموجب المادة من 200 من قانون المالية لـ2002 التي أحالت على قانون الإجراءات الجبائية الذي استحدثته، ثم بموجب المادة 23 من قانون المالية لـ2007.

أو الاستفادة من نص تشريعي أو تنظيمي. شريطة أنه لم يقدم طعنا بخصوص النزاع أمام الجهات القضائية المختصة، وذلك بعد تلقي قرار الإدارة بالرفض الكلي أو الجزئي لتظلماتهم، أو لم يصدر أي رد لشكاويهم، وذلك بشرط أن يحترم آجال تقديم الطعون والمتمثلة في 04 أشهر (سابقا قبل 2005 كانت المدة هي 60 يومًا) ابتداءً من تاريخ تبليغ لقرار مدير المؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب و رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجوازي للضرائب طبقا للمادة 80 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على شكاويهم. و يبقى طبقا للفقرة الأولى للمادة 81 ككرر من قانون الإجراءات الجبائية اختصاص هذه اللجنة بقيد بقيمة الحصة حل النزاع والتي أصبحت ليوني دينار جزائري (2.000.000 دج) بينما كان "بعد التعديل الوارد على المادة 300 بداية من الفاتح جانفي 2004 تقل أو تساوي 500.000 دج إذا تعلق الأمر بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على القيمة المضافة(141).

تختص كذلك طبقا للفقرة 2 من المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية في الطلبات التي يقدمها المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص المراكز الجوارية للضرائب، كما تنتظر في طلبات إرجاء الدفع و ذلك بتطبيق نفس الأحكام الواردة في المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية الخاصة بطلبات إرجاء الدفع أمام الإدارة الجبائية بعد دفع نسبة 20% من الحقوق و العقوبات محل النزاع شريطة أن يرد ذكر ذلك في الشكاية التي يكون المكلف بعثها للإدارة الضريبية.

¹⁴¹ عزيز أمزيان ، مرجع سابق، ص 42.

2.3.1. المطلب الثاني: لجنة الولاية

نعرض فيه التكوين البشري للجنة الولاية⁽¹⁴²⁾ التي يظهر من خلاله طغيان عدد ممثلي الإدارة بصفة عامة على هذه التركيبة بالرغم من وجود قاض ضمن أفرادها محاولة من المشرع إضفاء نوع من المصادقية عليها، كفرع أول، ثم نبين طبيعة اختصاصها من ناحية المبلغ المالي الذي تم مراجعته فتم رفع سقف اختصاصها بحوالي عشر مرات ليصبح مليوني دينار جزائري (2.000.000 دج) إلى عشرين مليون دينار جزائري (20.000.000 دج)، بينما كان "قبل التعديل الوارد على المادة 300 بداية من الفاتح جانفي 2004 إذا تعلق الأمر بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على القيمة المضافة" 500.000 دج و تقل أو تساوي 2.000.000 دج، حاليا في ظل ق م 2015⁽¹⁴³⁾ أصبحت اللجنة مختصة عندما يفوق المبلغ مليوني دج و يقل عن 70 مليون دج و هذا راجع للتضخم و تزايد وتيرة الاقتصاد خاصة التجارة، كفرع ثاني.

1.2.3.1. الفرع الأول: الهيكلية البشرية للجنة الولاية

فموجب هذا التعديل أصبحت تشكيلة اللجنة الولائية للطعن تضم:

¹⁴² الفقرة 02 من المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية تنص على تشكيلة هذه اللجنة و كيفية

سير عملها و اختصاصها، المعدلة بموجب قانون المالية لسنة 2007 ألغت المادة 301 من قانون

الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي كانت تنص على إنشاء هذه اللجنة.

¹⁴³ قانون رقم 14-10 مؤرخ في 08 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014، يتضمن

قانون المالية لسنة 2015، ج ر عدد 78 صادرة في 31 ديسمبر 2014 .

قاض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليمياً رئيساً.
ممثل عن الوالي.

عضو من المجلس الشعبي الولائي.

مسؤول الإدارة الجبائية للولاية أو رئيس مركز الضرائب حسب الحالة.
ممثل عن غرفة التجارة على مستوى الولاية و في حالة تعذر ذلك فيكون
من الغرفة المختصة إقليمياً في الولاية.

خمسة أعضاء دائمين و خمسة أعضاء إضافيين يتم تعيينهم من طرف
الجمعيات و الاتحادات المهنية و في حالة تعذر ذلك يتم اختيارهم من بين
أعضاء المجلس الشعبي الولائي من طرف رئيس المجلس الشعبي الولائي
شريطة أن تكونوا حائزين على الأقل معارف كافية لتنفيذ الأشغال المسندة
للجنة.

ممثل عن الغرفة الولائية للفلاحة.

موظف من إدارة الضرائب للقيام بمهمة كتابة اللجنة، له رتبة مفتش يعينه
حسب الأحوال المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب.
يلتزم أعضاء هذه اللجنة بواجب السر المهني حسب أحكام المادة 65
من قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁴⁴⁾ و في حالة الإخلال بهذا الواجب يتعرضون
للعقوبات الواردة في نفس المادة و يجب أن تتوافر فيهم نفس الشروط الواجب
توافرها في أعضاء لجنة الدائرة للطعن باستثناء أنه يجب أن يتم تعيينهم خلال
الشهرين التاليين للتجديد العام للمجلس الشعبي الولائي، و مدة عضويتهم
هي نفسها مدة عضوية المجلس الشعبي الولائي، و تمارس مهامها بنفس
الكيفية التي تمارسها بها لجنة الدائرة للطعن.

¹⁴⁴ التي تحيلنا على المادة 301 من قانون العقوبات.

كان سابقا يشترط لصحة اجتماعها النصاب القانوني المحدد بسبعة أعضاء، وحاليا المشرع أضفى نوع من المرونة وهذا تماشيا مع سياسة توحيد الإجراءات و التخفيف من الأعباء يكتفي بأغلبية الحضور لتقادي كل عرقلة سير أعمالها التي قد تحدث باشتراط حضور 07 أعضاء من بين 11 عضوا .

2.2.3.1. الفرع الثاني: اختصاصها

نستخلص من خلال محتوى نص الفقرة 02 من المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية التي ألغت المادة 301-2 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة، فإن اختصاص هذه اللجنة يتمثل في النظر في طلبات الطعون المكلفين المتعلقة بضرائب تتجاوز حصة كل ضريبة منها أصبحت مليوني دينار جزائري (2000.000 دج) إلى عشرين مليون دينار جزائري (.20,000.000 دج)، بينما كان "قبل التعديل الوارد على المادة 300 بداية من الفاتح جانفي 2004 إذا تعلق الأمر بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على القيمة المضافة "500.000 دج و تقل أو تساوي 2.000.000 دج و التي تكون الإدارة قد أصدرت قرارا بخصوص هذا النزاع، وذلك أكان الرد هو الرفض الكلي أو الجزئي وأن يكون الطعن في خلال 04 أشهر⁽¹⁴⁵⁾ من تاريخ تلقيه لقرار من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب. بعد التعديلات المتعاقبة على ق إ ج بموجب قوانين المالية اللاحقة ،حاليا في ظل ق م 2015⁽¹⁴⁶⁾ أصبحت اللجنة مختصة عندما

¹⁴⁵ سابقا كان خلال شهرين أو 60 يوما.

¹⁴⁶ قانون رقم 14-10 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2015، مرجع سابق.

يفوق المبلغ مليوني دج و يقل عن 70 مليون دج و كذا بالمولين التابعين لمركز الضرائب.

تختص كذلك بالطلبات المقدمة من المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب و كذا طلبات إرجاء الدّفع، و تقدم الطلبات أمام هذه اللّجنة في أجل 04 أشهر سابقا كان خلال شهرين من يوم تبليغ قرار الرّفص الصريح أو من يوم انتهاء المهلة القانونية الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل الفصل في الشكاية.

3.3.1. المطب الثالث: اللجنة الوطنية للطعن، أصبحت تدعى

اللجنة المركزية للطعن

تنشأ هذه اللّجنة لدى الوزارة المكلفة بالمالية و تختص بالنظر في موضوع الطعون المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية المؤسسات الكبرى فقط دون غيرها للوهلة الأولى يخرج ملف المحامي من اختصاصها لكنه يمكن أن يكون ضمن نطاق مهامها عندما تنشأ شركات حمامة كبرى أو عندما يكون رقم أعمال كبير لشركة مدنية للحمامة أو حتى مكتب، نعرض فيه الهيكل البشرية للجنة كفرع أول، ثم نبين طبيعة اختصاصها كفرع ثاني.

1.3.3.1. الفرع الأول: الهيكل البشرية للجنة

كانت المادة 302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة⁽¹⁴⁷⁾ تنص على إنشاء لجنة مركزية للطّعن و كانت تدعى سابقا اللجنة الوطنية و

¹⁴⁷ المادة 302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الصادر بالأمر 76-101 مؤرخ في

09 ديسمبر 1976، ج ر عدد 102 لسنة 1976.

لكن ألغيت هذه المادة ضمناً بموجب المادة 81 مكرر فقرة 3 و ذلك بتحويل محتواها إلى هذه الأخيرة، مع إدخال تعديلات طفيفة. و تنشأ هذه اللجنة لدى الوزارة المكلفة بالمالية. و هي تتكون من:

الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانوناً رئيساً.

ممثل عن وزارة العدل برتبة مدير على الأقل.

ممثل عن وزارة التجارة برتبة مدير على الأقل.

المدير العام للميزانية أو ممثله برتبة مدير على الأقل.

المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه برتبة مدير على الأقل.

ممثل عن الغرفة التجارية للولاية المعنية و إذا تعذر الأمر ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة.

ممثل عن الاتحاد المهني المعني.

ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية أو ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة إن تعذر الأمر.

ممثل معين من مدير المؤسسات الكبرى.

نائب المدير المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته

مقررًا.

كتابة اللجنة معهودة إلى مصالح المديرية العامة للضرائب و يعين

أعضاؤها من المدير العام للضرائب.

و تعقد هذه اللجنة اجتماعاتها بناء على استدعاء رئيسها مرة واحدة

في الشهر على الأقل و ذلك بعد تبليغ جدول أعمالها إلى جميع الأعضاء قبل

10 أيام من تاريخ الاجتماع، و لا يصح اجتماع هذه اللجنة إلا بحضور أغلبية

الأعضاء، سابقا كان المشرع يشترط حضور أربعة أعضاء أما حاليا النصاب المطلوب هو أغلبية الأعضاء هذا نظرا لأهمية المبالغ و الحقوق والغرامات التي تكون محل طعن و التأثير الكبير الذي قد يهدد التوازنات المالية للدولة. و يتم استدعاء المكلفين بالضريبة الذين قدموا طعونهم أمام اللجنة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ، و يبلغون بذلك قبل 20 يوم من تاريخ الاجتماع. و للجنة كذلك سماع أقوال المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى ، و ذلك من أجل الحصول على المعلومات و التوضيحات اللازمة التي تساعد على الفصل في النزاع.

2.3.3.1. الفرع الثاني: إختصاصها

تتخصص اللجنة المركزية للطعن بالنظر في موضوع الطعون المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية المؤسسات الكبرى فقط دون غيرها، و التي كانت محل قرار رفض كلي أو جزئي صادر عن مدير المؤسسات الكبرى مهما بلغت قيمتها. أما بعد تعديل قانون الإجراءات الجبائية بموجب صدور قانون المالية لسنة 2015⁽¹⁴⁸⁾ أصبحت تختص بنظر الطعون التي تفوق قيمتها 70 مليون دج فما فوق و مهما كان المكلف طبقا للفقرة 3 من المادة 81 مكرر من ق إ ج⁽¹⁴⁹⁾.

النظر في النزاعات التي سبق للإدارة أن أصدرت بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي و التي يفوق فيها مبلغ الحقوق و الغرامات 10 ملايين دينار

¹⁴⁸ قانون رقم 14-10 مؤرخ في 08 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014،

يتضمن قانون المالية لسنة 2015، ج ر عدد 78 صادرة في 31 ديسمبر 2014 .

¹⁴⁹ أنظر المادة 81-2 من قانون الإجراءات الجبائية.

جزائري، عدلت هذه القيمة عدة مرات تبعا لتغير قوانين المالية التي تعدل ق إ ج و آخرها كان بموجب قانون المالية لسنة 2015، 70 مليون دج فما فوق. كما تنتظر في طلبات إرجاء الدفع حسب المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية وفقا للإجراء الوارد في المادة 74 من نفس القانون و الخاص بتقديم هذا الطلب أمام الإدارة الجبائية. بعد أن عرضنا تشكيلة وعمل هذه اللجان الثلاث وتفاديا للتكرار نبين طبيعة و كيفية تبليغ آرائها.

و يمكن أن يكون قرار اللجنة صريحا أو ضمنيا، فبصدور القرار صريحا بالقبول أو بالرفض يجب أن يكون ذلك في أجل 4 أشهر يبدأ حسابها من يوم تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة و إذا فاتت مهلة الأربعة أشهر دون صدور قرار اللجنة يكون ذلك بمثابة الرفض الضمني للطعن و في هذه الحالة يجوز للمكلف رفع طعنه القضائي أمام المحكمة الإدارية في أجل 4 أشهر من تاريخ انقضاء مهلة الأربعة أشهر الممنوحة للجنة من أجل الفصل في الطعن⁽¹⁵⁰⁾.

تصدر آراء اللجان معللة و مسببة و ذلك تحت طائلة تعليقها من قبل، مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو رئيس مركز الضرائب. و تتضمن تحديد مبالغ التخفيضات و الإعفاءات التي استفاد منها الشاكي في حالة قبول طلبه و عدم المصادقة على تقرير الإدارة.

¹⁵⁰ أنظر المادة 81-2 من قانون الإجراءات الجبائية.

إن تسبب الأراء أمر إلزامي طبقا للفقرة 3 من المادة 81 من ق إ ج، و ذلك تحت طائلة تعليقها من قبل مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو رئيس مركز الضرائب بعد تبليغه إلى الشاكي المعني بالنزاع، و من ثم يتم رفع طعن ضد رأي اللّجنة إلى القضاء خلال شهر من تاريخ صدوره.

كما تصدر الأراء موقعة و مصادق عليها من قبل رئيس اللّجنة و الكاتب. يتم تبليغ رأي اللّجان إلى المكلف بالضريبة و إلى الإدارة الجبائية حسب الإجراءات التالية :

أ. تبليغ آراء اللجان إلى الإدارة الجبائية:

يتم ذلك كما يلي :

كاتب لجنة الدائرة هو الذي يتولى تبليغ رأيها في مهلة عشرة (10) أيام من تاريخ اختتام أشغال اللّجنة إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب حسب الأحوال.

أما رأي اللّجنة الولائية فيبلغ بنفس الإجراءات السابقة المتبعة بالنسبة للجنة الدائرة أي يقتصر التبليغ حسب الأحوال إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، و يستثنى رئيس المركز الجوارى للضرائب لأنه حسب الهيكل الجديدة المتبعة بصفة تدريجية من قبل إدارة الضرائب لا يوجد على مستوى الولاية بل يستخلف المفتشيات.

بالنسبة لرأي اللّجنة المركزية فيبلغ الرأي من طرف الكاتب حسب الأحوال إلى المدير الولائي للضرائب المختص أو مدير المؤسسات الكبرى

و ذلك في مهلة 20 يوم من تاريخ اختتام أشغال اللجنة، طبقاً للفقرة الأخيرة من المادة 81 مكرر من ق إ ج .

ب. تبليغ آراء اللجان إلى المكلف بالضريبة [الشاكي]

أثر انتهاء اجتماع اللجنة يبلغه الرئيس في حالة صدور رأي يتضمن التخفيض أو الإعفاء من الضريبة.

خلال شهر من صدوره يتم تبليغه إلى المكلف بالضريبة في جميع الحالات، و ذلك حسب الحالة من طرف مدير المؤسسات الكبرى، المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب.

فبعد أن تطرقنا لكيفية تبليغ الآراء الصادرة عن لجان الطعن الإدارية نتساءل عن القوة الإلزامية لها؟

إن الرأي يمكن أن تكون له الصفة الإلزامية عندما يكون مطابقاً كما يمكن أن يكون استشارياً غير ملزم. و أمام سكوت قانون الإجراءات الجبائية بعد التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2007⁽¹⁵¹⁾ بخصوص إلزامية الآراء الصادرة عن هذه اللجان نحاول استنتاج ذلك من خلال موقف الفقه و استقراء المواد قبل التعديل و بعده.

إن المكلف بالضريبة حر في اللجوء إلى هذه اللجان. و إذا اختار هذا الطريق فإن الرأي الصادر بشأن طعنه اختلف الفقهاء حول طبيعته القانونية، فهناك من اعتبره رأي استشاري ليس له طابع القرار الإلزامي و إنما

¹⁵¹ قانون رقم 06-24 مؤرخ في 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر عدد

85، صادرة في 27 ديسمبر 2006 .

هي مجرد آراء⁽¹⁵²⁾، و لكن الرأي الراجح يذهب إلى أن الرأي الصادر عن لجان الطعن الإدارية على مستوى الدائرة و الولاية و المركزي فيما يخص الضرائب المباشرة هو رأي إلزامي للإدارة الجبائية لأن المدير الولائي للضرائب يصدر قراره مطابقاً لرأي اللجنة. كما أن الآراء الصادرة عن اللجان تكون معلة، و في الحالة العكسية يتم تأجيل تنفيذ رأي اللجان على مستوى الولاية أو الدائرة إذا كان يخالف صراحة حكماً من التشريع الجبائي. و ذلك بعد إبلاغ المكلف بالضريبة المعني بالأمر، و منه نستنتج أنه لا يمكن للمدير الولائي أن يرفض تنفيذ رأي اللجان إلا في حالة مخالفتها للقانون.

و هذه الأحكام ألغيت بعد صدور قانون المالية لسنة 2007 و لكن وردت أحكام أخرى مماثلة تقريباً و التي تثبت الطابع الإلزامي لرأي اللجان و ذلك في المادة 81-1 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب القانون رقم 24-06⁽¹⁵³⁾، فهي تنص في فقرتها الأخيرة(04) أنه في حالة صدور قرار هذه اللجنة غير مؤسس، فإن المدير الولائي للضرائب و مدير المؤسسات الكبرى و رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجوارى للضرائب يعلق تنفيذ هذا الرأي بعد تبليغه إلى المكلف المعني بالضريبة. و بعدها يتم رفع طعن ضد رأي اللجنة إلى المحكمة الإدارية في خلال الشهر الموالي لصدوره، من هنا نستنتج أنه لا يمكن للإدارة الجبائية الامتناع عن تنفيذ الرأي الوارد إليها من لجان الطعن الإدارية إلا في حالة وحيدة و هي الحالة التي ذكرناها سالفاً، مما يجعل آراء هذه اللجان تتسم بالطابع الإلزامي بالنسبة للإدارة الجبائية أما بالنسبة للمكلف فإن لم يقتنع بالرأي الصادر عن هذه اللجان له اللجوء إلى القضاء.

¹⁵² انظر في ذلك ما ذهب إليه د. حسين فريجة في المرجع السابق ص74.

¹⁵³ قانون رقم 24-06 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، مرجع سابق .

قبل فاتح جانفي 2005 كان للجنة الولائية بالنظر في استئناف الآراء الصادرة عن لجان الدوائر والتي تكون الإدارة أصدرت قرارات بخصوص النزاع سواء أكان ذلك بالرفض الكلي أو الجزئي لطلبات المكلفين (المادة: 301 من قانون الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال)، وكما كان للجنة المركزية أن تنظر في استئنافات الآراء التي كانت محل رفض من قبل لجنة الطعن بالولاية والتي صدر بشأنها رأيا لم يرضى المكلف به.

وكذا استئناف أمام اللجنة الولائية (للآراء الصادرة عن لجان الطعن للدائرة، المادة: 302 من قانون الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال)

أما بعد فاتح جانفي 2005 أصبحت القرارات الصادرة عن لجان الدائرة ولجان الولاية ترفع مباشرة أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي وهذا بناء على التعديل الوارد على المادة 301 بموجب المادة 14 من القانون رقم 21-04 مؤرخ في 29 ديسمبر 2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005 (154).

نلاحظ أن المشرع الجزائري قد ألغى في ما يشبه منه محاولة اختصار الوقت بالتخلي عن المبدأ الذي كان يعتمد سابقا، و من تاريخ إنشاء هذه اللجان بموجب قانون المالية لسنة 1969⁽¹⁵⁵⁾ والمتمثل في استئناف آراء لجنة الدائرة (البلدية قبل 1990) و آراء اللجنة الولائية أمام لجنة الطعن التي

¹⁵⁴ القانون رقم 21-04 مؤرخ في 29 ديسمبر 2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005،

ج ر عدد 85 ، صادرة في 30 ديسمبر 2004.

¹⁵⁵ الأمر رقم 68-654 المؤرخ في 30 ديسمبر 1968 و المتضمن قانون المالية لسنة

1969، ج ر عدد لسنة 1968.

تعلوها سلمياً. و أصبح الاختصاص يوزع بين هذه اللجان على أساس المعيار المالي في القانون الجديد بعدما كان الطابع التدرجي هو الغالب لاختصاص هذه اللجان أي الطعون التي تكون محل رفض من قبل لجنة الدائرة تستأنف أمام اللجنة الولائية و الطعون التي تكون محل رفض من اللجنة الولائية تستأنف لدى اللجنة المركزية للطعن، و بعد رفض الطعن من قبل هذه اللجان يتم مباشرة اللجوء إلى الطعن القضائي في الآجال المحددة قانوناً.

يتم مباشرة اللجوء إلى الطعن القضائي بعد رفض الطعن من قبل هذه اللجان دون اشتراط الاستئناف لدى اللجنة الأعلى لكون المشرع تخلى كما سبق ذكره على مبدأ التدرج السلمي. و أصبح يعتمد على المعيار المالي في تحديد اختصاص هاته اللجان، طبقاً للمادة 14 من القانون رقم 04-21 مؤرخ في 29 ديسمبر 2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005 المعدلة للمادة: 301 من قانون الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال، في الآجال المحددة قانوناً و هذا ما سنتطرق له من خلال الفصل الثاني الذي خصصناه للمرحلة القضائية للمنازعة الجبائية.

و نستخلص من خلال هذا الفصل، أن المنازعة في الضرائب المباشرة كضريبة الدخل الإجمالي للمهن الحرة كالمحاماة. قد تثور خاصة بمناسبة تحديد الوعاء الذي يمكن للممول أن يلجأ إجبارياً للتظلم المسبق في شكل شكاية تقدم لإدارة الضرائب على اختلاف مستوياتها، إلا ما تعلق منها بمديرية المؤسسات الكبرى لكونها تهتم بالشركات و الهياكل الكبرى.

نلاحظ أن أغلب المنازعات تتوقف عند هذه المرحلة كون تصنيفاتها تكون سهلة لأنه يمكن استدراك الأخطاء قبل الشروع في التحصيل.

إلا جزء منها يصل إلى مرحلة اللجان التي في الكثير من الأحيان لا يلجأ لها نظرا للترغبة في الاختصار في الوقت. مما يؤدي بالتمويل اللجؤ للقضاء الذي سنتطرق له في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

المرحلة القضائية

2. الفصل الثاني: المرحلة القضائية للمنازعة الجبائية

بعد أن درسنا المرحلة الإدارية للمنازعة الجبائية بمختلف مراحلها، و في حالة عدم توصل لحل مرضي للطرفين سواء الإدارة الجبائية أو المكلف، يضمن المشرع حق اللجوء للقضاء بدرجة تعزيراً لحقوق الدفاع، فيمكن عرض النزاع على المحكمة الإدارية هذا كدرجة أولى و هذا في المبحث الأول. نتطرق في مطلب أول للإجراءات المتبعة قبل رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية. و المطلب الثاني منه نخصه للإجراءات المتبعة أثناء الدعوى. و في حالة عدم الرضا يمكن طرح المسألة على مجلس الدولة كدرجة تقاضي ثانية للمنازعة الإدارية كمبحث ثاني و فيه نخصص المطلب الأول للمواعيد لعرض النزاع أمام مجلس الدولة وفي المطلب الثاني نعرض فيه الإجراءات المتبعة أثناء الدعوى على اختلافها.

1.2. المبحث الأول: عرض النزاع الجبائي أمام المحاكم الإدارية

انتقل المشرع الجزائري من نظام القضاء الموحد الذي تبناه خلال إصلاح 1965⁽¹⁵⁶⁾. و ما نجم عنه من اعتماد قانون الإجراءات المدنية في 1966⁽¹⁵⁷⁾ و ما تبعه من تعديلات. و أصبح يتبنى نظام ازدواجية القضاء بعد تعديل الدستور في 1996⁽¹⁵⁸⁾ و توج بصدور القانون العضوي في 1998⁽¹⁵⁹⁾

¹⁵⁶ بإصداره لقانوني الإجراءات المدنية و كذا الجزائية و قانون العقوبات في 1966.

¹⁵⁷ أمر رقم 66-154 مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون الإجراءات المدنية الملغى ، ج ر عدد 47، صادرة في 09 جوان 1966.

¹⁵⁸ مرسوم رئاسي رقم 96-438 مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، ج ر عدد 76، صادرة في 08 ديسمبر 1996، المعدل

الذي استحدثت المحاكم الإدارية مستقلة عن القضاء العادي. و أفرد لها مجلس الدولة كجهة استئناف أحيانا و كجهة نقض تارة أخرى. لقد نص الدستور على دوره كجهة قضائية عليا و هيئة استشارية⁽¹⁶⁰⁾. و استمر العمل بنظام الغرفة الإدارية الموروثة عن النظام السابق إلى غاية تعميم تنصيب المحاكم الإدارية نهاية عام 2013.

و يرى د. معاشو عمار⁽¹⁶¹⁾ أن طبيعة النظام القضائي كان فيها لبس، و قد زال باعتماد مجلس الدولة بمقتضى القانون العضوي رقم 01-98 و قد أقفل بذلك الجدال القائم بين الفقهاء. فهناك من اعتبر النظام القضائي كموقف وسط نظام ذو طبيعة خاصة بينما هناك من اعتبره موحدا والبعض الآخر عده مزدوجا. و هذا بالرجوع إلى "تنظيم الجهة القضائية الفاصلة في المنازعات الإدارية. يرى د. معاشو عمار أنها مرت بأربعة مراحل. الأولى من استرجاع السيادة إلى غاية 1966، استمر العمل بالتنظيم الفرنسي في الجزائر.

و الثانية بصدور قانون الإجراءات المدنية سنة 1966 و ظهور تنظيم ثنائي: غرفة على مستوى المجالس القضائية و غرفة بالمحكمة العليا⁽¹⁶²⁾.

والمتمم بالقانون رقم 08-19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر عدد 63، صادرة في 16 نوفمبر 2008 .

¹⁵⁹ قانون عضوي رقم 01-98 مؤرخ في 30 ماي 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه وعمله، ج ر عدد 37 صادرة في 01 جوان 1998.

160 M.Mentri, Le système de dualité de juridiction: Une nécessité pour consolider l'Etat de droit, In revue de l'ENA * IDARA * n°1, Algérie, 1997, p.73

¹⁶¹ د. عمار معاشو، تشكيل و اختصاصات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص ص 53-54.

¹⁶² أمر رقم 66-154 المؤرخ في 08/08/1966 المتضمن قانون الإجراءات المدنية، ج ر عدد 47

صادرة في 09/06/1966.

أما الثالثة كانت بعد تعديل 1990 لقانون الإجراءات المدنية، إذ عرف التنظيم القضائي الإداري تغييراً، فأصبح له غرفة تنظر في اختصاصات المجالس البلدية و الهيئات الإدارية، و غرفة على مستوى خمس مجالس فقط تنظر في نزاعات الولاية عند إصدارهم لقرارات. و غرفة على مستوى المحكمة العليا تنظر في القرارات الصادرة من الهيئات المركزية و الطعون بالاستئناف لقرارات الجهات القضائية الدنية⁽¹⁶³⁾.

أما المرحلة الرابعة و هي الراهنة بدأت بصدور القانون العضوي 98-01 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله.

تختص المحكمة الإدارية وفقاً للمادة 800 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد التي تقابلها المادة 07 من قانون الإجراءات المدنية التي تأخذ بالمعيار العضوي في تحديد اختصاص القضاء الإداري بينما المشرع الفرنسي ميز بين نوع الضرائب في تحديده لإختصاص القضاء الإداري و الذي يخوله نظر منازعات الضرائب المباشرة فقط. أما يتعلق بمنازعات الضرائب غير المباشرة فيجعل القضاء العادي صاحب الولاية في نظرها⁽¹⁶⁴⁾، و المواد 168، 277 من ق إ م و المواد 82، 90 من قانون الإجراءات الجبائية، هذه القوانين الجبائية هي جزء لا يتجزأ من القانون الإداري العام، هذا الأخير "ينظم العلاقة بين الدولة و الفرد، بصفتها

¹⁶³ أمر رقم 90-23 المؤرخ في 18/08/1990 المعدل و المتمم للأمر رقم 66-154 المتضمن

قانون الإجراءات المدنية، ج ر رقم 36، صادرة في 22/08/1990.

