



جامعة 08 ماي 1945
كلية الحقوق والعلوم السياسية



تخصص قانون خاص (قانون أعمال)

قسم العلوم القانونية والإدارية

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستري في القانون

الدرعوى الجبائية وفقا للتشريع الجزائري

تحت إشراف

الدركتور: سعور بوصنوبرة

إعداد الطالبتين

1، ابتسام بركة

2، زينب بوغازي

تشكيل لجنة المناقشة

الرقم	الأستاذ	الجامعة	الرتبة العلمية	الصفة
1	د. مسعود بوصنوبرة	جامعة قالم	أستاذ محاضر	مشرفا
2	د. لويذة نجار	جامعة قالم	أستاذ محاضر	رئيسا
3	د. أحمد فنيديس	جامعة قالم	أستاذ محاضر	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2014—2015

شكر و عرفان

الحمد لله الذي قدرنا على اتمام هثا العمل.

قال نبي الرحمة : **"من اسرى لكم معروفا فكافئوه"**

لا يسعنا في هذا المقام الا ان نتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى الاستاذ الفاضل الدكتور **"بوصنوبرة مسعود"** الذي كان واثما مثال الجدية واتقان العمل والذي اشرف على هذه الرسالة وكان خير موجه جزاه لله خيرا. شكرا للأعضاء اللجنة الموقرة لموافقتهم على تخصيص جزء من وقتهم لقراءة هذه الرسالة الدكتور **"فنيديس اسعد"** والدكتورة **"نجار لويزة"**. شكر خاص لمركز الضرائب لولاية قائمة على استقبالنا وتوجيهنا. شكرا **للأستاذ وليد مومن** الذي ساعرنا ولم يبخل علينا بالنصيحة. وفي الاخير نتقدم بالشكر الجزيل لجميع اساتذة كلية الحقوق جامعة قائمة وعلى رأسهم **الدكتورة العايب سامية**

زينة
ابراهيم

اهراء

بعر الشكر والثناء لله عز وجل

اهري ثمرة جهري هذا الى من ربتني وأنارت وربي وأعانتني بالصلوات والرعوات الى

أغلى إنسان في هذا الوجود . **امي الحبيبة** "

الى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني الى ما انا عليه

إليك وأئما **ابي** .

الى من كانوا سنري في الحياة الى أشقاء الروح إخوتي: **أمينة ، رانيا ، سفيان ، ياسمين** أولادكم

الله لي سنداً..

الى من جاء لينير حياتنا ويرسم البسمة على كل الوجوه : **عبر الرحيم**

الى عائلتي...

الى من أحببتهم وجمعتني بهم الكثير من الزكريات صديقاتي : **هاجر ، كريمة ، عواطف ،**

إيمان ، سلمى ، عبير ، نينة ، ابتسام ، وفاو .

الى من عملت معي بكد بغية إتمام هذا العمل الى من تحملت مني الكثير الى صديقتي :

بوغازي زينب .

الى من شجعني وساندني "**عبر السلام**"

الى كل من أحب وون استثناء

ابتسام

اهراء

الهي لا يطيب الليل الا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك،
ولا تطيب الجنة الا برويتك فلك الحمد كثيرا والشكر كثيرا كثيرا.
اهري ثمرة جهري الى: من بلغ القرآن وتخلق به

الى من علمه ربه فعلم الناس الى أستاذ الحياة "**محمد صلى الله عليه وسلم**".
اهري كل جهوي وكل نجاحي الى من كان لي القروة والمثل الأعلى ورجل الشرائر الى عزيزي
في هذه الدنيا، **أبي** جزاك **الله** كل خير وأتمنى ان أرو لك ولو جزءا قليلا من وينك علي
وسامحي أن قصرت او اخطأت .

الى التي كانت وما تزال وإنما شلالا وانقا الى من غمرتني بحنانها بأغلى ما لديها
الى من سهرت الليالي

وتمنت لحظة نجاحي بشغف الى مثلي الأعلى "**أسي يا نبض القلب**"

الى رمز الرجولة زوجي العزيز الغالي و نبض قلبي "**جلال**" و أخواته: **عزيزة، صباح، لوزة،**
والى **أبي** الثاني "**بوزير**" الى من هم اقرب من روعي الى أخواتي: **مريم وأمان.**

و إخوتي: نبيل و سليم.

الى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة الى رياحين حياتي: **شمس الدين، فهد، يحي، بلقيس،**

يوسف، جمانة، جنى، جهان

الى من شاركتني هشا العمل ورفيقة المشوار الجامعين الى من تحلت ب الإخاء وتميزه بالوفاء الى

من عرفت

كيف أجزها و علمتني ان لا أضيعها الى أختي و صريقتي الغالية "**بركة ابتسام**" الى صريقتي

:**ابتسام، نو الهري، ونيا، سلمى، عبير، رايوة، ندى، إيمان.**

زينب

الخطبة

الخطة

مقدمة

الفصل الأول: سير الدعوى الجبائية

المبحث الأول: رفع الدعوى

المطلب الأول: رفع دعوى الموضوع

الفرع الأول: دعوى المكلف بالضريبة

الفرع الثاني: دعوى الإدارة

المطلب الثاني: رفع الدعوى أمام القضاء الإستعجالي

الفرع الأول: مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي

الفرع الثاني: شروط رفع الدعوى

الفرع الثالث: الحكم في الدعوى وآثاره على دعوى الموضوع

المبحث الثاني: التحقيق في الدعوى والبت فيها

المطلب الأول: إجراءات التحقيق

الفرع الأول: القواعد العامة للتحقيق

الفرع الثاني: الاجراءات الخاصة للتحقيق

المطلب الثاني: قرار المحكمة

الفرع الأول: شكل ومحتوى القرار

الفرع الثاني: تبليغ القرار

الفرع الثالث: آثار الحكم

الفصل الثاني: طرق الطعن

المبحث الأول: طرق الطعن العادية

المطلب الأول: الاستئناف

الفرع الأول: شروط الاستئناف

الفرع الثاني: عريضة الاستئناف

الفرع الثالث: آثار الاستئناف

المطلب الثاني: الطعن بالمعارضة

الفرع الأول: شرط توفر حكم أو قرار غيابي

الفرع الثاني: شرط احترام الأجل القانوني

الفرع الثالث: آثار بالمعارضة

المبحث الثاني: طرق الطعن غير العادية

المطلب الأول: الطعن بالنقض

الفرع الأول: شروط الطعن بالنقض

الفرع الثاني: آثار الطعن بالنقض

المطلب الثاني: اعتراض الغير الخارج عن الخصومة

الفرع الأول: شروط اعتراض الغير الخارج عن الخصومة

الفرع الثاني: اجراءات الطعن باعتراض الغير وآثاره

المطلب الثالث: دعوى تصحيح الأخطاء المادية ودعوى التفسير

الفرع الأول: دعوى تصحيح الأخطاء المادية

الفرع الثاني: دعوى التفسير

خاتمة

مقدمة



تحرص كل دولة على تحقيق التنمية الاقتصادية، وذلك بالإعتماد على عدة آليات من بينها الضريبة، باعتبارها أداة تساهم في الإنعاش الاقتصادي والاجتماعي، التي باتت الدولة تعتمد عليها لتمويل نفقاتها، خاصة في ظل الرهانات الجديدة التي يمر بها الاقتصاد الجزائري، حيث يقتضي ذلك إلزام كل مواطن بتحمل نصيبه من الأعباء العامة لكي تتمكن الدولة من الإنفاق على مرافقها العامة وتقديم الخدمات للأفراد المقيمين داخل إقليمها.

لذا أدرج النظام الجبائي على رأس أهم الإصلاحات المنتهجة في الجزائر، قصد تكييفه مع الواقع وزيادة فعالياته، فقد شهد هذا النظام عدة تعديلات في مختلف القوانين الجبائية.

وأهم إصلاح قام به المشرع تمثل في إصدار قانون الإجراءات الجبائية بموجب الامر رقم 01-25 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، والذي يحدد بصفة خاصة الأحكام الإجرائية الواجب إتباعها لحل المنازعات الجبائية، التي تقع بمناسبة فرض الضريبة أو تحصيلها من طرف الإدارة الضريبية، حيث يمكن أن تقع هاته الأخيرة في أخطاء، سواء في حساب الضريبة أو في ما يتعلق بإجراءات المتابعة والتحويل، ما ينجر عنه قيام نزاع ضريبي، نتيجة رفض ومعارضة المكلف ذلك، الا ان هذا لا يمنع ان يقوم النزاع بسبب المكلف بالضريبة جراء رفضه او تقاعسه في دفع الضريبة.

ويمكن تسوية الخلافات القائمة بين الإدارة والمكلف بالضريبة إما وديا، أي على مستوى مديرية الضرائب ولجان الطعن الولائية، وذلك عن طريق تقديم تظلم الهدف منه هو منح الإدارة فرصة لمراجعة قراراتها، كما يعد وسيلة لتخفيف العبء على القضاء في حالة التوصل إلى حل النزاع بطريقة ودية، وكذا تسهيل تعويض الخزينة عما فقدته من ارادات.

أما في حال عدم التوصل إلى حل ودي ففي هذه الحالة يكون الحل القضائي هو السبيل الوحيد، حيث يعتبر اللجوء إلى القضاء ضمانا هامة تكفل الحماية للإدارة الجبائية وللمكلفين بالضريبة على حد سواء.

فالدعوى الجبائية إذا هي السلطة التي حولها القانون للمكلف والإدارة اللجوء الى القضاء الإداري بشقيه الكامل و الاستعجالي للفصل في النزاع المطروح.

حيث يكون ذلك وفقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، دون إغفال تطبيق الإجراءات العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، إذ لا يمكن التوصل

لحل المنازعات الجبائية إذا لم تطبق إجراءات الدعوى الجبائية التطبيق الصحيح، إذ يترتب على ذلك رفض الدعوى شكلا لعدم استيفائها للإجراءات اللازمة، أو لعدم تأسيسها فعدم إدراك المكلف بالضريبة بالإجراءات الجبائية يؤدي إلى عدم إمكانية حل النزاع.

مبررات اختيار الموضوع

- المبررات الذاتية: لعل الدافع الأكبر لاختيارنا هو عدم اهتمام الباحثين به، رغم أهميته البالغة وارتباطه بالواقع من خلال انتشار المنازعات الجبائية التي تكون نتائجها غالبا دعوى جبائية، لذا حاولنا أن نكون مساهمين ولو بالقليل للتعريف بهذا الموضوع.
- المبررات الموضوعية: تميز الدعوى الجبائية بإجراءات خاصة ومختلفة عن باقي المنازعات الأخرى.

أهمية الموضوع

تظهر أهمية الموضوع من جانبين:

- الجانب النظري: تكمن من خلال النصوص التي أقرها المشرع الجبائي في قانون الإجراءات الجبائية والمتعلقة بالإجراءات الخاصة بالدعوى الجبائية الواجب إتباعها من البداية إلى غاية الفصل فيها.
- الجانب العلمي: التطرق إلى الدعوى الجبائية وكيفية إتباع الإجراءات القانونية الخاصة بها، بداية من النظم الإداري إلى غاية طرحها على القضاء والفصل فيها.

صعوبات الدراسة:

واجهتنا جملة من الصعوبات أثناء إعدادنا لهذا البحث وتمثلت أساسا في:

- قلة الكتب المتخصصة في الموضوع، وذلك لاهتمام المختصين في القانون الإداري بالمنازعات الإدارية بشكل عام وعدم تركيزهم على الدعوى الجبائية باعتبارها منازعة إدارية، ما اضطرنا للإعتماد أكثر على بعض الرسائل العلمية.
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع الدعوى الجبائية.
- صعوبة الحصول على الإحصائيات من الإدارة الجبائية والتي تتعلق بالطعون أو الدعاوى الجبائية على المستوى المحلي ما اضطرنا إلى الإعتماد أكثر على القوانين.

- صعوبة البحث في الموضوع كونه بعيدا عن اختصاص دراستنا وهو ما طرح أماننا عدة إشكالات.

المنهج المستخدم

باعتبار المنهج هو فن التنظيم الصحيح لسلسلة من الأفكار والإجراءات من أجل الكشف عن الحقيقة التي نجهلها أو البرهنة عليها، وفي إطار معالجتنا لموضوع بحثنا فقد اعتمدنا أساسا على المنهج التحليلي، ويظهر ذلك من خلال تحليلنا لمختلف النصوص القانونية ذات الصلة بالموضوع، فضلا عن ذلك اعتمدنا المنهج الوصفي، ويتجلى ذلك من خلال التعرض لبعض المفاهيم عند الضرورة.

إشكالية البحث

- ما مدى نجاعة الاجراءات القانونية التي أقرها المشرع الجزائري للدعوى الجبائية؟
وللتطرق لجوانب هذا الموضوع ارتأينا تجزئة الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:
- ما هي الإجراءات التي تتبعها المحكمة الإدارية حتى يتسنى لها الفصل في الدعوى الجبائية؟.
 - ما هي الآليات القضائية المتبعة أمام القضاء الإستعجالي في المادة الجبائية؟.
 - كيف يمكن لأطراف الدعوى الجبائية الطعن في قرار المحكمة؟.
- وللإجابة على هذه الإشكالية ارتأينا تقسيم موضوع دراستنا إلى فصلين:
- الفصل الأول: سير الدعوى الجبائية.
 - الفصل الثاني: طرق الطعن.

الفصل الأول

سير الرعوى الجبائية

حاول التشريع الجبائي حل النزاعات التي قد تثور بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية ودياً، بهدف تخفيف العبء على القضاء وإنهاء المنازعات في مراحلها الأولى عن طريق تقديم المكلف بتظلم إلى مصدر القرار.

ومع ذلك فإنّ هذا لا يُعدّ ضماناً كافياً بالنسبة للمكلفين بالضريبة زيادة على أنّهم لا يشعرون بالاطمئنان على حقوقهم إذا ترك أمر البت فيها إلى حكم هو خصم لهم في نفس الوقت.

لذلك كان طريق الطعن القضائي هو أنجع الضمانات للمكلفين، نظراً لما تمثّله الرقابة القضائية من ضمان لحمايتهم من تعسّفات وأخطاء الإدارة إلا أنّ هذه الضمانة ليست حكراً على المكلفين بالضريبة بل يجوز للإدارة كذلك الاستفادة منها. ولذلك نصّت التشريعات الجبائية على إجراءات التقاضي أمام المحاكم في منازعات الضرائب.

وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل التطرّق إلى إجراءات رفع الدعوى الجبائية في المبحث الأول ثمّ إلى إجراءات التحقيق والبت فيها في مبحث ثاني.

المبحث الأول

رفع الدعوى

تعتبر الدعوى الجبائية من أهمّ دعاوى القضاء الإداري؛ حيث تشكّل وسيلة المكلف بالضريبة لحماية حقّه من تعسّف الإدارة الجبائية في غالب الأحيان، وبالمقابل كذلك يمكن لهاته الأخيرة أن تستعمل حقّها في مباشرة الدعوى إذا رأت كذلك مجالاً.

ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية بعريضة إمّا من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف إدارة الضرائب؛ ويجب أن تكون العريضة مستوفية للشروط المتعلقة بشكلها وبمحتواها ويتولّى القاضي الضريبي التحقيق في العريضة طبقاً لما هو منصوص عليه قانوناً.

ويمكن أيضاً أن ترفع الدعوى على وجه الاستعجال، وهو ما سنحاول التعرّض له، وعليه قسمنا هذا البحث إلى مطلبين هما: رفع دعوى الموضوع (المطلب الأول) و رفع دعوى استعجالية (المطلب الثاني).

المطلب الأول

رفع دعوى الموضوع

تختص المحكمة الإدارية بالنظر في المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم سواء تمت مباشرة الدعوى من قبل المكلف أو من الإدارة.

إلا أن اجراءات وشروط هذه الدعوى تختلف باختلاف القرار المطعون فيه، فيما إذا كان القرار صادرا مباشرة من المدير الولائي للضرائب، أو كان بناء على شكوى المكلف أو كان بناء على رأي لجان الطعن الادارية.

لذا ارتأينا تقسيم هذا المطلب إلى فرعين: الفرع الأول خصصناه لدعوى المكلف والفرع الثاني دعوى الإدارة.

الفرع الأول

دعوى المكلف بالضريبة

يمكن للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى القضاء، ويطعن أمام المحكمة الادارية في مختلف القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب إذا لم ترضه، سواء في مجملها أو في جزء منها، لكن قبول دعوى المكلف هذه والنظر فيها يبقى معلقا بتوافر قيد محدد قانونا.

أولاً: شرط التظلم

يعد شرط التظلم الاداري المسبق شرطاً إلزامياً في المنازعات الضريبية، حيث تحرص التشريعات الضريبية على إعطاء فرصة للمكلف بالضريبة، أن يلجأ في تظلمه من قرار تقدير الضريبة إلى الإدارة الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء، لكي توفر الوقت والجهد والنفقات وسرعة البت في هذه المنازعات، لأنها تتعلق بأهم مصدر للخزينة العامة للدولة، وإتاحة الفرصة لمصدر القرار لإعادة النظر في قراره على ضوء الوقائع والبيانات التي يتقدم بها المكلف في هذه المرحلة⁽¹⁾.

وقد نظم المشرع الاجراءات الخاصة بالمنازعة الضريبية التي تثار من طرف المكلف في المواد 70، 71، 72، 73، قانون الاجراءات الجبائية.

ولإجراء التظلم الاداري عدة قواعد نذكرها:

¹ - أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الاسكندرية، 2014، ص 71.

*أنها تحمي المتقاضي عن طريق منعه من تقديم دعوى قضائية لا فائدة منها إذا كانت الإدارة مستعدة لتلبية طلبه.

*أنها تحمي الإدارة وذلك بمنحها مهلة لمواجهة نفسها.

*أنها تسهل مهمة القاضي طالما أن المناقشة القضائية سوف تنصب على مضمون القرار المطعون فيه.

*فهي تعتبر كذلك المؤشر الوحيد في تحديد نقطة انطلاق ميعاد رفع الدعوى⁽²⁾.

أ/ شكل ومحتوى التظلم:

أوجب المشرع الجبائي تقديم التظلم في شكل معين، حيث أوجب أن يكون التظلم كأصل عام فردي، غير أنه استثناء يجوز للمكلفين الذين تفرض عليه الضريبة جماعيا، أن يقدموا تظلمات جماعية كما هو الحال في شركات الأشخاص⁽³⁾. كما أنه يجب أن تتضمن الشكوى تحت طائلة عدم القبول بعض المعلومات الأساسية:

* ذكر الضريبة المعترض عليها.

* بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول، ترفق الشكوى بوثيقة تثبت الاقتطاع أو الدفع.

* عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرق.

* توقيع صاحبها باليد⁽⁴⁾.

² - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 15.

³ - المادة 01/73 من القانون رقم 08/13، المؤرخ في 2013/12/30، المتضمن قانون الاجراءات الجبائية.

⁴ - المادة 4/74 من نفس القانون.

ب/ ميعاد تقديم التظلم

نصت المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية على أجل عام لتقديم التظلم وإلى جانب الأجل العام هناك آجال استثنائية:

1- الآجال العامة: حددت المادة 72 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية الآجال العامة لتقديم الشكوى، حيث تقبل الشكاوى إلى غاية 12/31/حتى السنة الثانية التي تلي سنة ادراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجهة لهذه الشكوى⁽⁵⁾.

2- الآجال الاستثنائية: خص المشرع بعض الشكاوى بآجال خاصة وتتمثل هذه الآجال في 12/31 من السنة التي تلي:

*انذارات جديدة في حالة أو اثر وقوع أخطاء في الارسال، حيث توجهه مثل هذه الانذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

*تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار⁽⁶⁾. أما في الحالات التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول تقدم الشكاوى:

*إلى غاية 12/31 من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى⁽⁷⁾

أما فيما يخص الشكاوى المتعلقة بتقسيم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة في أجل 6 أشهر ابتداء من تاريخ الأشهر النهائي الجزائري⁽⁸⁾.

⁵- المادة 1/72 من القانون رقم 08/13.

⁶- المادة 2/72 من نفس القانون.

⁷- المادة 3/72 من نفس القانون

⁸- المادة 5/72 من نفس القانون.

ج/ البت في التظلم:

تعود سلطة البت في التظلم إلى المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب على التوالي في مجال اختصاصهم بناء على رأي الإدارة المركزية⁽⁹⁾. ويمكن أن يتضمن القرار رفض كلي لطلبات المكلف أو تخفيض جزء أو كل الضريبة محل النزاع.

1- حالة الرفض الكلي: يستوجب أن يكون الرفض مسببا ومعللا حتى يتمكن المشتكي من تقديم دفوعه، إذا أراد أن يعرض نزاعه على لجان الطعن الإدارية، أو رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية، بحيث يجب أن تكون القرارات واضحة ودقيقة لا تحتمل التأويل.

2- حالة التخفيض الجزئي أو الكلي: وفي حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى المكلف في شق ورفضها في الشق الآخر فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك.

أما إذا كان التخفيض كلي، فمعناه إعفاء المكلف من الضريبة المفروضة عليه ان لم يكن قد سددها فاذا تم تسديدها فإنه يعوض المبلغ المسدد للمعني إذا تعلق الأمر بالضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، أما ما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة⁽¹⁰⁾.

بعد صدور القرار بشأن الشكوى، المقدمة من طرف المكلف بالضريبة إلى الإدارة، وفي حالة رفض المكلف القرار بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى، أو المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، يمكنه اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل 4 أشهر ابتداء من تاريخ استلام القرار.

⁹ - المادة 01/79 من القانون رقم 08/13.

¹⁰ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 21.

واللجوء إلى الإجراء هذا جعله المشرع اختياري يتم قبل اللجوء إلى القضاء، بحيث لا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع الدعوى أمام المحكمة الادارية⁽¹¹⁾.

ثانيا: مواعيد رفع الدعوى

يمكن أن ترفع الدعوى ضد القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترضي بصفة كاملة المكلفين بالضريبة أمام المحكمة الادارية.

كما يمكن أيضا أن يرفع المكلف بالضريبة دعواه أمام المحكمة الادارية في حالة عدم حصوله على الاشعار بقرار مدير الضرائب، أي سكوت مدير الضرائب عن الاجابة في المدة المحددة.

أ/بالنسبة للضرائب المباشرة: يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن مديري الضرائب للولاية عن الاحتجاجات محل النزاع، والتي لا ترضى بصفة كاملة المعنيين بالأمر خلال 4 أشهر، فيجب أن تحرك الدعوى أمام المحكمة الادارية في مدة 4 أشهر ابتداء من يوم استلام قرار مدير الضرائب سواء كان هذا الاستلام قبل أو بعد انتهاء 4 أشهر، وتكون أيضا قرارات لجان الطعن المنصوص عليها في المواد من 300 إلى 302 من قانون الضرائب المباشرة محل الطعن أمام المحكمة الادارية خلال أجل أقصاه 4 أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار مدير الضرائب بعد أخذ رأي اللجنة في هذا الشأن⁽¹²⁾.

أما إذا تعلق الأمر بالاعتراض على اجراءات التحصيل والمتابعة، فإن الأمر يختلف، بحيث يجب على المكلف بالضريبة أن يبادر تحت طائلة البطلان بالاعتراض في أجل شهر، اعتبارا من تاريخ تبليغ سند الاجراء، وفي أجل شهر اعتبارا من تاريخ تبليغ السند الأول الذي يقضي بالتصرف إذا تعلق الأمر بالاعتراض على تحصيل قصري(المادة 153 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية)⁽¹³⁾.

¹¹ - المادة 80 من القانون 08/13.

¹² - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 75.

¹³ - أنظر للمادة 153 من القانون 08/13.

أما إذا كان موضوع الدعوى ينصب على استرداد الأشياء المحجوزة، فإن طلب الاسترداد يحرر ويكون مرفقا بجميع الوسائل المفيدة، تحت طائلة البطلان، في أجل شهرا واحد ابتداء من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز، ويسلم وصل عن الطلب إلى المكلف بالضريبة المحتج⁽¹⁴⁾.

ب/ بالنسبة للطعون الخاصة بالرسم على القيمة المضافة: هي نفس الشروط الواردة في قانون الضراب المباشرة والأجل يقدر ب 4 أشهر، اعتبارا من يوم استلام قرار الرفض أو انقضاء أجل 4 أشهر عند سكوت الإدارة، مع ملاحظة تحصيل الغرامات المستحقة يبقى معلقا إلى غاية صدور حكم قضائي نهائي⁽¹⁵⁾.

ج/ بالنسبة لحقوق التسجيل: ففي الحالة التي يعترض فيها المكلف على سند التحصيل الخاص بهذه الحقوق، فالطعن يكون خلال 4 أشهر الموالية لتاريخ استلام سند التحصيل، أما إذا تعلق الأمر بالاعتراض على صحة المبالغ المطالب بها المكلف في ميدان الضرائب الغير مباشرة، فإنه يكون للمكلف أن يقدم اعتراضه خلال 4 أشهر من استلام سند التحصيل، وبانقضاء هذه المدة دون تقديم الادعاء، فإن حق المدعي يسقط، ولا يكون بوسع حينئذ أن يقدم ادعاءه إلى القضاء حتى ولو كانت الدعوى تركز على أسس متينة ماعدا في حالة القوة القاهرة⁽¹⁶⁾.

¹⁴ - المادة 154 من نفس القانون.

¹⁵ - عطوي نجية وآخرون، المنازعات الجبائية، مذكرة تخرج لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء، مجلس قضاء المسيلة 2005، 2004، ص 65.

¹⁶ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 70.

ثالثاً: شكل العريضة ومحتواها

أ/ شكل العريضة:

تتضمن عريضة افتتاح الدعوى مجموعة من البيانات نصت عليها المادة 15 قانون إجراءات مدنية والإدارية؛ وهي مادة مشتركة التطبيق أمام جهات القضاء المدني والقضاء الإداري، حيث تنصّ هذه الأخيرة على ما يلي:

" يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى تحت طائلة عدم قبولها شكلاً؛ البيانات الآتية:

1*الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.

2*اسم ولقب المدعى وموطنه.

3*اسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم فأخر موطن له.

4*الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي.

5* عرض موجز للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى"⁽¹⁷⁾.

أما قانون الإجراءات الجبائية فقد تضمن عنصر التوقيع وهو ما نصت عليه المادة 83 فقرة 01: " يجب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها، عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيل، وتطبق في هذه الحالة أحكام المادة 75"⁽¹⁸⁾ والتي نصت بدورها على ما يلي: "... يجب على الوكيل أن يستظهر وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية وغير خاضعة

¹⁷ - المادة 15 من القانون رقم 09/08 المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر العدد 21 سنة 2008.

¹⁸ - المادة 83 من القانون رقم 08/13، المرجع السابق.

لحق طابع لإجراءات التسجيل... غير أنه، لا يشترط تقديم الوكالة على المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين، ولا على اجراء المؤسسة المعنية...»⁽¹⁹⁾.

إذن إن عنصر التوقيع يعد دليلا على أن المكلف قد تقدم إلى المحكمة الادارية بإرادته الحرة، وعدم وجود الامضاء على العريضة يؤدي إلى عدم قبولها شكلا من طرف المحكمة الادارية وهو ما نصت عليه المادة 14 قانون الاجراءات المدنية و الادارية غير أن قانون الضرائب المباشرة لم يبين الحل المتبع في حالة وجود عائق لإمضاء الطلب.

وبالإضافة إلى شرط التوقيع هناك أيضا:

* تبيان الضريبة المتنازع عليها وتحديد مبلغها وسنة اصدارها.

* ذكر رقم مادة الجدول الذي قيدت فيه هذه الضريبة.

* يجب أن ترفق بالعريضة وثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع⁽²⁰⁾.

* لا تخضع الشكوى لحقوق الطابع.

* يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة⁽²¹⁾.

ب/ محتواها: حسب نص المادة 83 في فقراتها 2-3-4 من قانون الإجراءات الجبائية فإن عريضة المكلف بالضريبة تحتوي على ما يلي:

* إن المكلف بالضريبة لا يمكنه الخروج من الاطار العام الذي حدده القانون في شكواه المقدمة لإدارة الضرائب، ويجب كذلك أن ترفق بالعريضة نسخة من القرار المطعون فيه⁽²²⁾.

الفقرة الثانية: يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل، وإذا جاءت على اثر قرار خاص عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.

¹⁹ - بالنسبة إلى عنصر تحرير الطلبات على ورق مدموغ في عريضة دعوى المكلف بالضريبة فإن هذا الأخير كان شرط من شروط التي تستوجب أن تكون في شكل العريضة، هذا ما نصت عليه القوانين الجبائية القديمة أما القانون الجديد فإنه لم ينص على هذا العنصر:

المادة 75 من القانون رقم 08/13.

²⁰ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 72.

²¹ - المادة 83، المرجع السابق.

²² - عزيز أمزيان، المرجع اعلاه، ص 73.

الفقرة الثالثة: لا يجوز للمدعى الاعتراض أمام المحكمة الادارية على حصص ضريبية غير ذلك الواردة في شكواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية، ولكن يجوز له في حدود التخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة، أي كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في العريضة الافتتاحية للدعوى.

الفقرة الرابعة: باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية، يمكن أن تغطي العيوب الشكائية المنصوص عليها في المادة 73 السالفة الذكر في العريضة الموجهة إلى المحكمة الادارية، وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية⁽²³⁾.

الفرع الثاني

دعوى الإدارة

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكراً على المكلف بالضريبة فحسب، بل يجوز حتى للإدارة كذلك أن تعرض الأمر على هذه الهيئة صاحبة الاختصاص، للنظر في منازعات الضرائب، لكن شريطة أن تحترم بعض الاجراءات.

أولاً: ميعاد رفع الدعوى

خلال 4 أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة، يجوز له أن يعرض الخلاف المطروح أمامه على المحكمة الادارية للنظر فيه، ولكن يجب عليه مراعاة الاجراءات التالية:

*إطلاع المشتكي بأن احتجابه قد تم تحويله إلى العدالة واعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكاية من جديد.

*اعلامه كذلك بالأجل الممنوح له للاطلاع على الملف المودع لدى محكمة الادارية وهذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة، أو أن يعلن عن رغبته في اللجوء إلى الخبرة وهذه المدة محدودة ب20 يوماً⁽²⁴⁾.

²³ - المادة 83 من القانون 08/13.

²⁴ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص75.

* هذا بالنسبة لقانون الإجراءات الجبائية، أما بالنسبة لقانون الاجراءات الادارية والمدنية فإنه لم ينص على الشروط التي تتبعها الادارة بخصوص عريضة الدعوى المقدمة منها، فلقد نص فقط على اعفاء الدولة والولاية والبلدية والمؤسسة العمومية ذات الصبغة الادارية من التمثيل الوجوبي بمحام في الادعاء أو الدفاع أو التدخل⁽²⁵⁾.

ثانيا: شكل العريضة

إن العريضة التي تودعها الادارة أمام كتابة ضبط المحكمة لا بد أن تستوفي بعض الشكليات المنصوص عليها في قوانين الضرائب.

بالاطلاع على مختلف النصوص الضريبية تبين أن المشرع في هذا الميدان، لم يحدد شكل معين بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف الادارة سواء امام المحكمة الادارية أو مجلس الدولة.

إلا أنه في الحالة المتعلقة بعرض النزاع على العدالة فإنه يتعين على الادارة أن تبين وبدقة موقفها من المشكلة المطروحة عليها، سواء بدفاعها عن موقفها السابقة المقررة من طرف مصالحها، أو بتقديمها لحجج جديدة تخص موضوع النزاع المطروح عليها⁽²⁶⁾.

كما أنه في حالة طعن مدير الضرائب بالولاية في رأي اللجنة الولائية للطعن أو اللجنة المركزية للضرائب المباشرة، فإن قانون الاجراءات الجبائية لم ينص على شكليات معينة يتعين على مدير الضرائب بالولاية أن يفرغ فيها عريضة الدعوى.

وبالرجوع إلى قانون الاجراءات الادارية والمدنية، بخصوص شكل العرائض المقدمة من طرف الادارة فإنه ينص على شرط واحد وهو توقيع الطعون والمذكرات المقدمة من الدولة من قبل الوزير المختص أو من طرف المفوض الذي يفوض لهذا الغرض⁽²⁷⁾.

المطلب الثاني

²⁵ يحي بدائية، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة استكمالها لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والادارية، تختص قانون اداري وادارة عامة، 2011، ص164.

²⁶ عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص76.

²⁷ أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص143.

رفع الدعوى أمام القضاء الاستعجالي

لا يعتبر القضاء الاستعجالي بمثابة قضاء إداري، بل هو جزء منه، يليه ويشترك في ارساء التوازن بين الخصوم، في القضايا الاستعجالية الإدارية، نظرا للأضرار التي يمكن أن تلحق بالأفراد جراء التنفيذ المباشر الذي تقوم به الإدارة لقراراتها، والتي قد يصعب إصلاحها.

يخضع الاستعجال في المادة الجبائية للقواعد المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية ونذكر منها مادته 116 وأحكام الاستعجال المنصوص عليها في قانون الاجراءات المدنية والادارية وفقا للمادة 948، وعليه سوف نتناول في هذا المطلب مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي فرع أول ثم شروط رفع الدعوى فرع ثاني، أما الفرع الثالث فقد خصصناه للحكم في الدعوى وأثره على دعوى الموضوع.

الفرع الأول

مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي

تعتبر منازعة رفع الحجز، ووقف الغلق الإداري من أهم تطبيقات الاستعجال في المادة الجبائية عامة، وسنتناول كل واحد منها على حدى من خلال ما يلي:

أولاً: في مجال الغلق الإداري

يتخذ قرار الغلق من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، ويكون ذلك بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر، ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي.

وفي حال لم يتحرر المكلف بالضريبة المعنى من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

وفي حالة صدور القرار بالغلق، هنا يمكن للمكلف بالضريبة المعنى، أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل

في القضية كما هو الحال في الاستعجالي، بعد سماع الادارة الجبائية أو استدعاءها قانونا⁽²⁸⁾، كما لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت، ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقابض، وذلك بعد اخذ رأي مدير الضرائب للولاية من طرف الوالي، أو أي سلطة اخرى تقوم مقامه، وفي حال عدم الحصول على ترخيص من الوالي في اجل 30 يوما من تاريخ ارسال الطلب للوالي او الى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن لمدير الضرائب للولاية ان يرخص قانونا لقابض الضرائب المباشرة لمتابعة الشروع في البيع.⁽²⁹⁾

ثانيا: في مجال رفع الحجز

نظرا لطبيعة القرارات الصادرة عن المدير الولائي والتي تمتاز بالتنفيذ المباشر بوسائلها الخاصة، ليس للمكلف بالضريبة أن يوقفها، ولا يسعه إلا رفع دعوى أمام قاضي الأمور المستعجلة، الذي يأمر بإبطال اجراءات التنفيذ أو الحجز بصفة استعجالية وفقا لأحكام المادة 643 من قانون الاجراءات المدنية والادارية⁽³⁰⁾، والتي جاء في نصها: "إذا كان اجراء من اجراءات التنفيذ أو الحجز قابلا للإبطال يجوز للمحجوز عليه، أو كل ذي مصلحة أن يطلب بدعوى استعجالية ضد الحاجز والمحضر القضائي، الحكم ببطلان الإجراء وزوال ما ترتب عليه من آثار وذلك خلال أجل شهر واحد(1) من تاريخ الإجراء، وإلا سقط الحق في طلب الابطال واعتبر صحيحا...".

إلا أن المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية نصت على أنه في حالة حجز المنقولات وغيرها من الأثاث المنقول لدفع الضرائب والحقوق والرسوم الواقعة تحت المتابعة ويقدم هذا الطلب في المقام الأول إلى مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه.

²⁸ - المادة 146، قانون 08/13.

²⁹ - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 13.

³⁰ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 76.

يحرر طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقا بجميع وسائل الاثبات المفيدة، تحت طائلة البطلان، في أجل شهر واحد ابتداء من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز، ويسلم وصل عند الطلب إلى المكلف بالضريبة المحتج. (31)

ويتم البت في الشكوى في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى، بعد استنفاد المكلف للإجراءات أمام الإدارة هنا يمكنه وفي أجل شهر واحد اللجوء إلى المحكمة الإدارية في حال سكوت الإدارة أو في حال لم يرضه القرار الصادر عنها.

الفرع الثاني

شروط رفع الدعوى

إن الغرض من الدعوى الاستعجالية، هو مواجهة القضايا التي تتطلب السرعة، حماية للحقوق والمراكز القانونية للأطراف المتخاصمة، سواء الإدارة الضريبية أو المكلف بالضريبة على حد سواء في مواجهة أضرار تكون مستقبلا.

إلا أنه هناك جملة من الشروط يجب توافرها لرفع الدعوى الاستعجالية منها ما هو متعلق بموضوع الدعوى بشكل خاص، وشروط أخرى عامة تشترك بها جميع الدعاوى.

³¹ - فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص52.

أولاً: الشروط الموضوعية

حتى يتمكن المكلف بالضريبة من رفع دعواه أمام القضاء الاستعجالي، يجب توفر مجموعة من الشروط والتي تتعلق أساساً بموضوع الدعوى وهي ضرورة وجود حالة الاستعجال وأن لا يتعلق النزاع بأصل الحق وأن لا يشكل اعتراضاً على تنفيذ القرارات الإدارية.

أ/ حالة الاستعجال

أشار قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى حالة الاستعجال في نصوص المواد 920، 921، 924 منه، دون أن يعرف هذه الحالات التي تترك المجال واسعاً للاجتهاد القضائي وللفقهاء في تحديد مفهوم الاستعجال حالة بحالة.

ترك المشرع هذا المجال مفتوحاً، لأن أي محاولة لتعريف حالة الاستعجال أو صياغة قائمة حصرية لها يعني تقييد القاضي بحالات محددة قانوناً، فالقاضي هو الأقرب لمعايشة الواقع من المشرع الذي لن يستطيع مهما تنبأ أن يحصر جميع حالات الاستعجال⁽³²⁾. يرجع مفهوم الاستعجال إلى معطيات مختلفة، بحيث يعمل القاضي على الإسراع في النطق بالحكم في القضية وذلك من أجل تعديلها سريعاً، كما يحتمل الأمر، إضافة لذلك يعد شرط الاستعجال عنصراً أساسياً لقبول الدعوى الاستعجالية⁽³³⁾.

أما بالنسبة للفقهاء، فقد تناولوا مفهوم شرط الاستعجال كل حسب متطلباته ووجهة نظره، فهناك من أخلط بين الاستعجال والضرر كتعريف «garçon» الاستعجال هو الضرورة التي لا تحتمل تأخيراً أو أنه الخطر المباشر الذي لا يمكن اتقاؤه رفع الدعوى عن طريق الإجراءات ولو مع التقصير في المواعيد.

³² - سمير خليفي، (القضاء الإداري الاستعجالي بين حماية حقوق المتقاضين وامتيازات السلطة العامة)، الملتقى الوطني الأول حول حق التقاضي في المسائل الإدارية وفقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، المنعقد بجامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2014/05/29، ص 09.

³³ - أمال يعيش، (سلطات القاضي الإداري في توجيه أوامر الإدارة)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه علوم في الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011\2012، ص 355.

وهناك من ربط الاستعجال بالخطر الداهم مثل تعريف Michaud الذي يقول: ويترتب الاستعجال في الحالة التي لا ينتظر فيها ولو رفعت الدعوى في أجل قصير أن نصد الخطر الداهم"، وهذا ما أخذ به الفقه العربي.

ومن خلا هذين التعريفين نستخلص أنه يصعب على أي فقيه وضع تعريف شامل وجامع لشرط الاستعجال، لأن حالته ليست ثابتة، بل تتغير بتغيير الظروف الزمان والمكان⁽³⁴⁾.

أما بالنسبة للتعريفات التي أوردتها الاجتهادات القضائية فهي تتمثل كالآتي:

* حاولت المحكمة الادارية توضيح الاستعجال بقولها: " يتعين على القضاء الاداري ألا يوقف تنفيذ قرار اداري إلا عند قيام ركن الاستعجال، بمعنى أن تترتب على تنفيذ القرار الاداري المطعون فيه بالإلغاء نتائج يتعذر تداركها".