Charles DEBBASCH, Jean-Claude RICCI, Contentieux administratif, op.cit, p 305 .¹⁶⁴

Pour plus de détail voir aussi, Louis Trotabas, Jean - Marie Cotteret, Droit fiscal, op.cit, p 246.

علاقة موضوعية و ليس علاقة شخصية أي(علاقة الدائن بالمدين)¹⁶⁵، يجعله خاضعا لرقابة القاضي الإداري و هذا ما أكدته مختلف القوانين الجبائية الإجرائية منها (قانون الإجراءات الجبائية) و الموضوعية (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة). و قد كرست الغرفة الإدارية للمحكمة العليا إختصاص القاضي بالغرف الإدارية للمجالس القضائية لنظر النزاعات المتعلقة بالقرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب (التسمية السابقة لممثل المديرية العامة للضرائب على مستوى الولاية) ففي قرارها الصادر في 1991/12/29، "...من المقرر قانونا أن القرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب للولاية فيما يخص الشكايات النزاعية و التي لم ترضي المعنيين، و كذلك تلك القرارات المتخذة فورا فيما يخص نقل الحصة الضريبية طبقا لأحكام المادة 404 من ق ض م يمكن الطعن فيها أمام الغرفة الإدارية للمجلس خلال أجل شهرين إبتداء من يوم استلام الرأي(الإشعار) المتضمن تبليغ القرار، و من ثم فإن قضاة المجلس الذين أصدروا القرار المطعون فيه القاضي بعدم الإختصاص من طلب الإعفاء الكلي من الغرامة المفروضة من مصلحة الضرائب أخطأوا في تطبيق القانون.

و لما كان من الثابت في قضية الحال، أن المادة المذكورة أعلاه حددت صراحة الجهة القضائية و هي الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي للنظر في النزاعات المتعلقة بالقرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب، فإن الإختصاص يعود للمجلس القضائي.

Slim KAMMOUN , La nature juridique du contentieux fiscal, Sfax, séminaire du 3 et 4 janvier 2002, Association Tunisienne de Droit Fiscal.
/http://www.profiscal.com.p13.

165

فإن قضاة المجلس بقضائهم بعدم الإحتصاص لم يطبقوا القانون تطبيقاً سليماً، و متى كان كذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه...⁽¹⁶⁶⁾. هذا عن المشرع الجزائري الذي قبل حتى من اعتماد نظام ازدواجية القضاء فصل باختصاص الغرف الإدارية، فهناك من الأنظمة العريقة و التي أصلاً تنظيمها القضائي مزدوج. نجد من بين الدول العربية مصر التي لها مجلس دولة وقضاء إداري مستقل تنظيماً عن القضاء العادي، و إصدارها القانون الثالث لمجلس الدولة رقم 165 لسنة 1955 الذي أقر باختصاصه بالفصل ضد القرارات النهائية الصادرة عن الجهات الإدارية في منازعات الضرائب، إلا أنه لم يدخل حيز التنفيذ و هذا راجع لعدم جاهزية القانون المنظم لها و هو ما نصت عليه المادة 73 من القانون رقم 55 لسنة 1951 و لا يزال الوضع قائماً، بالرغم من صدور في قانون جديد لمجلس الدولة المصري تحت رقم 47 لسنة 1972⁽¹⁶⁷⁾. و هذا لم يمنع القضاء الإداري من الفصل في النزاعات الجبائية ما لم يوجد نص خاص يخول ذلك للقضاء العادي.

أما المشرع الفرنسي فقد فرق بين نوع الضرائب و الجهة المختصة بها. فالضرائب غير المباشرة من إختصاص القضاء العادي، أما الضرائب المباشرة فهي للقضاء الإداري الولاية في الفصل فيها⁽¹⁶⁸⁾. يظهر جلياً أن النزاع الجبائي يخضع للقضاء الكامل من خلال تمتع القاضي الإداري بسلطات واسعة عند فحصه للملف، إذ لا يكتفي بإلغاء القرار

¹⁶⁶ قرار المحكمة العليا رقم 88444 مؤرخ في 1991/12/28 المجلة القضائية، العدد 02،

لسنة 1993، ص ص 151.148.

¹⁶⁷ إبراهيم عبد العزيز شيجا، القضاء الإداري، ولاية القضاء الإداري، دعوى الإلغاء، منشأة المعارف،

الإسكندرية، مصر 2006، ص 157.

¹⁶⁸ Charles Debbasch, Jean-Claude Ricci, op.cit, p 905.

الإداري المعيب، بل يذهب أبعد من ذلك بتعديله لتقديرات الإدارة الجبائية الصادرة على شكل قرار إداري تفرض بموجبه ضرائباً على الممول فله تخفيضها و بيان مقدار الإلتزام الذي يجب دفعه⁽¹⁶⁹⁾ هذا في فرنسا و نفس الشيء في الجزائر.

الخاصية الثانية التي تنبثق عن انتماء الدعوى الضريبية للقضاء الكامل هو استبعاد القرارات المركبة و المتعلقة بالعملية الضريبية ، من النزاع الضريبي بإعتبارها قرارات إدارية منفصلة⁽¹⁷⁰⁾، إذ تقبل الإلغاء بدعوى مستقلة عن الدعوى الجبائية الأصلية ، فمثلا القرارات الوزارية التي تتضمن تحديد ضريبة معينة و طرق تحصيلها يختص بها مجلس الدولة.و بالتالي تكون إجراءات الطعن فيها مختلفة تماماً عن إجراءات الطعن المتبعة بشأن النزاع الضريبي.

حسم المشرع الجزائري موقفه من الجدل الفقهي الدائر⁽¹⁷¹⁾ في انتماء الدعوى الجبائية للقضاء الكامل أي الإداري حصرياً سواء في ظل نظام الغرف الإدارية أو حتى ظل استحداث نظام المحاكم الإدارية بداية العام الحالي 1998 الجاري تنصيبها بصفة تدريجية ، و في انتظار ذلك الغرف الإدارية على مستوى المجالس القضائية هي المختصة في

Emmanuel Langavant Marie-Christine Rouault, Le contentieux administratif, ¹⁶⁹ MASSON. Paris 1987,p.270.

¹⁷⁰ تعد نظرية القرارات المنفصلة أو القابلة للإفصال تطبيق من تطبيقات فكرة التمييز بين القرارات الإدارية البسيطة و القرارات الإدارية المركبة أو المختلطة، للمزيد من التفصيل راجع : عوابدي عمار، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، نظرية الدعوى الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1998.ص ص 436 - 449.

.. للمزيد حول الجدل الفقهي راجع : Slim KAMMOUN,op.cit.p 19 ¹⁷¹

النظر في الطعون المقدمة سواء من المكلفين ضد القرارات الصادرة من الإدارة الجبائية أو المقدمة من هذه الأخيرة ضد قرارات لجان الطعن الإدارية أو بصفة تلقائية.

و يتم رفع الدعوى و التحقيق فيها و صدور القرار بشأنها وفقا للإجراءات و القواعد الخاصة الواردة في قانون الإجراءات الجبائية و وفقا لتلك الواردة في قانون الإجراءات المدنية سابقا و حاليا وفقا لقانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد. و هي لا تختلف عن تلك المتبعة أمام المحكمة الإدارية من حيث اعتبارها من الإجراءات الفاحصة أو التحقيقية التي يتمتع بها القاضي بدور توجيهي للدعوى و أيضا الكتابة و الطبيعية الحضورية و العلنية لجلساتها مع بروز دور المستشار المقرر والنيابة العامة (172).

و سنتعرض لذلك في مطلب أول للإجراءات المتبعة قبل رفع الدعوى و في المطلب الثاني الإجراءات المتبعة أثناء الدعوى.

1.1.2. المطلب الأول: الإجراءات المنبذة لرفع الدعوى الإدارية

إن أول إجراء في المرحلة القضائية للمنازعات الجبائية هي رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية و تختلف شروط رفع هذه الدعوى و المراحل التي تمر عليها حسب ما إذا كانت قد رفعت من قبل المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية و حسب مضمونها أي دعوى موضوع أو دعوى استعجال، و هذا ما سنبينه كما يلي:

172 مسعود شيهوب ، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الهيئات و الإجراءات أمامها)، الجزء الثاني،

مرجع سابق ص ص 243-251.

الفرع الأول: رفع الدعوى أمام قاضي الموضوع؛

هذا الحق مخول للمكلف و للإدارة الضريبية على السواء، فبالنسبة للمكلف هناك عدة حالات فما هي؟ و هذا ما سنتطرق له في نقطة أولى. و ما هي حالات لجوء المصالح الجبائية للعدالة؟ الإجابة عن هذا التساؤل ستكون في النقطة الثانية.

أولاً: حالات رفع الدعوى من قبل المكلف بالضريبة.

لقد أقر المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة حق اللجوء إلى القضاء الإداري في مجال المنازعات الجبائية بعد استنفاد المرحلة الإدارية خاصة التظلم المسبق أما لجان الطعن فقد أصبح اللجوء لها اختيارياً، و يكون ذلك في الحالات التالية :

أ. إذا كان القرار الصادر بشأن الشكاية:

في حالة القرار الفاصل في الشكاية المرفوعة سواء إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى غير مرضي⁽¹⁷³⁾.

أو في الحالة التي لم يتم فيها تبليغ المكلف بالضريبة بقرار الإدارة الجبائية بعد فوات الأجل الممنوحة للبت في الشكاية.

ب. إذا كان القرار المتخذ بعد أخذ رأي لجان الطعن الإدارية:

يطعن في قرار اللجنة الإدارية للطعن الذي يعتقد عدم إنصافه له و مخالفا لطلباته و هذا ما نصت عليه المادة 82-1 من قانون

¹⁷³ انظر المادتين 82-1 ؛ 173 من قانون الإجراءات الجبائية.

الإجراءات الجبائية، وأقره مجلس الدولة في قراره الصادر في 12 جوان 2000 تحت رقم 185670 فعند سكوت الإدارة عن الرد على الشكاية يحق للمكلف بدفع الضريبة رفع دعوى قضائية في أجل أقصاه ثمانية (08) أشهر.

ج. الاعتراض على قرار التحصيل

يمكن الطعن أمام المحكمة الإدارية إذا كان القرار الصادر بعد اعتراضه على إجراءات التحصيل غير مرض و لم يلب طلباته.

ويشترط لقبول دعوى المكلف بالضريبة بالإضافة إلى الشروط العامة الواجب توافرها في المكلف بالضريبة و المنصوص عليها سابقا في المادة 459 من قانون الإجراءات المدنية التي تقابلها المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و المتمثلة في الصفة، المصلحة و الأهلية هناك شروط خاصة يجب استكمالها تم النص عليها في قانون الإجراءات الجبائية سنفصلها كما يلي :

أ. شرط النظم الإداري المسبق:

تقبل الدعوى القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية بعد أن تكون محل طعن إداري مسبق أمام المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب وفقا للمادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية أو إلى مدير المؤسسات الكبرى طبقا للمادة 172 من نفس القانون لمكان فرض الضريبة فيما يخص منازعات الوعاء الضريبي و المواد 74، 145 إلى 156 فيما يخص منازعات التحصيل. فهذا الشرط الأولي يعتبر إلزاميا و إلا كان مصير الدعوى هو عدم القبول.

يتميز النظم في النزاع الجبائي عن الطعن الإداري السابق أو المسبق، بحيث يخضع لشكليات و قواعد إجرائية تجعله يتميز بنظام خاص

(174). في مجال القانون الإداري العام عادة ما لا تأخذ الطعون المقدمة للإدارة شكلا معيناً، و لا يشترط فيها شروطاً معينة كتلك الواجبة التوفر في عريضة الدعوى القضائية إلا توجيهه إلى الجهة المختصة و أهلية التصرف بالنسبة للمتظلم⁽¹⁷⁵⁾.

و المشرع ألزم المكلف بالضريبة بهذا الإجراء قبل اللجوء إلى القضاء الإداري بغية الحصول على قرار إداري صريح أو ضمني، و تنطوي هذه القاعدة على ثلاث نتائج⁽¹⁷⁶⁾ هي :

تحمي الإدارة بتجنيبها نفقات تسيير إضافية واقتصاداً للوقت قصد رفع مردود التحصيل الجبائي لتدعيم الميزانية العمومية، و يعد كامتياز للسلطة العمومية حيث لا يمكن حملها على الممثل أمام القضاء قبل اتخاذها موقف حول موضوع النزاع.

تحمي المتقاضى عن طريق تجنيبه رفع دعوى قضائية وتكبد مصاريف، خاصة مع صدور و اشتراط التمثيل الوجوبي بمحامي بالنسبة للمتقاضين ماعدا الهيئات الإدارية طبقاً لقانون الإجراءات المدنية و الإدارية و مادته 815 و ما يليها، دون فائدة في حالة استعداد الإدارة لتلبية طلباته.

¹⁷⁴ د. شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الهيئات و الإجراءات أمامها، الجزء

الثاني، الطبعة الرابعة، د م ج ، الجزائر، 2005، ص ص 313-314.

¹⁷⁵ Noel Gilles, op cit, p203.

¹⁷⁶ محيو أحمد، المرجع السابق، ص 75.

تسهل مهمة القاضي تجنبه تراكم عدد القضايا وكذلك لأنها تحصر المناقشة القضائية على مضمون القرار المطعون فيه، فمثلا خلال سنة 1996 بلغ عدد التظلمات المقدمة للإدارة الجبائية مائة ألف (177).

و تجدر الإشارة إلى أنه فيما يخص منازعات الضرائب غير المباشرة و منازعات التسجيل و الطابع لا يشترط فيها التظلم أمام الإدارة الجبائية قبل رفع الدعوى القضائية.

أما بالنسبة لمنازعات التسجيل و الطابع فالمبالغ المطالب بتسديدها لا يشترط فيها المراجعة المسبقة للقرار بالتالي للمكلف بالضريبة أن يلجأ مباشرة إلى القضاء دون المرور بمرحلة التظلم أمام الإدارة الجبائية، و السبب في ذلك حسب رأي الأستاذ أمزيان عزيز يعود إلى لزومية اللجوء إلى المصالحة فيما يخص التقديرات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قبل إدخالها حيز التحصيل، و بالتالي تكون الإدارة قد عبرت عن رأيها في الموضوع، صراحة و يكون المكلف قد أبدى ملاحظاته و دفوعه فيكون هذا الإجراء بمثابة تظلم إداري مسبق (178).

Ministère des finances, DGI, Les recours devant les commissions, Bulletin des ¹⁷⁷ services fiscaux, N°16, Septembre 1996

¹⁷⁸ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص 68.

ب. شرط الميعاد:

يترتب على عدم احترام مواعيد رفع الدعوى القضائية الإدارية إلى سقوط الحق فيها، فشرط ميعاد قبول هذه الدعوى لا يمكن تصحيح مخالفته، بالتالي يستوجب احترام الآجال المحددة (179).

و آجال رفع الدعوى القضائية في مجال المنازعات الضريبية محددة في قانون الإجراءات الجبائية ويعتبر الإطار الزمني الذي يحدد إمكانية حق رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية من قبل المكلف و تختلف هذه المواعيد باختلاف موضوع الدعوى و ذلك كما يلي :

مواعيد منازعات بالضرائب المباشرة :

ميعاد رفع الدعوى في هذا النوع من المنازعات هي أربعة أشهر، تحسب من يوم استلام المعني الإشعار بالإبلاغ من قبل الإدارة الجبائية بقرار الرفض الكلي أو الجزئي لطلباتهم التي كانت محل شكوى أمام هذه الأخيرة أو أربعة أشهر يبدأ حسابها من يوم صدور قرار الإدارة الجبائية بعد أخذ رأي لجان الطعن الولائية، و ذلك سواء بتبليغ القرار بعد أو قبل انتهاء الآجال الممنوحة للإدارة للرد على الشكاوى، هذا في حالة الرد الصريح للإدارة، أما في حالة سكوت الإدارة فهذا يعني رفضها الضمني لطلبات المعني بالضريبة، بالتالي يتم حساب مهلة الأربعة أشهر من يوم انتهاء المدة الممنوحة للإدارة الجبائية

¹⁷⁹ د. خلوفي رشيد ، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 1994، ص3.

للرد على شكاوى المكلفين بدفع الضريبة و ذلك حسب الأحوال، ولقد سبق شرح هذه المهل في الفصل الأول.

مواعيد منازعات التحصيل:

لقد نصت المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية على أن الدعوى المتعلقة بإجراءات المتابعة أو بإجراءات التحصيل القصري، إذا تم إحالتها أمام المحاكم الإدارية يجب أن تقدم و ذلك تحت طائلة البطلان في أجل شهر اعتباراً من تاريخ صدور قرار مدير الضرائب بالولاية المختص أو من يوم انقضاء الأجل الممنوح للإدارة الجبائية للبت في اعتراضات المكلفين بالضريبة على إجراءات التحصيل.

مواعيد دعوى استرجاع الأشياء المحجوزة :

يكون أجل رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية المختصة⁽¹⁸⁰⁾ في غضون شهر اعتباراً من التاريخ الذي علم فيه صاحب الطلب بالحجز حسب المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية و ذلك تحت طائلة البطلان.

أما فيما يخص الاعتراض على المبالغ المطالب بها من المكلف في ميدان الضرائب غير المباشرة هذا النوع من الجباية لا تتطلب استيفاء شروط التظلم

¹⁸⁰ المقصود من المحاكم الإدارية، الغرفة الإدارية المتواجدة على مستوى المجالس القضائية التي لا يزال اللامل بها إلى غاية تنصيب المحاكم الإدارية.

الإداري المسبق، فالمكلف يقدم اعتراض خلال الأربعة أشهر من استلام تبليغ سند التحصيل⁽¹⁸¹⁾.

في الأخير تجدر الإشارة إلى أن مجلس الدولة مستقر حول مسألة عدم احترام آجال رفع الدعوى حيث هذه الوضعية تؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلا فإن هذه الآجال من النظام العام لا يمكن مخالفتها، و من بين القرارات التي تقر هذه القاعدة القرار الصادر بتاريخ 08 مارس 1999، و كذا القرار المؤرخ في 17 جانفي 2001 تحت رقم 156625⁽¹⁸²⁾.

في حالة شطب الدعوى فإن الآجال التي سبق شرحها تحتسب من تاريخ تبليغ قرار الشطب، و يمكن إعادة السير فيها من جديد خلال المدة المتبقية من الأجل، و هذا ما جاء في قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا الصادر بتاريخ 20 جويلية 1997 تحت رقم 115939⁽¹⁸³⁾.

ج. الشروط المتعلقة بشكل العريضة و محنوها:

إن المشرع الجزائري قد أخضع العرائض الافتتاحية للدعوى الجبائية إلى شروط عامة واردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁸⁴⁾ و ذلك في المادة 13 الخاصة بالصفة و المصلحة و المادة 816 التي تحيلنا على المادة 15 و مايليها، بالإضافة إلى شروط خاصة واردة في قانون

¹⁸¹ أمقران عبد العزيز ، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة الماجستير، فرع الإدارة و المالية، كلية الحقوق بن عكنون، سنة 2001، 2002 ص68.

¹⁸² أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص70.

¹⁸³ مجلة مجلس الدولة سنة 2003 العدد الخاص بالمنازعات الضريبية ص25، ص31.

¹⁸⁴ كانت تقابلها المادتين 12 و 13 من قانون الإجراءات المدنية الملغى.

الإجراءات الجبائية، تنص المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية على الشروط الشكلية الخاصة التي يجب توافرها في الدعوى المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة و التي يمكن تلخيصها كما يلي:

يجب أن تحرر العريضة على ورق مدموغ⁽¹⁸⁵⁾ ويقصد به تحريرها على ورق عادي و عليه الطابع الجبائي(طابع الدمغة) الخاضع لقانون الطابع⁽¹⁸⁶⁾. استقر قضاء المحكمة العليا و مجلس الدولة على عدم قبول العريضة الافتتاحية للدعوى التي لا تستوفي شرط الطابع في مواد الضرائب المباشرة و قد أورد د. تاجر محمد مثلا على قرار الغرفة الإدارية للمحكمة العليا رقم 73259⁽¹⁸⁷⁾ الذي يقصد به وضع طابع الدمغة على الورق الذي حررت عليه الدعوى كما تجدر الإشارة إلى انه كلّ ما يستظهر به من مذكرات أمام القضاء الإداري في هذا المجال يكون على ورق مدموغ، و هذا طبقا للمادة 84-3 من قانون الإجراءات الجبائية هذا قبل إلغاء هذه المادة بموجب قانون المالية لسنة 2008 ففي طبعة 2015 لقانون

¹⁸⁵ إدارة الضرائب معفاة من الرسوم و الطابع بناء على المادة 124 من قانون المالية لسنة 1999.

¹⁸⁶ فنيديس أحمد ، إجراءات منازعات الضرائب المباشرة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة 08 ماي 1945، جامعة قلمة، الجزائر 2005، ص 115.

¹⁸⁷ تاجر محمد ميعاد رفع دعوى الإلغاء، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر 2006، ص 3، هي المادة 344فقرة 1 و ليس المادة 318فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كما ورد الخطأ المطبعي برسالة د.تاجر، هذا قبل استحداث قانون الإجراءات الجبائية الجزائري بقانون المالية لعام 2002 ، للمزيد أنظر، المحكمة العليا ،الغرفة الإدارية، ملف رقم 73259،بتاريخ 1990/10/21،المجلة القضائية للمحكمة العليا،العدد 1،الجزائر،1992،ص 149.

الإجراءات الجبائية لا يشترط الطابع ضمن الشروط الشكلية الواردة بمادته 83 لا يشترط الطابع، لكنه الشيء ذاته في طبعته بالفرنسية بينما الطبعة العربية نلاحظ أنه هناك تناقض بين فقرتي المادة 75 الإعفاء من الطابع و التسجيل عند تقديم الشكاية بموجب وكالة، الأولى التي تبين الإعفاء أما آخر فقرة تشترط تحت طائلة البطلان الطابع و التسجيل بالرجوع للطبعة بالفرنسية من المفروض ليست هي الرسمية لا نجد هذا التناقض هذا ما يؤكد الصياغة للقوانين الجبائية تتم أساسا بالفرنسية .

يجب أن يوقع على العريضة محامي و تودع أمام كتابة ضبط الغرفة الإدارية المختصة طبقا للمادة 815 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد، ومنه لا يمكن أن تقدم الدعوى من طرف وكيل المكلف و ذلك حتى بموجب وكالة قانونية و لو تم تحريرها على ورق مدموغ و مسجل قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها⁽¹⁸⁸⁾، إن عدم توقيع العريضة من صاحبها يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلا في ظل ق إ م الملغى⁽¹⁸⁹⁾. تتناقض المادة 815 ق إ م أحكامها للوهلة الأولى مع المادة 83 من ق إ ج كون هذه الأخيرة تسمح للممول برفع دعوى ادارية شخصيا أو بواسطة وكيل غير محام، كون قانون الإجراءات الجبائية قانون خاص ينظم المنازعة

¹⁸⁸ انظر المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

¹⁸⁹ أمر رقم 154.66 مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون الإجراءات المدنية الملغى بالقانون

رقم 09.08 مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21،

صادرة في 23 أفريل 2008.

الضريبية و قواعده هي الواجبة التطبيق فيه على قواعد ق إ م إ التي تمثل قواعد عامة في منازعة الضرائب إعمالاً لمبدأ الخاص يقيد العام، لكن عملياً هي مجازفة كون القضاة حالياً غير محتصين في النزاع الجبائي و يكتفون بتطبيق القواعد العامة لنزاع الإداري. فالمادة 83 من ق إ ج المنظمة لسير النزاع الجبائي أمام المحكمة الإدارية من حيث الشروط الشكلية واجب توفرها من توقيع العريضة من الممول شخصياً أو من الوكيل ضمن أحكام المادة 75 من ق إ ج. هذه المواد الخاصة بقانون الإجراءات الجبائية كانت لا تتعارض مع قانون الإجراءات المدنية الملغى (190)

تشتمل العريضة وجوباً عرضاً صريحاً للوسائل و الأسانيد التي اعتمد عليها من أجل تسبب أوجه دفاعه. و إرفاق عريضته الإشعار الذي بموجبه تم تبليغه بالقرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب في حالة الرد الصريح على شكواه.

و لا يجوز للمكلف الخروج بالضريبة في دعواه عن الاعتراض على الحصص الضريبية الواردة في الشكوى التي تقدم بها أمام المدير الولائي للضرائب و هذا ما جاء في القرار الصادر عن مجلس الدولة (191)، و لكن يجوز في حدود التخفيض الملتزم في الشكوى الأولية أمام الإدارة الجبائية

¹⁹⁰ - ق إ م الملغى بموجب قانون رقم 09-08 مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية

والإدارية، ج ر عدد 21، صادرة في 23 أبريل 2008.

¹⁹¹ مجلة مجلس الدولة لسنة 2003 العدد الخاص بالمنازعات الضريبية ص 35.

أن يقدم طلبات جديدة أيًا كانت بشرط أن يعبر عنها صراحة في العريضة الافتتاحية للدعوى، بالتالي لا يمكن للمكلف بالضريبة الخروج عن الإطار العام الذي رسمه و حدده في شكواه المقدمة لإدارة الضرائب كمبدأ عام، و استثناء يمكن ذلك و لكن لا بد من بيان ذلك صراحة في العريضة الافتتاحية للدعوى.

ثانيا: رفع الدعوى من قبل الإدارة الجبائية:

يحق للإدارة الجبائية كذلك اللجوء إلى القضاء من أجل النظر في المنازعات الجبائية و ذلك في حالتين:

الحالة الأولى هي عرض النزاع تلقائيا طبقا للمادة 79-2 من قانون الإجراءات الجبائية على المحكمة الإدارية، فبمناسبة عرض المكلف شكواه على المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، يمكن لهؤلاء البت في الشكوى في الأجل المحددة أو اللجوء مباشرة إلى القضاء دون البت فيها إذا كان سيصدر قرار رفض طلب المشتكي، و لكن لا بد من تبليغ صاحب الشكوى أنّ له أجل 30 يوم للإطلاع على الملف و تقديم ملاحظاته المكتوبة إن أراد ذلك، و يعلن عن رغبته في اللجوء إلى الخبرة، و ألا يكون المدير الولائي للضرائب قد بلغ المكلف بالضريبة بقرار الرفض قبل إخطار القاضي الإداري، و ألا يكون المكلف بالضريبة قد باشر حقه في اللجوء إلى القضاء لعدم جواب المدير الولائي في الأجل المخول له قانونا لذلك. هذا قبل تعديل سنة 2008

(192) الذي نزع هذا الامتياز من الإدارة نتيجة ندرة استعماله و قلة فعاليته
عمليا.

الحالة الثانية هي الطعن في رأى لجان الطعن الإدارية
عندما يكون غير مؤسس قانونا طبقا لنص المادة 81-4 من قانون
الإجراءات الجبائية التي تخول كل حسب اختصاصه ،لمدير
المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز
الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب على أن يقوم بتعليق
تنفيذ هذا الرأى ،و يبلغ الشاكي بالقرار المتخذ. و بعدها يتم رفع
دعوى أمام المحكمة الإدارية بهذا الشأن، و تجدر الملاحظة
إلى أنه في حالات قليلة يتم إخطار القاضي الإداري عن طريق
هذا الإجراء .

عند عرض النزاع من الإدارة الجبائية على القضاء الإداري
تختلف الشروط الواجب توافرها نوعا ما عن ما هو في دعوى المكلف
بالضريبة و يتجلى فيما يلي:

أ. شرط ميعاد رفع الدعوى من طرف الإدارة الجبائية:

لقد سبقت الإشارة إلى أنه يحق للإدارة الضريبية أن تعرض شكوى
المكلف تلقائيا أمام القضاء و تبليغه بأنه له مهلة 30 يوم من أجل الإطلاع
على الملف قصد تقديم ملاحظاته الكتابية و إبداء رغبته في اللجوء إلى الخبرة،
و بالتالي على الإدارة الجبائية رفع دعواها أمام القاضي الإداري المختص

¹⁹² ألغيت الفقرة 2 من المادة 79 من ق إ ج بموجب المادة 26 من القانون رقم 12.07 مؤرخ في 30

ديسمبر 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، ج ر عدد 82، صادرة في 31 ديسمبر 2007.

خلال المهلة الممنوحة لها للفصل في الشكاوى المقدمة من المكلفين و تختلف المدة حسب الأحوال. و هذا الميعاد غير منصوص عليه صراحة في قانون الإجراءات الجبائية و لكن يمكن استخلاصه من خلال المادة 79-2 من القانون نفسه.