* عرفته محكمة النقض المصرية بما يلي:

"...يقوم اختصاص القضاء المستعجل بالدعوى المستعجلة على توافر الخطر والاستعجال الذي يبرر تدخله لإصدار قرار وقتي يراد به رد عدوان يبدو للوهلة الأولى أنه بغير حق ومنع خطر لا يمكن تداركه أو يخشى استعجاله، إذا فات الأوان"⁽³⁵⁾.

وللقاضي الاستعجالي سلطة تقدير حالة الاستعجال، إذ يتخذ جميع التدابير القانونية اللازمة لحماية الحق محل الطلب⁽³⁶⁾، والاستعجال في المادة الجبائية هو بمثابة امتياز منح لإدارة لكن لا يمكن أن تمارسه إلا في إطار وجود نص قانوني يجيز التنفيذ المباشر، أو في الحالة التي لا يوجد فيها نص والادارة لا تملك وسائل أخرى تلجأ إليها، لإجبار الأشخاص على احترام توجهاتها مثلا في حالة عدم وجود عقوبات جزائية تحمل هؤلاء الأشخاص للخضوع للإجراءات الادارية.

1- عبد الغني بلعابد، (الدعوى الاستعجالية وتطبيقاتها في الجزائر، دراسة تحليلية مقارنة)، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008، 2007 ص 14/13/12.

³⁵- عمر بوجادي، (اختصاص القضاء الاداري في الجزائر)، رسالة دكتوراه، دولة في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، ص 12، 13، 14.

³⁶- فضيل كوسه، المرجع السابق، ص 142.

فالقرار الذي تصدره الإدارة وفقا لإحدى هاتيه الحالات تسعى إلى تنفيذه بوسائلها الخاصة، وليس للمضروور منه أن يوقفه ولو حتى عن طريق الطعن أمام القضاء، حيث أن الطعن لا يوقف التنفيذ بالنسبة للقرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب، سواء كان هذا الطعن إداريا أم قضائيا ولا يكون أمام الطرف المتضرر من جراء هذا التنفيذ إلا اللجوء إلى القاضي المختص بأمر إيقاف التنفيذ للقرارات الإدارية بصفة استعجالية⁽³⁷⁾.

ب/ شرط عدم المساس بأصل الحق:

لا يتطرق قاضي الاستعجال إلى الموضوع المنازعة الضريبة، بل يكتفي بعرضها ليرى مدى توفر عنصر الاستعجال في النزاع الضريبي المطروح أمامه⁽³⁸⁾، وهو ما جاء في نص المادة 918 من قانون الاجراءات المدنية والادارية: "يأمر قاضي الاستعجال بالتدابير المؤقتة لا ينظر في أصل الحق، ويفصل في أقرب الآجال"⁽³⁹⁾

مثال: قرار رقم 202807 المؤرخ في 10/07/2000 القضية بين (ر، ن) ضد مدير الضرائب لولاية ميلية، والتي تتلخص وقائعها في ما يلي: "حيث أن في واقع الأمر يتعلق بحجز حسابات المستأنف من طرف ادارة الضرائب بموجب مقرر اداري وأن طلب المستأنف يرمي إلى وقف تنفيذ هذا المقرر وبالتبعية رفع اليد على الحجز المذكور". وقاضي الاستعجال قضى "برفض الدعوى على أساس انعدام ضمانات وانعدام رفع دعوى أصلية"⁽⁴⁰⁾.

³⁷ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 99.

³⁸ - فضيل كوسه، المرجع السابق، ص 143.

³⁹ - المادة 918 من القانون 09/08.

⁴⁰ - جمال سايس، المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري، الطبعة الأولى، دون مكان نشر،

ج/عدم عرقلة تنفيذ القرار الاداري

يصدر القاضي الاستعجالي الاداري إذا كانت الدعوى المرفوعة أمامه تتعلق بوقف تنفيذ قرار إداري برفض الطلب بسبب عرقلة قرارات إدارية عادية، ترمي إلى تحقيق المنفعة العامة⁽⁴¹⁾، واشباع الحاجيات الجماعية فلا تهدر بحسب الأصل مصلحة عامة من أجل مصلحة خاصة.

لكن وفي مقابل ذلك قد تتعسف الإدارة أحيانا، وتعتمد إلى مخالفة القانون واللوائح لتحقيق مصالح لها على حساب مصالح الأفراد المشروعة هذا من جهة، ومن جهة أخرى، فإن بطء الفصل في دعاوى الالغاء أمام الهيئات القضائية الادارية قد تؤدي إلى الاضرار بحقوق الأفراد، وهذا ما أدى بالمشروع في الجزائر لوضع نظام لوقف التنفيذ لمواجهة الحالات الاستعجالية القصوى لتنفيذ القرارات، خاصة في حالة التعدي والاستلاء والغلق الاداري⁽⁴²⁾.

ثالثا: اجراءات رفع الدعوى الاستعجالية

ترفع الدعوى الاستعجالية بنفس الاجراءات التي ترفع فيها الدعوى العادية بإيداع عريضة مكتوبة إما بحضور المدعى أمام كتابة ضبط المحكمة او وكيله، إلا أنها تختلف عنها في بعض الأمور التي تفرضها طبيعة القضاء الاستعجالي. سننترق في هذا الفرع إلى هذه الاجراءات المتمثلة في شرط الكتابة استدعاء المدعى عليه، وأخيرا إلى شرط توافر المصلحة والصفة الأهلية.

أ/ شرط الكتابة:

ترفع الدعوى الاستعجالية بعريضة مكتوبة ويشترط في الاجراءات الخاصة بالجباية أن تتم بناء على عريضة يرفعها المدعى إلى رئيس المحكمة الادارية المختصة، ويجب أن تضمن العريضة اسم ولقب ومهنة وعنوان المدعى، وكذلك اسم الجهة الادارية للمدعى عليها، ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني، وتسجل الدعوى في سجل مخصص لهذا الغرض يبين فيه رقم

⁴¹ - سمير خليفي، القضاء الاداري الاستعجالي بين حماية المتقاضى وامتيازات السلطة العامة، المرجع

السابق، ص 10.

⁴² - عبد الغاني بلعابد، الدعوى الاستعجالية وتطبيقها في الجزائر، المرجع السابق ص 26.

القضية وتاريخ تسجيلها وأسماء الأطراف المدعى والمدعى عليها⁽⁴³⁾، ووفقاً لأحكام المادة 925 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، فإنه يجب تضمين العريضة الرامية لاستصدار تدابير استعجالية على عرض موجز للوقائع والأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية⁽⁴⁴⁾.

كما يجب أن ترفق العريضة أيضاً بنسخة من عريضة دعوى الموضوع⁽⁴⁵⁾، ليطمئن قاضي الاستعجال إلى وجود ارتباط حقيقي بين الدعويين وأن الأوجه تتسم بالجدية⁽⁴⁶⁾.

ب/ تكليف المدعى عليه:

وفقاً لأحكام المادة 928 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، والتي تنص: "تبلغ رسمياً العريضة إلى المدعى عليهم، وتمنح للخصوم آجال قصيرة من طرف المحكمة، لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم ويجب احترام هذه الآجال وإلا استغني عنها دون اعدار".

والتكليف بالحضور هذا يسلم إلى المدعى عليه إما بواسطة كاتب الضبط أو يرسل بطريق البريد ضمن ظرف موصى عليه، أو بواسطة المحضر القضائي والغالب يتم عن طريق البريد، غير أن التبليغ بواسطة المحضر هو الأنجح والمحبذ لتفادي المشاكل التي يمكن أن تطرح من جراء عدم التبليغ⁽⁴⁷⁾.

ج/ توفر شروط الصفة والمصلحة والأهلية

⁴³ - لحسن كويسي، الاجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في القانون، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2012، 2013، ص 48.

⁴⁴ - المادة 925 من القانون 09/08.

⁴⁵ - المادة 926، من نفس القانون.

⁴⁶ - عبد الرحمان بريارة، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، الطبعة الثالثة، منشورات بغداد، الجزائر، 2011، ص 470.

⁴⁷ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 106.

***الصفة:** يجب على من يدعى أمام القضاء أن يتم تع بصفة التقاضي أي السند القانوني الذي يمنحه القدرة على الادعاء، بمعنى الترخيص وهي شرط أساسي لممارسة الدعوى.

***المصلحة:** وهي الفائدة التي يجننها صاحب الدعوى من وراء ممارستها وممارسة الدعوى تقتضي من المدعى والمدعى عليه والمتدخل في الخصام توافر المصلحة كما تفرضه المقولة الشهيرة "لا دعوى بدون مصلحة".

***الأهلية:** سواء كان الشخص مدعياً أو مدعى عليه أو متدخلاً أو مدخلاً في الخصام يجب أن يتمتع بأهلية التقاضي، انعدام الأهلية يؤدي إلى بطلان الاجراءات من حيث موضوعها.

تعتبر هذه الشروط من بين الشروط الجوهرية الواجب توافرها في شخص الطاعن حتى تكون دعواه مقبولة أمام القضاء سواء كان قضاء مدنيا أو اداريا، وهو ما جاء في نص المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والادارية، حيث تم النص فيها على الشرطين الشكليين وهما الصفة والمصلحة بينما أحال الأهلية إلى المادة 61 من نفس القانون.

الفرع الثالث

الحكم في الدعوى وأثاره على دعوى الموضوع

بتوافر الشروط السابقة الذكر، وبعد تقديم الطلب إلى رئيس المحكمة المختصة إقليميا، وفقا لأحكام المادة 146 الفقرة الثالثة من قانون الاجراءات الجبائية، ليستصدر أمرا في المنازعة الضريبية، هذا ما سوف نتناوله في هذا الفرع الحكم في الدعوى الاستعجالية ثم سوف نتطرق إلى أثره على دعوى الموضوع.

أولا: الحكم في الدعوى الاستعجالية

يفصل في مادة الاستعجال بالتشكيية الجماعية المنوط بها البت في دعوى الموضوع طبقا لنص المادة 917 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، كما تعتبر القضية مهياًة للفصل فيها بمجرد استكمال الاجراءات المنصوص عليها في المادة 926 من قانون الاجراءات المدنية والادارية والتأكد من استدعاء الخصوم⁽⁴⁸⁾

حيث يصدر رئيس المحكمة الإدارية أمره لحماية أموال المكلف بالضريبة وديون الخزينة العمومية، من ضرر محتمل قد يلحق بها، بتدبير مؤقت لحين الفصل في موضوع المنازعة الضريبية المطروحة أمام قاضي الالغاء، بذلك ينتهي أثر وقف التنفيذ وفقا لأحكام المادة 919 من قانون الاجراءات المدنية والادارية⁽⁴⁹⁾، والأمر الاستعجالي كبقية أحكام القضاء يجب أن يتضمن ثلاث أقسام رئيسية وهي:

1-الوقائع وتتضمن أسماء الأطراف وعناوينهم وطلباتهم ودفوعهم الشكلية والموضوعية والوثائق التي تقدموا بها.

⁴⁸ - المادة 930، من القانون 09/08.

⁴⁹ - فضيل كوسه، المرجع السابق، ص142.

3- الأسباب التي بني عليها.

3- منطوق الحكم⁽⁵⁰⁾.

أما فيما يتعلق بتبليغ الأمر الاستعجالي، فيتم التبليغ رسمياً، وعند الاقتضاء يبلغ بكل الوسائل وفي أقرب الآجال وفقاً لنص المادة 934 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ثانياً: آثاره على دعوى الموضوع

يترتب الأمر الاستعجالي من تاريخ التبليغ الرسمي أو التبليغ للخصم المحكوم عليه، غير أنه يجوز لقاضي الاستعجال أن يقرر تنفيذه فور صدوره.

يبلغ أمين الضبط الجلسة، بأمر من القاضي، منطوق الأمر ممهور بالصيغة التنفيذية في الحال إلى الخصوم مقابل وصل استلام، إذا اقتضت ظروف الاستعجال ذلك، هذا ما جاءت به المادة 935 من نفس القانون.

فالأمر الاستعجالي القاضي بوقف تنفيذ قرار إداري، هو أمر ذو طابع وقتي لا يحوز حجية الشيء المقضي فيه، فحجيته تنتهي بمجرد صدور قرار المحكمة الإدارية الناظرة في الموضوع، فمثلاً إذا صدر أمر استعجالي يقضي بوقف تنفيذ قرار إداري معين، وصدر بعده قرار في الموضوع من طرف المحكمة الإدارية يقضي بأن قرار الإدارة مشروع، فهنا يجوز للإدارة أن تنفذ قرارها لأن دعوى إلغاء القرار قد رفضت، فالمدعى لا يجوز له أن يحتج الإدارة بعد ذلك بأمر قاضي الاستعجال، إلا أنه بالنسبة للقرار الصادر عن قاضي الموضوع له حجية كاملة ويلزم قاضي الأمور المستعجلة والأمر الاستعجالي قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة سواء كان هذا الأمر متضمناً إيقاف التنفيذ أو رفضه⁽⁵¹⁾.

المبحث الثاني

التحقيق في الدعوى والبت فيها

⁵⁰ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 107.

⁵¹ - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 107.

تخضع اجراءات سير الدعوى الضريبية أمام جهاز القضاء الاداري لأحكام قانون الإجراءات الجبائية فيما ورد بشأنه نص خاص بهذا الأخير، وإلى قانون الاجراءات المدنية والادارية فيما لم يرد بشأنه نص خاص، وبالتالي فإن تطرقنا إلى إجراءات سير الدعوى الضريبية يعتمد أساسا على هاذين القانونين المذكورين، والذي سنرى من خلالهما ما يتعلق بإجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية(المطلب الأول)، والبت فيها(المطلب الثاني).

المطلب الأول

إجراءات التحقيق

بعد إخطار المحكمة الادارية بواسطة المكلف الذي لم يقبل قرار مدير الضرائب أو لم يتلق الرد خلال 4 أشهر التي تلي تاريخ التظلم، أو بواسطة مدير الضرائب للولاية، تقوم المحكمة بعملية التحقيق في العريضة المقدمة لها.

وقد خص المشرع الجزائري التحقيق في الدعوى الجبائية ببعض الاجراءات الخاصة الواردة ضمن قانون الاجراءات الجبائية، وذلك بالموازاة مع الاجراءات العامة للتحقيق في المادة الادارية عموما الواردة ضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، وعلى هذا الأساس سنتطرق في هذا المطلب إلى الاجراءات العامة لتحقيق(الفرع الأول)، والاجراءات الخاصة له(الفرع الثاني).

الفرع الأول

القواعد العامة للتحقيق

تتمثل هذه الاجراءات في ما يلي:

أولاً: تعيين المقرر

يعين رئيس المحكمة الادارية التشكيلة التي يؤول إليها الفصل في الدعوى الجبائية، بمجرد قيد عريضة افتتاح الدعوى بأمانة الضبط، يعين رئيس تشكيلة الحكم، القاضي المقرر الذي يحدد بناء على ظروف القضية، والأجل الممنوح للخصوم من أجل تقديم المذكرات

الاضافية والملاحظات وأوجه الدفاع والردود، ويجوز له أن يطلب من الخصوم كل مستند أو أية وثيقة تفيد في فض النزاع⁽⁵²⁾.

ثانياً: تبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات

يتم التبليغ الرسمي لعريضة افتتاح الدعوى عن طريق محضر قضائي ويتم تبليغ المذكرات ومذكرات الرد مع الوثائق المرفقة بها إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط تحت إشراف القاضي المقرر⁽⁵³⁾.

كما تبلغ كل الإجراءات المتخذة وتدابير التحقيق إلى الأشخاص برسالة مضمونة مع الاشعار بالاستلام، أو عن طريق محضر قضائي عند الاقتضاء، كما يتم أيضاً تبليغ طلبات التسوية والاعتذارات وأوامر الاختتام وتاريخ الجلسة بنفس الأشكال، ويشار في تبليغ العرائض والمذكرات إلى أنه في حالة عدم مراعاة الأجل المحدد من طرف القاضي لتقديم مذكرات الرد يمكن اختتام التحقيق دون اشعار مسبق⁽⁵⁴⁾، وعندما لا يحترم أحد الخصوم الأجل الممنوح له لتقديم مذكرة أو ملاحظات فإنه يجوز لرئيس تشكيلة الحكم أن يوجه له إعداراً بواسطة رسالة مضمونة مع الاشعار بالاستلام، وفي حالة القوة القاهرة أو الحادث الفجائي يجوز منح أجل محدد جديد وأخير⁽⁵⁵⁾، وإذا لم يقدم المدعى رغم الإعدار الموجه له المذكرة الاضافية التي أعلن عنها أو لم يتم بتحضير الملف يعتبر متنازلاً⁽⁵⁶⁾، وإذا لم يقدم المدعى عليه رغم إعداره أية مذكرة، يعتبر قابلاً بالوقائع الواردة بالعريضة⁽⁵⁷⁾.

وتبلغ نسخ الوثائق المرفقة للعرائض والمذكرات إلى الخصوم بنفس الأشكال المقررة لتبليغ المذكرات، وعندما يحول عدد الوثائق أو حجمها أو خصائصها دون استخراج نسخ عنها، يبلغ

⁵² - المادة 844، من القانون 09/08.

⁵³ - المادة 02/838، من نفس القانون.

⁵⁴ - المادة 840، من نفس القانون.

* بالنسبة لعنصر الصلح: فلا يمكن لإدارة الضرائب أن تتصالح فيما يخالف القانون على أساس اعتبار الضريبة عبئاً عام لتحقيق نفع عام وواجب دستوري وبالتالي لا يمكن التنازل عنه.

⁵⁵ - المادة 849، من القانون 09/08.

⁵⁶ - المادة 850، من نفس القانون.

⁵⁷ - المادة 851، من نفس القانون.

جرد مفصل لها إلى الخصوم أو إلى ممثلهم للإطلاع عليها بأمانة الضبط، وأخذ نسخ منها على نفقتهم⁽⁵⁸⁾، ويجوز لرئيس المحكمة الادارية أن يرخص في حالة الضرورة الملحة، بتسليم هذه الوثائق مؤقتا إلى الخصوم أو ممثليهم خلال أجل يحدده⁽⁵⁹⁾.

والمذكرات الواردة بعد اختتام التحقيق، لا تبلغ ولا يصرف النظر عنها من طرف تشكيلة الحكم⁽⁶⁰⁾.

ثالثا: ابلاغ محافظ الدولة

عندما تكون القضية مهياًة للجلسة، أو عندما تقتضي القيام بالتحقيق عن طريق الخبرة أو سماع شهود أو غيرها من الاجراءات، يرسل الملف إلى المحافظ لتقديم التماسه بعد دراسته من قبل القاضي المقرر⁽⁶¹⁾.

⁵⁸ - المادة 841، من نفس القانون.

⁵⁹ - المادة 842، من نفس القانون.

⁶⁰ - المادة 854، من نفس القانون.

⁶¹ - يحي بدائية، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، ص 169.

رابعاً: الطابع الكتابي والحضوري

أ/ خاصية الكتابة:

هذه الخاصية تساعد القاضي الإداري وتمكنه من تقدير مدى صلاحية القضية للفصل فيها حيث تكون جميع الأدلة أو أغلبها مكتوبة، والمجال المحدود والمخصص للشفاهية، فهو يستخدم فقط لإيضاح الأدلة المكتوبة وبغرض إلقاء الضوء عليها، وعند اعتناق القاضي حلاً فاصلاً للنزاع فينبغي أن يستند على دليل مكتوب وموجود في ملف القضية⁽⁶²⁾.

ب/ خاصية الحضور:

لقد اعتبر مجلس الدولة الفرنسي مبدأ الحضور مبدأ عاماً في الإجراءات، ويترتب عليه أن لا يحكم القاضي حتى يكون كل من المدعى والمدعى عليه، قدم كل من مذكراته وطلباته ودفوعه في النزاع مع اخطار الخصم الآخر بكل ما يقدمه من وثائق ومستندات ومذكرات، وأن يكفل للخصوم الاتصال المتساوي بالنتائج التي تجمعت من تحقيقاته، وتقديم ميعاد كاف للخصوم لإمكانية الرد على القرائن والأدلة التي تحتويها أوراق الملف⁽⁶³⁾.

وعدم مراعاة الطابع الحضوري لإجراءات التحقيق في القضية يجعل القرار الصادر معيباً وقابلًا للإلغاء من قبل الجهة القضائية العليا⁽⁶⁴⁾، حيث اعتبر المشرع الجزائري عدم حضور المدعى عليه المبلغ شخصياً في حالة الادعاء الأصلي بمضاهاة الخطوط، إقرار بصحة المحرر ما لم يوجد له عذر مشروع⁽⁶⁵⁾.

⁶² - أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 489.

⁶³ - وفاء شيعاوي، الأحكام الاجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في

الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 85.

⁶⁴ - أحمد فنيديس، المرجع اعلاه، ص 149.

⁶⁵ - المادة 171 من القانون 09/08.

خامسا: اختتام التحقيق

عندما تكون القضية مهياة للفصل، يحدد رئيس تشكيلة الحكم، تاريخ اختتام التحقيق بموجب أمر غير قابل لأي طعن، ويبلغ هذا الأمر إلى جميع الخصوم برسالة مضمونة مع اشعار بالاستلام أو بأية وسيلة أخرى في أجل لا يقل على 15 يوما قبل تاريخ الاختتام المحدد في الأمر⁽⁶⁶⁾، وإذا لم يصدر رئيس تشكيلة الحكم الأمر باختتام التحقيق يعتبر التحقيق منهيًا 3 أياما قبل تاريخ الجلسة المحددة⁽⁶⁷⁾.

ويجوز لرئيس المحكمة الادارية ان يقرر بالا وجه للتحقيق في القضية عندما يتبين له من العريضة أن حلها مؤكد وفي هذه الحالة يرسل الملف إلى محافظ الدولة لتقديم التماسه ويأمر بإحالة الملف أمام تشكيلة الحكم بعد تقديم التماسات محافظ الدولة، وأما إذا تبين للمحكمة الادارية بأن الاجراءات العامة للتحقيق غير كافية للتحقيق في عريضة الدعوى الضريبية، فإنها لا تحدد اليوم الذي تنطبق فيه بالقرار إلا بعد استفتاء أحد الاجراءات الخاصة للتحقيق المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية⁽⁶⁸⁾.

الفرع الثاني

الاجراءات الخاصة للتحقيق

إن الاجراءات الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة⁽⁶⁹⁾.

أولاً: التحقيق الاضافي

*يعتبر التحقيق الاضافي وجوبي كلما قدم المكلف بالضريبة أوجها جديدة قبل صدور القرار الفاصل في الدعوى.

*فإن حدث أن تدرع المدير الولائي للضرائب بعد اجراء التحقيق الإضافي بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة العلم بها يجب أن يخضع الملف لإيداع جديد طبقا للفقرة 2، من المادة 84، من قانون الاجراءات الجبائية الجزائري⁽⁷⁰⁾

⁶⁶ - المادة 852، من القانون 09/08.

⁶⁷ - المادة 853، من نفس القانون.

⁶⁸ - يحي بدائية، المرجع السابق، ص 175.

⁶⁹ - يوسف دلاندة، قانون الاجراءات الجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص 106.

*إذا قاد التحقيق الاضافي أحد الأطراف لإثارة وقائع أو أسباب جديدة يفتح التحقيق من جديد، مع اعلام وتبليغ الطرف الآخر كما هو الحال في بداية اجراءات المنازعة، وهذا الأخذ والرد أوردته المشرع حماية لحقوق الدفاع، وكذلك لتمكين وتسهيل الفصل في المنازعة المطروحة بكل موضوعية⁽⁷¹⁾.

ثانيا: مراجعة التحقيق(التحقيق المضاد)

إذا رأى القاضي بأن المنازعة المطروحة عليه غير جاهزة للحكم، فإنه يمكن أن يأمر بمراجعة التحقيق أحد الأعوان الضراب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الأول⁽⁷²⁾، وذلك في حضور المشتكي أو وكيله، وفي الحالات المنصوص عليها في المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية، بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من أعضاء لجنة الطعن على مستوى الدائرة، وبعد الانتهاء من هذه العملية يقوم العون المكلف بمراجعة التحقيق بتحرير محضر يضمنه ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي ويبيد رأيه، ويرسل مدير الضرائب الملف إلى المحكمة الإدارية مرفقا باقتراحاته⁽⁷³⁾.

مثال: ملف رقم 04698 قرار بتاريخ 2011/12/15، قضية(ب، ن) مدير الضرائب لولاية باتنة، الموضوع نزاع ضريبي.

المبدأ: حيث أن المستأنفة لا تتكرر عدم تصريحها بمداخيلها إلا أنها تثير الدفع بأنه سبق لها تسديد الضريبة على الدخل من المصدر بالنسبة للمقبوضات الخاصة بالسندات البنكية منازعة بالتالي عملية إخضاع المحققين للمبالغ المودعة لدى البنك إلى الضريبة.

⁷⁰ - عبد الهادي درار، التسوية القضائية للمنازعات الجبائية، مجلة القانون والأعمال، جامعة الحسن الأول، المغرب.

المادة 84 ملغاة القانون رقم 12/07 المؤرخ في 2007/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2008.

⁷¹ - أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 157.

⁷² - يوسف دلاندة، المرجع السابق، ص 106

⁷³ - سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير للقانون الخاص، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007، ص 121.

- المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على: "يتم النظر في الشكاوى من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة، ويجوز البت فيفورا في الشكاوى التي يشوبها عيبا في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا.

حيث أن الدفع المثار جدي وبالتالي يرى مجلس الدولة ضرورة اللجوء قبل الفصل في الموضوع إلى تحقيق إضافي وفقا لنص المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية من أجل تحقق من مدى وجود ازدواج ضريبي من الجهة اقتطاع نفس الضريبة من المصدر عن نفس السندات من قبل المؤسسات البنكية المعنية من جهة أخرى⁽⁷⁴⁾.

لقد أغفل المشرع تحديد المدة التي يتم من خلالها التحقيق كما أغفل مدة التحقيق الإضافي، ولا يمكننا تبرير هذا الإغفال إلا أنه ترك تحديد مدة التحقيق في الحالتين للسلطة التقديرية للقاضي بحسب نوع وأهمية النزاع المطروح أمامه، ونرى عدم فعالية مراجعة التحقيق لأنه مجرد إجراء شكلي فقط.

ثالثا: الخبرة

تعتبر الخبرة وسيلة من وسائل الإثبات وإجراء من إجراءات التحقيق التي يأمر بها القاضي للفصل في مسألة من المسائل ذات الطابع الفني الخاص⁽⁷⁵⁾، ويجب أن تحترم الخبرة للمبدأ المزدوج، فمن جهة لا يمكن أن يحل الخبير محل القاضي، ومن جهة أخرى الخبير لا يمكنه أن يحل محل الأطراف لا سيما الذي فرض عليه عبئ الإثبات، فالخبرة عليها أن تحترم عبئ الإثبات، عرفت المحكمة العليا الخبرة بأنها: "عملا عاديا للتحقيق الذي هو من القانون العام وأنه يحق لكل جهة قضائية الأمر بإجرائها عملا بالمبدأ الذي يخول لها اللجوء إلى كافة الوسائل الكفيلة بتتويرهم في إطار ما ليس ممنوعا قانونا⁽⁷⁶⁾، وقد عرفها بعض الفقهاء بانها: "هي العملية المسندة من طرف شخص الى اناس ذوي خبرة في حرفة او فن او علم او لديهم مفاهيم عن بعض الوقائع وحول بعض المسائل ليتوصل بواسطتهم الى استخلاص معلومات

⁷⁴ - يوسف دلاندة، المرجع السابق، ص106.

إن المشرع الفرنسي قد ألغى التحقيق وأبقى على اجراء الخبرة فقطك فإجراء للتحقيق في المنازعات الجبائية.

⁷⁵ - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص85.

⁷⁶ - سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص123.

إن المشرع الجزائري لم يقيم بتعريف الخبرة بل أشار إلى الهدف منها فقط في نص المادة125 من قانون الاجراءات المدنية والادارية: "تهدف الخبرة إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو عملية محضة للقاضي".

يراهما ضرورة لحسم النزاع، والتي لا يمكنه الاتيان بها بنفسه " (77) ويمكن أن تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة، وذلك إما تلقائيا وإما بناء على طلب من المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب ويحدد الحكم القاضي بهذا الإجراء الخاص بالتحقيق مهمة الخبراء (78).

أ/ تعيين الخبير

تم الخبرة على يد خبير واحد أو أكثر تعيينه المحكمة الإدارية، غير أنها تسند إلى ثلاثة خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك، وفي هذه الحالة يعين كل طرف خبيره وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث (79)، ومهمة الخبير لا يمكن اسنادها إلى أحد الموظفين الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها، كما أنه لا يمكن ان يعين كخبير من أدلى برأيه في القضية أو من تم توكيله من قبل أحد الأطراف أثناء التحقيق (80).

يحدد القاضي الإداري المهام المسندة للخبير أو للخبراء تحديدا دقيقا وتتمثل خصوصا في ما يلي:

* تحديد الضريبة الواجب دفعها.

* تحديد الرسوم على القيمة المضافة المترتبة على نشاط تجاري ما.

* الاطلاع على مختلف المستندات المحاسبية.

* تحديد رقم الأعمال الخاصة بنسبة معينة.

* تحديد الضريبة والرسوم المستحقة الأداء لفترة معينة لفائدة الإدارة (81)

77- نصر الدين هنوني و نعيمة تراعي ،الخبرة القضائية في مادة المنازعات الادارية ، دار هومة للطباعة

-

والنشر والتوزيع ،الجزائر ،2007ص 27

3-وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص85.

4- يوسف دلاندة، المرجع السابق، ص107.

5- المادة 02/86، من القانون 08/13.

81- أحمد فيدس، المرجع السابق ص16

ب/ رد الخبير:

يحق لكلا طرفي النزاع (المكلف بالضريبة والادارة)، رد الخبير سواء المعين من طرف المحكمة الإدارية أو من طرف الخصم، يوجه طلب الرد هذا إلى المحكمة الإدارية في أجل 8 أيام كاملة اعتباراً من اليوم الذي يستلم فيه الطرف المعني اسم الخبير، وعلى الأكثر قبل بداية إجراء الخبرة⁽⁸²⁾.

ويبت في هذا الطلب بتأعاجلاً بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم⁽⁸³⁾ ويجب رد الخبير حسب ما قرره مجلس الدولة أمام الجهة القضائية الآمرة بتعيينه، وقبل إنجاز المهمة المسندة إليه، ولا ينبغي صدور القرار وإثارة مسألة الرد على مستوى الجهة القضائية الفاصلة في الاستئناف⁽⁸⁴⁾.

في حالة عدم قبول الخبير إنجاز الخبرة أو عدم قيامه بالمهمة المسندة إليه، يعين خبير آخر بدلاً منه بواسطة أمر يصدره رئيس الجهة القضائية التي أمرت بالإجراء⁽⁸⁵⁾.

2 - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص101.

3- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص81.

4- المادة 06/86، من القانون 08/13.

5- وفاء شيعاوي، المرجع اعلاه ، ص102.

ج/ إجراءات الخبرة:

يقوم الخبير بإجراءات الخبرة وفقا للمراحل التالية: تتجز الخبرة بصفة عملية تحت رئاسة الخبير المعين من طرف المحكمة الإدارية والذي يقوم بتحرير محضر العملية⁽⁸⁶⁾، ويحدد يوم وساعة بدأ العمليات، ويعلم المصلحة الجبائي المعينة وكذا المشتكي، وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين وذلك قبل 10 أيام على الأقل من بدأ العمليات⁽⁸⁷⁾.

-يوجد في هذا الصدد قضية بين مدير الضرائب لولاية ميله ضد شركة التضامن تحت عنوان اخطار الخبير للخصوم بيوم اجراء الخبرة.

-وقد صدر قرار رقم 046 المؤرخ في 2000/10/23 الذي حمل في طياته ما يلي:

*حيث أن المستأنف يزعم بأن الخبرة قد أنجزت في غياب ممثل عنه وإن هذا الاخير لم يخطر الخصوم بالأيام والساعات التي سيقوم فيها بإجراء اعمال الخبرة و الخبير الذي يسهى عن هذا الاجراء الذي هو وجوبي يعرض خبرته للبطلان، وبالتالي وبدون الالتفات إلى الدفع الأخرى ينبغي إذن إلغاء قرار المستأنف فيه.

*وهذا ما أدى إلى استبدال الخبير (ع، ك) بخبير آخر وهو (وبقربور)، بموجب القرار الصادر عن مجلس قضاء قسنطينة (في 1996/11/02)⁽⁸⁸⁾.

*يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الادارة الجبائي وكذلك المشتكي أو ممثله، وإذا اقتضى الأمر ذلك يحضر رئيس اللجنة الطعن على مستوى الدائرة حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الإدارية⁽⁸⁹⁾.

*يقوم عون إداري بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه، ويقوم الخبراء بتحرير إما تقرير مشترك وإما تقارير منفردة⁽⁹⁰⁾.

⁸⁶ - حسين فريحة، الاجراءات الادارية و القضائية لمنازعة الضرائب المباشرة في الجزائر، منشورات دحلب، الجزائر، 1994، ص 108.

⁸⁷ - يوسف دلاندا، المرجع السابق، ص 108.

⁸⁸ - جمال سايس، المرجع السابق، ص 177.

⁸⁹ - المادة 07/86، من القانون 08/13.

*يودع محضر وتقارير الخبراء لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية التي يتسنى للأطراف المخطرة بالاطلاع عليها في أجل 20 يوم⁽⁹¹⁾.

*يقدم الخبير أو الخبراء حسب الحالة، كشفا عن مصاريفهم وأتعابهم، وتتم تصفية ذلك من رئيس المحكمة الإدارية، طبقا للتعريف المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، المادة 86 فقرة 9 من قانون الاجراءات الجبائي⁽⁹²⁾.

*لا تؤخذ بعين الاعتبار عند تحديد الأتعاب، التقارير التي تقدم بعد أكثر من 3 أشهر من غلق المحضر.

*ويجوز للخبراء أو الأطراف في ظرف 3 أيام كاملة اعتبارا من تاريخ تبليغهم قرار رئيس المحكمة الإدارية، أن يعترضوا على التصفية أمام الجهة القضائية التي تبنت في المسألة باعتبارها غرفة استشارية⁽⁹³⁾.

*إذا رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم ضمن الشروط المحددة أعلاه⁽⁹⁴⁾.

⁹⁰ - يوسف دلاندة، المرجع السابق، ص 108.

⁹¹ - أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 162.

⁹² - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 83.

⁹³ - يوسف دلاندة، المرجع اعلاه ، ص 108.

⁹⁴ - المادة 10/86، من القانون 08/13.

المطلب الثاني

قرار المحكمة

القرار هو النهاية الطبيعية للمنازعة الضريبية، ويمر إجرائيا بمرحلة المداولة وذلك بعد الإعلان عن قفل باب المرافعات، وذلك بعد إجراء التحقيقات وتكوين اقتناع القاضي، ثم ينطق به في جلسة علنية.

ويتطلب النطق بالقرار حضور جميع القضاة الذين اشتركوا في المداولة لما في ذلك من تمسكهم برأيهم في مواجهة الخصوم، ويتضمن القرار البيانات إلزامية، كما يجب أن يبلغ الأطراف لترتيب أثاره⁽⁹⁵⁾، وهو ما سنتطرق إليه في هذا المطلب حيث خصصها الفرع الأول لشكل ومحتوى القرار ثم تبليغ القرار كفرع ثاني، وفي الأخير سوف نتعرض للأثار التي يترتب عليها الحكم.

الفرع الأول:

شكل ومحتوى القرار

يجب أن يتضمن الحكم البيانات التالي:

- 1- الجهة القضائية التي أصدرته.
- 2- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية.
- 3- تاريخ النطق به.
- 4- اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء.
- 5- اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
- 6- أسماء وألقاب الخصوم وموطنهم لكل واحد منهم، وفي حالة الشخص المعنوي تذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي.
- 7- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم.
- 8- الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في الجلسة العلنية⁽⁹⁶⁾.

⁹⁵- أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص124.

⁹⁶- المادة 276، من القانون 09/08.

ثانيا: محتوى القرار

يتضمن القرار أجزاء وعناصر تتمثل فيما يلي:

أ/ الديباجة:

تصدرها عبارة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية⁽⁹⁷⁾ مع ذكر البيانات المتعلقة بالخصوم ومحاميه، بالإضافة إلى أسماء القضاة الذين أصدروا الحكم وأمين الضبط ومحافظ الدولة.

ب/ الوقائع:

يحتوى هذا الجزء من الحكم على عرض موجز لوقائع النزاع، وخلاصة ما استند عليه المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب من أدلة واقعية وحجج قانونية، دون تعديل أو تحريف، ويتضمن بيانا للمسائل المعروضة للفصل فيها، وتذكر كذلك مختلف الإجراءات التي مرت بها الدعوى الجبائية وخلاصة ما انتهت إليه، دون أن يبين القضاة موقفهم.

ج/ المناقشة وأسباب الحكم:

تتمثل في الشروط الواجب توفرها في الأسباب والأدلة والنصوص القانونية، التي بني عليها القاضي الإداري حكمه، والتي يحدد في آخر المطاف منطوق حكمه وفقا لها.

د/ المنطوق:

ويذكر فيه القاضي الإداري موقفه من النزاع الضريبي للنطق به علينا، ويسبق منطوق الحكم بكلمة (يقرر)، وفقا لأحكام المادة 890 من قانون الإجراءات المدينة والإدارية⁽⁹⁸⁾.

⁹⁷ - المادة 275، من نفس القانون.

⁹⁸ - فضيل كوسة، المرجعة السابق، ص150.

الفرع الثاني

تبليغ القرار

يكون التبليغ عادة وفقا لما هو معمول به عن طريق المحضر القضائي، والإجراء الذي جاءت به المادة 894 والتي نصت على: "يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم، عن طريق محضر قضائي"، أما المادة 895 من نفس القانون، فقد أجازت بصفة استثنائية لرئيس المحكمة أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

ويبلغ القرار إذا كان يتعلق بمصلحة من مصالح الدولة التي تابعت القضية (مديرية الضرائب التي دخلت في النزاع)، أما بالنسبة للمكلف فإن قرار المحكمة الإدارية تبلغ إلى موطنه الحقيقي الذي اختاره وإذا كان المكلف بدفع الضريبة شركة فيجب أن يكون تبليغ القرار إلى مقرها الرئيسي⁽⁹⁹⁾.

ويجب أن ينفذ الحكم المبلغ لإدارة الضرائب أو المكلف بالضريبة، فإن كان الحكم هو قبول التخفيض، فيجب على المدير الولائي للضرائب، مباشرة بعد استلام الحكم النهائي أن يضع تحت تصرف المشتكي التخفيضات المحكوم بها، أما إذا حكم على المكلف بالضريبة أن يدفع مستحقات الخزينة العمومية، فيجب كذلك تنفيذ الحكم بعد استنفاذ الطعن فيه⁽¹⁰⁰⁾.

الفرع الثالث

آثار الحكم

من بين الآثار الأساسية التي تترتب على القرار الصادر عن المحكمة الإدارية في ميدان المنازعات الجبائية التنفيذ حينما يحوز هذا القرار لقوة الشيء المقضي فيه، وذلك في الحالة التي لم يتم الطعن فيه بالاستئناف خلال الموعد المحدد قانونا.

⁹⁹ - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 118.

¹⁰⁰ - فضيل كوسة، المرجع اعلاه، ص 156.

أ/ خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية:

يترتب على صدور الحكم اجرائيا كان أو موضوعيا استنفادا سلطة ورقابة القاضي الاداري على النزاع الضريبي المطروح أمامه، بحيث لا يملك بعد اصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه.

ب/ تدعيم الحقوق الموضوعية:

يكون الحكم الصادر مقرر للحق محل المنازعة الضريبية ويقويه، بإنشاء بعض المزايا للحكم الذي صدر لصالحه، سواء كان المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب.