و هذا الأجل الهدف منه هو تفادي ازدواج اللجوء إلى القضاء، ففي حالة عدم تحديد ميعاد رفع الدعوى فإنه يمكن أن يعرض الملف على العدالة من قبل المكلف إذا تجاوزت الإدارة الجبائية المدة المحددة للرد على شكاواه. و في نفس الوقت تقوم الإدارة الجبائية بعرض الأمر على العدالة و بالتالي تكون القضية قد عرضت من طرفين (193).

و سبقت الإشارة بمناسبة عرض المرحلة الإدارية من المنازعة على مستوى لجان الطعن الإدارية أنه يحق حسب اختصاصه لكل من مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو مدير مركز الضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب الحق في رفع دعوى خلال الشهر الموالي لتاريخ صدور ضد آراء لجان الطعن غير المؤسسة بعد تعليق تنفيذها (194) حاليا هو شهرين.

ب. الشروط المتعلقة بالعريضة الافتتاحية لإدارة الجبائية

لم يتضمن قانون الإجراءات الجبائية شروط شكلية خاصة يجب توافرها في العريضة الافتتاحية المقدمة من الإدارة الجبائية، بالتالي وجب الرجوع إلى القواعد العامة التي تنظم شكلية رفع الدعوى أمام القضاء، و نجد

¹⁹³ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 75.

¹⁹⁴ ، طبقا للمادة 81-4 من قانون الإجراءات الجبائية هذا قبل تعديلها بالمادة 47 من ق م لسنة

2007 و المادة 19 من قانون المالية لسنة 2010.

ذلك في المادة 816 التي تحيلنا على المادة 15⁽¹⁹⁵⁾ من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية التي تنص على كيفية تقديم العريضة الافتتاحية للدعوى حيث تقدم العريضة مكتوبة مؤرخة و موقعة من المدعي (196) أو وكيله لدى أمانة ضبط المحكمة و يتم تقييدها من أمين الضبط في سجل خاص وفقا لترتيب ورودها مع بيان أسماء الأطراف و رقم القضية و تاريخ الجلسة، و على المدعي بعد قيد الدعوى و استلام وصل بذلك تبليغ المدعي عليه بموجب تكليف بالحضور إلى الجلسة، هذا من جهة و من جهة أخرى فهناك خصوصية بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف الإدارة واردة في المادة 169 من قانون الإجراءات المدنية حيث تكون موقع عليها من الوزير المختص أو من الموظف المفوض قانونا لهذا الغرض أو أية سلطة أخرى مفوضة لذلك، ففانون إ م إ الجديد يستثني من التمثيل الوجوبي الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات الإدارية التابعة لها طبقا للمادة 827 منه و تنص على أن توقع عرائض الإدعاء و كذا التدخل من الممثل القانوني لها.

الفرع الثاني: رفع الدعوى أمام القضاء الاستعجالي؛

.2.1.1.2

لكي يقوم المكلف بالضرية بتقديم طلبه الاستعجالي أمام القاضي الإداري عليه أن يستوفي جملة من الشروط التي سبقت الإشارة إليها الواردة في القواعد العامة و المتمثلة في الصفة و المصلحة، بموجب عريضة مكتوبة موقعة، مؤرخة و مودعة لدى أمانة الضبط بعدد من النسخ يقدر بعدد المدعي عليهم ، و لكي يعقد الاختصاص للقاضي الاستعجالي لا بد من توافر جملة من الشروط التي سنركز عليها و نقوم بإبرازها في نقطة أولى من هذا الفرع،

¹⁹⁵ التي كانت تقابلها المواد 12 و 13 من قانون الإجراءات المدنية الملغى.

¹⁹⁶ ق إ م إ الجديد يشترط توكيل محام أمام المجلس و المحكمة الإدارية، المادة 815 منه.

و في النقطة الثانية نحاول الإجابة على التساؤل مدى اختصاص القضاء الاستعجالي في وقف تنفيذ القرار الإداري الصادر عن الإدارة الجبائية.

أولاً: شروط اختصاص القاضي الاستعجالي في المواد الإدارية:

اجتماع جملة من الشروط الواردة في المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية تجعل القاضي الاستعجالي مختصاً في نظر الدعوى المرفوعة أمامه ، و هي و المتمثلة في :

أ. توفر حالة الاستعجال:

نصت على هذا الشرط منصوص عليه في المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية على أنه "في جميع حالات الاستعجال..." أي أنه من أجل انعقاد اختصاص القاضي الاستعجالي لا بدّ من توفر عنصر الاستعجال، و هذه الحالة لم يرد تعريفها لها من قبل المشرع، مما أدى إلى اختلاف الفقهاء حول مفهومها غير أن التعريف الراجح الذي يتفق عليه أغلبهم هو وجود عنصر الخطر الحال الذي يهدد الحق و من شأنه إحداث ضرر يصعب تداركه (197)، يعتبر هذا الشرط من النظام العام لا يمكن مخالفته و على القاضي الاستعجالي أن يسبب دائماً أوامره بهذا العنصر، و في حالة عدم توافر هذه الحالة عليه التصريح بعدم اختصاصه النوعي للنظر في القضية.

يطرح التساؤل في هذا المجال حول الطعن في قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري أمام القاضي الاستعجالي، الشيء الذي لا يمكن حدوثه بالنسبة للمحامي نظراً لخصوصية مهنته و ما يتمتع به مكتبه من حصانة، فرغم صراحة نص

¹⁹⁷ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص101.

المادة 140 من قانون الإجراءات الجبائية التي تعطي إمكانية للمكلف بالضريبة الذي مسه قرار الغلق المؤقت لمحله التجاري الصادر حسب الاختصاص من مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب الطعن في القرار أمام رئيس المحكمة الإدارية للفصل في القضية وفقاً للإجراءات الاستعجالية، بالتالي قاضي الأمور المستعجلة هو المختص في مثل هذه القضايا، إلا أنه هناك من يرى أن الطعن هنا لا يعني قرار الغلق المؤقت وإنما يخص قرار القابض بخصوص رفض اكتتاب أجل للتسديد. وذلك لسببين الأول منح المشرع للمكلف مهلة 10 أيام للتحرر من دينه أو اكتتاب أجل التسديد و بالتالي تجنب قرار الغلق، والثاني يتمثل في أن الطعن القضائي أمام القاضي الاستعجالي لا يوقف تنفيذ قرار الغلق بالتالي لا يمكن للقاضي وقف تنفيذه وإلا يكون قد خالف القانون، بالتالي شرط الاستعجال في هذه الحالة يتمثل في رفض القابض لطلب المكلف بالضريبة المتضمن أجل التسديد⁽¹⁹⁸⁾ و نجد في هذا الشأن قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ 25 مارس 2003 الذي أيد القرار الصادر عن مجلس قضاء قسنطينة الذي قضى برفض الدعوى الرامية إلى وقف تنفيذ أمر غلق محل تجاري إلى غاية الفصل في الموضوع بعدم الاختصاص⁽¹⁹⁹⁾.

ب. عدم المساس بأصل الحق:

تتشرط جميع الدعاوى الاستعجالية على القاضي المكلف بها عدم المساس بأصل الحق و المقصود به عدم التعرض إلى موضوع الدعوى بتقرير

¹⁹⁸ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص 102.

¹⁹⁹ آيت بلقاسم جمال ، تصنيف القرارات الصادرة عن مجلس الدولة ، مطبوعة منحت في الدورة التكوينية

حول المنازعات الجبائية، جوان 2006، ص 27.

أو إنشاء أو إلغاء حقوق. و إنما الهدف من الدعوى الاستعجالية هو اتخاذ تدابير مؤقتة من أجل الحفاظ على المراكز القانونية، و تعدي القاضي لهذه القاعدة يعرض أمره للإلغاء، لأنه يكون قد تجاوز حدود الاختصاص التي رسمها له القانون.

ج. عدم المساس بالنظام العام و الأمن العام؛

نصت المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية على أنه للقاضي الاستعجالي في المواد الإدارية أن يأمر بصفة مستعجلة باتخاذ جميع الإجراءات اللازمة و منها طبقاً لتطبيقات الغرفة الإدارية للمحكمة العليا و من بعد ذلك ممارسة مجلس الدولة بعد انشاءه، باستثناء ما تعلق منها بأوجه النزاع التي تمس النظام العام أو الأمن العام، و هذا الشرط يعتبر من النظام العام يمكن إثارته في أية مرحلة من مراحل التقاضي حتى لأول مرة أمام جهة الاستئناف، فعلى قاضي الأمور المستعجلة التحقق من عدم مساس المنازعة بالنظام العام و الأمن العام قبل إصدار أمره، و في الحالة العكسية عليه القضاء بعدم الاختصاص النوعي، و له سلطة تقديرية واسعة في تحديد المنازعات التي تمس بالنظام العام أو الأمن العام لأن المشرع لم يعرف لنا المقصود منها و لم يحدد الحالات التي تدخل فيها.

د. رفع دعوى في الموضوع؛

لكي يظهر الطاعن أمام القضاء الاستعجالي جدية طلبه في اتخاذ تدبير استعجالي مؤقت من طرف القاضي الاستعجالي عليه أن يثبت أنه أقام دعوى في الموضوع من أجل الفصل في النزاع، و هذا الشرط غير منصوص عليه في القانون صراحة في ظل قانون الإجراءات المدنية الملغى، و إنما تم إحداثه من قبل مجلس الدولة الذي رفض في العديد

من قراراته الدعوى لعدم وجود دعوى في الموضوع الذي يثبت أن الهدف من القرار الاستعجالي هو إبقاء الأوضاع على حالتها لمدة زمنية معينة إلى حين الفصل في موضوع النزاع، و قد تبنى ذلك المشرع عند إصداره لقانون الإجراءات الإدارية و المدنية.

و يرى د. شيهوب مسعود أن عنصر الاستعجال هو من يستبعد اشتراط التظلم المسبق في الدعوى الاستعجالية (200).

يتميز الفقه و القضاء الإداريين بالاتفاق حول عدم اشتراط التظلم المسبق في الدعوى الاستعجالية، و كدليل على ذلك يورد بوفراش صفيان في رسالته للماجستير قرارا للغرفة الإدارية للمحكمة العليا رقم 44299:
"متى كان التدبير الاستعجالي يمتاز بطابع السرعة التي يتطلبها الإجراء، و يجب عدم إخضاع الدعوى الاستعجالية للطعن الإداري المسبق، و من ثم إعفاءها من دون التقيد بالأجال المنصوص عليها تحت طائلة البطلان بالمادة 445 من قانون الضرائب المباشرة التي توجب عرض الطلب مسبقا على نائب(المدير الولائي حاليا)مدير الضرائب للولاية المختص في أجل شهر من تاريخ القرار... (201) "

²⁰⁰ د. شيهوب مسعود ، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثالث، نظرية الاختصاص، الطبعة الرابعة، د م ج، الجزائر، 2005، ص522.

²⁰¹ بوفراش صفيان ، عدم فعالية التظلم الإداري المسبق في حل النزاعات الإدارية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، فرع القانون العام تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو، الجزائر 2009، ص45.

ثانياً: مدى اختصاص القضاء المسعجل في وقف تحصيل الضريبة :

بالرجوع إلى القواعد العامة و بالخصوص المادة 171 مكرر 3 من قانون الإجراءات المدنية نجدها تنص صراحة على عدم إمكانية فصل قاضي الأمور المستعجلة في المواد الإدارية في الاعتراض على تنفيذ القرارات الإدارية هذا كقاعدة عامة، و لكن هناك استثناء حيث لهذا الأخير وقف تنفيذ القرار الإداري في حالات التعدي و الاستيلاء و الغلق الإداري، و بالتالي لا يمكن اللجوء إلى القضاء الاستعجالي لوقف قرار ضريبي يقضي بتحصيل الضريبة باعتباره قرار إداري، و بالرجوع إلى القواعد الخاصة الواردة في قانون الإجراءات الجبائية و منها المادة 158 التي تنص على أن طلب تأجيل الدفع يدرج في الاعتراض أي في دعوى الموضوع، بالتالي تكون طلبات وقف تنفيذ قرار الإدارة الجبائية من اختصاص قاضي الموضوع و ذلك بإدراج هذا الطلب في العريضة الافتتاحية التي تتضمن اعتراض المكلف بالضريبة على إجراءات التحصيل.

و من المبررات كذلك نجد أن تأجيل تحصيل الضريبة يمس بأصل الحق، بالتالي يكون قاضي الأمور المستعجلة غير مختص، و هذا ما ذهبت إليه المحكمة العليا في قرارها المؤرخ في 12 أكتوبر 1985⁽²⁰²⁾ الذي اعتبر تأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق الإدارة يعد مساساً بأصل الحق، و هذا خلافاً لنص المادة 158 من ق إ ج التي تشترط قبل تقديم طلب وقف الدفع أن يكون موازياً للشكاية و أن يتم دفع أصل الدين دون الغرامات أو تقديم ضمانات لدفعه للخزينة العمومية.

²⁰² منشور في المجلة القضائية رقم 04 لسنة 1989.

لكن رغم ما سبق ذكره حول عدم اختصاص القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرار الإداري الصادر عن الإدارة الجبائية بفرض الضريبة إلا أنّ الاجتهاد القضائي قد تذبذب في هذا الشأن و ذلك كما يلي:

صدر قرار عن مجلس الدولة بتاريخ 23 أفريل 2001 تحت رقم 001470⁽²⁰³⁾ يقضي بتأييد الأمر الاستعجالي الصادر عن مجلس قضاء وهران القاضي بوقف تنفيذ الحجز و البيع بالمزاد العلني.

القرار الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 10 ماي 2005 تحت رقم 025577⁽²⁰⁴⁾ الذي قضى بإلغاء الأمر الاستعجالي الصادر عن رئيس الغرفة الإدارية لمجلس قضاء تلمسان القاضي بتأجيل الضريبة إلى حين الفصل في الدعوى الأصلية، و القضاء من جديد برفض الطلب الأصلي الذي تم استئنافه، و ذلك بسبب تقديم ضمانات كافية لتغطية أصل الدين الضريبي المحدد بالمادة 158 من قانون الإجراءات الجبائية.

القرار الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 02 جوان 2004 تحت رقم 19510⁽²⁰⁵⁾ الذي ألغى الأمر الاستعجالي الصادر عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء قسنطينة القاضي يرفع الحجز على الحساب الجاري لحين الفصل في دعوى الموضوع، و القضاء من جديد برفض الدعوى لعدم التأسيس لأن الطعن في الضريبة لا يوقف التنفيذ.

فهذه القرارات متذبذبة و غير مستقرة على رأي واحد فيما يخص اختصاص القضاء الاستعجالي في الأمر بوقف تنفيذ القرار الصادر

²⁰³ آيت بلقاسم جمال ، المرجع السابق، ص27.

²⁰⁴ آيت بلقاسم جمال ، المرجع السابق، ص27.

²⁰⁵ آيت بلقاسم جمال ، المرجع السابق، ص28.

عن الإدارة الجبائية مع العلم أنه تم صدور قرار عن مجلس الدولة عن الغرف المجتمعة بتاريخ 15 جوان 2004 تحت رقم 18743 يقضي أن الاختصاص في وقف تنفيذ القرارات الإدارية يعود لقاضي الموضوع و ليس لقاضي الاستعجال.

2.1.2. **المطلب الثاني: الإجراءات المنبئة أثناء الدعوى**

يقوم أمين ضبط الغرفة الإدارية بعد تسجيل الدعوى لدى أمانة الطبقا للمادة 169 مكرر 3 من قانون الإجراءات المدنية أصبحت تقابلها المادة 844 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد، بعرض الملفات على رئيس المحكمة الإدارية⁽²⁰⁶⁾ الذي يحيلها على رئيس تشكيلة إحدى الغرف المكونة للمحكمة الإدارية من أجل تعيين المستشار المقرر الذي يكلف بإدارة الإجراءات و التحقيق في القضية، فيقوم هذا الأخير بتبليغ العريضة إلى المدعي عليهم و ينذرهم بإيداع مذكراتهم الجوابية في الأجل التي يحددها و يتم إيداعها لدى أمانة ضبط الغرفة.

يقوم المقرر بإجراء محاولة الصلح في مهلة لا تتعدى (03) ثلاثة أشهر من تاريخ إخطاره و في حالة وقوع الصلح يصدر قرار لتثبيت ذلك، أما في الحالة العكسية يحرر محضر بعدم الصلح و تجدر الملاحظة إلى أن هناك من يرى أن تطبيق محاولة الصلح في المنازعات الضريبية

²⁰⁶ سابقا بموجب أحكام المادة 169 مكرر 3 كاتب الضبط يقدم عريضة القضية المقيدة لرئيس المجلس الذي يحيلها على رئيس الغرفة الإدارية من أجل تليين المستشار المقرر الذي يكلف بإدارة الإجراءات و التحقيق في القضية.

المعروضة على الغرفة الإدارية ليس ضروري و لا يطبق في هذا المجال
إنما يطبق في المنازعات الإدارية العامة (207).

و يتساءل عبد العزيز أمقران عن قابلية شرط محاولة الصلح للتطبيق في
المنازعة الضريبية المعروضة على الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي لقبول
الدعوى شكلا، وفي رأيه فإن شرط محاولة الصلح لا ينبغي العمل به في مجال
المنازعات الضريبية للأسباب التالية (208) :

إن موضوع المنازعة الضريبية هو من حيث غايته النهائية تحصيل مبالغ
مالية تعتبر ديونا للخزينة العمومية طبقا للرخصة السنوية للتحصيل الصادرة
عن السلطة التشريعية سنويا عن طريق قانون المالية عملا بالمقتضيات
الدستورية للمادتين 64 و 122 من دستور 1996⁽²⁰⁹⁾ وبالتالي لا يكمن
لإدارة الضرائب أن تتصلح بما يمس بديون الخزينة العمومية، وهو ما ذكرت
به المديرية العامة للضرائب أعوانها في تعليماتها المتعلقة بالإجراءات الإدارية
والقضائية للمنازعات وما دامت المسألة تتعلق بمصالح

²⁰⁷ منشور في مجلة مجلس الدولة العدد الخاص بالمنازعات الضريبية سنة 2003.

²⁰⁸ أمقران عبد العزيز ، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مقال

منشورة بمجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية، 2003، ص 21.

²⁰⁹ مرسوم رئاسي رقم 96-438 مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور

المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، ج ر عدد 76، صادرة في 08 ديسمبر 1996، المعدل

والمتمم بالقانون رقم 08 - 19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر عدد 63، صادرة في 16 نوفمبر .

الخزينة العمومية فإنه لا مجال للمصالحة الضريبية (210)"
فإنه لا مجال للمصالحة الضريبية غير أنها تنوه بأنه يجب مع ذلك
على المصالح الضريبية الاستجابة لاستدعاءات القاضي بدون الالتزام بأي
شيء (211).

و يرى طاهري حسين أن الصلح غير مجدي و لا فائدة منه مادامت
أن المرحلة الأولية (التظلم المسبق) لم يأت بنتيجة و دفعت بالمكلف للجوء
إلى القضاء (212).

يباشر المقرر في إجراء التحقيق بعد هذه الإجراءات و
يمكنه كذلك إذا اعترضته مسألة فنية أن يلجأ إلى إجراء
خبرة في القضية و هذا ما سنحول تفصيله من خلال نقطة أولى، أما في
النقطة الثانية سنتعرض للعوارض التي قد تعترض مجرى سير النزاع أمام
القضاء.

1.2.1.2. الفرع الأول: التحقيق في الدعوى

بالإضافة إلى إجراءات التحقيق العادية المذكورة في المادة 844 من قانون
الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد (213) هناك إجراءات التحقيق الخاصة

²¹⁰ Ministère des Finances, Direction Générale Des Impôts, instruction sur les
Procédures Contentieuses, P. 79

²¹¹ « S'agissant des intérêts du trésor il ne peut y avoir de conciliation , toutefois les
services devront répondre a la convocation du magistrat sans pour autant s'engager »

²¹² طاهري حسين ، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الضريبية، دار الخلدونية، الجزائر،

2005، ص 35.

المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية و هذا راجع لعدم تساوي مراكز الخصوم. حيث تتواجد الإدارة في مركز أقوى و هذه الإجراءات تسمح للقاضي بإرجاع التوازن، إن الطابع التحقيقي و الإستقصائي الذي تتميز به المنازعة الضريبية تجعل القاضي المستشار بلعب دورا ايجابيا في القضية. فهو لا يكتفي بما يعرض عليه من أدلة فيسعى لخلق توازن بين الممول و الإدارة ، فله سلطة الضغط على طرفي الخصومة قصد الحصول على الوثائق التي يبني عليها قناعته⁽²¹⁴⁾، و هذه السلطة منصوص عليها بالمادة 860 من ق إ م إ الجديد فله استدعاء بأمر شفوي أعوان الإدارة و سماعهم و طلب منهم تقديم توضيحات أو وثائق يراها ضرورية لحل النزاع، و له استنباط القرائن لصالح المدعي أثناء ممارسة صلاحياته في البحث و التحري، و كمثل غياب الإدارة عن الجلسة أو عدم تقديمها لمذكرة جوابية رغم استدعائها⁽²¹⁵⁾، و الذي يعد قرينة على قبولها لطلبات المدعي⁽²¹⁶⁾ و قد قام المشرع بتقنين استنتاج ذات القرينة بالمادة 851 من ق إ م إ، و يتم ذلك كمايلي:

²¹³ قانون رقم 08-09 مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية،

ج ر عدد 21 ، صادرة في 23 أبريل 2008.

²¹⁴ Sophie LAMBERT-WIBER, Contribution du droit civil à une approche renouvelée de la charge de la preuve en droit fiscal, thèse de doctorat, université de ROUEN. France 1996,p 377.

²¹⁵ هذه القرينة مقننة في المادة 850 من ق إ م إ الجديد، و التي تنص " إذا لم يقدم المدعي رغم الإعدار الموجه له، المذكرة الإضافية التي أعلن عن تقديمها، أو لم يتم بتحضير الملف يعتبر متنازلا".

²¹⁶ بن شيخ آ ث ملويا لحسين، مبادئ الإثبات في المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2005، ص 141.

أولاً: بعد تسجيل طلبات المكلفين لدى أمانة ضبط الغرفة التابعة للمحكمة الإدارية و عرضها على المستشار المقرر، يتم إحالتها على مدير الضرائب بالولاية من أجل إجراء تحقيق كباقي القضايا الإدارية العادية في القضية فيقوم هو الآخر بإحالة العريضة إلى مفتش الضرائب الذي قام بتأسيس الضرائب لدراستها و يرسل ملخص من الشكاية إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء الرّأي فيها في أجل 15 يوم. و إذا لم يتحصل المفتش على الرّأي يقوم بتحرير اقتراحاته و يحوّلها إلى المدير الولائي للضرائب الذي يرسل الملف مصحوباً بطلباته إلى أمانة ضبط الغرفة الإدارية و إن كان غير موافقاً على قبول الطلب الذي جاء به المكلف في العريضة بكامله فعليه أن يعلم المدعي أن له أجل 30 يوم للإطلاع على الملف و تقديم طلباته المكتوبة التي يراها مناسبة و الإعلان عن رغبته في إجراء الخبرة، و بعد مضي الثلاثين يوم يعاد الملف ثانية إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتفحص الملاحظات المقدمة من المكلف بالضرورية. و إذا أبدى ملاحظات و دفوع و أسباب جديدة، يتم إحاطة المكلف علماً بها، و هذا حتى يتخلى الطرفين على عرض دفوع جديدة. وهذا كله من أجل تسهيل عملية البت في المنازعات و عملية تبادل المذكرات تجعل الإجراءات تطول، و بالتالي تتأخر عملية صدور القرار و لكن لا يجب نسيان أنها الطريقة المثلى للوصول إلى أحكام دقيقة و إعطاء كل ذي حق حقه⁽²¹⁷⁾.

ولا تكون إجراءات التحقيق التي سبق عرضها إجبارية عندما يتعلق الأمر بدعوى يشوبها عيب شكلي أو سقوط يؤدي إلى عدم قبولها، و هذا ما جاء به نص المادة 84-2 من قانون الإجراءات الجبائية و الشيء ذاته قد تم صياغته في المادة 847 من ق إ م إ "يجوز لرئيس المحكمة

²¹⁷د. فريجة حسين ، المرجع السابق، ص96.

الإدارية أن يقرر بالأول وجه للتحقيق في القضية عندما يتبين له من العريضة أن حلها مؤكد، ويرسل الملف إلى محافظ الدولة لتقديم التماساته".
في هذه الحالة يأمر الرئيس بإحالة الملف أمام تشكيلة الحكم بعد تقديم التماسات محافظ الدولة."

ثانياً: لقد أقر قانون الإجراءات الجنائية مجموعة من إجراءات التحقيق الخاصة في المنازعات الجنائية و هي الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال⁽²¹⁸⁾ تتمثل في التحقيق الإضافي و مراجعة التحقيق والخبرة.

فالتحقيق الإضافي وفقاً للمادة 85-2 من قانون الإجراءات الجنائية يكون هذا الإجراء إلزامياً كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل إثبات جديدة قبل الحكم، فعند إحالة المدير الولائي للضرائب الملف مع ملاحظاته إلى أمانة الضبط بالمحكمة و إخطار المكلف بأن له 30 يوم للإطلاع على الملف لتقديم ملاحظاته في هذه الحالة يمكن له أن يقدم في مذكراته عناصر جديدة، فإن المحكمة الإدارية تأمر بتحقيق إضافي وجوباً و ترسل الملف إلى مدير الضرائب بالولاية.

بعد هذا الإجراء إذا تضمنت مذكرة المدير الولائي بدورها على أسباب ووقائع جديدة لم يسبق للمكلف أن علم بها تجرى عملية إيداع أخرى لدى أمانة الضبط وفقاً للإجراءات السابقة.

نصت على مراجعة التحقيق المادة 85-3 من قانون الإجراءات الجنائية و يعتبر إجراء جوازي للقاضي حيث يأمر به إذا رأى ضرورة لذلك، فالمحكمة الإدارية الأمر بإجراء فحص مضاد و إعادة التدقيق و ذلك بمعرفة أحد أعوان مصلحة الضرائب غير الذي قام بإجراء التحقيق

²¹⁸ أنظر في ذلك المادة 85-1 من قانون الإجراءات الجنائية.

الأول (219) و ذلك بحضور المشتكي أو وكيله و رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين اثنين من أعضاء لجنة الطعن على مستوى الدائرة في الحالات المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية(220) يقوم هذا العون المكلف بمراجعة التحقيق بإعداد محضر يسجل فيه ملاحظاته المكلف بالضريبة و كذا ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي عند الاقتضاء ثم يقدم رأيه و يرسل الملف إلى المدير الولائي للضرائب ليرسله بدوره إلى المحكمة الإدارية مرفقا باقتراحاته.

تمثل الخبرة أحد الإجراءات الرئيسية للتحقيق التي تأمر به الغرفة التابعة للمحكمة الإدارية. حيث يختار أشخاص من ذوي الاختصاص تمنح لهم مهمة تقنية، و يبدون ملاحظاتهم و يقومون بإعطاء تقديراتهم الضرورية لمسائل المنازعات(221).

و تستطيع المحكمة الإدارية أن تأمر بهذا الإجراء إما تلقائيا أو بناء على طلب المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب و هو ما أكدته الغرفة الإدارية للمحكمة العليا في قرارها الصادر في 10/02/1990، "...من المقرر قانونا أنه يمكن أن تأمر الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي بإجراء الخبرة إما تلقائيا و إما بناء على طلب المكلف،و إما بناء على طلب المدير و من ثم فإن

²¹⁹ فنيش كمال، المنازعة الضريبية على ضوء الاجتهاد القضائي لمجلس الدولة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، الجزائر 2007، ص 13.

²²⁰ أنظر في ذلك المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية.

²²¹ فريجة حسين، المرجع السابق، ص 97.

القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد مخالفا للقانون..."⁽²²²⁾ و ذلك وفقا لأحكام و إجراءات قانونية واجب توافرها طبقا للمادة 858 ق إ م إ التي تحيلنا على المواد من 125 إلى 145 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد⁽²²³⁾ و كذا المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية، بتعيين خبير واحد من أجل القيام بالخبرة من بين قائمة الخبراء المعتمدين⁽²²⁴⁾، هذا كقاعدة عامة، إلا أنه استثناءا يكون عددهم ثلاثة إن طلب أحد الأطراف ذلك، خبير تعيينه المحكمة و آخر يعينه المكلف بالضريبة و الثالث تعيينه الإدارة الضريبية. و لا يمكن تعيينهم كخبراء طبقا للمادة 86 فقرة 3 من ق إ ج و هي ذات الشروط المنصوص عليها في المادة R200-10 من كتاب الإجراءات الجبائية الفرنسي⁽²²⁵⁾ ، الأشخاص التاليين:

- 1) الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها.
- 2) الأشخاص الذين أبدوا رأيهم في القضية المتنازع فيها.
- 3) الأشخاص الذين تم توكيلهم من أحد الأطراف أثناء التحقيق.