ج/ اكتساب الحكم حجية الأمر المقضي فيه:

يصدر الحكم الفاصل في الموضوع كليا أو جزئيا، ويكون هذا الحكم بمجرد النطق به حائزا لقوة الشيء المقضي فيه في النزاع الضريبي وفق لأحكام المادة 296 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بحيث نظمّ المشرع أحكام اكتساب الحكم لحجية الأمر المقضي فيه، وفقا لأحكام المادتين 67، 284 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والمادة 338 من القانون المدني⁽¹⁰¹⁾.

¹⁰¹ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 157، 158، 159.

ملخص الفصل الاول:

الدعوى الجبائية هي السلطة التي منحها القاضي للمكلف بالضريبة او الادارة الضريبية، من اجل اللجوء الى القضاء الإداري أو الاستعجالي للفصل في النزاع المطروح بينهم، وبالتالي فهي وسيلة لمنح الحماية القضائية للطرفين، لذا فقد خصها المشرع بجملة من الإجراءات، وقيدها بداية بالتظلم الذي جعله شرط حتى يتمكن المكلف بالضريبة من رفع النزاع امام القضاء في حال لم يتوصل وإدارة الضرائب الى حل من خلاله.

والدعوى الجبائية كغيرها من الدعاوى يشترط لرفعها افرغ الطلبات في عريضة، شرط ان تستوفي هذه الأخيرة الشكليات المنصوص عليها قانونا.

بالإضافة الى دعوى الموضوع، أعطى المشرع للمكلف الحق في اللجوء إلى القضاء الاستعجالي برفع دعوى استعجالية اذا تطلب الوضع ذلك، واذا توفرت بعض الشروط الموضوعية تتمثل اساسا في توفر حالة الاستعجال، شرط عدم المساس بأصل الحق، وعدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري.

وفي الأخير تطرقنا في هذا الفصل إلى إجراءات التحقيق في الدعوى والبت فيها، حيث خص المشرع الجزائي التحقيق في الدعوى الجبائية ببعض الإجراءات الخاصة الواردة ضمن قانون الإجراءات الجبائية وذلك بالموازات مع الإجراءات العامة للتحقيق في المادة الإدارية عموما الواردة ضمن الإجراءات المدنية والإدارية.

وبعد تمام هذه الإجراءات، يكون قرار المحكمة الإدارية هو النهاية الطبيعية للمنازعة الضريبية، ويمر إجرائيا بمرحلة المداولة وذلك بعد الإعلان عن قفل باب المرافعات، وذلك بعد إجراء التحقيقات وتكوين اقتناع القاضي ثم ينطق به في جلسة علنية، بشرط ان يتضمن الحكم بيانات منصوص عليها قانونا.

الفصل الثاني

طرق الطعن

يعتبر مبدأ التقاضي على درجتين في التشريع الجزائري من أهم المبادئ الأساسية التي تحكم المنازعة الإدارية عموماً والمنازعة الجبائية خصوصاً، إذ يكفل هذا المبدأ حماية القاضي وتمكينه من تقاضي التناقض وتصحيح الأخطاء بتعديل الحكم المطعون فيه من جهة، كما يكفل حقوق المتقاضين بتمكينهم من الطعن في الأحكام والقرارات بالطرق العادية وغير العادية، وتدارك ما شابه من أخطاء في تقدير الوقائع أو في تطبيق القانون من جهة أخرى ووفقاً للتشريع الجزائري، لذا فإنّ الطعن في الأحكام الابتدائية يكون باتباع طرق الطعن العادية بينما الأحكام النهائية يطعن فيها بالطرق غير العادية، إذ يختصّ مجلس الدولة بالنظر والفصل في الطعون ضدّ القرارات الصادرة من قبل المحكمة الإدارية، ويحقّ لكلا طرفي الدعوى الجبائية أن يلجأ إلى كلّ طرق الطعن المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية، وتلك المنصوص عليها في قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

إذ أكّدت المادة 40 من القانون العضوي 98-01 على إخضاع ذات الطابع أمام مجلس الدولة لأحكام قانون الاجراءات المدنية وعليه سنتناول في هذا الفصل طرق الطعن العادية في (المبحث الأول) وطرق الطعن الغير عادية (المبحث الثاني).

المبحث الأول

طرق الطعن العادية

سنّ المشرّع طرقاً قانونية للخصوم في المنازعة الضريبية، يمكنهم بمقتضاها الطعن في الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية أو قرار مجلس الدولة، بحيث تعتبر طرق الطعن الطريقة المشروعة للأطراف لطرح النزاع المفصول فيه أمام نفس الجهة مصدرة الحكم الغيابي، بذلك نكون بصدد المعارضة أو استئنافه عندما يكون الحكم حضورياً أمام مجلس الدولة، خلال المدّة الزمنية المحددة لهذا الطعن.

ولا يجوز للشخص الذي لم يكن طرفاً في المنازعة الضريبية أن يطعن في الحكم أو القرار ولو كان يهّمه ذلك، والعلة في تقرير الطعن هي حماية حقوق المكلف بالضريبة وأموال الخزينة العمومية.

وحدّدت هذه الطرق بموجب القانون 09/08 في الباب الرابع في الفصل الأوّل منه في المواد 949 إلى 955 فالمطلب الأول خصّصناه لدراسة الطعن بالاستئناف والمطلب الثاني تناولنا فيه الطعن بالمعارضة.

المطلب الأول

الاستئناف

يمارس المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب حقهما في تقديم عريضة أمام مجلس الدولة كدرجة ثانية في هرم القضاء الإداري، من أجل استئناف حكم المحكمة الإدارية، حيث يختص دون سواه بالفصل في النزاع المطروح، وهذا ما نصّت عليه المادة 902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مبينين عدم رضاها بما قضى به، وطالبيين إعادة النظر في إجراءاته الشكلية والموضوعية والقانونية، وفقاً لأحكام المادتين 90، 91 من قانون الإجراءات الجبائية، والمادة 10 من القانون العضوي رقم 01/98، والمادة 02 الفقرة الثانية من القانون رقم 02/98 المؤرخ في 30 ماي 1998؛ وهو ما سنحاول شرحه في هذا المطلب الذي ارتأينا تقسيمه إلى ثلاث فروع: شروط الاستئناف فرعا أولاً، إجراءات الاستئناف فرعا ثانياً، آثار الاستئناف فرعا ثالثاً.

الفرع الأول

شروط الاستئناف

نصّت المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية، على إمكانية الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الاجراءات المدنية والادارية والقانون رقم 01/98 المؤرخ في 30 ماي 1998 والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله وبالرجوع إلى هذا القانون نجده أحال بدوره فيما يخص الإجراءات المتّبعة أمام مجلس الدولة إلى قانون الاجراءات المدنية والادارية، وعلى هذا فإنّ شروط الاستئناف وفقا للقواعد العامة المنصوص عليها في⁽¹⁰²⁾ قانون الإجراءات المدنية والإدارية تنقسم إلى شروط متعلقة بالمستأنف، وأخرى معلقة بمحلّ الاستئناف، بالإضافة إلى شروط خاصة بالميعاد وهو ما سنتطرق إليه في هذا الفرع.

أولا: الشروط المتعلقة بأطراف الحكم

يقصد بأطراف الحكم في هذا المجال المستأنف والمستأنف عليه، ويُشترط حسب المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية توافر الصفة والمصلحة، دون الأهلية؛ وذلك نظراً لعدم استقرارها وتغيرها حتى أثناء الخصومة إلا أنّ الحكم الذي يصدر عند عدم توافرها لا يحوز على قوّة الشيء المقضي به⁽¹⁰³⁾.

¹⁰² - القانون العضوي رقم 98-01 مؤرخ في 04 صفر عام 1419 الموافق لـ 30 ماي 1998، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة، وتنظيمه وعمله، ج ر، عدد 37 بتاريخ 1998/06/01.

¹⁰³ - عبد السلام ديب، قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، الطبعة الثانية، موفم للنشر، الجزائر 2011، ص 61.

أ- الشروط المتعلقة بالمستأنف:

أولاً: الصفة

للصفة في الطعن بالاستئناف معنى ضيق، إذ يقتضي بأن يكون الحق في هذا الطعن مقتصر على من كان خصماً في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفته الشخصية أو كان ممثلاً فيها⁽¹⁰⁴⁾.

وبالنسبة للمنازعات الجبائية فقد أجاز المشرع للمدير الولائي للضرائب أن يستأنف ضد القرارات التي تصدرها المحكمة الإدارية بصفة مباشرة، ومجسداً إياه في المادة 38 من القانون 36/90 المؤرخ في 31/12/1990، وعلى عكس الوضع في فرنسا، فإن هذا الحق منح لوزير المالية بالرغم من أنه ليس طرفاً في الدعوى الابتدائية مستندا في ذلك إلى أن دعوى المكلف لم تكن في الحقيقة ضد الإدارة بل قرارها الذي يؤخذ باسم الوزير⁽¹⁰⁵⁾.

وعموماً فإن شرط الصفة تم النص عليه في المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية: "لا يجوز لأي شخص، التقاضي مالم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون..."⁽¹⁰⁶⁾

ثانياً: المصلحة

تطبيقاً لقاعدة لا دعوى من دون مصلحة فإن الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة لا يقبل إلا إذا كان للطاعن مصلحة، رغم ما يكتنف مفهوم المصلحة من غموض، وفي مجال المنازعات الجبائية فإن شرط المصلحة ضروري لأن الأمر يتعلق بالمكلف بالضريبة أو مصلحة الضرائب نفسها وكلاهما له مصلحة في الطعن بالاستئناف⁽¹⁰⁷⁾.

ثالثاً: الأهلية

¹⁰⁴ - سماح فارة وسهلية بوخميس، الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة في المنازعات الجبائية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، المنعقد بجامعة قالمه في 21 و 22/04/2008، ص 159.

¹⁰⁵ - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 119

¹⁰⁶ - المادة 13 من القانون رقم 08 / 09.

¹⁰⁷ - وفاء شيعاوي، المرجع اعلاه، ص 120

هنا عادة ما نميز بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي:

أ/ **الشخص الطبيعي**: يفترض به أن يتوفر فيه هذا الشرط عند رفعه للدعوى لأول مرة أمام المحكمة الادارية المختصة، ووفقا لنص المادة 40 من القانون المدني فإنه يشترط في الشخص الطبيعي أن يكون بالغاً لسن الرشد 19 سنة والمتمتع بكامل قواه العقلية وغير المحجوز عليه⁽¹⁰⁸⁾.

واستنادا إلى ما سبق يستثنى من طائفة الأشخاص الذين يتمتعون بأهلية التقاضي أمام مجلس الدولة الأشخاص عديمو أو ناقصوا الأهلية لسنهم أو لعارض من العوارض التي تؤثر على أهليتهم، الأمر الذي يفرض مباشرة الدعوى أمام هذه الجهة القضائية نيابة عنهم كل من الولي أو الوصي أو القيم حسب الأحوال⁽¹⁰⁹⁾.

ب/ **الشخص الاعتباري**: طبقا لنص المادة 50 من القانون المدني، فإنّ الشخص الاعتباري مهما كان نوعه، يتمتع بحق التقاضي، كما تنص المادة نفسها أيضا على تعيين نائب يعبر عن ارادته⁽¹¹⁰⁾.

إنّ المشرع الجزائري فصل في قانون الاجراءات المدنية والإدارية شرط الأهلية عن شرطي الصفة والمصلحة بقوله:

(حالات بطلان العقود غير القضائية والإجراءات من حيث موضوعها محددة على سبيل الحصر) فيما يأتي:

1- انعدام الأهلية للخصوم.

2- انعدام الأهلية أو التفويض لممثل الشخصي الطبيعي أو المعنوي⁽¹¹¹⁾.

¹⁰⁸ - سماح فارة وسهيلة بوخميس، المرجع السابق، ص 160.

¹⁰⁹ - محمد بشير، (إجراءات الخصومة أمام مجلس الدولة)، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه الدولة في فرع القانون العام، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، كلية الحقوق، بن عكنون، ص 210.

¹¹⁰ - محمد الصغير بعلي، الوجيز في الإجراءات القضائية الإدارية دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010 ص 125

" الأشخاص الاعتباريون حددتهم المادة 49 من القانون المدني، الولاية، البلدية، المؤسسات والدواوين العامة المؤسسات الاشتراكية، التعاونيات، الجمعيات... إلخ " .

إن المشرع حافظ على طابع شرط الأهلية المتعلق بالنظام العام في نص المادة 65 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية "يثير القاضي تلقائيا انعدام الأهلية، ويجوز له أن يثير تلقائيا انعدام التفويض لممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي"⁽¹¹²⁾.

وجاء أيضا في نص المادة 66 ما يلي: "لا يقضي ببطلان اجراء من الاجراءات القابلة بالتصحيح، إذا زال سبب ذلك البطلان بإجراء لاحق أثناء سير الخصومة"⁽¹¹³⁾.

وقد تناول المشرع في المادة 210 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية أسباب انقطاع الخصومة والتي تتمثل كالتالي: "تنقطع الخصومة في القضايا التي تكون غير مهياًة للفصل للأسباب التالية:

1-تغير في أهلية التقاضي لأحد الخصوم.

2-وفاة أحد الخصوم، إذا كانت الخصومة قابلة للانتقال.

3-وفاة أو استقالة أو توقيف أو شطب أو تحي المحامي إلا إذا كان التمثيل جوازيا"⁽¹¹⁴⁾.

II- الشروط المتعلقة بمحل الاستئناف:

لكي يقبل الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة لا بد من توفر مجموعة من الشروط في الحكم المستأنف، يمكن استخلاصها بالرجوع إلى نص المادة 902 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي نصت على ما يلي: " يختص مجلس الدولة بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الادارية...".

أولاً: أن يكون الحكم المستأنف قضائيا

أي صادر عن جهة قضائية، إذ أن الاستئناف يكون ضد الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الادارية"⁽¹¹⁵⁾، وهو بذلك لا يختص إلا بالطعون في قرارات المحكمة الإدارية فهو لا

¹¹¹ - المادة 64 من القانون 09/08، المرجع السابق.

¹¹² - المادة 65 من نفس القانون.

¹¹³ - المادة 66 من نفس القانون.

4- المادة 210 من نفس القانون.

يختص مباشرة بنظر الطعون المقدمة ضد القرارات الصادرة عن مدير الضرائب، كذلك لا يختص مجلس الدولة بصفته قاضي الضريبة في الاستئناف إلا بالمنازعات التي تختص بها المحكمة الإدارية وبالتالي يستبعد من مجال اختصاصه المنازعات التي تدخل في اختصاص المحاكم القضائية أو في الاختصاص الولائي للإدارة الضريبية.

ويقدم الطعن ضدّ منطوق الحكم كلّه، حيث أنّ فهم الحكم لا يكون إلا بالرجوع إلى هذا المنطوق، لأنّ القاضي يعبر عمّا حكم به بألفاظ صريحة واضحة⁽¹¹⁶⁾.

ثانياً: أن يكون الحكم المستأنف صادراً ابتدائياً

إذا كان الاستئناف لا ينصبّ إلىّ على الأحكام القضائية فهو لا يعني أيّ حكم قضائي يمكن استئنافه، بل يجب أن يكون هذا الحكم ابتدائياً⁽¹¹⁷⁾، فبخصوص المنازعات الجبائية وهو ما جاءت به المادة 10 من القانون العضوي 98-01 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة التي نصّت على: " يفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتدائياً من قبل المحاكم الإدارية في جميع الحالات ما لم ينصّ القانون على خلاف ذلك"⁽¹¹⁸⁾.

III- الشروط المتعلقة بالميعاد:

تنص المادة 950 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية على أجل الاستئناف لأحكام المحاكم الادارية كقاعدة عامة، قدرت بشهرين كاملين ابتداء من التبليغ الرسمي خلاف لما كان عليه القانون القديم الذي حددها بشهر واحد⁽¹¹⁹⁾، ويخفض هذا الأجل إلى 15 يوماً بالنسبة للأوامر الاستعجالية، ما لم توجد نصوص خاصة⁽¹²⁰⁾.

115- عيد السلام ديب، المرجع السابق، ص 436.

116- حسين فريجة، المرجع السابق، ص 127.

117- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 91.

118- المادة 10، من القانون 01/98.

119- سماح فارة و سهيلة بوخميس، المرجع السابق، ص 160.

120- المادة 950، من نفس القانون.

ويوقف ميعاد الاستئناف في حال وفاة المكلف ولا يعاد سريانه إلا بعد إبلاغ الورثة طبقا لنص المادة 908 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية⁽¹²¹⁾.

أما إذا كان الحكم المراد الطعن فيه عن طريق الاستئناف صدر غيابيا فإن الأجل يسري من تاريخ انقضاء أجل المعارضة، حيث في حساب الآجال لا يتم حساب يوم التبليغ ويوم انقضاء الأجل⁽¹²²⁾، هذا بالنسبة للضرائب مباشرة، أمّا بالنسبة للضرائب الغير مباشرة فلا يمكن الطعن فيها بالاستئناف أي أنه لا يكون لطرفي النزاع بعد صدور قرار المحكمة الادارية سوى الطعن فيها بالنقض⁽¹²³⁾.

أما بالنسبة لقانون الاجراءات الجبائية فإنه نص على: "يسري الاجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، بالنسبة للإدارة الجبائية، اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية"⁽¹²⁴⁾.

وقد طبق مجلس الدولة الميعاد المنصوص عليه في المادة 277 من قانون الاجراءات المدنية في عدة قرارات أصدرها مجلس الدولة بتاريخ 2001/12/19، جاء فيها: وعليه في الشكل: "في شأن الدفع بعدم قبول الاستئناف حيث أن القرار المستأنف قد تم تبليغه في 1998/06/02 إلى المستأنف الذي لم يطعن فيه إلا في 1998/07/04، مع العلم بأنه كان عليه ان يرفعه في 1998 /07/03 وهو يوم السبت وغير يوم العطلة أنداك ينبغي القول بأن هذا الاستئناف رفع خارج الأجل ولم يقم هذا الأخير باحترام الموعد المحدد⁽¹²⁵⁾.

الفرع الثاني

عريضة الاستئناف

¹²¹ - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 121.

¹²² - المادة 2/950 من نفس القانون.

¹²³ - وفاء شيعاوي، المرجع علاه، ص 122.

بينما نصت المادة 104 من قانون الاجراءات المدنية والادارية القديم على تمديد أجل الاستئناف لشهر واحد بالنسبة للمقيمين في تونس والمغرب وبشهرين إضافيين في دول أخرى وفي المقابل لم ينص القانون الجديد على أي امكانية لتمديد الأجل.

¹²⁴ - المادة 02/91، من قانون رقم 08/13، المرجع السابق.

¹²⁵ - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 124.

التقاضي أمام مجلس الدولة يكون وجوبيا بعريضة مكتوبة وباللغة العربية وموقعة من طرف محامي معتمد لدى مجلس الدولة وهو ما نصت عليه المادة 904 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية بقولها تطبق "أحكام المواد من 815 إلى 825 أعلاه المتعلقة بعريضة افتتاح الدعوى أمام مجلس الدولة"⁽¹²⁶⁾.

ويجب إيداع عريضة الطعن بكتابة الضبط لدى مجلس الدولة حيث يقوم كاتب الضبط بتسجيل القضية، تبعا لتاريخها ورقمها التسلسلي في سجل خاص معدا لذلك على أن يقدم للمستأنف وصلا باستلام العريضة⁽¹²⁷⁾، ويقوم كاتب الضبط بمجلس الدولة بعرض الاستئناف خلال 8 أيام من إيداعها على رئيس مجلس الدولة الذي يحيلها إلى رئيس الغرفة والذي يقوم بتعيين المستشار المقرر.

يأمر المستشار المقرر بتبليغ العريضة بكتابة موسى عليها بعلم وصول إلى كل مستأنف ضده مع اخباره وجوب إيداع مذكرة برده مصحوبة بعدد من النسخ بعدد الخصوم في الطعن، خلال شهرين من تاريخ التبليغ، وإلا فإن الحكم الذي يصدر يعتبر حذوريا⁽¹²⁸⁾.

وبالإضافة إلى ذلك يجب أن يثبت المستأنف أنه دفع الرسم القضائي الازم لتسجيل الطعن بالاستئناف أو يثبت بأنه معفى من دفعه على أساس المساعدة القضائية، بتقديم صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخة من قرار لجنة المساعدة القضائية تحت طائلة عدم قبول الطعن بالاستئناف شكلا، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/01/21.