²²² المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 62731، قرار لصادر في 10/02/1990، قضية

بين ر س ضد المدير الفرعي للضرائب المباشرة لسطيف، المجلة القضائية، العدد 04 لسنة 1991، ص 224.

²²³ في ق إ م الملغى نظمه بأحكام المواد من 47 إلى 55 مكرر.

²²⁴ المرسوم التنفيذي رقم 95 . 310 مؤرخ في 10 أكتوبر 1995، يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين و كفاءته، كما يحدد حقوقهم وواجباتهم، ج ر عدد 60، صادرة في 15 أكتوبر 1995.

²²⁵ François Pillet, Eugène Bangoura, Guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal. 3è édition, Litec, groupe Lexis Nexis, Paris, p 93.

يمكن للخبير أن يرفض القيام بالمهمة المسندة إليه و في حالة عدم تأدية واجبه يتم تعيين خبير آخر بدلا عنه، طبقا للمادة 132 من ق إ م إ مع إمكانية مطالبته مدنيا بالتعويض عما سببه من مصاريف.

يحق لكلا طرفي الدعوى سواء المكلف بالضريبة أو الإدارة الجبائية التي يتولى المدير الولائي للضريبة الرد باسمها أن يطلب رد الخبير من المحكمة سواء المعين من طرفها أو من طرف الخصم الآخر، و يكون هذا الطلب مسببا مبني على أسس سليمة وواقعية و يقدم في أجل ثمانية (08) أيام ابتداء من اليوم الذي تلقى فيه الطرف تبليغ اسم الخبير الذي يريد رده طبقا للمادة 133 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد و لا يقبل طلب الرد "...إلا بسبب القرابة المباشرة أو القرابة غير المباشرة لغاية الدرجة الرابعة، أو لوجود مصلحة شخصية أو لأي سبب جدي آخر." و هو نفس الإجراء المنصوص عليه بالمادة 86 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية. و يبيت في طلب الرد عاجلا بعد رفع الطلب من الخصم و الموجه للقاضي الذي أمر بالخبرة، يفصل فيه بأمر ولائي أي غير قابل لأي طعن (226).

يحدد القاضي الإداري بدقة المهام للخبير أو الخبراء عملا بالمادتين 86 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية و 128 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد، هذا الأخير ينص على " يجب أن يتضمن الحكم الأمر بإجراء الخبرة كما يأتي:

عرض الأسباب التي بررت اللجوء للخبرة و عند الإقتضاء تبرير تعيين عدة خبراء.

بيان اسم و لقب الخبير أو الخبراء المعيّنين مع تحديد التخصص.
تحديد مهمة الخبراء تحديدا دقيقا.

²²⁶ المادة 133 فقرة 1 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد

تحديد أجل إيداع تقرير الخبرة بأمانة الضبط." يتم إعداد الخبرة من قبل الخبير الذي تعينه المحكمة و تحت رئاسته. يحدد يوم و ساعة بدء عمليات الخبرة و يقوم بتبليغ المصالح الجبائية المعنية و المشتكي و عند الاقتضاء الخبراء الآخرين بذلك في مهلة 10 أيام على الأقل قبل بدء عمليات الخبرة (227). يقوم الخبير أو الخبراء و ممثل الإدارة الجبائية و المشتكي رفقة ممثله أو الممثل وحده بالانتقال إلى مكان إجراء الخبرة. و يحضر كذلك عند الاقتضاء رئيس لجنة الطعن على مستوى الدائرة للقيام بالمهام التي كلفتهم بها المحكمة الإدارية، هذا الإجراء المنصوص عليه بالمادة 86 فقرة 7 من ق إ ج حسب كوروغلي مقداد(228) غير معمول به من قبل الجهات القضائية.

تحديد ميعاد أي تاريخ و ساعة بدأ الخبرة من اختصاص القاضي الإداري في التشريع الفرنسي (229) على عكس التشريع الجزائري الذي يمنحه للخبير العين كما هو مبين أعلاه.

يتولى عون مصلحة الضرائب تحرير محضر الخبرة مرفوقا برأيه. كما يقوم بتحرير تقرير خبرة مشترك أو بصفة منفردة، و تجدر الإشارة على أن المحضر الذي يعده عون مصلحة الضرائب ليست له أية فعالية ما دمنا نعلم أنه سيكون في غير صالح المكلف بالضريبة. و إذا سلمنا

²²⁷ المادة 86 فقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية.

²²⁸ . كوروغلي مقداد، الخبرة في المجال الإداري، مجلة مجلس الدولة، العدد الأول، الجزائر 2001،

ص 50.

²²⁹ Louis Trotabas, Jean - Marie Cotteret, Droit fiscal, 8è édition, DALLOZ, 1997, p 264.

بالعكس فنتساءل عن فائدة التقارير التي يعدّها الخبراء بالتالي في هذه الحالة علينا الالتزام بما ورد في المادة 53 من قانون الإجراءات المدنية⁽²³⁰⁾ و هو كتابة الخبير في تقريره أقوال و ملاحظات الخصوم سواء الإدارة أو المكلف بالضريبة بالتالي لا حاجة للعون ممثل الإدارة لتحرير محضره و تضمينه رأيه⁽²³¹⁾.

يسجل أو بصفة أدق يودع الخبراء تقارير خبرتهم لدى أمانة ضبط المحكمة الإدارية و كذا محضر العون الإداري التابع للمصالح الجبائية و يتم تبليغ الأطراف بها و لها مهلة عشرين (20) يوما للإطلاع عليها وفقا للمادة 86 فقرة 8 من ق إ.ج.

يمكن لكل طرف أن يقدم ملاحظاته على تقرير الخبرة المودعة لدى كتابة الضبط على شكل تقرير ، و يقوم كاتب الضبط بارسالها للطرف المعني بالملاحظات ليقدم ملاحظاته/رده⁽²³²⁾.

يقدم الخبراء كشوف تتضمن تفرعهم و مصاريفهم و أتعابهم في أجل 30 يوما على الأكثر من غلق المحضر و إلاّ لن يتم أخذها بعين الاعتبار عند تحديد الأتعاب، و تصفى الأتعاب و يحدد الرّسم بقرار من رئيس المحكمة الإدارية طبقا للتعريف المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية.

و للأطراف كما للخبراء الحق في الاعتراض على التصفية أمام نفس الجهة التي تبت في الأمر بصفتها غرفة استشارية، في مهلة ثلاثة (03) أيام كاملة إبتداء من تاريخ تبليغهم بقرار رئيس المحكمة الإدارية.

²³⁰ عدلت هذه المادة في ق إ م إ و أصبحت تحمل رقم 125 بالقسم الثامن بعنوان الخبرة.

²³¹ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص89.

²³² أمزيان عزيز ، المرجع، السابق ص83.

و للمحكمة الإدارية أن تأمر بإجراء خبرة تكميلية و هذا ضمن نفس الشروط السابقة وفقا للفقرة الأخيرة من المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية في حالة ما تبين لها أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة، و هي نفس الإجراءات العمول بها من القضاء الإداري الفرنسي في هذا المجال (233).

2.2.1.2. الفرع الثاني: عوارض الخصومة الجبائية

قد تطرأ بعض العوارض على الخصومة الجبائية سواء ما هو منها القانوني أو بعض الأمور الواقعية قد تغير من السير العادي للنزاع و هذه الأمور مضبوطة في قانون الإجراءات المدنية لكن ثلاثة منها فقط منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية تتمثل في سحب الطلب، تدخل الغير الخارج عن الخصومة و الطلبات الفرعية.

أنه أثناء سير الدعوى يمكن أن يفصح أحد المتنازعين عن نيته في سحب الطلب أي التنازل عن دعواه و لكي يكون هذا التنازل قانوني لا بد من أن يستجيب للشروط الواردة في المادة 87 من قانون الإجراءات الجبائية و هي كما يلي :

- 1) تحرير الطلب على ورق عادي و موقع من المعني أو وكيله.
- 2) تقديم الطلب قبل صدور الحكم.

²³³ Louis Trotabas, Jean - Marie Cotteret, op.cit.p 265، للمزيد أنظر .

3) خضوع هذا السحب لقبول الطرف الخصم إن كان قد سبق له أن قدم طلبات فرعية هذا الشرط ألغي بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 2008⁽²³⁴⁾.

و يمكن أن يتدخل الغير الخارج عن الخصومة حسب ما نصت عليه الفقرة الثانية من المادة 87 من قانون الإجراءات الجبائية للأشخاص لم يكونوا أطراف أصليين عند رفع الدعوى و لا يكون هذا التدخل مقبولاً:

1) إلا إذا أثبت مقدمه وجود مصلحة لهم في حل النزاع المطروح أمام المحكمة الإدارية في مجال الضرائب و الرسوم أو الغرامات الجبائية و هذا الشرط أساسي و مطلوب في جميع الدعاوى القضائية.

2) يجب أن يحرر هذا الطلب على ورق مدموغ، بعد تعديل بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 2008 أصبح الطلب على ورق عادي.

3) يجب أن يقدم قبل صدور الحكم في الدعوى. وهذا خلافا لما أورده المشرع في المادة 961 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد أحكام تنظم التدخل أمام الدعوى الإدارية وأحالتها على مواد من 381 إلى 389.

و قد أجازت المادة 88 من قانون الإجراءات الجبائية لمدير الضرائب بالولاية أن يقدم أثناء سريان الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية طلبات فرعية بقصد إلغاء أو إبطال القرار الصادر في موضوع التظلم المسبق

²³⁴ قانون رقم 07 - 12 مؤرخ في 30 ديسمبر 2007 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2008،

ج ر عدد 82 ، صادرة في 31 ديسمبر 2007 .

شريطة إعلام المدعي أنه له مهلة 30 يوماً من أجل الإطلاع على الملف من أجل تقديم ملاحظاته المكتوبة و إعلان رغبته عن إجراء الخبرة.

الفرع الثالث: صدور قرار المحكمة الإدارية:

.3.2.1.2

لقد نصت المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية على أن القضايا المعروضة على المحكمة الإدارية يتم البت فيها وفقاً لأحكام الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 08 يونيو لسنة 1966 المتضمن قانون الإجراءات المدنية⁽²³⁶⁾، و ما تجدر الإشارة إليه أن المشرع بالرغم من المراجعة السنوية لقانون الإجراءات الجبائية بمناسبة المصادقة على قوانين المالية وكذا من خلال القوانين المالية التكميلية فقد أغفل تصحيح هذا الخلل بعدم تصحيح صياغة هذه المادة بما يتلاءم و صدور قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد في 23 أبريل 2008 و دخوله حيز التطبيق في 23 أبريل 2009. و هذا يبين لنا أن القرار الصادر في مجال المنازعات الضريبية لا يتمتع بأية خصوصية مقارنة بالقرارات الإدارية الأخرى، إذ يخضع للقواعد العامة التي تنظم القرارات الصادرة عن المجالس القضائية بصفة عامة. فالمادة 168 من قانون الإجراءات المدنية الواردة في الباب المخصص للإجراءات المتبعة أمام المجلس القضائي في المواد الإدارية تحيلنا إلى تطبيق الأحكام الواردة في الباب الأول من الكتاب الثالث الخاص بالإجراءات المتبعة أمام المجلس القضائي الناظر في الاستئناف. وعليه فإن القرار القضائي الصادر في المواد الإدارية عموماً، و في المواد الضريبية خصوصاً على مستوى الدرجة الأولى

²³⁶ ألغي بصدور قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد في 23 أبريل 2008 و دخوله حيز

التطبيق في 23 أبريل 2009.

يخضع للمواد 135 إلى 147 من قانون الإجراءات المدنية⁽²³⁷⁾ فبعد اجتماع جميع المعطيات المتعلقة بالنزاع الضريبي و بعد تمام عملية التحقيق يقوم المقرر بتحويل رأيه إلى محافظ الدولة/النيابة العامة لتقديم تقريرها في مهلة شهر و تودعه مع ملف الدعوى لدى الغرفة الإدارية التي تعقد بعد ذلك جلساتها لدراسة القضية و الفصل فيها.

و خلال الجلسة يتم سماع قراءة تقرير المستشار المقرر و ملاحظة الأطراف الشفهية و بعدها طلبات محافظ الدولة/ النيابة، ثم تحال الدعوى للمداولة لدراسة القضية و إعداد القرار الذي يصدر في جلسة علنية بتشكيلة ثلاثية دون حضور محافظ الدولة/ النيابة، سنتعرض إلى محتوى القرار و كيفية تبليغه و الآثار التي يحدثها باختصار.

لقد نصت على شكل القرار المادة 888 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد التي تحيلنا على المادتين 275 و 276 منه التي تضمنت محتويات مع بعض التعديل لنص المادة 144 من قانون الإجراءات المدنية القديم على البيانات التي يحتويها القرار الإداري و المتمثلة في تضمينه نفس العنوان الذي تصدر به أحكام المحاكم على أن يسبق منطوق الحكم بكلمة "يقرر" طبقا لما ورد بالمادة 890 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد. و أن يشتمل على أسماء و ألقاب الخصوم و صفتهم و مهنتهم و محل إقامتهم أو المحامين عنهم، و إذا تعلق الأمر بشركة فلا بد من ذكر عنوانها و نوعها و مقرها و طبقا للمادة 889 على الاستماع إلى القاضي المقرر و الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة، وكل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس.

²³⁷ د. فريجة حسين ، المرجع السابق، ص 107.

و بيان تاريخ قفل التحقيق وتاريخ إعادة فتحه عند الاقتضاء و بيان حضور أو غياب الأطراف أو وكلائهم عن جلسة صدور الحكم وتجدر الإشارة إلى الأعضاء المشكلين للغرفة الإدارية و الذين شاركوا في صدور القرار، و يجب أن يتضمن القرار تحليلاً لطلبات الأطراف و يستند القاضي في حكمه إلى طلبات الأطراف و هو غير ملزم بالإشارة إلى جميع الوثائق المرفقة بالملف و على محاضر الخبرة إن وجدت و كذلك بإمكانه الإطلاع على رأي لجان الطعن الإدارية.

و تتخذ الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي قرارها سواء بقبول تخفيض مناسب أو برفض الطلب⁽²³⁸⁾، كما يتضمن القرار توقيع الرئيس و المقرر و أمين الضبط، و ذلك تحت طائلة بطلان القرار. حالياً تحكم إجراءات إصدار القرار من المحكمة الإدارية أحكام المواد من 270 إلى 298 من ق إ م إ و التي تحيلنا عليها المادة 888 من القانون نفسه.

يصدر القاضي الاستعجالي أمره في النزاع المعروف بالأوامر الاستعجالية و بعد دراسة ملف القضية من كل الجوانب الموضوعية و الشكلية، ، و ما دما أمام قضية استعجالية فإن الأصل أن الحكم فيها لا يتطلب وقتاً كبيراً⁽²⁴⁰⁾. و الأوامر الاستعجالية كبقية الأحكام القضائية تتضمن البيانات الشكلية الواردة في قانون الإجراءات المدنية، و الشيء المهم فيها هو تسبيب عنصر الاستعجال و مدى توافره و مراعاة عدم المساس بأصل الحق و يوقع الرئيس و أمين الضبط على أصل الأمر.

²³⁸ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص106.

²⁴⁰ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص91.

لقد ورد في الكتاب الرابع في الإجراءات المتبعة أمام الجهات القضائية الإدارية أنه يجوز طبقاً للمادة 895 بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط. و هذا خلافاً للقاعدة العامة المستحدثة في إطار إصلاح العدالة و صدور قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد في مادته 894 التي تنص على أنه يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم، عن طريق محضر قضائي.

بينما كانت في السابق وفقاً للمادة 171 من قانون الإجراءات المدنية القديم القاعدة العامة لتبليغ قرارات الغرفة الإدارية بواسطة أمين ضبط الغرفة الإدارية و ذلك إلى جميع أطراف الدعوى. و كما للأطراف كذلك الحق في تبليغ هذه القرارات إلى الخصم عن طريق المحضر القضائي كما هو معمول به في تبليغ القرارات الأخرى الصادرة عن المجلس و الواردة في المادة 147-3.

و من آثار القرار المتخذ من قبل المحكمة الإدارية في المجال الضريبي أنه ملزم للإدارة الجبائية عندما يكون قد عدل ما اتخذته في قرارها المرفوع أمام المحكمة و لا يمكنها أن تتنصل من نتائجه، أما إذا أكد هذا القرار أن الإدارة لم ترتكب خطأ و أن الإجراءات التي اتخذتها قانونية. فإن التحصيلات التي قامت بها في مواجهة المكلف بالضريبة تعد صحيحة ، و لها أن تستمر فيها، إلا في حالة الطعن في القرار بالطرق القانونية من طرف المكلف بالضريبة مع طلب وقف تنفيذ القرار.

إن القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية في هذا المجال تحوز لقوة الشيء المقضي فيها في الحالة التي لم يطعن فيها في المواعيد القانونية،

أما فيما يخص الأوامر الاستعجالية فمن مميزات أنها وقتية لا تمس بأصل الحق بالتالي عند صدورهما فهي لا تحوز حجية الأمر المقضي فيه فتنتهي حجيتها بمجرد صدور قرار المحكمة الإدارية، فلا يمكن لمن صدر لمصلحته الأمر الاستعجالي أن يحتج به في مواجهة الخصم أو الغير في حالة ما إذا رفضت دعواه في الموضوع أو لم يثبت حقه في موضوع النزاع.

بعد صدور قرار المحكمة الإدارية فللذي لم يرضى به الطعن أمام مجلس الدولة كدرجة ثانية للتقاضي طبقاً للمبدأ العام القاضي بحماية حق الدفاع، وهذا ما سوف نتطرق له في المبحث الموالي.

2.2. المبحث الثاني: التقاضي أمام مجلس الدولة

إن إجراءات التقاضي أمام مجلس الدولة فيما يخص المنازعات الضريبية، و كمبدأ عام ليست لديها خصوصيات تميزها عن القواعد العامة، إنما تخضع لتلك القواعد الواردة في القانون رقم 08-09 مؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁴¹⁾، الذي ألغى الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 8 جوان 1966 المتضمن قانون الإجراءات المدنية. وكذا القانون رقم 98-01 المؤرخ في 30 ماي سنة 1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و سيره، و له اختصاصين كجهة استئناف تارة و له دور محكمة نقض عندما يتعلق بالقرارات النهائية، و سنتعرض له على النحو التالي:

²⁴¹ قانون رقم 08-09 مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية،

ج ر عدد 21، صادرة في 23 أفريل 2008.

نتناول في المطلب الأول المواعيد الواجب تقديم خلاله لمجلس الدولة لممارسة مهمته و هذا تفاديا للتكرار. و في المطلب الثاني نعرض الإجراءات التي تتبع أمامه في فرع أول بمناسبة الاستئناف لكونه يعد كدرجة ثانية للتقاضي بالنسبة للقرارات الصادرة ابتدائيا عن المحاكم الإدارية في مجال المنازعات الضريبية طبقا لما ورد في نص المادة 10 من القانون رقم 01-98⁽²⁴²⁾ عدل هذا القانون في 2011 بالقانون العضوي رقم 11-13 يتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه وعمله⁽²⁴³⁾ و من ميزاته أنه عند تعديله و تتميمه احتفظ على الترقيم نفسه للقانون 01-98، التي تنص على أنه يفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتدائيا من قبل المحاكم الإدارية في جميع الحالات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك. ثم في فرع ثاني كمحكمة قانون عند فحص طعون النقض بالنسبة للقرارات الصادرة ابتدائيا نهائيا عن المحاكم الإدارية

²⁴² قانون عضوي رقم 01-98 مؤرخ في 30 ماي 1998 ، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة

و تنظيمه وعمله، ج ر عدد 37 صادرة في 01 جوان 1998.

²⁴³ - قانون عضوي رقم 11-13 مؤرخ في 24 شعبان عام 1432 الموافق 26 يوليو سنة 2011، يعدل و يتم القانون العضوي رقم 01-98 المؤرخ في 4 صفر عام 1419 الموافق 30 مايو سنة 1998 (ج ر عدد 37 صادرة في 01 جوان 1998)، و المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله، ج ر عدد 43 صادرة في 03 أوت 2011.

وهذا ما جاء في المادة 11 من نفس القانون و كذا تصحيح الأخطاء
المادية.

1.2.2. **المطلب الأول: المواعيد:**

نتطرق في هذا المطلب لمختلف المواعيد المشترطة أمام مجلس الدولة حسب كل حالة، كالاستئناف نفرد له فرعا، أما كل من الطعن بالنقض و التماس إعادة النظر و تصحيح الخطأ المادي فنخصص لها الفرع الثاني لأنها تشترك مع بعضها في كونها من الطرق غير العادية للطعن و يحق للخصوم مباشرتها، أما الطعن لصالح القانون نخصص له فرعا ثالثا لأنه يشترك مع الفرع الثاني في كونه من الطرق غير العادية لكنه يتميز عنهم بأنه يعد من ضمن الاختصاص الحصري لمحاظف الدولة دون باقي الأطراف.

1.1.2.2. **الفرع الأول: ميعاد رفع الاستئناف**

يرفع خلال شهر واحد وفقا للمادة 277 من قانون الإجراءات المدنية و يسري هذا الميعاد بالنسبة للمكلفين بالضريبة ابتداء من تبليغ القرار و يجوز مد هذا الميعاد و إيقافه وفقا للشروط المنصوص عليها في المادتين 104 و 105 من قانون الإجراءات المدنية، يجب أن تودع عريضة الاستئناف المقدمة سواء من المكلف بالضريبة الذي لم يقتنع بقرار الغرفة الإدارية بواسطة دفاعه الذي ينبغي أن يكون معتمدا لدى مجلس الدولة، أو من الإدارة الضريبية لدى أمانة ضبط مجلس الدولة و قد أصبح طبقا للمادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية شهرين و يخفض لخمسة عشرة يوما في المادة الاستعجالية. أما فيما يخص الطعن المقدم من طرف الإدارة الجبائية فإن ميعاد الشهر يسري اعتبارا من اليوم

الذي يتم فيه التبليغ من طرف المسؤول المؤهل حسب ما هو وارد في الفقرة الأخيرة من المادة 91 ممن قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: أجال طرق الطعن غير العادية

2.1.2.2.

هذه الطرق ورد ذكرها في الفصل الثاني من ق إ م إ الجديد و عددها إلى خمسة أشكال و من بينها واحد ينفرد به محافظ الدولة دون الأطراف كشكل من العقاب على التخلي عن ممارسة الوسائل القانونية التي تسمح لهم بطرحه على القضاء لمراجعته من حيث تبيان مواعيد ممارستها. فهي الطعن بالنقض نعرض له في النقطة الأولى ثم ننتقل لالتماس إعادة النظر و حالاته و تصحيح الخطأ المادي و نفرد فرع ثالث مستقل نخصه للطعن لصالح القانون الذي يباشره محافظ الدولة.

أولاً: بالنقض

يجب أن يقدم الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة في أجل شهران من تاريخ تبليغ الحكم المطعون فيه إما إلى الشخص نفسه أو في موطنه الحقيقي أو المختار، و لا يسري هذا الميعاد بالنسبة للأحكام الصادرة بصفة غيابية إلا من اليوم الذي تصبح فيه المعارضة غير مقبولة⁽²⁴⁴⁾ منصوص عليه في المادة 11 من القانون العضوي رقم 11-13 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و سيره⁽²⁴⁵⁾.

²⁴⁴ أنظر المادة 235 من قانون الإجراءات المدنية، الملغى.

²⁴⁵ قانون عضوي رقم 11-13 مؤرخ في 24 شعبان عام 1432 الموافق 26 يوليو سنة 2011،

يعدل و يتم القانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في 4 صفر عام 1419 الموافق 30 مايو سنة

ثانياً: الالتماس بإعادة النظر

إن ميعاد تقديم الالتماس يكون شهرين طبقاً للمادة 968 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد تختلف فترة حساب هذه المدة باختلاف الوجه الذي بني عليه الالتماس كما يلي :

أ) فإذا تم تقديم الالتماس بسبب كون قرار مجلس الدولة بني على مستندات مزورة فإن الميعاد يبدأ من تاريخ ثبوت التزوير بصفة قاطعة.

ب) أما إذا بني الالتماس على أساس أن الخصم قد حال دون تقديم مستندات قاطعة في الدعوى فإن الميعاد يبدأ حسابه من تاريخ الحصول على المستند الذي حال الخصم المحكوم عليه بغير حق دون تقديمه.

و تجدر الملاحظة إلى أنه إذا تم الفصل في التماس أول بإعادة النظر في قرار مجلس الدولة فإنه لا يقبل التماس إعادة نظر ثان في شأنه طبقاً للمادة 969 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد.

ثالثاً: تصحيح الخطأ المادي

و تحدد المادة 964 منه أجل شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي لرفع دعوى تصحيح الخطأ المادي و تحيلنا على المادتين 286 و 287 من ذات القانون و تبين مفهوم الخطأ المادي و شروط تعديله و كيفية ذلك أي ضمن نفس أشكال وإجراءات افتتاح الدعوى.

1998 (ج ر عدد 37 صادرة في 01 جوان 1998)، و المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه

و عمله، ج ر عدد 43 صادرة في 03 أوت 2011.

يكون هذا الطعن ضد الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية بصفة نهائية. و إن لا يقدم أحد الخصوم طعنا بالنقض في الآجال القانونية ضد هذا الحكم و يباشره محافظ الدولة بهدف تصحيحه و جعله يتطابق من حيث القوانين السائرة التطبيق عند صدوره. و لا يستفيد من هذا التصحيح الأطراف ماداموا لم يرفعوا ضمن الآجال القانونية طعنا بالنقض²⁴⁶. هذا يرتب آثار على الأطراف أنهم لا يستفيدون من هذا التصحيح و المنطوق الأول هو الواجب التطبيق عند التنفيذ هذا حفاظا على استقرار العمل القضائي و لا يتأثر بهذا الإجراء الذي يمكن أن يقوم به محافظ الدولة فور اكتشافه أو ورود لعلمه العيب قد يكون مر زمن و نفذ.

هذه الوسائل القانونية المخولة لمراجعة القرار تتم وفقا لإجراءات محددة و صارمة محددة بصفة أساسية بقانون إم إ، أما قانون إ ج فلم يخص بالذكر إلا الاستئناف و هذا ما سنتطرق بتبينه في المطلب الثاني.

المطلب الثاني: الإجراءات المنبئة أثناء الدعوى

يفصل مجلس الدولة كجهة استئناف و هذا ما سنعرضه في الفرع الأول من حيث موضوع القرار و الجهة المصدرة له و كذا الشكليات الواجب توفرها في العريضة ثم نبين آثار الاستئناف، و هو يعد من جهة أخرى كمحكمة قانون يتولى توحيد الاجتهاد القضائي بمناسبة مراقبته لعمل المحاكم الإدارية أثناء نظره للطعون بالنقض التي ترفع ضد قرارات هذه الأخيرة في فرع ثاني هذا ما سنبينه في نقطتين، الأولى ندرس فيها أنواع القرارات التي يمكن الطعن فيها

²⁴⁶ المادة 353 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد

بالنقض. و في النقطة الثانية نبين شروطه و هي أربعة تتمثل في مصدره القرار و كذا الأوجه القانونية الواجب احترامها المذكورة بالمادة 358 من ق إ م الجديد و ثالثا توكيل محام معتمد ثم كنقطة رابعة شكل العريضة .

1.2.2.2. الفرع الأول: استئناف قرارات المحكمة الإدارية:

وهو الطعن الوحيد الذي ورد ذكره بالمادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية²⁴⁷. و يعتبر الطعن بالاستئناف من أهم طرق مراجعة القرارات القضائية الإدارية و هو مشروع لطرفي النزاع الضريبي المشتكي و الإدارة الجبائية. فكل من حسب اختصاصه، مدير المؤسسات الكبرى و المدير الولائي للضرائب الحق في استئناف قرارات الغرفة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم بكل أنواعها و سنتعرض فيما يلي إلى أولا الشروط الواجب توافرها لقبوله و ثانيا الآثار المترتبة على تقديمه.

أولاً: شروط قبول الاستئناف :

لقد نص قانون الإجراءات الجبائية في المادة 90 الوارد في القسم المخصص للإجراءات المتبعة أمام مجلس الدولة أنه يمكن الطعن في القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية عن طريق الاستئناف و ذلك أمام مجلس

²⁴⁷ نلاحظ أن المشرع من خلال طبعة م ع ض لقانون إ ج صادرة في 2014 لا يزال ينكر القانون

العضوي رقم 01-98 بالرغم كون هذا القانون العضوي عدل بموجب القانون العضوي رقم 11-13 ، يعدل و يتم القانون العضوي رقم 01-98، و المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله،

ج ر عدد 43 صادرة في 03 أوت 2011.

الدولة ضمن الشروط الواردة في القانون رقم 01-98 المؤرخ في 30 مايو لسنة 1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمية و سيره (248) و بالرجوع إلى هذا القانون نجد المادة 40 منه تنص على خضوع الإجراءات ذات الطابع القضائي أمام مجلس الدولة لأحكام قانون الإجراءات المدنية. فوفقا له فإنه بالإضافة إلى الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف المتمثلة في شرط الصفة الأهلية و المصلحة لا بد من استيفاء الشروط التالية :

(1) الشروط الموضوعية المتعلقة بالقرار المستأنف :

بالرجوع إلى المادة 277 من قانون الإجراءات المدنية و المادة 10 من القانون رقم 01-98 المتعلق باختصاص مجلس الدولة و تنظيمه و سيره، نجدها تشترط أن يكون القرار المستأنف صادر عن هيئة قضائية تتمثل في الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي و أن يكون هذا القرار صادر بصفة ابتدائية و في مجال المنازعات الضريبية كلّ القرارات الصادرة من الغرفة الإدارية قابلة للاستئناف فيها أمام مجلس الدولة باستثناء تلك الصادرة في مجال الضرائب غير المباشرة⁽²⁴⁹⁾، و تستبعد الأحكام التحضيرية كالأحكام الصادرة بخصوص إجراءات التحقيق تحضيرا للفصل في الموضوع.

(2) الشروط الشكلية للعريضة:

يشترط المشرع في العريضة من حيث الشكل طبقا للمادة 904⁽²⁵⁰⁾ من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد و التي تحيانا على تطبيق

²⁴⁸ قانون عضوي رقم 01-98 مؤرخ في 30 ماي 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة

و تنظيمه وعمله، ج ر عدد 37 صادرة في 01 جوان 1998 .

²⁴⁹ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص91.

²⁵⁰ لقد كانت تقابلها المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية القديم.

أحكام مواده من 815 إلى 825، فالمادة 816 تحيلنا على المادة 15 منه، الشروط الواجب توافرها في عريضة الاستئناف لقبولها شكلا و المتمثلة في تحديد أسماء و ألقاب و مهنة و موطن كل من الخصوم. و إرفاق صورة رسمية من الحكم المطعون فيه مع العريضة. و احتوائها على عرض موجز لوقائع الدّعى و تحديد الأوجه التي يبنى عليها الطعن المرفوع أي الوسائل و الأدلة التي يستند عليها الطاعن، كما يجب تقديم عدد من النسخ بعدد الخصوم، بالإضافة إلى الإيصال الذي يثبت أن الطاعن قد دفع الرّسوم المقررة قانونا لإيداع العريضة. و أن يمثل الطاعن محام معتمد لدى مجلس الدولة طبقا للمادة 906 والتي تحيلنا بدورها على المواد 826 إلى 828 منه.

و الشرط الوحيد الوارد في قانون الإجراءات الجبائية فيما يخص شكل العريضة هو تقديم عريضة الاستئناف الخاصة بالمكلف بالضريبة على ورق مدموغ، و لقد خالفت المحكمة العليا هذا الشرط رغم صراحة النص في قرارها المؤرخ في 07 أبريل 1991 إذ جاء فيه بأنه من المستقر عليه قانونا و قضاء إن استعمال ورق مدموغ لا يكون واجب إلا في عريضة افتتاح الدّعى⁽²⁵¹⁾، و تجدر الإشارة إلى أن هذا الشرط كان منصوص عليه في المادة 1-344 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

و لا بد من توقيع عريضة الاستئناف و تقديمها من طرف محامي مقبول لدى مجلس الدولة فجميع إجراءات النيابة عن الخصوم

²⁵¹ أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص94.

تكون عن طريق محامي معتمد لدى مجلس الدولة و إلا كان الطعن غير مقبول طبقا للمادة 905 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية .

ثانيا: اثار الاستئناف:

ينتج عن رفع الاستئناف أمام مجلس الدولة نقل النزاع برمته إلى الدرجة الثانية للتقاضي، فقاضى الاستئناف يعيد النظر في كل جوانب النزاع الشكلية و الموضوعية دون أن يتقيد بما توصل إليه حكم المحكمة الإدارية فله في سبيل ذلك إلغاء الحكم المستأنف كليا أو جزئيا أو تأييده.

و من أهم الآثار الناتجة عنه هو عدم وقف تنفيذ القرار الصادر عن المحكمة الإدارية و هذا ما جاء في نص المادة 171 من قانون الإجراءات المدنية بنصها على أنه " لا يوقف الاستئناف و لا سريان ميعاده تنفيذ الأحكام الصادرة في المواد الإدارية"، و قد ساير المشرع في المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد بنصه "الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له اثر موقوف".

ففي الوهلة الأولى حسب السيد أمزيان عزيز إطار بإدارة الضرائب تظهر لنا هذه المادة سهولة التطبيق و لكن الأمر ليس كذلك في جميع الحالات، ففي الحالة التي يصدر فيها القرار لصالح الإدارة الجبائية فهنا القرار ينفذ من طرفها و ذلك بالوسائل القانونية المتاحة لها بما فيها التنفيذ الجبري، باستثناء الحالة التي يتقدم فيها المكلف بالضريبة بطلب وقف تنفيذ القرار و تقديم الضمانات الكافية للتحصيل، من دفع تسبيق 20 بالمائة على الأقل من الضريبة الأصلية أما الغرامات فهي تبقى معلقة إلى حين الفصل في النزاع الجبائي.

أما إذا صدر القرار ضد الإدارة الضريبية ففي هذه الحالة لا يمكن للمكلف الذي صدر القرار لصالحه أن ينفذ القرار في مواجهتها جبرا، فقاعدة عدم وقف تنفيذ قرار المحكمة الإدارية بموجب الاستئناف يكون نسبيا بالنسبة للإدارة التي نادرا ما تتوفر لديها نية احترام القوة التنفيذية للقرار الابتدائي و ما تنفيذا إلا تقاديا للتنفيذ القضائي عن طريق الخزينة العمومية⁽²⁵²⁾.

2.2.2.2. الفرع الثاني: الطعن بالنقض ضد قرارات المحكمة الإدارية:

إن الطعن بالنقض من بين الطرق غير العادية للطعن منصوص عليه في المادة 11 من القانون العضوي رقم 11-13 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و سيره⁽²⁵³⁾، حيث جاء فيها أنه يفصل مجلس الدولة في الطعون بالنقض في قرارات الجهات القضائية الإدارية الصادرة نهائيا.

فالمحاكم الإدارية أعطى لها المشرع صلاحية الفصل بالدرجة الأخيرة و لكن تخضع في هذه الحالة لمراقبة مجلس الدولة عن طريق الطعن بالنقض في قراراتها و كانت تصدر القرارات عن الغرفة الإدارية في مجال المنازعات الضريبية بصفة ابتدائية، و بالتالي لا تكون قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة، فما هي الأحكام التي تصدرها بصفة نهائية في المجال الضريبي؟ و ما هي شروط قبوله؟ هذا ما سنبينه في نقطتين، الأولى ندرس فيها

²⁵² أمزيان عزيز ، المرجع السابق، ص97.

²⁵³ قانون عضوي رقم 11-13 مؤرخ في 24 شعبان عام 1432 الموافق 26 يوليو سنة 2011،

يعدل و يتم القانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في 4 صفر عام 1419 الموافق 30 مايو سنة

1998 (ج ر عدد 37 صادرة في 01 جوان 1998)، و المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه

و عمله، ج ر عدد 43 صادرة في 03 أوت 2011..

أنواع القرارات التي يمكن الطعن فيها بالنقض. و في النقطة الثانية نبين شروطه، و هي أربعة تتمثل في الجهة المصدرة للقرار و كذا الأوجه القانونية الواجب احترامها المذكورة بالمادة 358 من ق إ م إ الجديد. و ثالثا توكيل محام معتمد ثم كقطة رابعة شكل العريضة .

أولاً: القرارات القابلة للطعن بالنقض:

إن جميع القرارات الصادرة في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم بجميع أنواعها تصدر بصفة ابتدائية، بالتالي تكون محل استئناف أمام مجلس الدولة و يبقى المجال الوحيد الذي ينظر فيه مجلس الدولة في الطعون بالنقض بالنسبة للقرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية سابقا التي أصبحت مع اعتماد المشرع نظام الازدواجية القضائية²⁵⁴ محاكم إدارية مستقلة عن المجالس القضائية، هو مادة الضرائب غير المباشرة، فتنص المادة 489 من قانون الضرائب غير مباشرة⁽²⁵⁵⁾ على أنه تفصل المجالس القضائية بالدرجة الأخيرة عندما يتعلق الأمر بالضرائب غير مباشرة، فيصبح الطعن بالنقض هو الطعن الوحيد الممكن إجراؤه و ذلك أمام مجلس الدولة.

ثانياً: شروط الطعن بالنقض

حتى يكون الطعن بالنقض مقبولاً أمام مجلس الدولة لا بد من توافر جملة من الشروط التي يمكن إجمالها فيما يلي:

²⁵⁴ د. معاشو عمار، مرجع سابق.

²⁵⁵ أنظر المادة 283 من قانون الإجراءات المدنية القديم.

1) يجب أن يتعلق الطعن بالنقض بقرار صادر عن هيئة قضائية
متمثلة في المحاكم الإدارية بصفة نهائية.

2) يجب أن ينبني الطعن بالنقض على إحدى الأوجه الواردة
في المادة 233 من قانون الإجراءات المدنية القديم التي حلت محلها
المادة 358 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد
التي تحيلنا عليها المادة 959 منه.

3) يجب أن يقدم الطعن بالنقض من قبل محام معتمد لدى مجلس
الدولة، حسب المادة 2-240 من قانون الإجراءات المدنية التي حلت
محلها المادة 905 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد ما عدا
عندما يكون الطعن مقمدا من الإدارات العمومية أو إحدى الجماعات
المحلية كالبديية أو الولاية و كذلك بالنسبة للإدارات المركزية.

4) يجب أن تتوفر العريضة لقبولها شكلا على الشروط المذكورة
في المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية التي حلت محلها المادة 904
من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد التي تحيلنا على تطبيق المواد
من 815 إلى 825، و المادة 816 منه تحيلنا على الشروط العامة لرفع
الدعوى الواردة بالمادة 15 منه.

نتطرق في هذا الفرع إلى ثلاثة نقاط تتمثل في شكل القرار و كيفية صدوره ثم نعرض طرق تبليغه في نقطة ثانية و نخلص في نقطة ثالثة إلى إبراز طرق الطعن في القرارات. يتم التحقيق في القضية بنفس الطريقة قبل صدور قرار مجلس الدولة سواء في الاستئناف أو بمناسبة الطعن بالنقض و هي ذات الإجراءات التي كانت تتبع أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي (256).

نعرض مباشرة كيفية صدور القرار مباشرة، فبعد تأكد العضو المقرر أن القضية أصبحت مهياة للفصل فيها، يقوم بإيداع تقريره المكتوب لدى محافظ الدولة سابقا ممثل النيابة من أجل الإطلاع عليه و إيداع مذكراتها و بعد فوات مهلة الشهر الممنوحة لمحافظ الدولة من أجل هذا الغرض، يصدر قرارا يتم فيه تحديد جلسة للنظر في القضية، باتفاق بين العضو المقرر و رئيس المحكمة الإدارية. و يبلغ الأطراف و محاميهم و محافظ الدولة بتاريخ الجلسة و يكون هذا الإخطار قبل انعقادها بثمانية (08) أيام على الأقل، و يكون ذلك بموجب كتاب موصى عليه مع العلم بالوصول.

²⁵⁶ أمزيان عزيز ، مرجع سابق، ص89، ملاحظة، هذه المادة قد ألغيت بموجب القانون رقم 08-21 مؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج ر عدد 74، صادرة في 31 ديسمبر 2008.

و تكون جلسة صدور القرار علنية، ما لم يقرر المجلس غير ذلك لدواعي الأمن العام. و لمحامي الخصوم تقديم ملاحظات شفوية موجزة بعدما يتلو المستشار المقرر تقريره و يقدم محافظ الدولة رأيه، و بعدها تحال القضية للمداولة، فالتعديل الجديد أصبح يشترط على المقرر إيداع تقريره ثمانية أيام قبل المرافعة حتى يتسنى للأطراف و محافظ الدولة/النيابة تقديم جوابهم حول النتائج التي توصل لها المقرر و ذلك شفاهة و بصفة موجزة.

يصدر مجلس الدولة قراره في جلسة علنية و سنتعرض في النقاط الثلاثة التالية إلى شكل القرار و طريقة تبليغه و طرق الطعن فيه.

أولاً: شكل القرار:

يجب أن تتضمن القرارات الصادرة عن مجلس الدولة وفقاً للمادة 264 ق إ م إ حالياً²⁵⁷ على أسماء و ألقاب و صفات و مهنة و موطن الخصوم، وكذلك أسماء و عناوين محاميهم دون الإشارة إلى المذكرات المقدمة من الخصوم سواء المكلف بالضريبة أو الإدارة الجبائية و بيان ما احتوته من حجج و أدلة. و براهين التي تعزز مواقفهم. و تبيان أسماء أعضاء المحكمة التي نطقت بالحكم، و العضو المقرر و محافظ الدولة. و التنويه إلى تلاوة التقرير، و سماع أقوال محافظ الدولة و مرافعات محامي الخصوم، و إثبات النطق بالحكم في جلسة علنية.

²⁵⁷ كانت تقابلها المادتين 275 و 276 من قانون الإجراءات المدنية القديم.

و تضيف المادة 265 من نفس القانون على أنه يجب توقيع أصل الحكم من طرف رئيس مجلس الدولة و العضو المقرر و كاتب الجلسة.

ثانيا: تبليغه:

أما فيما يخص تبليغ القرار الصادر عن مجلس الدولة إلى الخصوم و كذا محاميهم و نقصد بالخصوم المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية، و ذلك بموجب إرسال موصى عليه بعلم الوصول، كما يقوم محافظ الدولة لدى مجلس الدولة بتبليغ القرار بنصه الكامل على الجهة التي أصدرت الحكم، و حسنا فعل المشرع الجزائري بنصه هذا، لكي تطلع الجهات التي استأنفت قراراتها على الاجتهادات التي توصل إليها مجلس الدولة⁽²⁵⁸⁾.

و تجدر الملاحظة إلى أن التشريع الجزائري سواء في قانون الإجراءات المدنية أو ق إ م إ أو القانون العضوي رقم 98-01 أو حتى في تعديل هذا الأخير بموجب القانون العضوي رقم 11-13 مؤرخ في 24 شعبان عام 1432 الموافق 26 يوليو سنة 2011، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله⁽²⁵⁹⁾ أو في قانون الإجراءات الجبائية أو القوانين الضريبية الأخرى، بأغفل تحديد المهلة التي يجب خلالها تبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة. و ربما فعل

258 الدكتور فريجة حسين ، المرجع السابق، ص125.

²⁵⁹ قانون عضوي رقم 11-13 مؤرخ في 24 شعبان عام 1432 الموافق 26 يوليو سنة 2011، يعدل و يتم القانون العضوي رقم 98-01 المؤرخ في 4 صفر عام 1419 الموافق 30 مايو سنة 1998 (ج ر عدد 37 صادرة في 01 جوان 1998)، و المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله، ج ر عدد 43 صادرة في 03 أوت 2011.

ذلك عن قصد لأن المرحلة التنازعية قد انتهت و القرار أصبح حكما قطعيا يرتب أثرا قانونيا هاما و يتمتع بحجية الشيء المقضي فيه.

ثالثا: طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة :

إن الطعن في القرارات الصادرة عن مجلس الدولة في مجال المنازعات الجبائية يخضع كذلك للقواعد العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية، لأنه لا توجد أحكام خاصة تنظم ذلك، و بالرجوع إلى هذا القانون نجد المواد 294 من قانون الإجراءات المدنية حلت محلها المادة 963 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديدة التي تحيلنا على المادة 286 فقرة 2 منه، حول جواز لمحافظ الدولة تقديم طلب تصحيح و لو بعد حيازته لحجية الشيء المقضي فيه، و المادة 287 منه.

و 295 إلى 297 منه تضمنت 3 أنواع من الطعون تتمثل في التماس إعادة النظر و الطعن بالتصحيح و الطعن لصالح القانون هذه المواد حلت محلها المادة (260) من 967 قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد في القرارات الصادرة عن هذا الأخير فقط وفقا لمادته 966.

(1) التماس إعادة النظر:

يقدم التماس إعادة النظر أمام مجلس الدولة وفقا لأحكام المادة 295 من قانون الإجراءات المدنية هذه المادة حلت محلها المادة (261)

²⁶⁰ و هذا ما أكدته قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ 05 نوفمبر 2002 تحت رقم 011067.

²⁶¹ و هذا ما أكدته قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ 05 نوفمبر 2002 تحت رقم 011067.

من 967 قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد في القرارات الصادرة
عن هذا الأخير فقط وفقا لمادته 966.

فللمكلف بدفع الضريبة أو الإدارة الجبائية الذين يكونون أطراف في القرار الصادر عن مجلس الدولة أن يقدموا طلبات تتضمن إعادة النظر فيه و ذلك بناء على إحدى الوجهين التاليين:

- أ) إذا تبين أن القرار الصادر عن مجلس الدولة بني على مستندات مزورة تم تقديمها لأول مرة أمامه.
- ب) إذا تم الحكم على الطرف الذي قدم الالتماس بسبب عدم استطاعته تقديم وثائق و مستندات قاطعة في الدعوى حال خصمه دون تقديمه.

(2) الطعن بالتصحيح:

يحق للمكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية و باقي الأطراف في الحالة التي يتضمن فيها قرار مجلس الدولة أخطاء مادية أن يتقدم أمامه بطلب التصحيح، و ذلك وفقا لما جاء في المادة 963 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد⁽²⁶²⁾ التي تحيلنا على المادة 286 فقرة 2 و المادة 287 منه.

فلتقديم مثل هذا الطعن لا بد من أن يكون القرار صادر عن مجلس الدولة، و أن يكون حضوريا و بمفهوم المخالفة فالقرارات الموصوفة بالغيابية لا تقبل الطعن فيها بالتصحيح.

²⁶² تقابلها المادة 294 من قانون الإجراءات المدنية القديم.

و لا بد أن يكون الخطأ الوارد في القرار مادي فتعرفه المادة 287 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد هو "عرض غير صحيح لواقعة مادية أو تجاهل وجودها. غير أن تصحيح الخطأ المادي أو الإغفال لا يؤدي إلى تعديل ما قضى به الحكم من حقوق و التزامات للأطراف". بالتالي فإثارة نقاط قانونية لا يمكن أن يكون أساس لمثل هذا النوع من الطعون. و الخطأ المادي الوارد في القرار لا بد أن يؤثر على القرار الصادر في الدعوى، بالتالي إذا لم يكن له تأثير كالأخطاء البسيطة فلا يجوز الطعن فيها بالتصحيح. و الخطأ المؤثر في القرار هو ذلك الخطأ الذي يؤثر في تنفيذ القرار.

(3) الطعن لصالح القانون:

إنّ هذا الطعن من الاختصاص القاطع للنائب العام لدى المحكمة العليا حسب نص المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية و لم يعاد صياغته ضمن ق إ م إ إلا بالنسبة للأحكام العادية دون الإدارية طبقاً للمادة 353 من ق إ م إ، بما أنه تطبق أمام مجلس الدولة نفس الإجراءات ذات الطابع القضائي الواردة في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، فإنه يتم توقيع هذا الطعن من قبل محافظ الدولة المكلف بالقيام بدور النيابة العامة أمام مجلس الدولة. و لكي يقدم هذا الطعن لا بد من توافر الشروط التالية :

- (1) يكون هذا الطعن ضد الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية بصفة نهائية.
- (2) أن يكون هذا الحكم الصادر بصفة نهائية عن المحاكم الإدارية مخالف للقانون أو مخالف لإحدى الإجراءات الجوهرية.

3) ألاّ يقدم أحد الخصوم طعنا بالنقض في الأجل القانونية ضدّ هذا الحكم.

إذا اجتمعت هذه الشروط ووصل ذلك إلى علم محافظ الدولة لدى مجلس الدولة يحق له عرض الأمر أمام هذا الأخير بموجب عريضة عادية.

و يترتب على تقديم هذا الطعن في حالة نقض القرار عدم استفادة الأطراف بما جاء في القرار الصادر عن مجلس الدولة الذي قضى بنقض الأوّل. بل يكون لصالح القانون فقط و ليس لصالح الخصوم. فالحكم المطعون فيه لصالح القانون يبقى ساري المفعول بين أطرافه و هو الواجب التنفيذ، و لا يمكن في أي حال من الأحوال أن يحتجّ الخصوم بما جاء فيه.

و قد وصلنا للخاتمة التي سوف نبين فيها مختلف العقوبات التي صادفتنا.

الخانمة

الخاتمة

لقد حاولنا من خلال دراستنا المتواضعة هذه ؛ إبراز أهم المراحل التي تمر عليها المنازعة الجبائية من نشوئها إلى غاية الوصول إلى الحل المناسب لها. و لاحظنا من خلال ذلك أن المشرع نظمها و أحاطها بقيود زمنية و أوضاع شكلية لا بد من مراعاتها و احترامها بالرغم من محاولة التبسيط، إلا أنه لا تزال غامضة لكثرة النصوص الواجبة التطبيق خاصة التنظيمية منها. فالمشرع يحيلنا كثيرا على التنظيم، تختلف و تتميز عن تلك المتبعة في المنازعات الإدارية بصفة عامة. و هذا ما جعلها أكثر تعقيدا و طولا و من ثم عدم الإلمام بها من قبل المكلف بالضريبة و في بعض الأحيان من الإدارة الجبائية نفسها التي يفترض فيها التخصص.

لاحظنا كذلك التطور السريع و المستمر للقانون المنظم للمنازعة الجبائية في الجزائر. فكثرة التعديلات التي تطرأ عليها ، و تشتت النصوص القانونية المنظمة لها ، رغم محاولة جمعها في قانون الإجراءات الجبائية، يؤدي إلى عدم معرفتها من قبل المكلف بالضريبة و حتى الإدارة الجبائية و القاضي، الشيء الذي يستدعي البحث عن الاستقرار التشريعي في هذا المجال. و تبسيط إجراءات حل المنازعة الضريبية و جمعها في قانون موحد. يسهل الرجوع إليه و الإلمام به، مما قد يشجع و يسهل دخول الاستثمار للجزائر.

إن مجال الضريبة فني و تقني، الشيء الذي يدفع القاضي إلى الاعتماد على خبراء في الميدان لتوفير العدالة. و غالبا ما يتم تعيين خبراء محاسبين ليست لهم الدراية الكافية بالقوانين الضريبية؛ مما يؤدي إلى ضياع حقوق الخزينة أو المكلف بالضريبة. و هذا ما يستدعي وجود خبراء جبائيين للقيام بالمهمة بدلا من المحاسبين.

و الملاحظ كذلك أن قانون الإجراءات الجبائية الصادر حتى في آخر تعديلاته لسنة 2010، توجد فيه أخطاء فادحة في النص العربي مقارنة بالنص الفرنسي. ناهيك عن عدم مراعاة صدور قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجديد، باحتفاظه بالإشارة إلى تطبيق قانون الإجراءات المدنية القديم، الذي صدر منذ ما يفوت الثلاث سنوات و لم يتدارك خطأ الإشارة لقانون إ م إ الجديد إلا بمناسبة صدور ق م لسنة 2011⁽²⁶³⁾. هناك بعض الركوك في الصياغة، فعند تجميع بعض نصوص مواد من مختلف القوانين الجبائية الجزائرية تناسى المحرر تنسيق أرقام المواد التي تحيل عليها بعض هذه النصوص. و هذا التناقض يولد الغموض و سوء التطبيق مما يجعل سرعة استدراك هذا النقص أمر ضروري. لكن بالرغم من الركوك في الصياغة للنص العربي، الذي يرجع للترجمة الحرفية من قبل مترجمين غير مشتغلين بالقطاع الجبائي، الذي يعتمد في أداء مهامه على اللغة الفرنسية أساسا. فمثلا في ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للمراقبة بلاصفحة 17 منه في الفقرة الخاصة بنتائج التحقيق يشير المحرر بأنه عندما تثبت الإدارة أن هناك أخطاء أو إغفالات أو نقائص أو إخفاء للعمليات التي تقوم على أساسها الضريبة، تقوم :

- إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة (التصحيح الحضوري)⁽²⁶⁴⁾ و هذه

²⁶³ - قانون رقم 10-13 مؤرخ في 23 محرم عام 1432 الموافق 29 ديسمبر سنة 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، ج ر عدد 80 الصادر في 30 ديسمبر 2010.

²⁶⁴ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2013.

ترجمة خاطئة *procédures contradictoires* التي تقابلها الإجراءات الحضورية و ليس التناقضية

- و إما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية.
- و نفس الخطأ موجود بـ المادة 19 من ق إ ج (265) فقرة أخيرة و بنفس العبارات ما يؤكد سوء الترجمة. بدليل حتى طبعة 2014 قانون الإجراءات الجبائية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب بالصفحة 22 تحت عنوان الباب الثالث، الفصل الأول إجراء التناقضي لإعادة التقييم، هذه بعض النماذج و التي غالباً ما تخلق اللبس في تفسير النصوص. و تطبيقها من منطقة لأخرى حسب اللغة المعتمدة في العمل، وهذا ما يفسر الإختلالات الحاصلة في تحصيل الضرائب بين الوسط وباقي جهات الوطن.
- و خير دليل على التسرع و عدم التحكم في تحرير النص العربي، و بصفة عامة عدم التنسيق قبل إحداث أي تعديل، فمثلاً عدلت المادة 76 من ق إ ج بموجب المادة 16 من قانون المالية لسنة 2013 حذفت الفقرة الثالثة التي كانت تعطي لكل من، رئيس مركز الضرائب، و رئيس مركز جوارى للضرائب، سلطة التصرف في حدود الاختصاص المالي عند نظر الشكاوى

²⁶⁵ المادة 19 من ق إ ج فقرة أخيرة طبعة 2014

باسم المدير الولائي للضرائب. و اعتمدت صياغة جديدة
مبهمة يفهم منها أنها أصبحت تعدد مراكز القرار
في الفصل في الشكاية²⁶⁶

- و من الأخطاء في صياغة النصوص الجبائية، منها ق إ
ج ف في طبعة 2014 الصادرة عن م ع ض نلاحظ
أنه لقد نصت المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية
على أن القضايا المعروضة على المحكمة الإدارية يتم البت
فيها وفقا لأحكام الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 08 يونيو
لسنة 1966 المتضمن قانون الإجراءات المدنية . و ما تجدر
الإشارة إليه أن المشرع بالرغم المراجعة السنوية لقانون
الإجراءات الجبائية بمناسبة المصادقة على قوانين
المالية. وكذا من خلال القوانين المالية التكميلية، فقد
أغفل تصحيح هذا الخلل بعدم تصحيح صياغة هذه
المادة بما يتلاءم و صدور قانون الإجراءات المدنية
و الإدارية الجديد في 23 أبريل 2008 و دخوله حيز التطبيق
في 23 أبريل 2009.

إن المشرع محاولة منه، أخلقة المصالح الجبائية،
سن ميثاق أخلاقيات المصالح الجبائية، و نصب

²⁶⁶ - بموجب المادة 16 من قانون رقم 12-12 مؤرخ في 12 صفر عام 1434 الموافق 26 ديسمبر
سنة 2012، يتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج ر عدد 72 الصادر 30 ديسمبر 2012.

مجلس⁽²⁶⁷⁾ يتابع احترامها. وأصدرت م ع ض نشرية خاصة كل ستة أشهر تبين الأخطاء المرتكبة دون ذكر، لقب موظف، مكتفية بمهنته و عقوبة مسطرة عليه. و سوف نرفق بعض من نماذج هذه نشریات مراد بها تحسين مردود²⁶⁸ و رفع من خدمة عمومية. قمع و تقليص فساد في قطاع أوجب بفقرة رابعة من مادة 20 من ق إ ج إرسال نسخة من ميثاق مكلفين بضريبة خاضعين لرقابة مرفقة مع الإشعار بمراقبة تحت طائلة بطلان. هذا قصد إعلام مكلفين بحقوقهم و تجنب نتيجة جهل كثيرين بنظام جبائي و وقوع في مساومات أو ابتزاز.

و دائما في إطار تحديث الإدارة جبائية و تطوير أدائها، قام الإتحاد الأوروبي بتنظيم دورات تكوينية متخصصة لرفع من مردود مصالح ضريبة. في إطار مشروع مساعدة على تنفيذ اتفاق شراكة مبرم مع جزائر، خصص غلاف مالي لعملية قدره 860 ألف أورو تخص تحسين علاقة مع مموين، و ذلك باعتماد عمليات تكوين كبار مموين وإعلامهم بحقوقهم و التزاماتهم. وقد تجسدت هذه عمليات بصياغة عدة

²⁶⁷ المقرر رقم 1 المؤرخ في 26 جانفي 2004 و الصادر عن المديرية العامة للضرائب و المتعلق

بإنشاء مرصد متابعة تطبيق ميثاق أخلاقيات المهنة الخاص بقطاع الضرائب .