والملاحظ من القرار ان القاضي الاداري يتمتع برقابة واسعة على كل جوانب الدعوى الضريبية في قبولها شكلا أو موضوعا ويتبين من هذا القرار أن قاضي مجلس الدولة مارس رقابته من

¹²⁶ - يوسف دلاندة، طرق الطعن العدية وغير العادية في الأحكام والقرارات الصادرة في القضاء العادي

والقضاء الاداري، الجزائر، 2009، ص 164.

¹²⁷ - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 134.

¹²⁸ - أحمد فيندس، المرجع السابق، ص 174.

حيث الشكل، وتوصل إلى عدم قبول الاستئناف شكلاً بسبب عدم ارفاق وصل دعم الرسم
القضائي (129).

الفرع الثالث أثار الاستئناف

سنتناول هذه الآثار كالاتي:

1-الفصل في النزاع من جديد: إن الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة في قرارات المحكمة الإدارية، يسمح له بالفصل فيه من جديد سواء من حيث الوقائع أو من حيث القانون، وهو ما يعرف بالأثر الناقل للطعن بالاستئناف⁽¹³⁰⁾.

وهذا تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين، وهو من المبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام التقاضي أمام القضاء⁽¹³¹⁾.

ولا بد أن يكون هدف المستأنف هو إلغاء قرار المحكمة الادارية أو التعديل في منطوقه أو أسبابه وحيثياته.

ويعيد مجلس الدولة الحكم في القضية التي سبق أن حسمتها المحكمة الادارية وذلك بالتزامه بمجموعة من الضوابط أهمها.

-التقيد بالطلبات الواردة في طلب الاستئناف.

-فحص المسائل التي سبق عرضها على المحكمة الادارية دون أن يتطرق لفحص مسائل جديدة⁽¹³²⁾.

يتلقى القاضي الاداري النزاع ويقوم بدراسته من فحص المسائل التي سبق إثارتها وعرضها أمام قاضي المحكمة الادارية ودون تجاوزها إلى فحص أوجه جديدة، ودوره هنا يكمن في تحقيق التوازن بين طرفي النزاع من خلال استعمال سلطته المتمثلة في السعي من أجل دفع إدارة الضرائب إلى تقديم الوثائق والبيانات اللازمة، مما يؤدي إلى نقل عبئ الإثبات من المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب، فهكذا تتجاوز رقابة القاضي الاداري مجال المشروعية

¹³⁰ - أحمد فيندس، المرجع السابق، ص 181.

¹³¹ - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 120.

¹³² - أحمد فيندس، المرجع أعلاه، ص 181.

إلى رقابة مجال السلطة التقديرية، كما يمكنه الاستعانة بوسائل التحقيق العامة والخاصة من أجل الوصول إلى الحقائق⁽¹³³⁾.

2- عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف

كقاعدة عامة الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف⁽¹³⁴⁾، أي أن الاستئناف أمام مجلس الدولة لا يوقف تنفيذ أحكام المحاكم الادارية وأحكام هذه الأخيرة تصدر بصفة ابتدائية وهي قابلة للتنفيذ بمجرد أمارها بالصيغة التنفيذية ما لم يأمر القانون بخلاف ذلك واستثناء: يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الادارية إذا كان تنفيذه من شأنه أن يعرض المستأنف لخسائر مالية مؤكدة لا يمكن تداركها، وعندما تبدو الأوجه المثارة في الاستئناف من شأنها تبرير إلغاء القرار المستأنف⁽¹³⁵⁾.

وهذا ما نصت عليه المادتين 912 و914 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية: "يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف التنفيذ وذلك بطلب من المستأنف عندما يتم الاستئناف في الحكم الصادر عن المحكمة الادارية الذي قضى برفض الطعن لتجاوز السلطة..."⁽¹³⁶⁾.

"...يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف التنفيذ متى كانت اوجه الاستئناف تبدو من التحقيق جدية..."⁽¹³⁷⁾.

¹³³-وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 134.

¹³⁴- المادة 908 من القانون رقم 09/08.

¹³⁵- المادة 913 من نفس القانون.

¹³⁶- المادة 912 من نفس القانون.

¹³⁷- المادة 914 من نفس القانون.

3- عدم قبول طلبات عديدة :

إن سلطة القاضي الإداري في الاستئناف محدودة كقاعدة عامة بعدم قبول طلبات جديدة، إذا يقتصر نظره للنزاع على الأوجه السابق اثارها وعرضها أمام قاضي الدرجة الاولى، فمنها ينطلق قاضي الاستئناف الى مراقبة القرار القضائي الصادر بشائها، فيصدر في الاخير قراره اما بتأييدها او الغائها أو تصحيحها ، فلا يقبل مثلا من المكلف بالضريبة المستأنف طلب رفع الضريبة بصفة كلية، إذا كان طلبه أمام المحكمة الادارية مقتصرًا على طلب تخفيضها فقط⁽¹³⁸⁾ كما لا يمكن لمجلس الدولة الفصل في طلبات جديدة تقدم إليه لأول مرة، لان الاستئناف لا يطرح على محكمة الدرجة الثانية إلا ما رفع عنه الاستئناف من قضاء محكمة أول درجة، فينقل إليه موضوع الطلب القضائي بأطرافه وموضوعه وأسبابه التي أبدتها المستأنف أمام محكمة أول درجة⁽¹³⁹⁾.

غير أن هناك استثناء بحيث يمكن للقاضي قبول طلبات جديدة طالما كانت تتعلق بمسائل من النظام العام إذا طلبها المستأنف، وحتى اذا لم يطلبها فيمكن للقاضي إثارها من تلقاء نفسه كما هو الشأن بالنسبة لمسائل الاختصاص، ومواعيد الطعن، والتظلم المسبق⁽¹⁴⁰⁾.

4/ إصدار القرار: يتم النطق بالقرار في جلسة علنية، بحضور جميع القضاة الذين اشتركوا في المداولة ويتمثل هذا القرار إما في⁽¹⁴¹⁾:

أ/تأييد القرار المستأنف:

*إما لمصلحة إدارة الضرائب، وهذا الوضع لا يطرح إشكالا.

*إما ضد إدارة الضرائب وهنا اما:

—أن تنفذ الإدارة القرار وفي نيتها فقط احترام القوة التنفيذية للقرار القضائي، وهذا وضع نادر ما يتوفر.

¹³⁸ - سماح فارة وسهيلة بوخميس، المرجع سابق، ص 163

¹³⁹ - حسين فريجة، المرجع سابق، ص 73-74.

¹⁴⁰ - وفاء شيعاوي، المرجع سابق، ص 136

¹⁴¹ - وفاء شيعاوي، المرجع نفسه، ص 138.

-أو أن تتفد الادارة القرار ولا يعد هذا التنفيذ قبولاً منها وإنما تقادياً للتنفيذ القضائي عن طريق الخزينة⁽¹⁴²⁾ العمومية.

ب/تعديل القرار المستأنف: إذا كان العيب الذي لحق القرار لا يصل إلى درجة إلغائه، فهنا يجوز تعديله.

ج/إلغاء القرار المستأنف: متى ثبت أن هناك قصورا شاب القرار المطعون فيه قضي بإلغائه⁽¹⁴³⁾.

المطلب الثاني

الطعن بالمعارضة

إن القاعدة العامة للطعن بالمعارضة تقوم في الحقيقة على أن الأصل هو أن الحكم الغيابي وحده الذي يقبل الطعن فيه بالمعارضة ممن كان طرفاً فيه ولمعرفة ذلك الحكم الغيابي يمكن أن نقول هو ذلك الحكم الذي يصدر ضد طرف قد استدعى إلى حضور الجلسة استدعاء صحيحاً وتغيب عنها⁽¹⁴⁴⁾.

وتهدف المعارضة إلى مراجعة الحكم أو القرار الغيابي وفقاً لأحكام المادة 327 من الاجراءات المدنية والإدارية، يمكن بمقتضاها للمكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب طرح النزاع أمام نفس الجهة القضائية الادارية القرار وفقاً لأحكام المادة 328 من نفس القانون⁽¹⁴⁵⁾.

تنص المادة السالفة الذكر 327 من نفس القانون على: "تهدف المعارضة المرفوعة من قبل الخصم إلى مراجعة الحكم أو القرار الغيابي"، ويفصل في القضية من حيث الوقائع والقانون،

¹⁴² - أنظر عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 96 وما بعدها.

¹⁴³ - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 138

¹⁴⁴ - عبد العزيز سعد، طرق الطعن واجراءات الطعن في الأحكام والقرارات القضائية، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2007، ص 117.

¹⁴⁵ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 161، ص 162.

تنص المادة 328 من القانون 09/08: "يكون الحكم أو القرار الغيابي قابلاً للطعن بالمعارضة أمام نفس الجهة القضائية، التي أصدرته ما لم ينص القانون على خلاف ذلك".

ويصبح الحكم أو القرار المعارض فيه كأن لم يكن، ما لم يكن هذا الحكم أو القرار مشمولاً بالنفذ المعجل⁽¹⁴⁶⁾.

وترفع المعارضة خلال أجل شهر واحد، من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار الغيابي⁽¹⁴⁷⁾.

ورغم نص قانون الاجراءات المدنية والإدارية على المعارضة كطريق من طرق الطعن في القرارات الادارية إلا أنه تبين لنا عدم جدوى هذا الطريق لتعذر صدور قرار غيابي في منازعة إدارية، لأن الادارة الجبائية دائماً لها مكان معلوم يتم إبلاغها فيه رسمياً.

الفرع الأول

شروط توفر حكم أو قرار غيابي

إن أول شرط يجب توفره لقبول الطعن بالمعارضة شكلاً هو شرط وجود قرار قضائي موصوف بأنه غيابي، أما إذا كان الطعن بالمعارضة قد وقع على قرار موصوف بأنه غيابي خطأ فإن مثل هذا القرار لا يمكن أن يقبل الطعن فيه بالمعارضة⁽¹⁴⁸⁾.

ووفقاً لأحكام المادة 292 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية، يكون الحكم الغيابي قابلاً للطعن بالمعارضة وفقاً لأحكام المادة 294 من نفس القانون وهي الطريقة التي يستطيع المعني بالحكم الغيابي الطعن بالمعارضة أمام نفس الجهة القضائية الادارية المصدرة له لممارسة حق الدفاع عن حقوقه إذا كان المكلف بالضريبة، أو حماية لأموال الخزينة العمومية إذا كانت إدارة الضرائب هي الطاعنة بالمعارضة ضد هذا الحكم أو القرار الغيابي⁽¹⁴⁹⁾.

الفرع الثاني

شروط احترام الأجل القانوني

¹⁴⁶ - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008، ص 236.

¹⁴⁷ - المادة 954 من القانون 09/08.

¹⁴⁸ - عبد العزيز سعد، المرجع السابق، ص 20.

¹⁴⁹ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 164.

إن توفر الحكم أو القرار الغيابي لا يكفي وحده لقبول الطعن بالمعارضة بل يجب توفر شرط الميعاد القانوني المحدد بشهر واحد، وفقا لأحكام المادة 954 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية لمن كان مقيما بالجزائر، وتمدد بشهرين لمن يقيم خارج الجزائر وفقا للمادة 404 قانون اجراءات المدنية والادارية، بعدما كانت في ظل قانون الاجراءات المدنية القديم محددة بعشرة أيام بذلك يكون المشرع قد مدد آجال رفع المعارضة في ظل القانون رقم 09/08⁽¹⁵⁰⁾، ويجب أن يكون الطاعن قد قام بتسجيل طعنه بالمعارضة لدى كتابة الضبط وتفيد هذه الدعوى ضمن سجل خاص يسمى سجل رفع الدعاوي⁽¹⁵¹⁾.

أما إذا تقاعس الطاعن أو سهي ولم يقم بأي إجراء من إجراءات الطعن بالمعارضة خلال الوقت القانوني حتى انقضى وفات هذا الأجل فإن حقه في الطعن بالمعارضة يكون قد سقط بحكم القانون، وأن طعنه بعد فوات الأجل يمنح الجهة القضائية المختصة فرصة الحكم أو القرار بعدم قبول الطعن بالمعارضة شكلا لوروده خارج الآجال ولمخالفته للقانون⁽¹⁵²⁾.

4- فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 165

¹⁵¹ - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 120.

¹⁵² - عبد العزيز سعد، المرجع السابق، ص 21.

الفرع الثالث

آثار بالمعارضة

أولاً: وقف تنفيذ الحكم أو القرار

يترتب على الخصم المحكوم عليه غيابياً والذي أقام طعنه بالمعارضة خلال الأجل المحدد قانوناً بشهر واحد: "بحيث نص قانون الاجراءات المدنية والادارية على ما يلي⁽¹⁵³⁾:
"لمعارضة أثر موقف للتنفيذ ما لم يؤمر بخلاف ذلك"⁽¹⁵⁴⁾.

"..يووقف تنفيذ الحكم خلال أجل الطعن العادي كما يوقف بسبب ممارسته"⁽¹⁵⁵⁾.

باستثناء الأحكام الواجبة التنفيذ بقوة القانون، يؤمر بالنفاز المعجل، رغم المعارضة أو الاستئناف، عند طلبه في جميع الحالات التي يحكم فيها بناء على عقد، أو وعد معترف به أو حكم سابق حاز قوة الشيء المقضي فيه⁽¹⁵⁶⁾.

ثانياً: طرح النزاع أمام نفس الجهة القضائية الإدارية

وهذا يعني الفصل في القضية من جديد، فيصبح الحكم ، أو القرار المعارض فيه كأن لم يكن⁽¹⁵⁷⁾، بحيث إذا قبل الطعن من حيث الشكل، فإنه يتعين فتح التحقيق في الدعوى من جديد، والتطرق لموضوع المنازعة الضريبية، ومناقشة الدفوع والطلبات المثارة من طرف المعارض وكأن القضية قد عرضه عليها لأول مرة⁽¹⁵⁸⁾.

المبحث الثاني

¹⁵³ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 182.

¹⁵⁴ - المادة 955 من القانون 09/08.

¹⁵⁵ - المادة 323 من نفس القانون.

¹⁵⁶ - فضيل كوسة، المرجع أعلاه، ص 182.

¹⁵⁷ - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 141.

¹⁵⁸ - فضيل كوسة، المرجع أعلاه، ص 183.

طرق الطعن الغير عادية

لم يقتصر المشرع على طرق الطعن العادية لمراجعة الحكم، بل سن طرق طعن غير عادية، لا تفتح إلا في حالات استثنائية محددة قانونا، واستعمالها لا يوقف تنفيذ الحكم ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، وينص هذا الاخير على عقاب كل من يتعسف في استعمال طرق الطعن هذه فضلا على التعويضات المطالب بها من طرف الخصم، وسنتطرق إلى هذه الطرق القانونية للطعن كالتالي:

الطعن بالنقض في المطلب الأول، في المطلب الثاني الطعن باعترض الغير الخارج عن الخصومة، والمطلب الثالث الطعن بالتماس إعادة النظر

المطلب الأول

الطعن بالنقض

لقد أغفل المشرع الجبائي على إمكانية الطعن بالنقض في المادة الجبائية إلا أنه لا يجب أن يفهم من ذلك قفل باب النقض نتيجة هذه الإغفال، بل يمكن اللجوء إلى مجلس الدولة كجهة نقض، اعتماد على المادة 11 من القانون العضوي 01/98 والتي نصت على أنه: "يفصل مجلس الدولة في الطعون بالنقض في قرارات الجهات القضائية الادارية الصادرة نهائيا..".

بالإضافة إلى نص المادة 903 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية التي خولت لمجلس الدولة اختصاص النظر في الطعون بالنقض في القرارات الصادرة في آخر درجة عن الجهات القضائية الادارية.

ويتم الطعن بالنقض طبقا لشروط معنية، ويترتب عليه عدة آثار، وهذا ما سنحاول دراسته في هذا المطلب بحيث سنقسمه إلى الفرع الأول: شروط الطعن بالنقض، الفرع الثاني: آثار الطعن بالنقض.

الفرع الأول

شروط الطعن بالنقض

يحدّد أجل الطعن بالنقض بشهرين يسري من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار محل الطعن ما لم ينصّ القانون على خلاف ذلك⁽¹⁵⁹⁾.

تكون قرارات الجهات القضائية الإدارية قابلة للطعن بالنقض أمام مجلس الدولة، عندما تتوفر فيها الشروط التالية :

أولاً: يجب أن يكون القرار المطعون فيه قضائياً

حتى يكون مجلس الدولة مختصاً بالنظر في الطعن بالنقض، يجب أن يكون القرار قضائياً صادراً عن المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة حتّى يتسنى لصاحب الصفة والمصلحة الطعن فيه بالنقض أمام مجلس الدولة وفقاً لأحكام المادة 903 السالفة الذكر.

وينطبق هذا على مقولة مفوض الحكومة الفرنسية Bouchère lofer : " إنّ الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة يوجب صدّ الأحكام القضائية، الصادرة عن الجهات القضائية المرتبطة بمجلس الدولة..."⁽¹⁶⁰⁾.

ثانياً: صدور حكم بصفة نهائية

يبني القضاء الإداري الجزائري على درجتين، الأولى تتعلق بالمحاكم الإدارية، ثمّ مجلس الدولة كدرجة ثانية، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/07/22 حيث أنّ الشركة تقدّمت بالطعن بالنقض في القرار الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 2000/07/10 والملاحظ من هذه الحيثيات أنّه يجب توفّر شرط الحكم النهائي.

وإنّ الأحكام الصادرة من المحكمة الإدارية تكون نهائية، متى استنفذت جميع طرق الطعن العادية أي انقضاء مواعيد الطعن بعد التبليغ الرسمي⁽¹⁶¹⁾.

¹⁵⁹ - المادة 956 من القانون 08-09.

¹⁶⁰ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 189.

¹⁶¹ - فضيل كوسة، المرجع نفسه، ص 189، 191.

ثالثاً: الخصوم في الطعن بالنقض

يجوز الطعن بالنقض لمن كان خصماً أو ممثلاً في الدعوى ولذوي الحقوق والخصوم في الدعوى هم المدعون والمدعى عليهم، والمدخلون والمتدخلون في الخصام، ويمكن أن يصبح الغير خصوماً إذا مارسوا اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، ولا يكفي أن يكون من مارس الطعن بالنقض خصماً بل يجب عليه أن يثبت مصلحة في الطعن في الحكم أو القرار المنتقد وتمتعه بالأهلية القانونية، وتطلب نفس الشروط في من وجه ضده الطعن بالنقض⁽¹⁶²⁾.

الفرع الثاني

آثار الطعن بالنقض

إنّ الطعن بالنقض في الحكم الصادر نهائياً، يقتصر أثره على الوجه الذي أسس عليه⁽¹⁶³⁾، ويترتب على الطعن بالنقض ما يلي:

أولاً: الطعن بالنقض لا يوقف التنفيذ

إنّ الطعن بالنقض لا يوقف تنفيذ القرار المطعون فيه وفقاً لنصّ المادة 909 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁶⁴⁾ ولا يمنع المحكوم له بالقيام بإجراءات تنفيذه بمجرد انتهاء الأجل الممنوحة في محضر التبليغ الرسمي، غير أنّ هذه القاعدة، يرد عليها استثناء إذا وجدت دعوى تزوير فرعية، ففي هذه الحالة يكون القرار المطعون فيه محلّ وقف التنفيذ وفقاً للمادة 361 من نفس القانون⁽¹⁶⁵⁾.

ثانياً: إعادة الأطراف إلى حالة قبل صدور القرار

¹⁶² - عبد السلام ديب، المرجع السابق، ص 246.

تنصّ المادة 366 من القانون السالف الذكر 09/08: " يقتصر أثر النقض على مجال الوجه الذي أسس عليه، ما عدا في حالة عدم قابلية تجزئة موضوع الدعوى أو التبعية الضرورية".
تنصّ المادة 909 من نفس القانون: " الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف".

2- فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 193.

3- تنصّ المادة 361 على ما يلي: " لا يترتب على الطعن بالنقض وقف تنفيذ الحكم أو القرار، ما عدا في المواد المتعلقة بحالة الأشخاص أو أهليتهم في دعوى التزوير.