²⁶⁸ - نشرية خاصة كل ستة أشهر تبين الأخطاء المرتكبة دون ذكر لقب الموظف مكتفية بمهنته و

العقوبة المسطرة عليه مثلا عدد رقم 18 للسداسي الأول لسنة 2012 .

مواثيق، منها ميثاق الممول الخاضع للمراقبة و قد صدر
منها عدة طبعات مزيدة و منقحة²⁶⁹ و تيسير النصوص
و التعامل اليومي بدراسة نقاط الضعف و القوة
في التنظيم الجديد للإدارة الجبائية²⁷⁰

نلاحظ أن المشرع من خلال طبعة م ع ض لقانون
إ ج صادرة في 2014 لا يزال يذكر القانون العضوي
رقم 01-98 بالرغم من كون هذا القانون العضوي عدل
بموجب القانون العضوي رقم 11-13، و المتعلق
باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله،
المنشور بالجريدة الرسمية بالعدد 43 صادرة في 03 أوت
2011.

إن عدم وجود قضاة متخصصين في ميدان
الجبائية و عدم إلمامهم بالتشريع الجبائي و تفسيراته
الذي يتصف بالسرعة و المرونة لمواكبة التطور السريع
للاقتصاد الوطني، يستدعي المناداة بتخصص القاضي
في هذا المجال. بتنظيم ملتقيات و دورات تكوينية و بحث
القضاة على العمل المستمر، والبحث من أجل مسايرة التعديلات
و المستجدات التي طرأت على التشريع الجبائي.

²⁶⁹ .Charte du contribuable vérifiée- D G I - édition 1996 .

²⁷⁰ . Organisation de l'administration fiscale algérienne, Lettre du P3A ,publication .
éditée par l'Unité de Gestion du Programme d'assistance à l'application de l'accords
d'association , finance par l'union européenne et gérer par le ministère algérien du
. commerce

نلاحظ أن المشرع الجزائري قد ألغى في ما يشبه منه محاولة اختصار الوقت. بالتخلي عن المبدأ الذي كان يعتمده سابقا، و من تاريخ إنشاء هذه اللجان بموجب قانون المالية لسنة 1969 والمتمثل في استئناف آراء لجنة الدائرة (البلدية قبل 1990) و آراء اللجنة الولائية أمام لجنة الطعن التي تعلوها سلميا. و أصبح الاختصاص يوزع بين هذه اللجان على أساس المعيار المالي في القانون الجديد. بعدما كان الطابع التدرجي هو الغالب لاختصاص هذه اللجان، أي الطعون التي تكون محل رفض من قبل لجنة الدائرة تستأنف أمام اللجنة الولائية و الطعون التي تكون محل رفض من اللجنة الولائية تستأنف لدى اللجنة المركزية للطعن، و بعد رفض الطعن من قبل هذه اللجان يتم مباشرة اللجوء إلى الطعن القضائي في الآجال المحددة قانونا.

و كآخر ملاحظة نجد أن الاجتهاد القضائي غير موحد، فنجد اختلاف في القرارات القضائية الصادرة عن مجلس الدولة في قضايا متشابهة رغم وضوح النص المنظم للمسألة في بعض الأحيان. الشيء الذي يضع قاضي أول درجة في تردد حول الموقف الذي يتخذه. و يفتح المجال إلى صدور قرارات متناقضة تقلل من ثقة المتقاضين في القضاء الجزائري، لذا فتوحيد الاجتهاد القضائي على مستوى مجلس الدولة ضرورة حتمية تضمن الاستقرار القضائي و إرجاع الثقة في سلك العدالة.

الملاحق

بعض صفحات من نشريه سداسية م ع ض تصدر عن مرصد متابعة تطبيق أخلاقيات المهنة الخاص بقطاع الضرائب
تهدف لتحسين الخدمة و الحد من الفساد.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

BULLETIN ANONYME DES IMPOTS

N° 18

PUBLICATION DES SANCTIONS DISCIPLINAIRES
ET PENALES PRONONCEES AU COURS DU PREMIER
SEMESTRE 2012

(Instruction n° 01 MF/DGI/DG du 26 janvier 2004 portant dispositions relatives à
l'observatoire de la déontologie et de l'éthique)

Le présent bulletin a pour objet de porter à la connaissance des personnels de la Direction Générale des Impôts, l'ensemble des sanctions disciplinaires et pénales prononcées au cours du premier semestre 2012.

Sont précisés , pour chaque affaire , outre le grade et la fonction de l'agent sanctionné, les faits et manquements déontologiques reprochés, les commentaires éventuels qu'ils appellent ainsi que la nature de la sanction .

Ces éléments sont communiqués pour information et à des fins dissuasives.

Il demeure entendu que pour permettre de mieux comprendre les décisions prises par l'administration suite aux comportements fautifs relevés, chaque affaire s'inscrit dans son contexte propre qui la rend difficilement comparable à une autre affaire .

INSPECTION GENERALE
DES SERVICES FISCAUX

GRADE ET FONCTION DE L'AGENT	FAITS ET MANQUEMENTS	SANCTIONS ADMINISTRATIVES ET PENALES
Inspecteur Central	<p>Les faits : L'agent a été accusé d'être l'un des coauteurs d'une lettre anonyme accompagnée de documents administratifs. A l'issue de l'enquête diligentée à cet effet, cette lettre s'est avérée non fondée.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'observer le secret professionnel.</p> <p>Commentaire : L'agent est tenu, en tout temps, d'avoir un comportement digne et correct.</p>	Mutation d'office
Inspecteur Chef de service	<p>Les faits : L'agent a été accusé d'être l'un des coauteurs d'une lettre anonyme accompagnée de documents administratifs. A l'issue de l'enquête diligentée à cet effet, cette lettre s'est avérée non fondée.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'observer le secret professionnel.</p> <p>Commentaire : Le fonctionnaire doit préserver la confidentialité des renseignements et informations propres à l'administration.</p>	Mutation d'office
Contrôleur	<p>Les faits : L'agent a été accusé d'être l'un des coauteurs d'une lettre anonyme accompagnée de documents administratifs. A l'issue de l'enquête diligentée à cet effet, cette lettre s'est avérée non fondée.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'observer le secret professionnel.</p> <p>Commentaire : L'administration a tiré les conséquences au plan disciplinaire des faits par une sanction à la hauteur de la faute commise.</p>	Mutation d'office

GRADE ET FONCTION DE L'AGENT	FAITS ET MANQUEMENTS	SANCTIONS ADMINISTRATIVES ET PENALES
Contrôleur	<p>Les faits : L'agent a été accusé d'être l'un des coauteurs d'une lettre anonyme accompagnée de documents administratifs. A l'issue de l'enquête diligentée à cet effet, cette lettre s'est avérée non fondée.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'observer le secret professionnel.</p> <p>Commentaire : L'agent doit en toute circonstance se conduire d'une manière digne et respectable.</p>	Mutation d'office
Inspecteur Central Chef de bureau	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : L'absentéisme doit être sévèrement sanctionné.</p>	Blâme
Inspecteur Central Vérificateur de comptabilité	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par une mauvaise manière de servir.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches avec vigueur.</p> <p>Commentaire : L'administration a tiré les conséquences au plan disciplinaire des faits par une sanction du troisième degré.</p>	Mise à pied de trois (03) jours.
Inspecteur Principal Vérificateur de comptabilité	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : L'absentéisme doit être sévèrement sanctionné.</p>	Avertissement

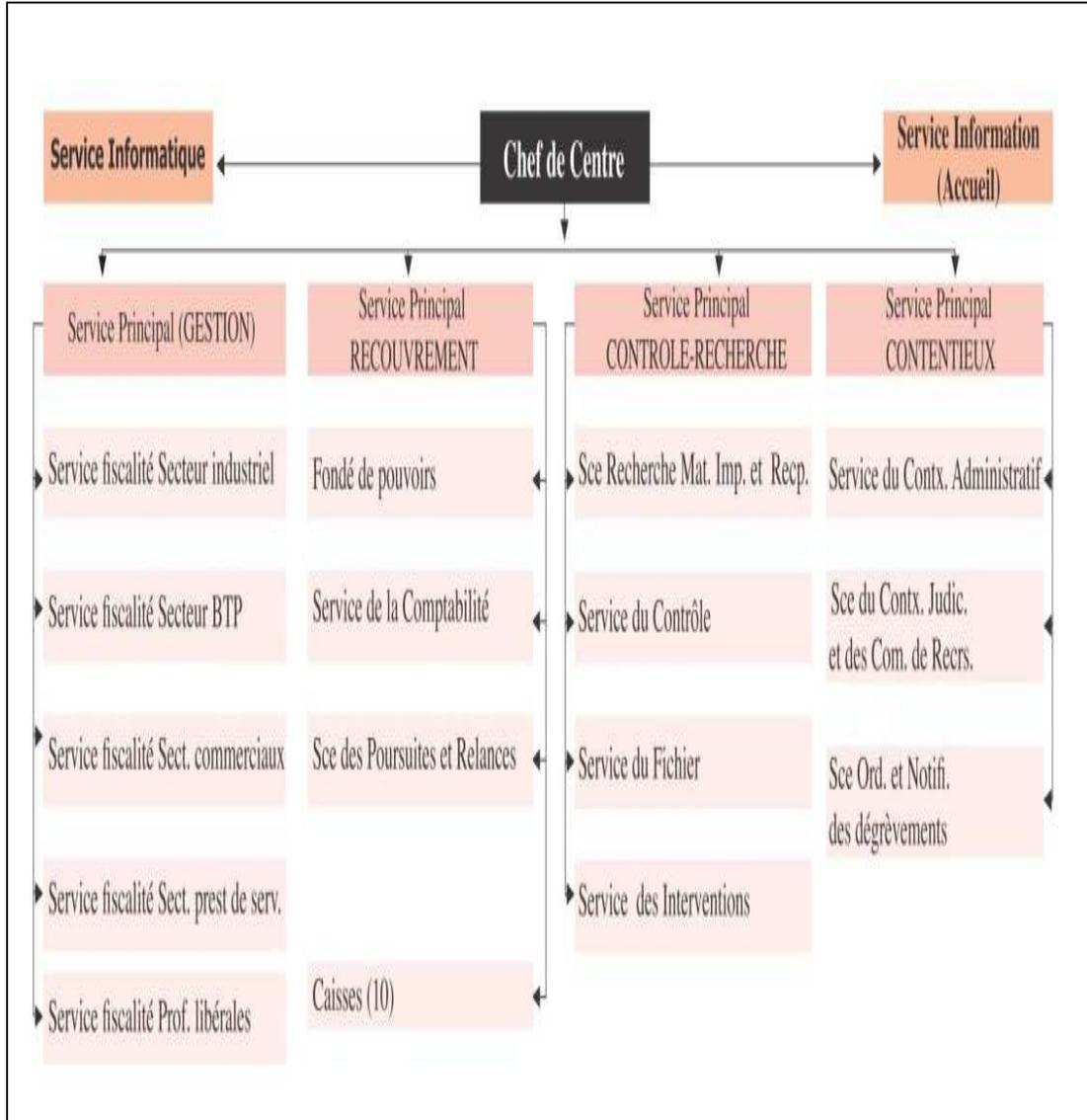
GRADE ET FONCTION DE L'AGENT	FAITS ET MANQUEMENTS	SANCTIONS ADMINISTRATIVES ET PENALES
Inspecteur Principal Vérificateur de comptabilité	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : La règle du service fait doit se traduire par notamment, les obligations de ponctualité, de présence et d'assiduité.</p>	Avertissement
Inspecteur Principal Vérificateur de comptabilité	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : Cette obligation tire son fondement des règles de ponctualité et d'assiduité.</p>	Avertissement
Inspecteur Principal Chef de bureau	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : Cette obligation s'impose en premier lieu aux responsables de structures.</p>	Avertissement
Inspecteur Principal Chef de bureau	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : La persistance de telles défaillances doit être sanctionnée.</p>	Avertissement

GRADE ET FONCTION DE L'AGENT	FAITS ET MANQUEMENTS	SANCTIONS ADMINISTRATIVES ET PENALES
Contrôleur	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : Le non respect des obligations professionnelles entraîne des sanctions disciplinaires.</p>	Avertissement
Agent de constatation	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par des absences répétées sans justification</p> <p>Les manquements déontologiques L'agent a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : La règle du service fait doit se traduire par les obligations de ponctualité et d'assiduité.</p>	Avertissement
Attaché Principal d'administration	<p>Les faits : L'agente s'est distinguée par des absences répétées sans justification.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agente a manqué à l'obligation d'assurer ses tâches d'une manière effective et assidue.</p> <p>Commentaire : L'agent est tenu d'exercer ses fonctions d'une manière effective et assidue.</p>	Blâme
Agent de Constatation	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par le non respect des horaires de travail.</p> <p>Les manquements déontologiques L'agent a manqué à l'obligation de ponctualité et d'assurer son service de manière continue.</p> <p>Commentaire : Cette règle se traduit par les obligations de ponctualité et d'assiduité.</p>	Avertissement

GRADE ET FONCTION DE L'AGENT	FAITS ET MANQUEMENTS	SANCTIONS ADMINISTRATIVES ET PENALES
Gardien	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par un manque de respect envers son responsable.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation de servir dans le respect des relations hiérarchiques.</p> <p>Commentaire : Le fonctionnaire doit avoir un comportement respectueux envers ses chefs hiérarchiques.</p>	Mise à pied de huit (08) jours.
Agent de constatation	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par un manque de respect envers son responsable.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation de servir dans le respect des relations hiérarchiques.</p> <p>Commentaire : Tout fonctionnaire doit avoir un comportement respectueux envers ses chefs.</p>	Avertissement
Inspecteur Central	<p>Les faits : L'agent s'est distingué par le non respect des horaires de travail.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agent a manqué à l'obligation de ponctualité et d'assurer son service de manière continue.</p> <p>Commentaire : Cette règle se traduit par les obligations de ponctualité et d'assiduité.</p>	Rappel à l'ordre
Inspecteur Principal	<p>Les faits : L'agente s'est distinguée par le non respect des horaires de travail.</p> <p>Les manquements déontologiques : L'agente a manqué à l'obligation de ponctualité et d'assurer son service de manière continue.</p> <p>Commentaire : L'obligation de ponctualité et d'assiduité s'impose à l'ensemble des fonctionnaires.</p>	Rappel à l'ordre

نموذج تنظيم مركز ضرائب نموذجي صنف 271¹

المصدر رسالة م ع ض عدد 30



Ministère des finances, La lettre de la DGI, N°30, 2008,p2. ²⁷¹

نموذج تقرير خبرة جبايئة منحصل عليه

من

مكثبة المدرسة العليا للقضاء بالجزائر

الأستاذ:

..... بسكرة في:.....

مستشار جبائي وخبير قضائي

العنوان:

الهاتف والفاكس:.....

المرجع: حكم الغرفة الإدارية بتاريخ 22 سبتمبر 2002 قضية
رقم.....الفهرس رقم

بشأن القضية بين السيدة.....المقيمة بحي
.....من جهة والسيد المدير الولائي للضرائب ببسكرة من جهة
أخرى.

نحن الأستاذ.....مستشار جبائي معتمد من طرف وزارة
المالية وطبقا لليمين المؤدى أمام رئيس المجلس القضائي لولاية بسكرة بلغنا
من طرف السيدة:.....بنسخة من القرار الصادر عن الغرفة الإدارية
بتاريخ 22 سبتمبر 2002 بشأن القضية المباشرة من طرفها ضد السيد مدير
الضرائب لولاية بسكرة

وبناء على القرار السالف الذكر، كلفنا الغرفة الإدارية لجلس قضاء
بسكرة بالخبرة وحددت هاته المهمة كما يلي:

" بحضور الأطراف إجراء تدقيق في محاسبة المدعية
لسنتي...../.....وتحديد رقم الأعمال وعلى ضوءه تحديد الضريبة

على الدخل الإجمالي لسنة 97 والضرريبة على الدخل الإجمالي وباقي الرسوم لسنة 1998 الواجب أداؤها للإدارة- كل ذلك بعد الإطلاع على مختلف أنواع المستندات والفواتير "

وبناء على هذا القرار قمنا بتاريخ بإبلاغ طرفي النزاع بتاريخ بداية الخبرة التي حددت: في وطلبنا منهم الحضور إلى محل المعني الموجود..... على الساعة.....

وعند التاريخ المذكور وجدنا السيد ممثل المدعية في انتظارنا ومن ثم اتصلنا بالسيد..... رئيس مفتشية الضرائب الضواحي الذي انتدب لهذا الشأن من طرف مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

وبعد إطلاع الأطراف على موضوع الخبرة ومناقشة كل النقاط المذكورة في الحكم الأنف الذكر قمنا بتفحص كل الوثائق والمستندات التي سلمت لنا قبل كل طرف في القضية وتمثل كما يلي :

من جانب المدعى :

نسخة من السجل التجاري، وبطاقة الترخيم الجبائي.

نسخة من مستخرج من التشطيب في السجل التجاري.

نسخة من الجداول الضريبية محل التحقيق لسنوات

.....

نسخة من الشكوى التمهيدية المقدمة من طرف المعني.

إعلان بالرفض من طرف الإدارة.

شهادات من تجار الجملة ممولي تجار التجزئة.

الجدول الضريبي بالنسبة لتوقيف النشاط بتاريخ.....

نسخة من التبليغ بالتسويات.

ومن جانب المدعى عليه: أي إدارة الضرائب :

نسخة من مستخرجات الضرائب لسنوات

إشعار بالالتزام.

نسخة من العقد الجرافي لسنوات

بخصوص الدفاتر المحاسبية الإجبارية، التي لم يتم تقديمها من طرف المدعي بحيث صرح لنا بخصوص ذلك وبحضور رئيس المفتشية بأن الدفاتر المذكورة سلمت لهذا الأخير الذي لم ينف بما جاء به المدعى.

وبعد إطلاعنا على كل هذه الوثائق وفحصها ودراستها بدقة اتضح جليا بإمكانية معالجة القضية في شقها القانوني بالاعتماد على مراجعة الجوانب التي لم تأخذ بعين الاعتبار من طرف الإدارة.

فمن حيث مضمون الفرض التلقائي يستوجب تسجيل بعض التحفظات بخصوص المراجع الأساسية المتعمدة من طرف المصالح الجبائية ولاسيما المعلومات الواردة إلى المصلحة من خلال الكشوف نموذج 908، وذلك فيما يتعلق بكيفيات استغلالها بالنسبة للأنشطة التي تم بشأنها عمليات الشراء حسب ما تثبته الشهادات المقدمة من طرف المدعي.....

حيث أنه وعلى ضوء ما سبق يستنتج وجود ازدواج ضريبي في ما بين الفرض الضريبي الأول والمتمثل في إصدار العقد الجزافي بموجب التبليغ رقم.....المؤرخ في..... والجدول الإضافي الناتج عن عملية التسوية الجبائية موضوع النزاع.

حيث أنه وبعد تفحص الجدول الإضافي الصادر تحت رقم اتضح بان تأسيسه قد تم على الكشوف المذكورة آنفا حسب ما يبينه التبليغ بالتسوياتالمؤرخ في.....، وذلك بالرغم من أن هذه الأخيرة تخص نشاط التجزئة وبينما الأنشطة الأخرى المتمثلة في تحميص القهوة وتجارة الجملة في المواد الغذائية فإنها كانت موضوع جدول تصفية بالنسبة لتوقيف النشاط **Rôle de Césaire** الصادر تحت رقموالمتمثل بالفترة المحددة منإلى غاية التوقيف عن النشاط بتاريخ

حيث أنه وبعد التحقق من وجود الازدواج الضريبي موضوع النزاع فإنه من الضروري أن يترتب عليه إلغاء ما تم إصداره من طرف المدعى عليها وذلك حسب المنوال التالي.

1/ في مادة الرسم على القيمة المضافة T.V.A:

السنة	رقم الأعمال	الحقوق	العقوبة	مبلغ الإلغاء
1998	1940.170	407.476	101859	509.295

2/ ممارسة النشاط المهني (T.A.P):

رقم الأعمال المعتمد	الحقوق الصافية	العقوبة	مبلغ الإلغاء
1.940.170	49.474	12.369	61.843

3/ الضريبة على الدخل الإجمالي (I.R.G)

السنة	رقم الأعمال	الحقوق	العقوبة	مبلغ الإلغاء
1997	498.420	94.799	14.220	109.019
1998	587.120	111.474	16.721	128.195
المجموع				237.214

4/ في مادة الدفع الجزافي V.F:

السنة	مبلغ الأجر	مبلغ الحقوق	العقوبات	مبلغ الإلغاء
1998	144.000	8.640	2.160	10.800

5/ في مادة ضريبة عن الدخل الإجمالي أجور :

مبلغ الأجر المدفوعة	مبلغ الحقوق	العقوبة	مبلغ الإلغاء
144.000	8.640	2.160	10.800

هذا كل ما توصلنا إليه في إطار الخبرة التي كلفنا بها من طرف مجلسكم
الموقر وذلك استنادا للقوانين سارية المفعول.

وبهذا نكون قد أنهينا المهمة المسندة إلينا في اليوم والشهر والسنة
المذكورين أعلاه.

- الأتعاب النسبية: 15.000
- مصاريف الإقامة: 2.400
- مصاريف النقل : 1.600
- مصاريف الملف والإيداع : 1.800
- المجموع: 20.800 دج
- الخبير

نماذج وثائق نصدر عن الإدارة الجبائية

أثناء سير المنازعة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE



MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE

A..... le.....2005

MONSIEUR LE RECEVEUR DES IMPOTS
RECETTE DE.....

O B J E T / Demande de sursis légal de paiement.

REFERENCE / -Article 74 du CPF des Procédures Fiscales.
-Réclamation n°...../2005 du registre de l'Inspection
Formulée par M.....

Par réclamation enregistrée à la Direction le...../...../05, M.....
a demandé à surseoir aux paiements des sommes indiquées ci-après dont il sollicite le
dégrèvement.

N° de rôle et article	Années d'imposition	Nature de l'imposition	Montant des droits
Montant total des droits contestés			

Suite au règlement de la somme de (en lettres)

soit (en chiffres) :....., suivant quittance n°..... du
correspondant à 30% du montant total des droits contestés, il est octroyé un sursis légal
de paiement en faveur du réclamant pour le reliquat des droits contestés, pour la somme
de (en lettres)
soit (en chiffres).....

Le sursis accordé prend effet à compter de la date du paiement partiel des droits
objet de contestation.

Le Directeur des Impôts de la Wilaya de

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE



MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DE

A..... le.....2005

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE

Inspection des Impôts:

.....

F. ette des impôts de:

.....

Impôts/Taxes rappelés:

.....

.....

Montant total des droits
rappelés :

.....

Rôle (s) :

.....

.....

Montant total des droits
contestés :

.....

SURIS LEGAL DE PAIEMENT
(Article 74 du Code des Procédures Fiscales)

M.....
.....
.....

Par réclamation introduite auprès de mes services en date du enregistrée sous le n°....., vous sollicitez le bénéfice des dispositions de l'article 74 du Code des Procédures Fiscales (CPF).

Il est joint, à votre réclamation la quittance n°..... délivrée par la recette des impôts de..... attestant du paiement de 30% montant total des impositions contestées.

Par conséquent, il vous est accordé un sursis légal de paiement au titre du reliquat des droits contestés jusqu'à la date d'intervention de la décision sur votre recours préalable.

Je vous prie d'agréer, M..... l'assurance de ma considération distinguée.

Le Directeur des Impôts de la Wilaya de

وزارة المالية - إدارة الضرائب
MINISTRE DES FINANCES
ADMINISTRATION DES IMPÔTS

Finçancie postale
Ordonnance
n° 68-103
du 2 mai 1968

Le Directeur des Impôts de la Wilaya de مدير الضرائب لولاية

Timbre à date
du Bureau
d'expédition

بمدير الولاية
Bureau des Impôts
à l'Administration

A.R.

M.....
.....
.....

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts

la Wilaya : _____

Inspection

Commune

Impôt ou Taxe

_____ du rôle de 2000

_____ du rôle de 2000

_____ du rôle de 2000

_____ du reg. 2000

**AVIS
DE
DEGREVEMENT**

SERIE I - Mod. n° 61 - 2001
(ex U, n° 31)

Jugement de la Cour
(Chambre administrative)
Décharge en déduction
Admission partielle

A _____, le _____

M _____

J'ai l'honneur de vous faire connaître que, statuant sur la réclamation que vous avez présentée au sujet de _____ cotisation _____ visée _____ ci-contre.

La Cour (chambre administrative) a, par un jugement du _____, prononcé en votre faveur un dégrèvement de _____ dont le détail figure ci-après et rejeté le surplus de ladite demande

Année 1	Article du rôle 2	Nature de l'impôt ou Taxe 2	Dégrèvement accordé 4

Une copie du jugement susvisé est ci-jointe, ainsi que les pièces que vous aviez produites à l'appui de votre demande (1)

Le Receveur des Impôts de votre résidence pourra vous rembourser le tout ou partie de la somme allouée en dégrèvement si vous avez soldé l'_____ imposition _____ dont il s'agit et si vous n'êtes pas redevable d'aucune somme sur les rôles actuellement émis. Un avis ultérieur du Receveur vous convoquera au cas où il y a lieu.

Assurez-moi _____, l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur des Impôts
de la Wilaya _____

(1) Les jugements de la Cour (Chambre administrative) peuvent être attaqués devant la Cour Suprême dans le délai de trois mois à dater de la notification. Le recours doit être formé sur papier timbré et être accompagné soit de la copie sur papier libre du jugement jointe à la présente lettre, soit d'une attestation de ce jugement, lequel peut être déposé soit à la Cour Suprême, soit à la Wilaya dans le domicile du requérant.

Admission partielle par le Directeur d'un dégrèvement en décharge ou réduction

AVIS DE DEGREVEMENT

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA

IMPOTS ET TAXES

d _____ M _____

Art. _____ du rôle de 19 _____

Art. _____ du rôle de 19 _____

Art. _____ du rôle de 19 _____

N° _____

du registre n° 5 (ex. 508) de 19 _____

A _____ le _____ 19 _____

M. _____

J'ai l'honneur de vous faire connaître que, par une décision du _____, j'ai statué au point de vue contentieux sur la réclamation que vous m'avez adressée au sujet d'_____ cotisation _____ visée _____ ci-dessus, les dégrèvements accordés et les motifs de cette décision sont indiqués au verso de la présente lettre.

Le receveur des Impôts de votre résidence pourra vous rembourser tout ou partie de la somme allouée en dégrèvement si vous avez soldé L'_____ imposition _____ dont il s'agit et si vous n'êtes redevable d'aucune somme sur les rôles actuellement émis-un avis ultérieur du Receveur vous convoquera à cet effet, s'il y a lieu.

Si le dégrèvement ainsi accordé ne vous donne pas satisfaction vous avez la possibilité :

- soit de faire parvenir dans un délai de 4 mois à partir de la réception du présent avis, au greffe de la cour de la wilaya (chambre administrative) une demande sur papier timbré (article 337) ;
- soit d'adresser une demande sur papier libre à Monsieur le président de la commission de recours ^{DAR A} _____ de wilaya centrale (1), dans une délai d'un mois à partir de la réception du présent avis (articles 300, 301, 302 du code des Impôts Directs).

Recevez, M. _____, l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur des Impôts de Wilaya

N. B. (1) Bulfer la mention inutile.

DEGREVEMENTS ACCORDES

Année 1	Article ou code 2	Nature de la contribution 3	Dégrèvement accordé 4

MOTIFS DE LA DECISION

Area with horizontal lines for notes or reasons.

DIRECTION DES IMPOTS
VILVA

AVIS DE DEGREVEMENT

AVIS DE DEGREVEMENT
FEDERATION DES PROPRIETAIRES
DE LA REGION DE VILVA
EN ALGERIE

1987 (N. 14.119)
ALGERIE

d. _____
d. _____
d. _____
d. _____
d. _____

INSPECTION : _____
COMMUNE : _____
N° : _____
de registre au 10 de 19 _____

J'ai l'honneur de vous adresser que suit au point de vos renseignements sur la réclamation que
vous m'avez adressée le 10 de 19 _____, relative à votre demande de dégrèvement de votre
patrimoine foncier de _____, en vertu de la loi n° 19 de 19 _____, relative à
la dégrèvement des propriétés foncières.

Etat - M.C. - Année 1987	
Année	Montant de la Contribution

Le Receveur des Impôts de votre commune pour vous rembourser tout ou partie de la
somme afférente au dégrèvement mentionné ci-dessus. Son mandat est
à votre disposition à votre adresse ou à son domicile. La loi relative au
dégrèvement des propriétés foncières, du 10 de 19 _____.