4- فضيل كوسة، المرجع أعلاه، ص 193

يكون الفصل في الموضوع بعد النقض الزامياً عندما يتعلق الأمر بنقض ثانٍ، ويكون اختيارياً في الحالات الأخرى، ويكون مجلس الدولة في الحالات التي يفصل في الموضوع قاضياً ثانياً للاستئناف أكثر منه قاضياً للنقض، ولذلك فإنه يفصل عادة في الحالات الاختيارية بإحالة القضية والاطراف بعد النقض الى نفس محكمة الاستئناف مشكلة تشكيلاً آخر. او الى محكمة اخرى (166).

المطلب الثاني

اعتراض الغير الخارج عن الخصومة

اعتراض الغير الخارج عن الخصومة هو وسيلة طعن غير عادية، يتقدم به شخص أضرّ الحكم بمصلحته ولم يكن خصماً ولا ممثلاً في الدعوى وذلك في الأحوال المقررة في القانون، حتى يتمكن من رفع الضرر الذي قد يتعرّض له فعلاً نتيجة صدور الحكم⁽¹⁶⁷⁾، ويهدف هذا الطعن إلى مراجعة أو إلغاء الحكم أو القرار الذي فصل في أصل النزاع، بحيث يفصل في القضية من جديد من حيث الوقائع والقانون⁽¹⁶⁸⁾ فيجوز بذلك للغير الذي ترتب على صدور الحكم تحمله بجزء من دين الضريبة المستحق على المكلف أن يطعن في الحكم بهذا الطريق ما لم يكن هو أو من يمثله حاضراً، أو لم توجه له الدعوة لحضور الجلسات⁽¹⁶⁹⁾.

وللقيام بذلك لابدّ من اتباع إجراءات، حتى يترتب آثاره وهو ما سنتعرّض له في هذا المطلب الذي قسمناه الى فرعين: شروط اعتراض الغير الخارج عن الخصومة فرع اول ، و اثار الاعتراض و اجراءاته فرع ثاني.

الفرع الأول

شروط اعتراض الغير الخارج عن الخصومة

تعرّض المشرّع لشروط قبول الطعن باعتراض الغير الخارج عن الخصومة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث جاء في نصّ المادة 385 منه، أنه يرفع اعتراض الغير الخارج عن الخصومة وفقاً

¹⁶⁶ - مسعود شهبوب، المبادئ العامة للمنازعات الادارية، الطبعة الخامسة، الجزء الاول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص 187.

¹⁶⁷ - غسان مدحت خير الدين، طرق الطعن في الأحكام، الطبعة الأولى، دار الريبة للنشر والتوزيع، عمان، 2012، ص 81.

¹⁶⁸ - المادة 380 من القانون 08-09.

¹⁶⁹ - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 142.

للأشكال المقررة لرفع الدعوى، ويقدم أمام الجهة القضائية التي أصدرت الحكم أو القرار أو الأمر المطعون فيه، ويجوز الفصل فيه من طرف نفس القضاة.

ولا يقبل اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، ما لم يكن مصحوباً بوصل يثبت إيداع مبلغ لدى أمانة الضبط يساوي الحد الأقصى من الغرامة والمقدّرة من عشرة آلاف دينار (10.000 دج) إلى عشرين ألف دينار (20.000 دج) حسب نصّ المادة 388 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

أولاً: شرط أن لا يكون الطاعن طرفاً في الحكم

الغير هو الشخص الذي لم يكون من الخصوم في الدعوى التي صدر فيها الحكم لا بنفسه ولا بنيابة غيره عنه، فهو من لم يكن من اشخاص الدعوى وهم المدعى والمدعى عليه، فهؤلاء هم أطراف الدعوى سواء مارسوا الدعوى بأنفسهم أو بواسطة من ينوب عنهم.

وعدا هؤلاء هم من الغير بالنسبة للحكم الصادر في الدعوى⁽¹⁷⁰⁾ أي أنه يشترط ألا يكون الطاعن المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب أو مدخلا في المنازعة الضريبية، لأنّ المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب إذا كان أحدهما طرفاً في الحكم لا يجوز لهما الطعن بهذه الطريقة.

بحيث إذا لم يحترم هذا الشرط فإنّ مصير الاعتراض يكون عدم القبول، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2004/10/04: " حيث أنّ (ب. ن) شريك في شركة المقاوله العامة للبحر الأبيض المتوسط MEE منذ سنة 1986؛ حيث أنّ شركة المقاوله العامة هي التي استأنفت بمسيرها القرار الصادر عن مجلس قضاء تيزيوزو في 2002/11/18 والذي أدّى إلى قرار مجلس الدولة الصادر في 2004/02/17 حيث وبصفته شريكاً في شركة MEE وبالتالي مستأنفو بواسطتها للقرار الصادر من مجلس قضاء تيزيوزو وزو فإنّه يعتبر طرفاً في الدعوى التي أدّت إلى قرار مجلس الدولة محل الاعتراض الحالي، ولا يمكنه نتيجة ذلك اللجوء إلى إجراء الاعتراض الخارج عن الخصومة لأنّه سبق واستعمل حق الاستئناف وله نفس المصلحة للشركة التي هو عضو فيها ولا يمكنه اللجوء إلى إجراءين بين لمناقشة

والدفاع عن نفس المصلحة وبالتالي اعتراضه غير مقبول للمادة 191 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁷¹⁾.

ثانياً: تقديم الطعن أمام الجهة القضائية مُصدرة الحكم

وفقاً لما جاء في نصّ المادة 385 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يجب أن يرفع الطّعن باعتراض الغير الخارج عن الخصومة أمام نفس الجهة القضائية التي أصدرت الحكم أو القرار المطعون فيه.

ويجب احترام الآجال المنصوص عليها في المادة 384 من نفس القانون السالف الذكر، إذ يبقى الأجل قائماً لمدة (15) خمسة عشر سنة، يبدأ حسابها من تاريخ صدور الحكم ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

غير أنّ هذا الأجل يحدّد بـ (02) شهرين عندما يتمّ التبليغ الرسمي للحكم إلى الغير، ويسري هذا الأجل من تاريخ التبليغ الرسمي الذي يجب أن يشار فيه إلى ذلك الأجل وإلى الحق في ممارسة اعتراض الغير الخارج عن الخصومة.

ثالثاً: شرط إيداع مبلغ الكفالة أو الضمان

وأما الشرط الثالث لقبول الطّعن باعتراض الغير فهو شرط اثبات إيداع مبلغ الضمان أو الكفالة لدى كتابة الضبط بالجهة القضائية المطعون أمامها يكون مساوياً للحد الأدنى من الغرامة المدنية التي يجوز الحكم بها على الطّاعن في حالة ما إذا خسر طعنه⁽¹⁷²⁾ والمقدّرة من عشرة آلاف دينار (10.000 دج) إلى عشرين ألف دينار (20.000 دج)، ذلك دون الاخلال بالتعويضات المدنية التي قد يطالب بها الخصوم وفي هذه الحالة يقضي بعدم استرداد مبلغ الكفالة⁽¹⁷³⁾.

الفرع الثاني

¹⁷¹ - مجلس الدولة الغرفة الثانية، في 2004/10/04، القرار رقم 24809، فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 197.

¹⁷² - عبد العزيز سعد، المرجع السابق، ص 97.

¹⁷³ - المادة 388، من القانون 08-09.

إجراءات الطعن باعتراض الغير وآثاره

حتى يترتب على رفع الطعن باعتراض الغير الخارج عن الخصومة آثار، اعتمد المشرع لذلك جملة من الإجراءات نصّ عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهو ما سنتعرّض إليه من خلال هذا الفرع.

أولاً: إجراءات الطعون باعتراض الغير الخارج عن الخصومة

لقد اعتمد المشرع بشأن الطعن بطريق إعتراض الغير الخارج عن الخصومة في الأحكام والقرارات القضائية الإحالة من خلال المادة 961 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث نصّت على تطبيق الأحكام المتعلقة بهذا الطريق وفقاً للمواد 381 إلى 389 أمام الجهات القضائية الإدارية.

حيث يرفع اعتراض الغير الخارج عن الخصومة وفقاً للأشكال المقررة لرفع الدعوى⁽¹⁷⁴⁾؛ إذ يتمّ التحقيق باعتراض الغير الخارج عن الخصومة بنفس الأشكال المتعلقة بالعريضة⁽¹⁷⁵⁾، ويجب أن تتضمن عريضة الطعن بالاعتراض كل البيانات المنصوص عليها في المواد 14، 15 و16 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية مع توضيح أسباب وظروف الطعن، وبيان نوع وطبيعة المصلحة، كذلك بيان نوع وطبيعة الضرر الذي يمكن أن يكون قد أصاب المكلّف بالضريبة أو أموال الخزينة العمومية نتيجة الحكم أو القرار المطعون فيه بالاعتراض، والذي لم يكن طرفاً فيه، ولم يكن قد استدعى لحضور جلسات المرافعة بشأنه، كما ينبغي الإشارة كذلك إلى مضمون الحكم أو القرار المطعون فيه بالاعتراض، ويرفق المعارض دعواه بنسخة أصلية من الحكم أو القرار محلّ الاعتراض، ووصل ايداع المبلغ لدى أمانة الضبط⁽¹⁷⁶⁾.

ثانياً: آثار الطعن باعتراض الغير

يترتب على رفع الطعن باعتراض الغير الخارج عن الخصومة آثار، تتمثل فيما يلي:

أ- اعتراض الغير لا يوقف التنفيذ:

¹⁷⁴ - المادة 385، نفس القانون.

¹⁷⁵ - المادة 962، نفس القانون.

¹⁷⁶ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 200.

يعتبر اعتراض الغير الخارج في الخصومة طريقاً غير عادي للطعن فلا يكون له مبدئياً أثر لوقف تنفيذ المحكوم ضده.

غير أنه وإستثناء على هذه القاعدة جاءت المادة 386 من قانون الإجراءات المدنية الجديد يسمح لقاضي الاستعجال بوقف تنفيذ الحكم المطعون فيه متى طلب منه ذلك وإذا تبين أنّ تنفيذه سيكون من شأنه ترتيب أضرار لا يمكن تداركها مستقبلاً وتطبق نفس الإجراءات والأشكال المقررة في مادة الاستعجال على تقديم طلب وقف تنفيذ والفصل فيه⁽¹⁷⁷⁾.

ب- إعادة طرح القضية من جديد

من آثار الطعن باعتراض الغير الخارج عن الخصومة هو إعادة النظر في الدعوى وإعادة الفصل فيها من جديد على ضوء ما يقدمه الطاعن بالاعتراض من وسائل إثبات أو دفع مما يساعد على التمكن من حماية حقوقه⁽¹⁷⁸⁾.

حين يقوم القاضي الاداري المختص بالنظر في الاعتراض بمناقشة جميع الدفوع الشكالية والموضوعية التي يثيرها المعارض، وكذا وسائل الاثبات التي يركن اليها لحماية حقوقه والدفاع عن مصلحته، سواء كان المكلف بالضريبة او ادارة الضرائب، ويترتب على جزئية إعادة طرح النزاع الضريبي من جديد، أنه يخضع للقواعد العامة من حيث قابليته للطعن بجميع الطرق العادية والغير عادية المقررة قانوناً، وفقاً لأحكام المادة 389 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽¹⁷⁹⁾.

ج: إلغاء او تعديل الحكم

يهدف اعتراض الغير الخارج عن الخصومة الى جعل القاضي يعيد النظر في الحكم فيما يتعلق ببعض النقاط المفصول فيها، والتي تمس بحقوق المعارض بتعديلها أو إلغائها الا انه، وتطبيقاً لمبدأ الاثر النسبي للطعن فإن هذا التعديل أو الإلغاء لا يسري في مواجهة الخصوم

¹⁷⁷ - المادة 386، من القانون 08-09.

¹⁷⁸ - عبد العزيز سعد، المرجع السابق، ص 99.

¹⁷⁹ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 201.

الأصليين، إذ يحتفظ الحكم المطعون فيه بالاعتراض باعتباره حائزاً لحجية الشيء المقضي فيه، بكافة آثاره إزاءهم.

ومع ذلك فإذا فصل هذا الحكم في موضوع غير قابل للتجزئة، فإن الحكم الفاصل في الاعتراض يسري في مواجهتهم وذلك تفادياً لصدور أحكام قد تكون متناقضة يستحيل تنفيذها (180).

المطلب الثالث

دعوى تصحيح الاخطاء المادية ودعوى التفسير

لم تنص الاحكام العامة على دعوى التصحيح والتفسير، كطريقة من طرق الطعن غير العادية، واعتبرتها بذلك دعوى عادية حيث نصت المادة 313 من قانون الاجراءات المدنية و الادارية "طرق الطعن العادية هي الاستئناف والمعارضة.

طرق الطعن غير العادية هي اعتراض الغير الخارج عن الخصومة و التماس اعادة النظر والطعن بالنقض..."

الآنّ المشرع جاء بعد ذلك لينص على دعوى تصحيح الاخطاء المادية دعوى التفسير، على انها طريقة من طرق الطعن غير العادية التي يمكن الطعن بها في مواجهة الاحكام الصادرة عن المحكمة الادارية، التي قد يشوبها خطأ مادي، أو يكتنفها إبهام وغموض، يصعب على المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب فهم المراد، الذي قصده القاضي الاداري في منطوق حكمه، فيستعسر عليهما تنفيذه والوصول إلى الغاية التي من أجلها توجّه إلى القاضي الإداري

الفرع الأول

دعوى تصحيح الاخطاء المادية

بالرغم من العناية التي تحاط بها أحكام المحكمة الادارية، والمراحل المختلفة التي تسبق النطق بها، فإنّه مع ذلك قد يشوبها خطأ مادي، أو يكتنفها إبهام وغموض.

ويقصد بالخطأ المادي عرض غير صحيح لواقعة مادية أو تجاهل وجودها (181)، وقد حاول قاضي مجلس الدولة تعريف الخطأ المادي، الذي يشوب الحكم أو القرار القاضي، وذلك في

180 - عبد السلام ديب، المرجع السابق، ص 272.

قراره الصادر بتاريخ 2005/01/11 كما يلي: " حيث أنّه عكس ما تضمّنته عريضة المدّعيان لا سيما بالنسبة للخطأ الثاني المثار من قبلهما في تطبيق القانون فإنّ الخطأ المادي يتعلق بسهو أو نسيان أو سقوط كلمة أو خطأ مطبعي أو خطأ الترجمة أو غير ذلك من الأخطاء المادية، شريطة أن لا تمسّ بجوهر النزاع"⁽¹⁸²⁾؛ ويجوز للجهة القضائية التي أصدرت الحكم، ولو بعد حيازة ذلك الحكم قوّة الشيء المقضي به، أن تصحّح الخطأ المادي أو الاغفال الذي يشوبه، كما يجوز للجهة القضائية التي يطعن في الحكم أمامها القيام بتصحيحه⁽¹⁸³⁾.

¹⁸¹ - المادة 287، من القانون 08-09.

¹⁸² - مجلس الدولة الغرفة الثانية، في 2005/01/11، قرار رقم 21060، فضيل كوسة، المرجع السابق، ص

211.

¹⁸³ - المادة 1/891، نفس القانون.

أولاً: بإجراءات دعوى تصحيح الخطأ المادي:

إنّ تفسير الحكم بغرض توضيح مدلوله أو تحديد مضمونه، من اختصاص الجهة القضائية التي أصدرته، ويقدم طلب التفسير بعريضة من أحد الخصوم أو بعريضة مشتركة منهم⁽¹⁸⁴⁾، حيث يجب أن تتوفر في العريضة الأشكال والإجراءات المقررة لعريضة افتتاح الدعوى، وتقدم دعوى تصحيح الأخطاء المادية في أجل (02) شهرين ابتداءً من تاريخ التبليغ الرسمي للحكم أو القرار المشوب بالخطأ⁽¹⁸⁵⁾.

ليفصل بعد ذلك في صلب التصحيح بعد سماع الخصوم أو بعد صحة تكليفهم بالحضور.

يؤشّر بحكم التصحيح على أصل الحكم المصحح وعلى النسخة المستخرجة منه، ويبلغ الخصوم المعنيون بحكم التصحيح⁽¹⁸⁶⁾.

ثانياً: حالات الطعن بتصحيح الخطأ المادي:

عمل مجلس الدولة في العديد من قراراته في مجال اجتهاداته، على توضيح نطاق تطبيق الطعن على أساس الخطأ المادي⁽¹⁸⁷⁾، حيث يتجسد نطاق التصحيح في الحالات التالية:

1- **الإغفال:** جسد مجلس الدولة حالة الإغفال بموجب قرار صادر بتاريخ 2003/01/14: " من المقرر قانوناً أنّه متى ثبت أنّ قراراتها قضائياً كان مشوباً بخطأ مادي يؤثّر فيه وأنّ هذا الخطأ يسند إلى القاضي الفاصل في الدعوى فإنّه يجوز للطرف المعني بالخطأ أن يرفع طعناً أمام نفس الجهة القضائية لطلب تصحيح الخطأ.

والثابت في قضية الحال أنّ القرار الفاصل في طلب إلتماس النظر أمر فيه القاضي بضمّ قضيتين نظراً لوحدة الموضوع والأطراف غير أنّه غفل عن ذكر اسم المطعون ضده الثاني في القضية ممّا يستميل معه على من صدر القرار لصالحها تنفيذها والاستفادة من آثاره والحقوق

184- المادة 285، من القانون 08-09.

185- المادة 964، نفس القانون

186- المادة 3/286، نفس القانون.

187- حسين فريجة، المرجع السابق، ص 142.

المرتتبة عليه، وبالتالي يتعين عليه إلغاء القرار محل الطعن بتصحيح الخطأ المادي والتصريح بتأييد القرار المستأنف⁽¹⁸⁸⁾.

2- **السهو:** قضى مجلس الدولة في حالة السهو في قرار صادر بتاريخ 2002/07/15 بما يلي: " حيث أنّ المدّعي في التصحيح أكد في عريضته بأنّ مجلس الدولة لما ألغى قرار مجلس تلمسان الغرفة الادارية وعيّن الخبير فإنّه لم يعينه بالدقّة ولم يسمي الرجل الفني الذي يقوم بهذه الخبرة وعلى هذا الأساس فالعارض يطلب من مجلس الدولة تعيين اسم الخبير الذي يقوم بالمهمّة المأمورة من طرف مجلس الدولة طبقاً للمادة 294 من قانون الاجراءات المدنية⁽¹⁸⁹⁾.

3- **الخطأ في الحساب:** قضى مجلس الدولة فيما يخص حالة الخطأ في الحساب في قراره الصادر بتاريخ 2008/06/17: " حيث أنّ مجلس الدولة قد أخطأ في حساب المدّة لأنّه لم يتبيّن له أثناء دراسة وثائق الاستئناف أنّ بداية التقطيش قد بدأت في 1995/01/18 ولكون المكلف بالضريبة أبلغ بتاريخ المحدّد للتقّيش بيوم 1995/01/09، ثمّ طلب مهلة إضافية فمنحت له 15 يوماً وبذلك يكون مجلس الدولة قد أخطأ في حساب مدّة التحقيق التي بدأت في 1995/01/31 وانتهت في 1995/07/24 أي خلال مدّة 06 أشهر المحدّدة قانوناً ممّا يستوجب سحب قرار مجلس الدولة المؤرخ في 2000/03/13 والقضاء بإلغاء قرار مجلس قضاء تلمسان المؤرخ في 1997/02/22 ورفض دعوى المكلف بالضريبة⁽¹⁹⁰⁾.

4- **عدم الردّ على طلب الخصوم:** قضى مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/06/03: " حيث أنّ عدم الردّ على الطلب المقدم من طرف المستأنف والذي يخصّ إجراءات قانونية جوهرية يعتبر خطأ مادياً بمعنى المادة 294 من قانون الاجراءات المدنية وعليه يتعين بالنتيجة تصحيح الخطأ الوارد حيث كان على مجلس الدولة أن يردّ على طلب ضمّ الملفّات التي كانت مطروحة أمام نفس المجلس تقادياً لتناقضات محتملة من القرارات،

¹⁸⁸ - مجلس الدولة الغرفة الرابعة، في 2003/01/14، القرار رقم 9352، فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 217.