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération.
Le Receveur des Impôts de votre commune
Monsieur M. _____

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
مديرية الضرائب
مكتب الضرائب
الولاية

مكتب الضرائب
بمحافظة الوادي

مكتب من مكتب مدير
الولاية
مكتب من مكتب مدير
الولاية

التاريخ والوقت والرقم
الرقم
من السجل رقم 1019
من السجل رقم 19

الرقم	نوع الترخيص	مساحة الترخيص

هذا مكتب الضرائب على الترخيص أن يرد لكم في وقت لاحق وقد تم تخصيصها لكم
مكتب من مكتب مدير الولاية في مكتب من مكتب مدير الولاية
ومساحة الترخيص كما هو موضح في السجل رقم 1019 من السجل رقم 19
من السجل رقم 19 من السجل رقم 19

مدير الضرائب بالولاية
مكتب من مكتب مدير الولاية

MINISTÈRE DES FINANCES
ADMINISTRATION DES IMPÔTS
 Le Directeur des
 Impôts et Rentes de

FRANCISE
 POSTALE
 Subvention
 100-110-115
 Timbre et
 droits
 d'expédition

M. _____

وزارة المالية
 إدارة الضرائب
 مدير الضرائب للولاية

رقم الوثيقة
 100-110-115
 1964

تاريخ
 1964

اللجنة الدائرة للمعتمدين

ضراحي مياهمزة والرسم على القيمة المنفاة
قرار - بالقبول

إخطار بأسقاط ضربي

مفتحة

ال

لديها

ضريبة

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

MOTIFS DE LA DECISION :

Lined area for writing the reasons for the decision.

IN
RE
PE
ED

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

DE :

Affaire suivie par :

A. R

AVIS DE REJET D'UN RECOURS

M.....

NIF:

A..... le.....

Référence :

N° de décision :

Date de décision :

N° du Registre.

Impôts ou taxes

Article n°, art.)

Avis de mise en recouvrement, n°

OU

Demande en restitution.

Madame, Monsieur,

vous avez adressé au Président de la Commission de Recours un recours concernant l'imposition visée ci-contre.

Après examen, la Commission compétente a émis en date du un avis de rejet total du recours pour les motifs indiqués au verso.

Si vous le souhaitez, vous pouvez obtenir des précisions sur cette décision auprès de l'agent chargé d'instruire votre affaire.

Cette démarche ne saurait cependant suspendre le délai dont vous disposez pour saisir le Tribunal Administratif.

Si vous entendez contester cette décision de rejet partiel devant le juge, il vous appartient de produire au greffe du Tribunal Administratif de une demande motivée sur papier timbré dans un délai de quatre (04) mois à partir de la réception du présent avis, qu'il faut joindre à votre demande.

Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur des Impôts de Wilaya

MOTIFS DE LA DECISION :



نماذج مخططات تنظيم الإدارة الجبائية

قبل الإصلاحات الهيكلية الجديدة

يخضع النظام الجبائي الجزائري مثله كأي نظام في تنظيمه لمختلف المصالح التابعة له إلى مبدأ احترام السلم الإداري، فنجد على رأسه :

المديرية العامة للضرائب وتكون على مستوى وزارة المالية، وطبقا للمادة الخامسة من المرسوم التنفيذي رقم 55/95 المؤرخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق ل 15 فيفري سنة 1995 الذي يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، فإن المديرية العامة للضرائب تتكون من:

المديرية العامة
للضرائب

1- المفتشية العامة للمصالح الجبائية .

2- مديرية التشريع الجبائي .

3- مديرية العمليات الجبائية .

4- مديرية الوسائل والمستخدمين .

5- مديرية التنظيم والإعلام الآلي .

6- مديرية التحقيقات الجبائية .

7- مديرية المؤسسات الكبرى .

8- مديرية المنازعات :
وتنظم المديريات
الفرعية التالية :

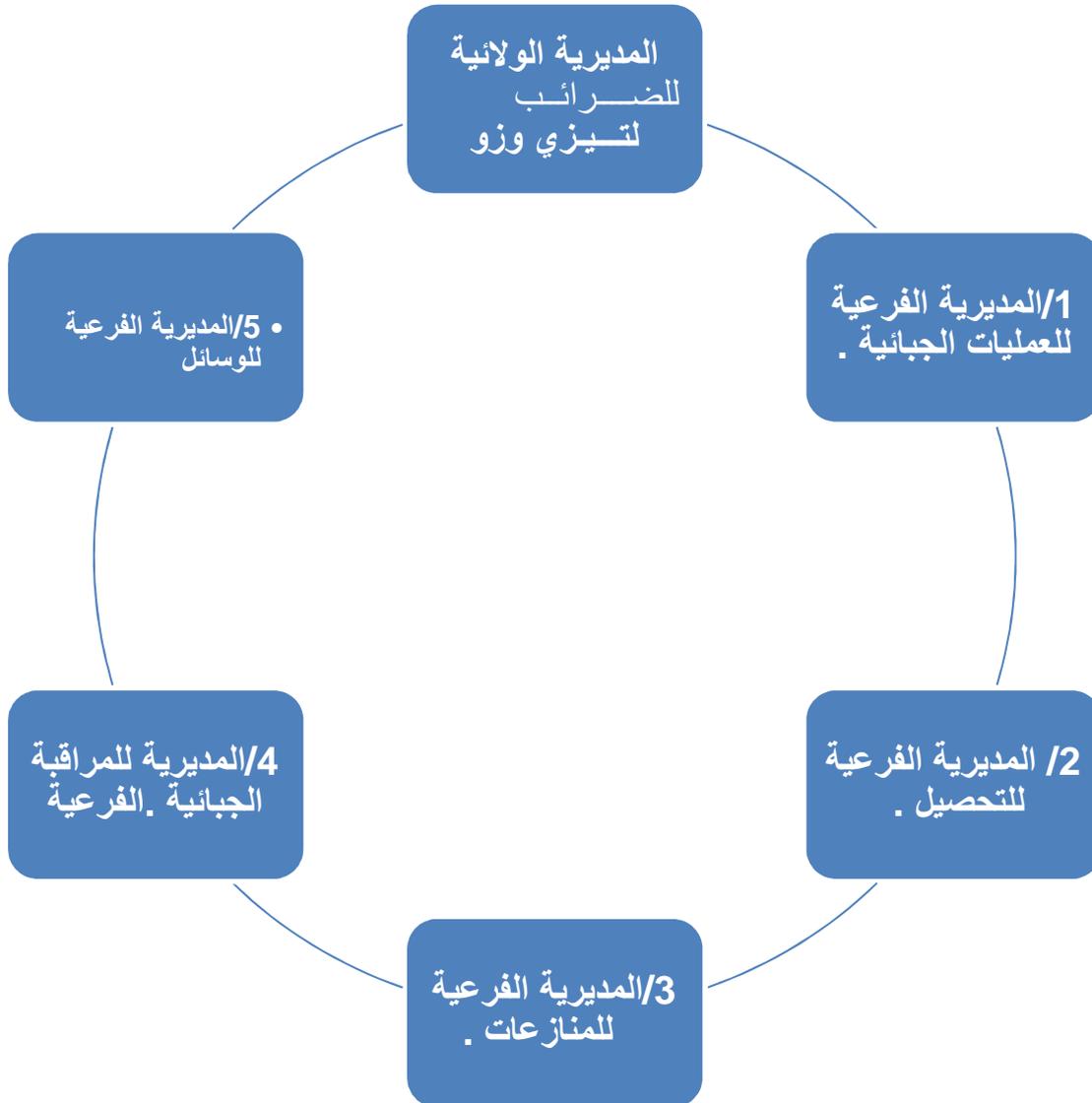
أ- المديرية الفرعية لمنازعات ضرائب الدخل .

ب- المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على
القيمة المضافة

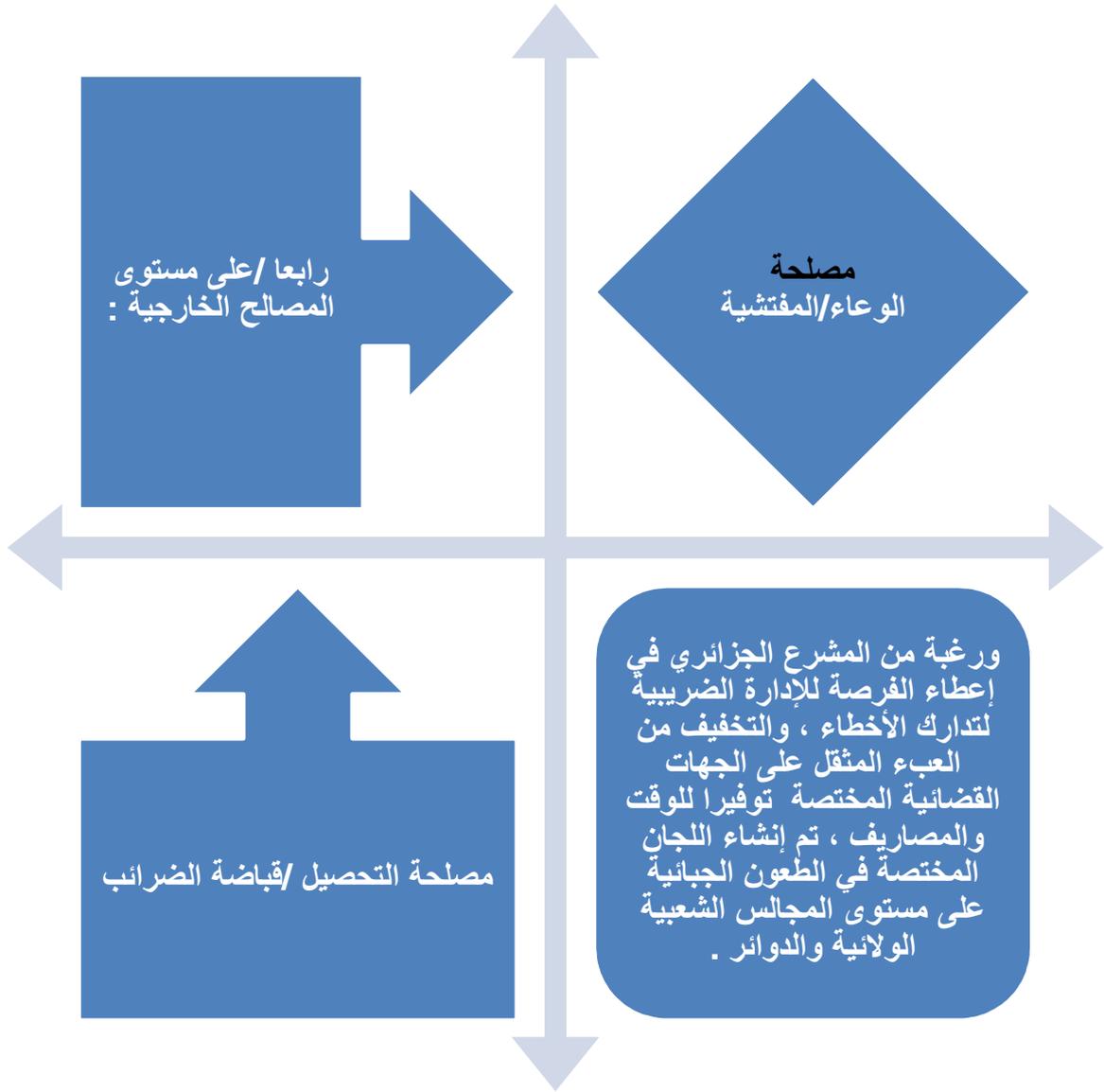
د- المديرية الفرعية للجان الطعن

ثانيا الهيكلية: على المستوى الجهوي :

ثالثا /على المستوى الولائي:



رابعاً /على مستوى المصالح الخارجية قبل الإصلاح التنظيمي الجديد المستحدث للمركز الجوارى و مركز الضرائب :



نماذج قرارات مجلس الدولة

صادرة في منازعات

جبائية كانت منوفرة للإطراع على الموقع

الإلكتروني للمجلس قبل تعطله منذ ما يقرب

15 شهرا و رابط الإطراع لا يزال في

الطيانة

الغرفة : الثانية

عنوان الإجتهااد: ضرائب

رقم الملف: 7470

تاريخ القرار: 18/03/2003

دعوى استرجاع مبالغ مدفوعة بدون وجه حق - لا تخضع لإجراءات الطعن الإداري المسبق بمفهوم المادة 329 من قانون الضرائب المباشرة - حق المكلف بالضريبة في الحصول على تعويض مبرر بـ: ثبوت الخطأ المرفقي المتمثل في قبض إدارة الضرائب مبالغ بعد إبطال قرار فرضها قضائيا - تمادي الإدارة في الإبقاء على المبالغ غير المستحقة لديها منذ تبليغها بالقرار القضائي. إن طبيعة النزاع المطروح لا يتطلب أي إجراء طعن إداري مسبق بمفهوم المادة 329 من قانون الضرائب المباشرة، إذ ينصب على استرجاع مبالغ تم تحصيلها بناء على سند تحصيل أبطل قضائيا بموجب قرار سابق. لا يمكن الاحتجاج بالمادة 350 من قانون الضرائب المباشرة للدفع بعدم استحقاق المستأنف عليها للتعويض وذلك لأن النص المذكور يعني المنازعات الضريبية الخاضعة لشكوى مسبقة و المتمثلة أساسا في منازعات الوعاء والتحصيل و بالتالي فطلب التعويض في إطار الدعوى الحالية مبرر لثبوت الخطأ المرفقي المتمثل في قبض إدارة الضرائب لمبالغ بعد إبطال قرار فرضها قضائيا من جهة وكذا نتيجة تمادي الإدارة في الإبقاء على المبالغ غير المستحقة لديها منذ تبليغها بالقرار المؤرخ في 1994/12/22

المصدر :
در

<http://www.conseildetat.dz/index.php?p=affichedecision&id=79>

القرار

الغرفة : الثانية

عنوان الإجتهااد: ضرائب

رقم الملف: 6325

تاريخ القرار: 25/02/2003

الطعن المسبق (الشكوى الضريبية) - كل نزاع ضريبي يشترط فيه رفع تظلم إداري مسبق طبقا للمادة 337 من قانون الضرائب المباشرة - هذا الإجراء من النظام العام يتعين على القاضي إثارته تلقائيا - عدم رفع الطعن المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى المرفوعة مباشرة أمام القضاء.

حيث أنه يتبين من المستندات المدرجة بالملف أن المستأنف قد تقدم بالطعن أمام الغرفة الإدارية لمجلس قضاء بجاية و ذلك بتاريخ 1998/06/24 على إثر تبليغه بالقرار المتضمن غلق محله التجاري المؤرخ في 17/05/1998 والموجهة له في 1998/06/14 الطعن الذي يلتمس من خلاله إعادة تقييم مبلغ الضريبة المفروضة عليه.

و حيث أنه يتضح من جهة أخرى أن المستأنف لم يقدم دليل من شأنه أن يثبت أنه عارض و طعن في الإنذارات بالتسديد الموجهة إليه قصد المطالبة بإعادة النظر في المبالغ المفروضة عليه رغم ضخامتها إذ تقدر بـ: 3.968.794.75 دج.

و حيث أن المستأنف انتظر اتخاذ غلق محله التجاري أي الشروع في تحصيل الضريبة بالطرق الزجرية لرفع الدعوى الحالية مباشرة أمام القضاء دون توجيه شكوى في شأنها أمام إدارة الضرائب.

و حيث أن كل نزاع ضريبي يشترط فيه رفع تظلم إداري مسبق طبقا للمادة 337 من القانون الضرائب المباشرة.

و حيث أن عدم احترام المستأنف لهذا الإجراء الذي يعتبر من النظام العام إذ يمكن إثارته تلقائيا يجعل طعنه المرفوع مباشرة أمام القضاء غير مقبول شكلا.

المصدر: <http://www.conseildetat.dz/index.php?p=affichedecision&id=78>

قائمة المراجع

I قائمة المراجع باللفظة العربية

أولاً. الكتب

1. أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى عين مليلة،
2005.

2. بعلي محمد الصغير، يسري أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر و
التوزيع، عنابة، الجزائر 2003.

3. بعلي محمد الصغير، المحاكم الإدارية (الغرف الإدارية)، دار العلوم للنشر و
التوزيع، عنابة، الجزائر 2005.

4. بعلي محمد الصغير، القضاء الإداري، دعوى الإلغاء، دار العلوم للنشر و
التوزيع، عنابة، الجزائر 2007.

5. بسيوني حسين السيد ، دور القضاء في المنازعة الإدارية، دراسة تطبيقية
مقارنة للنظام القضائي في مصر و فرنسا و
الجزائر، عالم الكتب القاهرة، 1981.

6. بن شيخ آ ث ملويا لحسين، مبادئ الإثبات في المنازعات الإدارية، دار هومة
للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2005.

-
7. بن شيخ آ ث ملويا لحسين، دروس في المنازعات الإدارية (و سائل
المشروعية)، دار هومة للطباعة و النشر
و التوزيع، الجزائر 2006.
8. بن صاولة شفيقة، الصلح في المادة الإدارية، دار هومة للطباعة و النشر
و التوزيع، الجزائر 2006.
9. بوبشير محند أمقران، قانون الإجراءات المدنية، نظرية الدعوى نظرية
الخصومة، الإجراءات الاستثنائية، ديوان المطبوعات
الجامعية، الجزائر 2006.
10. بوبشير محند أمقران، النظام القضائي الجزائري، الطبعة الرابعة، ديوان
المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005.
11. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص الطبيعيين
والمعوقين)، الجزء الأول، دار هومة، سنة 2005.
12. خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية (كشرط قبول دعوى تجاوز
السلطة و دعوى القضاء الكامل)، ديوان المطبوعات
الجامعية، 1994.

14. **خلوفي رشيد**، قانون المنازعات الإدارية، شروط قبول

الدعوى الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية،

الجزائر، 2004.

15. **خلوفي رشيد**، قانون المنازعات الإدارية، تنظيم و اختصاص القضاء

الإداري، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية،

الجزائر 2005.

16. **السبتي فارس**، المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائري

الجزائري، دار هومة، 2008.

17. **شيحا إبراهيم عبد العزيز**، القضاء الإداري، ولاية القضاء الإداري، دعوى

الإلغاء، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر 2006.

18. **شيهوب مسعود**، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الأنظمة القضائية

المقارنة و المنازعات الإدارية)، الجزء الأول،

الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية،

الجزائر 2005.

19. **شيهوب مسعود**، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الهيئات و الإجراءات

أمامها)، الجزء الثاني، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات

الجامعية، الجزائر 2005.

-
20. شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)،
الجزء الثالث، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية،
الجزائر 2005.
21. صالح العبد ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية،
دار هومة، سنة 2005.
22. طاهري حسين، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر
والتوزيع، سنة 2005.
23. طعيمة الجرف، شروط قبول الدعوى في منازعات القانون الإداري، القاهرة،
مكتبة القاهرة الحديثة 1956
24. عدلي ناشد سوزي ، الوجيز في المالية العامة، الدار الجامعية للنشر 2000.
25. عوابدي عمار، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي
الجزائري، نظرية الدعوى الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1998.
26. فريجة حسين ، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة
في الجزائر، منشورات دحلب، سنة 1994.

27. محرزى محمد عباس، اقتصاديات الجبائية و الضرائب، دار هومة للطباعة و

النشر والتوزيع، الجزائر، 2004.

28. محيو أحمد ، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2،

. 1992

29. معاشو عمار، عزاوي عبد الرحمان، تعدد مصادر القاعدة

الإجرائية في المنازعة الإدارية في

النظام الجزائري، دار الأمل

للطباعة و النشر و التوزيع،

تيزي وزو، الجزائر، 1999 .

30. الورفلي أحمد ، دراسات في القانون الجبائي، تونس 2003.

ثانيا. الرسائل والمذكرات

1. رسائل الدكتوراة

1. بوبشير محند أقران

عن انتفاء السلطة القضائية في الجزائر، رسالة لنيل شهادة
دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، مولود معمري،
تيزي وزو، الجزائر 2006.

2. بوجادي عمر

اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل شهادة
دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، مولود معمري،
تيزي وزو، الجزائر 2011.

3. تاجر محمد

ميعاد رفع دعوى الإلغاء، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون،
كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2006.

2. مذكرات الماجستير

1. أمقران عبد العزيز

المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة

ماجستير، فرع الإدارة والمالية كلية الحقوق بن عكنون،

الجزائر ، سنة 2002/2001.

2. بركات جوهرة

نظام المنازعات المتعلقة بنشاط سلطات الضبط الاقتصادي،

مذكرة لنيل شهادة الماجستير، فرع القانون العام تخصص

تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو، الجزائر

2008.

3. بوفراش صفيان

عدم فعالية التظلم الإداري المسبق في حل النزاعات الإدارية في

الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، فرع القانون العام

تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو،

الجزائر 2009.

4. خرشي الهام

المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة
الماجستير تخصص قانون عام، كلية الحقوق و العلوم الإدارية،
جامعة سطيف، الجزائر، 2004.

5. فريجة حسن

منازعات الضرائب مباشرة في الجزائر، مذكرة لنيل ماجستير
في الإدارة و المالية العامة، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، سنة
1985.

6. فنيديس أحمد

إجراءات منازعات الضرائب المباشرة، مذكرة لنيل شهادة
الماجستير في الحقوق، جامعة 08 ماي 1945، جامعة قالمية،
الجزائر 2005.

7. قصاص سليم ،

المنازعات الجبائية للضرائب المباشرة في القانون الجزائري،
مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون
الأعمال، جامعة منتوري – قسنطينة، الجزائر، 2007- 2008.

8. عطوي عبد الحكيم

منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة
لنيل شهادة الماجستير، فرع القانون العام تخصص: تحولات
الدولة، جامعة تيزي وزو، الجزائر 2010.

9. علام احمد

مجلس الدولة في النظام القضائي الجزائري، مذكرة لنيل درجة
الماجستير، فرع القانون العام، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو،
الجزائر 2009.

ثالثا. المقالات

1. أمقران عبد العزيز

عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة
مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية، الجزائر
2003، ص ص 7 – 15.

2. أمقران عبد العزيز

عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب
المباشرة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات
الضريبية، الجزائر 2003، ص ص 16-47.

3. باهي مراد، فرحاتي عمر

دور القاضي الإداري في الرقابة على مالية الدولة،
مجلة الاجتهاد القضائي، كلية الحقوق، جامعة بسكرة،
العدد الثاني، الجزائر، نوفمبر 2005، ص ص
.137-127

4 - بودريوه عبد الكريم

مبدأ عدم جواز توجيه القاضي الإداري أوامر للإدارة، تقليد
أم تقييد، المجلة النقدية للقانون و العلوم السياسية، كلية
الحقوق، جامعة تيزي وزو، العدد الأول، الجزائر 2007،
ص ص 60-39.

5. بوضياف عمار

النظام القانوني للمحاكم الإدارية في القانون الجزائري، مجلة
مجلس الدولة، العدد 5، الجزائر 2004، ص ص، 98-65.

6. المنازعات الإدارية في القانون الجزائري بين إجراء التظلم
المسبق و الصلح، مجلة العلوم الاجتماعية و الإنسانية،
التواصل، عدد 15، الجزائر، 2005، ص ص 125 - 172.

7. خالد بن عبد العزيز بن عبد الله الرويس

الخضوع للضريبة والاختصاص بنظر المنازعات
الضريبية في المملكة العربية السعودية، مجلة
الحقوق، الكويت، العدد الثاني، جوان
2005، ص ص، 229 - 193.

8. الشوابكه سالم

قرار تقدير ضريبة الدخل وطرق الطعن به، مجلة الحقوق،
جامعة الكويت، العدد الثاني، جوان 2000، ص ص 179-
.226

9. شيعاوي وفاء

تفسير النصوص الضريبية في إطار مبدأ المشروعية، مجلة
الاجتهاد القضائي، كلية الحقوق، جامعة بسكرة، العدد الثالث،
الجزائر مارس 2006، ص ص 133-149.

10. فريجة حسين

الاستعمال الإداري الجزائري، مجلة إدارة، عدد 2،
الجزائر 2003، ص ص 7-48.

11. فنيش كمال

المنازعة الضريبية على ضوء الاجتهاد القضائي لمجلس الدولة،
مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، الجزائر 2007،
ص ص 5 - 19.

12. قنطار رابح

النزاع الجبائي، مقال منشور في مجلة نشرة القضاة، العدد 53،
سنة 1998، ص 17 وما يليه.

13. كربي زبيدة

المراقبة الجبائية كسبب رئيسي للمنازعة الضريبية، مجلة مجلس
الدولة، عدد 07، الجزائر 2005، ص ص 09 - 34.

14. كوروغلي مقداد

الخبرة في المجال الإداري، مجلة مجلس الدولة، العدد الأول،
الجزائر 2001، ص ص، 43-51.

15. محده محمد

الإثبات في المواد الإدارية، مجلة الاجتهاد القضائي، كلية
الحقوق، جامعة بسكرة، العدد الثاني، الجزائر، نوفمبر 2005،
ص ص 79-89.

16. معاشو عمار

تشكيل و اختصاصات مجلس الدولة، عدد 05، الجزائر 2005،
ص ص 51-61.

17. مرحوم محمد الحبيب

إرجاء دفع الضريبة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص،
المنازعات الضريبية، الجزائر 2003، ص ص 49-53.

18 - هاملي محمد

شرط الميعاد في المنازعة الضريبية، الملتقى الوطني الثاني
حول الإجراءات الجبائية، يومي 21-22 أبريل 2008،
جامعة 08 ماي 1945 قالمة، الجزائر، ص ص 120-
135.

رابعاً. النصوص القانونية

1. الدساتير

- أ. دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخ في 10 سبتمبر 1963، ج ر عدد 64، لسنة 1963.
- ب - أمر رقم 76 - 97 مؤرخ في 22 نوفمبر 1976، يتضمن إصدار دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ج ر عدد 94، لسنة 1976.
- ج - مرسوم رئاسي رقم 89 - 18 مؤرخ في 28 فيفري 1989، يتعلق بنشر نص تعديل الدستور، الموافق عليه في استفتاء 23 فيفري 1989، ج ر عدد 09 لسنة 1989.
- د - مرسوم رئاسي رقم 96 - 438 مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، ج ر عدد 76، صادرة في 08 ديسمبر 1996، المعدل والمتمم بقانون رقم 08 - 19 المؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج ر عدد 63، صادرة في 16 نوفمبر 2008.

2. النصوص التشريعية

- 1- قانون عضوي رقم 98-01 المؤرخ في 4 صفر عام 1419 الموافق 30 مايو سنة 1998 و المتعلق باختصاصات مجلس الدولة و تنظيمه و عمله، المعدل و المتمم بالقانون العضوي رقم 11-13 المؤرخ في 24 شعبان عام 1432 الموافق 26 يوليو سنة 2011، ج ر عدد 43 صادرة في 03 أوت 2011.
- 2- قانون عضوي رقم 11-12 مؤرخ في 24 شعبان عام 1432 الموافق 26 يوليو سنة 2011، يحدد تنظيم المحكمة العليا و عملها و اختصاصاتها، ج ر عدد 42 صادرة في 31 جوان 2011.

- 3-** أمر رقم 66-154 مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون الإجراءات المدنية الملغى، ج ر عدد 47، صادرة في 09 جوان 1966 المعدل و المتمم بالقانون 90-23، المنشور في ج ر عدد، صادرة في 1990.
- 4-** الأمر رقم 66-156 يتضمن قانون العقوبات المعدل و المتمم بالقانون رقم 11-14 الصادر في 02-08-2011، ج ر عدد 44، صادرة في 10 أوت 2011.
- 5** - الأمر رقم 68_654 المؤرخ في 30/12/1968 و المتضمن قانون المالية لسنة 1969، ج ر عدد لسنة 1968.
- 6-** أمر 76 - 101 مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المعدل و المتمم بالقانون رقم 13-08 مؤرخ في 27 صفر عام 1435 الموافق 30 ديسمبر سنة 2013، يتضمن قانون المالية لسنة 2014، ج ر عدد 68 صادرة في 31 ديسمبر 2013 .
- 7-** أمر رقم 76-105 مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون التسجيل المعدل و المتمم بالقانون رقم 13-08 مؤرخ في 27 صفر عام 1435 الموافق 30 ديسمبر سنة 2013، يتضمن قانون المالية لسنة 2014، ج ر عدد 68 صادرة في 31 ديسمبر 2013 .
- 8-** قانون رقم 84 - 17 مؤرخ في 07 جويلية 1984، يتعلق بقوانين المالية، ج ر عدد 28، صادرة في 10 جويلية 1984، المعدل و المتمم بالقانون رقم 89 - 24 المؤرخ في 31 ديسمبر 1989، ج ر العدد الأول، صادرة في 03 يناير 1990.
- 9-** قانون رقم 90 - 23 مؤرخ في 18 أوت 1990، يعدل و يتمم الأمر رقم 66 - 154، المؤرخ في 8 جوان 1966، المتضمن قانون الإجراءات المدنية، ج ر عدد 36، صادرة في 22 أوت 1990.
- 10-** قانون رقم 90 - 36 مؤرخ في 31 ديسمبر 1990، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر عدد 57، صادرة في 31 ديسمبر 1990 .
- 11-** قانون رقم 91-02 مؤرخ في 08 يناير 1991، يحدد القواعد الخاصة المطبقة على بعض أحكام القضاء، ج ر عدد 02، صادرة في 08 يناير 1991.