¹⁸⁹ - مجلس الدولة الغرفة الثانية، في 2002/07/15، القرار رقم 005040، فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 217.

¹⁹⁰ - مجلس الدولة الغرفة الثانية، في 2003/06/17، القرار رقم 010071، فضيل كوسة، ص 218.

وبعد الاطلاع على الوثائق ينبغي التراجع على القرار المطلوب تصحيحه والنظر فيه من جديد⁽¹⁹¹⁾.

ثالثاً: آثار الطعن بتصحيح الأخطاء:

تصحيح الخطأ المادي أو الإغفال لا يؤدي إلى تعديل ما قضى به الحكم من حقوق والتزامات للأطراف؛ وعلى الرغم من أننا لم نجد في قانون الإجراءات الجبائية مادة صريحة تنص على الطعن بتصحيح الخطأ فإنه يتم في هذه الحالة إعمال الأحكام العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ونرى أنّ مجال الطعن بتصحيح الأخطاء المادية في الأحكام والقرارات الجبائية أكثر اتساعاً مقارنة مع غيرها، لاعتمادها على العديد من الإجراءات التقنية والتي تحتل وقوع العديد من الأخطاء المادية التي يتوجب المطالبة بتصحيحها⁽¹⁹²⁾.

الفرع الثاني

دعوى التفسير

يرفع المدّعي دعواه من أجل تفسير الحكم أو القرار المبهم والغامض، يطلب فيها من سلطة القاضي الإداري تفسير الغموض، الذي يكتنف الحكم أو القرار في منطوقه، بحيث تنحصر سلطات القاضي الإداري في دعوى التفسير في نطاق معيّن الهدف منه البحث عن المعنى القانوني الحقيقي والصحيح وفقاً لأحكام المادة 285 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. وتُرفع دعوى تفسير الحكم وفقاً لأحكام المادة 965 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية من ذوي الصفة والمصلحة وفقاً لأحكام المادة 13 من نفس القانون بموجب عريضة وفقاً للشروط المقررة في المواد 14، 15، و16 أمام المحكمة الإدارية أو مجلس الدولة حسب اختصاص الجهة القضائية الإدارية، التي أصدرت الحكم محلّ المطالبة بالتفسير تحت طائلة البطلان، وهو ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 20/09/2005⁽¹⁹³⁾.

أولاً: شروط قبول دعوى التفسير

¹⁹¹ - مجلس الدولة الغرفة الرابعة، في 03/06/2003، القرار رقم 11367، فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 219.

¹⁹² - وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 145.

¹⁹³ - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 221.

إنّ طبيعة دعوى التفسير وخصوصيتها تتطلب في القرار المطلوب تفسيره، قضائياً كان أو إدارياً الغموض ممّا يؤثّر على حقوق ومصالح الأفراد ويثير نزاعات بينهم سواء عند تطبيقه أو بمناسبة خصومات قضائية قائمة بينهم، فلا يقبل هذا الطّعن إذا كان القرار المطلوب تفسيره واضحاً لا يثير أيّ لبس في معناه⁽¹⁹⁴⁾.

وتتصبّب دعوى التفسير في الدعوى الضريبية على قرار المدير الولائي للضرائب وعلى الحكم القضائي الفاصل في المنازعات الضريبية، بسبب الإبهام الذي يحيط به وغموضه، ما ينجم عنه إشكال في التنفيذ، ولا تخضع دعوى التفسير المباشرة في رفعها وقبولها لشرط المدّة الزمنية، فيمكن تحريكها في أيّ وقت كقاعدة عامة، ما دامت الأحكام والقرارات القضائية المطعون فيها عن طريق التفسير مشمولة بالإبهام والغموض.

ويتمّ تحريك دعوى التفسير بطريقتين الأولى تتمثّل في الطريق المباشر، بحيث تطرح الدعوى أمام القاضي الإداري المختص وفقاً لأحكام المادة 965 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أمّا الطريقة الثانية تكون عن طريق الإحالة، حيث تقوم جهة القضاء العادي في حالة إثارة الدّفع بالغموض والابهام في حكم قضائي أمامها في نزاع يثيره الخصوم أثناء مداخلاتهم أموراً ضريبية، أو يرفق الحكم في ملف موضوع النزاع العادي بإحالة الحكم محلّ الغموض إلى الجهة القضائية الإدارية التي أصدرته تطلب فيه تفسير الحكم ليتسنى للقاضي في القضاء العادي الحكم في النزاع وهي الطريقة السائدة⁽¹⁹⁵⁾.

ثانياً: آثار دعوى التفسير

يترتب على رفع دعوى التفسير الحكم القضائي آثار تتمثّل فيما يلي:

1- **عدم وقف تنفيذ الحكم القضائي:** يقوم الطرف المستفيد من الحكم القضائي الصادر لصالحه بتنفيذه رغم الدعوى المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة أو المدير الولائي بالضرائب أمام القاضي الإداري لتفسير الحكم المشوب لا يترتب عليه بطلانه، إذ أنّ القاضي الإداري ينظر في العنصر المُبهم ويفسّره فقط.

¹⁹⁴ - محمد بشير، المرجع السابق، ص 92.

¹⁹⁵ - فضيل كوسة، المرجع أعلاه، ص 223 إلى 225.

2- عدم تعديل الحكم محل التفسير: يحتفظ الحكم أو القرار القضائي محل المطالبة بالتفسير بجميع المعطيات، ولا يترتب عليه إلغاء أيّ عنصر أو أيّ حيثية من حيثياته، إذ يقتصر دور القاضي

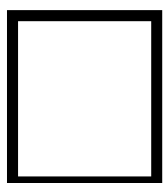
الإداري في دعوى التفسير على إيصال المنطوق السليم ومحتوى القرار المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب⁽¹⁹⁶⁾.

خلاصة الفصل الثاني

طُرُق الطَّعن في الأحكام هي الوسائل التي حدَّدها القانون لحماية المحكوم عليه في خطأ القاضي، وتقسّم إلى طرق طعن عادية وطُرُق غير عادية، وأساس هذا التقسيم هو أنّ طُرُق الطعن العادية يجوز سلوكها لمجرّد عدم رضی المحكوم عليه بالحكم الصادر ضده وله تقديم ما شاء من الاسباب التي يعتقد بأنّها تعيب الحكم، سواء ما تعلّق منها بالقانون أو بالوقائع، أم بسلطة القاضي التقديرية في كيفية تفسير انطباق القانون على الوقائع، أمّا طرق الطَّعن غير العادية فلا يجوز سلوكها إلاّ إذا كان عدم رضی المحكوم عليه يستند إلى سبب من الأسباب المحدّدة في القانون، باستثناء دعوى تصحيح الاخطاء المادية ودعوى التفسير.

والخصومة الضريبية كمثيلاتها الادارية يجوز فيها بمجرّد صدور حكم القاضي الإداري على مستوى الدرجة الأولى أن يلجأ سواء المكلف بالضريبة أو الإدارة الجبائية الى الطعن في الحكم بالطُّرُق العادية وهي الاستئناف والمعارضة، أو بالطرق الغير عادية وهي اعتراض الغير الخارج عن الخصومة والطَّعن بالنقض، ودعوى تصحيح الاخطاء المادية ودعوى التفسير التي يمكن اللجوء اليها بمجرد وجود خطأ أو غموض في الحكم، رغم إغفال المشرّع الجزائي النص على هذه الطُّرُق في قانون الإجراءات الجبائية، واكتفى بالنص على الاستئناف فقط إلاّ أنّ هذا الإغفال لا يعني غلق الباب أو المنع من اللّجوء إليها وهذا ما تأكّد لنا عملياً.

المختمة



منح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة عدة سبل لكي يدافع عن حقوقه في حال تم انتهاكها من قبل إدارة الضرائب، إذ حاول حل النزاع الذي قد يثور بين الإدارة والمكلف وديا عن طريق تقديم هذا الأخير تظلما أمام إدارة الضرائب، والذي أرجع سلطة البت فيه إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى، لكي تعدل هاته الجهات على القرارات التي أصدرتها وتقوم بتصحيحها إذا كان فيها خطأ.

وقد أحاط المشرع التظلم بجملة من الإجراءات المعقدة، كتلك المتعلقة بالمواعيد العامة والخاصة.

بالإضافة إلى التظلم أمام الهيئات السالفة الذكر، يمكن للمكلف اللجوء إلى لجان الطعن في حال رفضه القرار الذي تم الرد فيه عن طعنه، إلا أن التظلم أمام لجان الطعن لم يحظى بالإهتمام الكافي من قبل المشرع الجزائري مما جعله غير معروف لدى المكلف بالضريبة.

نص المشرع الجزائري على إجراء التظلم في قانون الإجراءات الجبائية، وجعله قيدا وشرطا إلزاميا لرفع الدعوى الجبائية أمام القضاء الإدارى من طرف المكلف بالضريبة، وهو ما جعل الدعوى الجبائية تتميز بطبيعة خاصة عن مثيلتها في القانون الإدارى.

حيث من خلال دراستنا لموضوع الإجراءات الخاصة بالدعوى الجبائية، تبين لنا فعلا أن المشرع الجبائي اهتم بالنصوص الجبائية بتعديلها وتجميعها في قانون الإجراءات الجبائية خاصة فيما يتعلق بالجانب الإجرائى، وذلك محاولة منه الموازنة بين حق الإدارة الجبائية وحق المكلف بالضريبة، إذ خص الدعوى الجبائية، سواء تلك المتعلقة بالإدارة أو بالمكلف بجملة من الإجراءات، إلا أنه يمكن القول أن هذه الإجراءات تتسم بشيء من التعقيد، حيث تبدأ بعملية التحقيق التي تخضع هي الأخرى لقواعد عامة نص عليها المشرع في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وأخرى خاصة تعرض لها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية الذي أعطى للقاضي صلاحية اجراء تحقيق إضافى وآخر مضاد يلجأ إليه إذا رأى أن المنازعة المطروحة أمامه غير جاهرة للحكم.

فضلا عن الخبرة التي يلجأ لها لإظهار الحقائق على الوجه الأكمل وتقييم الأضرار ومعرفة الحلول التقنية.

أما بخصوص الدعوى الإستعجالية الضريبية التي تتطلب التدخل الفوري للقاضي الإداري، من أجل درء الخطر وتحاشي وقوع ضرر على أموال المكلف بالضريبة، بناء على ما قد ينجر من تنفيذ الإدارة لقراراتها ضد المكلف في حال مارست هذه الأخيرة الحق المخول لها قانونا، والذي يمكنها التنفيذ المباشر لقراراتها محاولة منها إجبار المكلف على احترام توجيهاتها خاصة في ظل غياب عقوبات جزائية تحمله الخضوع لها وحماية لحقوق الخزينة العمومية.

من أجل ذلك أقر المشرع الجبائي إمكانية اللجوء إلى القضاء الإستعجالي اعتمادا على الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، نظرا لغياب ما يمنع ويقيّد ذلك من قواعد إجرائية خاصة ضمن قانون الإجراءات الجبائية.

وفي الأخير أعطى المشرع لأطراف الدعوى الجبائية حق الطعن في القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة إعمالا لمبدأ التقاضي على درجتين.

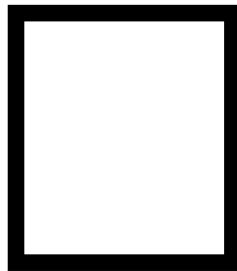
إلا أن الإستئناف حضي باهتمام المشرع الجبائي، حيث قام هذا الأخير بالنص عليه في المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية، في حين أغفل طرق الطعن الأخرى التي يمكن لطرفي الدعوى الجبائية اللجوء إليها، إلا أن هذا لا يعد منعا وهو ما ثبت لنا عمليا من خلال طرحنا للموضوع على بعض المختصين في المجال.

الإقتراحات

في نهاية بحثنا المتواضع ارتأينا تقديم جملة من الإقتراحات وهي كالتالي:

- تبسيط شروط وإجراءات التظلم، وذلك لتمكين المكلفين بالضريبة من حماية حقوقهم.
- تفعيل دور لجان الطعن وإعطائها أكثر اهتماما، وذلك بإضفاء الطابع الإلزامي لآراء التي تصدرها وسحب عضوية إدارة الضرائب منها لكونها طرفا في النزاع.

- إسناد مراجعة التحقيق أو ما يعرف بالتحقيق المضاد إلى أحد إدارة الضرائب أمر غير مبرر وغير معقول باعتبار أن هذه الأخيرة طرف أساسي في النزاع، لذا نقترح إسناد المهمة إلى خبير مختص.
- إن أسلوب الإحالة الذي انتهجه المشرع الجبائي على قانون الإجراءات المدنية والإدارية خلق فجوة في المنازعات الضريبية خاصة أمام القضاء الإستعجالي، وعيه وجب على المشرع الجبائي تضمين قانون الإجراءات الجبائية نصوصا خاصة تتعلق برفع النزاع الضريبي أمام القضاء الإستعجالي.
- عدم وجود قضاة مختصين في المادة الضريبية نتج عنه اعتماد القضاة اعتمادا كبيرا أثناء التحقيق على وسيلة الخبرة، لذا نقترح تكوين قضاة مختصين في المادة الجبائية.
- إدراج الطعون القضائية سواء العادية منها أو غير العادية في قانون الإجراءات الجبائية.
- الإهتمام أكثر بمقياس القانون الجبائي، وخاصة الإجراءات الجبائية.



قائمة المراجع

أولاً: القوانين

- 1- القانون العضوي رقم 01/98، المؤرخ في 1988/05/30، المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، الجريدة الرسمية، العدد 37.
- 2- القانون رقم 21/01، المؤرخ في 2001/12/22، المعدل والمتمم، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد 73.
- 3- القانون رقم 09/08، المؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، لسنة 2008.
- 4- القانون رقم 58/75 المؤرخ في 1975/09/26، المتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية، العدد 78 سنة 1975.

ثانياً: الكتب

- 01- أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة الرسمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2014.
- 02- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر 2011.
- 03- جمال سايس، المنازعات الضريبية في الإجتهاد القضائي الجزائري، الطبعة الأولى، 2014.
- 04- حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008.
- 05- عبد الرحمن بربارة، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، منشورات بغداد، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2011.
- 06- عبد السلام ديب، قانون الإجراءات المدنية والإدارية، موفم للنشر، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011.

- 07- عبد العزيز سعد، طرق الطعن وإجراءات الطعن في الأحكام والقرارات القضائية، دار هومة، الجزائر، 2007.
- 08- عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- 09- غسان مدحت خير الدين، طرق الطعن في الأحكام، دار الرأية للنشر والتوزيع، عمان، 2012.
- 10- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 11- فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات كجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 12- محمد الصغير بعلي، الوجيز في الإجراءات القضائية والإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- 13- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الطبعة الخامسة، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.
- 14- نصر الدين هنوني ونعيمة نزاغي، الخبرة القضائية في مادة المنازعات الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2007.
- 15- يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2014.
- 16- يوسف دلاندة، طرق الطعن العادية وغير العادية في الأحكام والقرارات الصادرة عن القضاء العادي والقضاء الإداري، وفقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية، طبعة 2009، الجزائر 2009.

ثانيا: الرسائل والمذكرات

أ- رسائل دكتوراه

- 1- أمال يعيش، سلطات القاضي الإداري في توجيه أوامر الإدارة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2011.
- 2- عمر بوجادي، اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، (رسالة دكتوراه دولة في القانون)، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011.
- 3- محمد بشير، إجراءات الخصومة أمام مجلس الدولة، (رسالة دكتوراه دولة)، جامعة بن يوسف بن خدة، بن عكنون، الجزائر.
- 4- وفاء شيعاوي، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، (أطروحة لنيل شهادة دكتوراه علوم في القانون)، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010/2009.

ب- رسائل ماجستير

- 1- سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، (مذكرة لنيل شهادة ماجستير للقانون الخاص)، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007.
- 2- عبد الغاني بلعابد، الدعوى الإستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر (دراسة تحليلية مقارنة)، (مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون)، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007.
- 3- يحيى بدايرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، (مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية)، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011.
- 4- عطوي نجية، المنازعات الجبائية، (مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء)، 2005/2004.
- 5- لحسن كويسي، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، (مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون العام)، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2012.

رابعاً: المقالات

01- عبد الهادي درار، (التسوية القضائية للمنازعات الجبائية)، مجلة القانون والأعمال، جامعة الحسن الأول، المغرب.

خامساً: المداخلات

1- سماح فارة وسهيلة بوخميس، (الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة في المنازعات الجبائية)، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، المنعقد بجامعة قالمة، في 22/21 أفريل، 2008.

2- سمير خليفي، (القضاء الإداري الإستعجالي بين حماية حقوق المتقاضى وامتيازات السلطة العامة)، الملتقى الوطني حول حق النقاضي في المسائل الإدارية.

سادساً: القرارات

- 1- القرار رقم 203141، الصادر بتاريخ 2001/03/12، عن مجلس الدولة، الغرفة الثانية.
- 2- القرار رقم 5040، الصادر بتاريخ 2002 /07/15، عن مجلس الدولة، الغرفة الثانية.
- 3- القرار رقم 9352، الصادر بتاريخ 2003/01/14، عن مجلس الدولة، الغرفة الرابعة.
- 4- القرار رقم 11367، الصادر بتاريخ 2003 /06 /17، عن مجلس الدولة، الغرفة الرابعة.
- 5- القرار رقم 010071، الصادر بتاريخ 2003 /06/03، عن مجلس الدولة، الغرفة الرابعة.
- 6- القرار رقم 24809، الصادر بتاريخ 2004/10/04، عن مجلس الدولة، الغرفة الثانية.
- 7- القرار رقم 019511، الصادر بتاريخ 2005/01/11، عن مجلس الدولة، الغرفة الثانية.
- 8- القرار رقم 21060، الصادر بتاريخ 2005/01/11، عن مجلس الدولة، الغرفة الثانية.

الفہرس

رقم الصفحة	العنوان
أ، ب، ج	مقدمة
01	الفصل الأول: سير الدعوى الجبائية
01	المبحث الأول: رفع الدعوى
02	المطلب الأول: رفع دعوى الموضوع
02	الفرع الأول: دعوى المكلف بالضريبة
10	الفرع الثاني: دعوى الإدارة
12	المطلب الثاني: رفع الدعوى أمام القضاء الإستعجالي
12	الفرع الأول: مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي
14	الفرع الثاني: شروط رفع الدعوى
20	الفرع الثالث: الحكم في الدعوى وأثاره على دعوى الموضوع
22	المبحث الثاني: التحقيق في الدعوى والبت فيها
22	المطلب الأول: إجراءات التحقيق
23	الفرع الأول: القواعد العامة للتحقيق
26	الفرع الثاني: الاجراءات الخاصة للتحقيق
33	المطلب الثاني: قرار المحكمة
33	الفرع الأول: شكل ومحتوى القرار
35	الفرع الثاني: تبليغ القرار
35	الفرع الثالث: آثار الحكم
38	طرق الطعن الفصل الثاني:
39	المبحث الأول: طرق الطعن العادية
39	المطلب الأول: الاستئناف
40	الفرع الأول: شروط الاستئناف
46	الفرع الثاني: عريضة الاستئناف
48	الفرع الثالث: آثار الاستئناف
51	المطلب الثاني: الطعن بالمعارضة
52	الفرع الأول: شرط توفر حكم أو قرار غيابي
53	الفرع الثاني: شرط احترام الأجل القانوني
54	الفرع الثالث: آثار بالمعارضة

55	المبحث الثاني: طرق الطعن غير العادية
55	المطلب الأول: الطعن بالنقض
56	الفرع الأول: شروط الطعن بالنقض
57	الفرع الثاني: آثار الطعن بالنقض
58	المطلب الثاني: اعتراض الغير الخارج عن الخصومة
59	الفرع الأول: شروط اعتراض الغير الخارج عن الخصومة
61	الفرع الثاني: اجراءات الطعن باعتراض الغير وآثاره
63	الاحطاء المادية ودعوى التفسير المطلب الثالث: دعوى تصحيح
64	الفرع الأول: دعوى تصحيح الأخطاء المادية
67	الفرع الثاني: دعوى التفسير
أ، ب، ج	خاتمة
	قائمة المراجع