- 12-** قانون رقم 91 - 25 مؤرخ في 18 ديسمبر 1991، يتضمن قانون المالية لسنة 1992، ج ر عدد 65، صادرة في 18 ديسمبر 1991.
- 13-** مرسوم تشريعي رقم 93- 18 مؤرخ في 29 ديسمبر 1993، يتضمن قانون المالية لسنة 1994، ج ر عدد 88 صادرة في 30 ديسمبر 1993.
- 14** - القانون رقم 95-27 مؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، ج ر عدد 82 الصادرة في 31 ديسمبر 1995.
- 15-** أمر رقم 96 - 30 مؤرخ في 30 ديسمبر 1996، يتضمن قانون المالية لسنة 1997، ج ر عدد 85، صادرة في 31 ديسمبر 1996.
- 16-** قانون 98-02 مؤرخ في 30 ماي 1998، يتعلق بالمحاكم الإدارية، ج ر عدد 37، صادرة في 01 جوان 1998.
- 17-** قانون رقم 01 - 21 مؤرخ في 23 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر عدد 78، صادرة في 23 ديسمبر 2001.
- 18-** قانون رقم 02 - 11 مؤرخ في 24 ديسمبر 2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، ج ر عدد 86، صادرة في 25 ديسمبر 2002.
- 19-** قانون رقم 03-05 مؤرخ في 13 ربيع الثاني عام 1424 الموافق 14 يونيو سنة 2003، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2003، ج ر عدد 37، صادرة في 15 جوان 2003.
- 20-** قانون رقم 03-22 مؤرخ في 28/12/2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2004، ج ر عدد 83، صادرة في 29 ديسمبر 2003.
- 21-** قانون رقم 04-21 مؤرخ في 29/12/2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005، ج ر عدد 85، صادرة في 30 ديسمبر 2004.
- 22-** قانون رقم 05-15 مؤرخ في 15 رمضان عام 1426 الموافق 18 أكتوبر سنة 2005، يتضمن الموافقة على الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 18 جمادى الثانية عام 1426 الموافق 18 يوليو سنة 2005 و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، ج ر عدد 70، صادرة في 19 أكتوبر 2005.

- 23-** قانون رقم 16-05 مؤرخ في 31 ديسمبر 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، ج ر عدد 85، صادرة في 31 ديسمبر 2005.
- 24-** قانون رقم 13-06 مؤرخ في 22 شوال عام 1427 الموافق 14 نوفمبر سنة 2006، يتضمن الموافقة على الأمر رقم 04-06 المؤرخ في 19 جمادى الثانية عام 1427 الموافق 15 يوليو سنة 2006 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006، ج ر عدد 72، صادرة في 15 نوفمبر 2006.
- 25-** قانون رقم 24-06 مؤرخ في 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر عدد 85، صادرة في 27 ديسمبر 2006.
- 26-** قانون رقم 12-07 مؤرخ في 30 ديسمبر 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، ج ر عدد 82، صادرة في 31 ديسمبر 2007.
- 27-** قانون رقم 09-07 مؤرخ في 07 رمضان عام 1428 الموافق 19 سبتمبر 2007 يتضمن الموافقة على الأمر رقم 03-07 مؤرخ في 09 رجب عام 1428 الموافق 24 يوليو 2007، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2007، (نشر الأمر، ج ر : 47)، ج ر عدد 59، صادرة في 23 سبتمبر 2007.
- 28-** قانون رقم 12-07 مؤرخ في 15 ذي الحجة عام 1428 الموافق لـ 30 ديسمبر 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، ج ر عدد 82، صادرة في 31 ديسمبر 2007.
- 29-** قانون رقم 09-08 مؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21، صادرة في 23 أبريل 2008.
- 30-** قانون رقم 17-08 مؤرخ في 5 شوال عام 1429 الموافق 5 أكتوبر 2008 يتضمن الموافقة على الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق 24 يوليو 2008 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، (نشر الأمر، ج ر : 42)، ج ر عدد 58، صادرة في 8 أكتوبر 2008.
- 31-** قانون رقم 21-08 مؤرخ في 30 ديسمبر 2008، يتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج ر عدد 74، صادرة في 31 ديسمبر 2008.

32- قانون رقم 05-09 مؤرخ في 22 شوال عام 1430 الموافق 11 أكتوبر 2009، يتضمن الموافقة على الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 29 رجب عام 1430 الموافق 22 يوليو سنة 2009، و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009،(نشر الأمر، ج ر :44)، ج ر عدد 59، صادرة في 14 أكتوبر 2009.

33- قانون رقم 09-09 مؤرخ في 13 محرم عام 1431 الموافق 30 ديسمبر 2009 يتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج ر عدد 78، صادرة في 31 ديسمبر 2009.

34 قانون رقم 07-10 مؤرخ في 19 ذي القعدة عام 1431 الموافق 27 أكتوبر سنة 2010، يتضمن الموافقة على الأمر رقم 01-10 المؤرخ في 16 رمضان عام 1431 الموافق لـ 26 غشت 2010 و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010،(نشر الأمر، ج ر عدد: 49 لسنة 2010).

35 - قانون رقم 13-10 مؤرخ في 23 محرم عام 1432 الموافق 29 ديسمبر سنة 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، ج ر عدد 80 الصادرة في 30 ديسمبر 2010.

36- قانون رقم 11-11 مؤرخ في 16 شعبان عام 1432 الموافق 18 يوليو سنة 2011، يتضمن قانون المالية التكميلي، ج ر عدد 40 الصادر في 20 جويلية 2011 .

37- قانون رقم 16-11 مؤرخ في 3 صفر عام 1433 الموافق 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج ر عدد 72 الصادرة في 2011/12/29.

38- قانون رقم 11-12 مؤرخ في 03 جمادى الأولى عام 1433 الموافق 26 مارس 2012، يتضمن الموافقة على الأمر رقم 12-03 المؤرخ في 20 ربيع الأول عام 1433 الموافق 13 فبراير 2012 و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2012، ج ر عدد 19 الصادرة في 2012/04/01.

39- قانون رقم 12-12 مؤرخ في 12 صفر عام 1434 الموافق 26 ديسمبر سنة 2012، يتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج ر عدد 72 الصادر 30 ديسمبر 2012.

40- قانون رقم 08-13 مؤرخ في 27 صفر عام 1435 الموافق 30 ديسمبر سنة 2013، يتضمن قانون المالية لسنة 2014، ج ر عدد 68 صادرة في 31 ديسمبر 2013 .

41- قانون رقم 10-14 مؤرخ في 08 ربيع الأول عام 1436 الموافق 30 ديسمبر سنة 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015، ج ر عدد 78 صادرة في 31 ديسمبر 2014 .

3. النصوص التنظيمية:

1- مرسوم رقم 88 - 131 مؤرخ في 04 جويلية 1988، ينظم العلاقات بين المواطن و الإدارة، ج ر عدد 27، صادرة في 06 جويلية 1988.

2- مرسوم تنفيذي رقم 91 / 60 مؤرخ في 23 فيفري 1991، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر عدد 9، صادرة في 27 فيفري 1991.

3- مرسوم تنفيذي رقم 92 - 70 مؤرخ في 18 فيفري 1992، يتعلق بالنشرة الرسمية للإعلانات القانونية، ج ر عدد 14، صادرة في 23 فيفري 1992.

4- مرسوم تنفيذي رقم 95 - 310 مؤرخ في 10 أكتوبر 1995، يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين و كفياته، كما يحدد حقوقهم وواجباتهم، ج ر عدد 60، صادرة في 15 أكتوبر 1995.

5 -مرسوم تنفيذي رقم 98 - 357 مؤرخ في 14 نوفمبر 1998، يحدد كفيات تطبيق القانون رقم 02-98 المتعلق بالمحاكم الإدارية، ج ر عدد 85، صادرة في 15 نوفمبر 1998.

- مرسوم تنفيذي رقم 06- 327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحايتها، ج ر عدد 59 صادرة في 24 سبتمبر 2006.

6- مرسوم تنفيذي رقم 12- 368 المؤرخ في 21 أكتوبر يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 98 - 230 المؤرخ في 13 جويلية 1998، المحدد لتنظيم و مهام المفتشية العامة للمصالح الجبائية، ج ر عدد 59 صادرة في 28 أكتوبر 2012.

7- مرسوم تنفيذي رقم 98 - 356 مؤرخ في 14 نوفمبر 1998، يحدد كفاءات تطبيق أحكام القانون رقم 98 - 02 المؤرخ في 30 ماي 1998، و المتعلق بالمحاكم الإدارية، ج ر عدد 85 صادرة في 15 نوفمبر 1998.

4 - قرارات وزارية

1- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب منشور ب ج ر عدد 44، صادرة في 08 جويلية 2009.

2 - قرار وزير المالية مؤرخ في 24 ماي 2007، يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب ج ر عدد 44، صادرة في 08 جويلية 2007.

3- قرار وزير المالية مؤرخ في 24 ماي 2007، يحدد الاختصاص الإقليمي للمصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات، ج ر عدد 44، صادرة في 08 جويلية 2007.

4- المقرر رقم 16 المؤرخ في 28 ماي 1991 و الصادر عن المديرية العامة للضرائب و المتعلق بإنشاء و تكوين و سير لجان الطعن من أجل العفو.

5- المقرر رقم 1 المؤرخ في 26 جانفي 2004 و الصادر عن المديرية العامة للضرائب و المتعلق بإنشاء مرصد متابعة تطبيق ميثاق أخلاقيات المهنة الخاص بقطاع الضرائب.

خامسا. قرارات قضائية

1. قرارات الغرفة الإدارية للمحكمة العليا

1. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 54003، مؤرخ في 06 / 06 / 1987، حول سلطة القاضي المحقق تمكنه من إجبار الإدارة تقديم الوثيقة محل النزاع، المجلة القضائية، عدد 03، لسنة 1990، ص ص 198 - 201.

1- قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 42780، مؤرخ في 15 / 06 / 1987، صرح بعدم قبول الدعوى الضريبية لورودها بعد الآجال المحددة، المجلة القضائية، عدد 04، لسنة 1989.

2- قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 54717 مؤرخ في 21 / 11 / 1987، المجلة القضائية العدد 04 لسنة، 1990، ص ص 182 - 184.

3. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 66600 مؤرخ في 30 / 12 / 1989، المجلة القضائية، عدد 04 لسنة، 1993، ص 198.

4. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 64747 مؤرخ في 10/02/1990، المجلة القضائية، العدد 03 لسنة 1991، ص ص 184 – 187.

5. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 62731 مؤرخ في 10/02/1990، المجلة القضائية، العدد 4 لسنة 1991، ص ص 224 - 226.

6. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 61836 مؤرخ في 07/04/1990، المجلة القضائية، العدد 03 لسنة 1992، ص ص 158-161.

7. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم مؤرخ في 27/01/1991، المجلة القضائية، العدد 4 لسنة 1992، ص ص 157 - 163.

8. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 75031 مؤرخ في 10/03/1991، حول عدم قبول الطعن شكلا كون عريضة الطعن ممضية من الطاعن دون توكيل محام معتمد تعد غير قانونية، المجلة القضائية، عدد 02 لسنة 1993، ص ص 146 - 147.

9. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 72087 مؤرخ في 07/04/1991، حول اشتراط دمج العرائض طبقا للمادة 344 ق ض م، المجلة القضائية، العدد الأول، 1993، ص ص 150 - 152.

10. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 88444 مؤرخ في 28/12/1991، المجلة القضائية، العدد 02، لسنة 1993، ص ص 148-151.

11. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 89909 مؤرخ في 11/04/1993، وقرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 96658 مؤرخ في 09/05/1993، المجلة القضائية، العدد الأول لسنة 1994.

12. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 104152 مؤرخ في 1994/06/5، المجلة القضائية، العدد 03 لسنة 1994، ص ص 199-205.

13. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 9453 مؤرخ في 1994/10/23، وقرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 123622، مؤرخ في 1995/09/24، المجلة القضائية، العدد 02 لسنة 1995، ص ص 157.

15. قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، ملف رقم 115939 الصادر بتاريخ 20 جويلية 1997، مجلة مجلس الدولة سنة 2003 العدد الخاص بالمنازعات الضريبية ص ص 25-31.

2. قرارات مجلس الدولة

ترتيب يعتمد على تاريخ النشر و الصفحة و كذا رقم الملف تصاعديا

1. قرار مجلس الدولة رقم 156625 المؤرخ في 17 جانفي 2001، حول مسألة عدم احترام آجال رفع الدعوى تؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلا فإن هذه الآجال من النظام العام لا يمكن مخالفتها، مجلة مجلس الدولة سنة 2003 العدد الخاص بالمنازعات الضريبية ص 25، ص 31.

2. قرار مجلس الدولة رقم 001763 مؤرخ في 2001/07/30، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية 2003، ص ص 63 – 64.

3. قرار مجلس الدولة رقم 001903 مؤرخ في 2001/07/30، حول اشتراط دمج عريضة الاستئناف طبقا للمادة 344 ق ض م، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية 2003، ص 94.

4. قرار مجلس الدولة رقم 207171 مؤرخ في 2001/04/09، مجلة مجلس الدولة، العدد 03 لسنة 2003، ص ص 92 – 95.

-
5. قرار مجلس الدولة (الغرفة الأولى) رقم 4039، مؤرخ في 2002/01/28 مجلة مجلس الدولة، العدد 03 لسنة 2003، ص 111.
6. قرار مجلس الدولة (الغرفة الخامسة) رقم 9451 مؤرخ في 2002/04/30، مجلة مجلس الدولة، العدد الثاني، لسنة 2003، ص 124.
7. قرار مجلس الدولة رقم 4399 مؤرخ في 2002/10/15، مجلة مجلس الدولة، العدد 03، لسنة 2003، ص ص 120/119.
8. قرار مجلس الدولة رقم 5543 مؤرخ في 2002/10/15، مجلة مجلس الدولة، العدد 03، لسنة 2003، ص ص 21-122.
9. قرار مجلس الدولة صادر عن الغرفة الثانية بتاريخ 2002/05/27 تحت رقم 004716، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية، الجزائر. 2003 ص 100.
10. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 7440 مؤرخ في 2003/04/15 مجلة مجلس الدولة، العدد 04 لسنة 2003، ص 127.
11. قرار مجلس الدولة رقم 011010 مؤرخ في 2003/11/18، و القرار رقم 10956 مؤرخ في 2003/12/16، مجلة مجلس الدولة، العدد 05 لسنة 2004، ص ص 189 - 191.
12. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 182880 مؤرخ في 2000/07/10، قضية الشركة ذات المسؤولية المحدودة لإنتاج الأسرة و المفروشات ترني، تلمسان ضد مسؤول الإدارة الجبائية

لولاية تلمسان (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

13. قرار مجلس الدولة (الغرفة الأولى) رقم 141813 مؤرخ في 2000/09/18، قضية (ب ل) ضد المديرية الولائية للضرائب ولاية قسنطينة (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

14. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 26022، مؤرخ في 2006/06/14، قضية (س ع ب ر) ضد مديرية الضرائب لولاية بومرداس (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

15. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 26559، مؤرخ في 2006/04/19، قضية (ش ذ م م المدينة الجديدة للتجارة) ضد مديرية الضرائب لولاية جيجل (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

16. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 27069، مؤرخ في 2006/06/14، قضية (ب ع) ضد مديرية الضرائب لولاية وهران (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

17. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 27938، مؤرخ في 2006/06/14، قضية (ط ب) ضد مديرية الضرائب لولاية جيجل (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

18. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 28729، مؤرخ في 2006/06/14، قضية (ب ر) ضد مديرية الضرائب لولاية جيجل (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

19. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 28833، مؤرخ في 2007/07/12، اعتبار الميعاد من النظام العام يؤدي تغافله إلى رفض شكلا الدعوى، قضية (د أ) ضد مديرية الضرائب لولاية باتنة (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

20. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 29102، مؤرخ في 2007/07/12، قضية مديرية الضرائب لولاية وهران غرب ضد (ح أ)، (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

21. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 32479، مؤرخ في 2007/02/14، التحقق من مدى احترام الإجراءات الجوهرية الواجبة التطبيق في المنازعات الضريبية من إلزامية تقديم تظلم للإدارة الجبائية، قضية مديرية الضرائب لولاية برج بوعريرج ضد (ب ع) (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

22. قرار مجلس الدولة (الغرفة الثانية) رقم 32694، مؤرخ في 2007/02/14، الخبرة تمس المسائل الفنية و لا يمكنها أن تتطرق لأي نقاش قانوني الذي هو من الاختصاص الحصري للقضاة و غير قابل للتفويض، قضية (ك ر) ضد مديرية الضرائب لولاية سطيف (غير منشور على الورق متوفر للإطلاع بموقع مجلس الدولة).

ملاحظة: رابط موقع مجلس الدولة الخاص للإطلاع على الاجتهاد القضائي .
<http://www.conseildetat.dz/index.php?p=afficheDecision>

II : المراجع باللغة الفرنسية

I. OUVRAGES

1. **Charles DEBBASCH, Jean-Claude RICCI**, Contentieux administratif, 8^{ème} édition Dalloz 2001.
2. **Emmanuel LANGAVANT, Marie-Christine ROUAULT**, Le contentieux administratif, MASSON. Paris 1987.
3. **François PILLET, Eugène BANGOURA**, Guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal. 3^e édition, Litec, groupe Lexis Nexis, Paris.
4. **Gilles NOEL**, La réclamation préalable devant le service des impôts, LGDJ, Paris 1985.
5. **Jacques ARRICHI DE CASANOVA**, Savoir lire et décoder les décisions du juge administratif, le contentieux fiscal, sous concours, Gilles BACHELIER. Edition Fondation Entreprise, Paris 1994.
6. **Jean LAMARQUE**, CONTENTIEUX FISCAL (Généralités). Répertoire contentieux administratif, DALLOZ, mise à jour, mai 2003.
7. -----, CONTENTIEUX FISCAL (Réclamation préalable). Répertoire contentieux administratif, DALLOZ, mise à jour, mai 2003.

8. Paul-Marie GAUDEMET & Joël MOLINIER

(Finances publiques) Tome 2 Fiscalité, 5e
édition Montchrestien –paris1992.

9. Philippe MARCHESSOU& Jacques GROSCLAUDE ,

Procédures fiscales, 4è édition,
DALLOZ,Paris 2001.

10. Louis TROTABAS, Jean - Marie COTTERET, Droit fiscal, 8è
édition, DALLOZ, 1997.

11. Ali BESSAD, cours de droit fiscal, école supérieure de banque,
polycope, avril 2003.

II. MEMOIRES & THESES

1. LAMBERT-WIBER Sophie, Contribution du droit civil à une
approche renouvelée de la charge de la
preuve en droit fiscal, thèse de doctorat,
université de ROUEN. France 1996.

2. AIS Souhila, les conventions internationales en droit fiscal, mémoire
de magister en droit comparé des
affaires, faculté de droit, université
d’Oran, Algérie 2010-2011.

III. ARTICLES

1.BENALI Brahim, Présentation du nouveau code des procédures
fiscales, revue du conseil d’Etat, numéro spécial sur
le contentieux fiscal, 2003, pp 27-32.

-
2. **BENBADIS F.** , La condition de la décision administrative préalable: son impact sur le nouveau schéma de la procédure administrative contentieuse, revue Idara , n°2-1997, pp 123- 131.
 3. **CHASTAGNARET Manuel**, Le règlement non contentieux des litiges: l'exemple du droit fiscal, revue de la recherche juridique, Presse universitaires d'Aix-Marseille, n°3, 2004, pp 1994-2011.
 4. **DENIDENI Yahia**, Le contentieux fiscal, Boumerdes ,séminaire du 29-30 et 31 mai 2004.
 5. -----, L'apport fiscal de la loi de finance de 2006, revue critique de droit et sciences politiques, Faculté de Droit, Université Mouloud Mammeri Tizi Ouzou, Algérie, n°2/2009, p76 (73-81).
 6. **GABARDA Olivier**, L'intérêt d'une bonne administration de la justice, étude de droit du contentieux administratif, RDP, n°1, janvier-février 2006,pp 153- 184.
 7. **GHANEMI A.** , Le Contentieux Fiscal en Algérie, Revue du Conseil d'Etat, (Numéro spécial), le contentieux fiscal, 2007, pp 37-53.
 8. **KHELOUFI R.**, Réflexions sur l'impact de la constitution de 1996 sur la justice administrative, revue de l'ENA « IDARA », N°01, Algérie,-2002, pp 41-74.

-
- 9. MENTRI M.**, Le système de dualité de juridiction: Une nécessité pour consolider l'Etat de droit, In revue de l'E N A « IDARA »n°1, Algérie, 1997, p.73

IV. DOCUMENTS

1. Charte du contribuable vérifiée, D G I , édition 1996.
2. Charte du contribuable vérifiée, D G I , édition 2013.
3. Guide fiscal des professions libérales, D G I , Direction des relations publiques et de la communication, édition 2011 et 2014.
4. Guide du contribuable CDI , D G I , édition 2014
5. Guide pratique du contribuable , D G I , édition 2011.
6. Ministère des finances, DGI, Recouvrement de l'impôt, Contentieux de l'assiette de l'impôt, Bulletin des services fiscaux, N°13, Décembre 1995.
7. Ministère des finances, DGI, Contentieux Fiscal, Bulletin des services fiscaux, N°14, Décembre 1996.
8. Ministère des finances, DGI, Les recours devant les commissions, Bulletin des services fiscaux, N°16, Septembre 1996.
9. Ministère des finances, DGI, Le Contentieux devant la justice, Bulletin des services fiscaux, N°17, Décembre 1996 .
10. Ministère des finances, DGI, Recouvrement de l'impôt, Bulletin des services fiscaux, N°19, Mars 2000.
11. Ministère des finances, DGI, Loi de Finance Complémentaire pour 2009, Bulletin des services fiscaux, N°spécial aout 2009.

-
- 12 .** Ministère des finances, DGI, Direction des Contentieux, Instruction générale sur les procédures contentieuses, Juillet 2005.
- 13 .** Ministère des finances, DGI, Direction des Contentieux, Instruction du 02 avril 2013 sur les remise conditionnelle des pénalités et amendes fiscales, suite promulgation de la loi de finances pour 2013 par la Loi n° 12-12 du 26 décembre 2012 portant l'article 18 créant l'article 93 bis du CPF et l'article 19 modifiant et complétant l'article 173 du CPF.
- 14.** Organisation de l'administration fiscale algérienne, Lettre du P3A ,publication éditée par l'Unité de Gestion du Programme d'assistance à l'application de l'accords d'association , finance par l'union européenne et gérer par le ministère algérien du commerce ,n°6 novembre 2010.
- 15.** Le système fiscal algérien, DGI, Direction des relations publiques et de la communication,2011.
- 16.** vos impôts 2002.pdf, DGI, Direction de la législation fiscale, Sous direction des Relations Publiques et de l'Information.

V. DOCUMENTATION ELECTRONIQUE

- 1. KAMMOUN Slim**, La nature juridique du contentieux fiscal, Sfax, 3 et 4 janvier 2002, Association Tunisienne de Droit Fiscal.
<http://www.profiscal.com/>.
- 2. NEGRIN Olivier** , La phase administrative du contentieux fiscal en France . <http://www.profiscal.com/>
- 3.** Site de la DGI, www.impots-dz.org.
- 4.** رابط موقع مجلس الدولة الخاص للإطلاع على الاجتهاد القضائي
<http://www.conseildetat.dz/index.php?p=afficheDecision>

الفهرس

1	قائمة المختصرات
2	مقدمة
6	1. الفصل الأول: المرحلة الإارية للنزاع الجبائي
8	1.1 المبحث الأول: النزاع الضريبي
11	1.1.1 المطلب الأول: مفهوم الضريبة و تقسيماتها
11	1.1.1.1 الفرع الأول: تعريف الضريبة
14	1.1.1.1 الفرع الثاني: مختلف تقسيمات الضريبة
14	أولاً: التصنيف العام
20	ثانياً: التصنيف الفني
21	1- الضريبة على الدخل :
25	2- الضريبة على رأس المال :
27	1.1.2 لمطلب الثاني: مفهوم المنازعة الضريبية و خصائصها النسبة للمهن الحرة كالمحاماة
	1.2.1.1 الفرع الأول: تعريف منازعة الضرائب المباشرة: 28
31	2.2.1.1 الفرع الثاني: مميزات أي صائنها النسبة للمهن الحرة
34	2.1 المبحث الثاني: مرحلة التظلمات أمام الإارة الجبائية
35	2 المطلب الأول: التظلم الولائي أو الشكاية أمام الإارة الجبائية
36	2.1.1.1 الفرع الأول: شروط تقديم الشكاية
37	أولاً: شرط الميعاد:
40	ثانياً: الشروط المتعلقة شكل الشكوى:
45	ثالثاً: الشروط المتعلقة موضوع /محتوى الشكاية:
49	2.1.1.2 الفرع الثاني: التحقيق في الشكاية و اتخاذ القرار شأنها
49	أولاً: التحقيق في الشكاية.

53.....	ثانيا: اتخاذ القرار بشأن الشكاية.
64.....	2.1.2 المطلب الثاني التظلم الرئاسي
67.....	2.1.2.1 الفرع الأول: الطلبات التي يتقدم بها الممول
69.....	2.1.2.2 الفرع الثاني: طلبات قابضي الضرائب
72.....	أولاً: لجنة الطعن □ ن □ ل العفو الولائية م 93 ق ا ج
74.....	ثانيا: اللجنة الجهوية للطعن □ ن □ ل العفو :
76.....	2.2 المبحث الثالث: □ ر □ لة الطعن □ ا م اللجان
80.....	1.2.2 المطلب الأول: لجنة الدائرة
80.....	1.1.2.2 الفرع الأول: تشكيلتها
82.....	2.12.2 الفرع الثاني: اختصاصها
84.....	2.2.2 المطلب الثاني: لجنة الولاية
84.....	1.2.2.2 الفرع الأول: الهيكلية البشرية للجنة الولاية
86.....	2.2.2.2 الفرع الثاني: اختصاصها
87.....	2.2.3 المطلب الثالث: اللجنة الوطنية للطعن، أصبحت □ دعى اللجنة المركزية للطعن
87.....	1.3.2.2 الفرع الأول: الهيكلية البشرية للجنة
89	2.3.2.2 الفرع الثاني: اختصاصها
98.....	3 الفصل الثاني: المر □ لة القضائية للمنازعة الجبائية
98.....	1.3 المبحث الأول: عرض النزاع الجبائي □ ا م المحاكم الإدارية
104.....	1.1.3 المطلب الأول: الإجراءات المتبعة لرفع الدعوى الإدارية
105.....	1.1.1.3 الفرع الأول: رفع الدعوى □ ا م قاضي الموضوع :
105.....	أولاً: حالات رفع الدعوى □ ن قبل المكلف بالضريبة.
115.....	ثانيا: رفع الدعوى □ ن قبل الإدارة الجبائية:
118.....	2.1.1.3 الفرع الثاني: رفع الدعوى □ ا م القضاء الاستعجالي:
119.....	أولاً: شروط اختصاص القاضي الاستعجالي في المواد الإدارية:
123.....	ثانيا: □ دى اختصاص القضاء المستعجل في وقف تحصيل الضريبة :

125.....	2.1.3 المطلب الثاني: الإجراءات المتبعة أثناء الدعوى
127.....	3.1.2.1 الفرع الأول: التحقيق في الدعوى
129.....	أولاً: تسجيل الدعوى لدى كتابة الضبط.....
130.....	ثانياً: إجراءات التحقيق الخاصة بالنزاع الجبائي.....
136.....	2.2.1.3 الفرع الثاني: عوارض الخصومة الجبائية
138.....	3.2.1.3 الفرع الثالث: صدور قرار المحكمة الإدارية :
142.....	2.3 المبحث الثاني: التقاضي أمام مجلس الدولة
144.....	1.2.3 المطلب الأول: المواعيد:
144.....	1.1.2.3 الفرع الأول: ميعاد رفع الاستئناف
145.....	2.1.2.3 الفرع الثاني: طرق الطعن غير العادية
124	أولاً بالنقض
146.....	ثانياً: الالتماس بإعادة النظر
146.....	ثالثاً: تصحيح الخطأ المادي
147	5.1.2.3 الفرع الثالث: الطعن لصالح القانون
147.....	2.2.3 المطلب الثاني: الإجراءات المتبعة أثناء الدعوى
148.....	1.2.2.3 الفرع الأول: استئناف قرارات المحكمة الإدارية:
148.....	أولاً: شروط قبول الاستئناف :
151.....	ثانياً: آثار الاستئناف:.....
152.....	2.2.2.3 الفرع الثاني: الطعن بالنقض □ د قرارات المحكمة الإدارية:
153.....	أولاً: القرارات القابلة للطعن بالنقض:.....
153.....	ثانياً: شروط الطعن بالنقض.....
155.....	3.2.2.3 الفرع الثالث: قرار مجلس الدولة:
156.....	أولاً: شكل القرار و تـبـلـيـغـه :.....
158.....	ثانياً: طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة :.....
163.....	الخاتمة
185.....	قائمة المراجع