

شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام القضاء الإداري

Conditions for filing a tax lawsuit by taxpayers before the administrative judiciary

أ. د بن محمد محمد

ط. د باهي هشام⁽¹⁾

أستاذ التعليم العالي - مخبر إشكالية التحول

باحث دكتوراه - مخبر إشكالية التحول السياسي

السياسي والاقتصادي والاجتماعي في التجربة الجزائرية

والاقتصادي والاجتماعي في التجربة الجزائرية

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة (الجزائر)

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة (الجزائر)

benmohamed.mo@univ-ouargla.dz

bahi.hichem@univ-ouargla.dz

تاريخ النشر

تاريخ القبول:

تاريخ الارسال:

25 مارس 2020

13 مارس 2020

14 جانفي 2020

المخلص:

إن رفع الدعوى أمام الجهات القضائية الإدارية تعتبر الخطوة الأولى في مرحلة المنازعات الضريبية، خاصة أن المشرع الجزائري قيد هذه المرحلة بمجموعة من الشروط والإجراءات القانونية الخاصة التي يجب توفرها في المكلف بالضريبة أثناء عرضه للنزاع الضريبي أمام القاضي الإداري، التي تسمح له وتلزمه في نفس الوقت الإثبات في موضوع النزاع الضريبي طبقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية.

الكلمات المفتاحية:

الضريبة - المكلف بالضريبة - الإدارة الضريبية - الدعوى الجبائية - القضاء الإداري.

Abstract:

Filing a case before administrative judicial authorities is considered the first step in the stage of tax disputes, especially since the Algerian legislator has restricted this stage to a set of legal conditions and procedures that must be available in the taxpayer during his presentation of the tax dispute before the administrative judge, which allow him and obliges him at the same time proof in the subject of the tax dispute in accordance with the Civil and Administrative Procedures Law and the Tax Procedures Law.

key words: The tax - The taxpayer - The tax administration - The tax lawsuit - Administrative judiciary .



مقدمة:

إن كثرة التعديلات الواردة على قانون المالية والقوانين الضريبية، وكثرة التعليمات والمذكرات التي تصدرها الإدارة الضريبية أثر سلبا في الإلمام بها من طرف المكلفين بالضريبة، وهذا لصعوبة إتباع وتطبيق موظفي الإدارة الضريبية لهذه النصوص القانونية الضريبية، فقد تقع الإدارة الضريبية في أخطاء أثناء عملية احتساب الوعاء الضريبي أو عند قيامها بإجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي، وعادة ما يقع المكلف بالضريبة أيضا ضحية تعسف الإدارة الضريبية من خلال تعنتها في إصلاح الإشكال المثار، كونها في مركز قوي وممتاز أمام طرف ضعيف ألا وهو المكلف بالضريبة الذي يقع على عاتقه عبء الإثبات، وهنا ينشأ النزاع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، برفعه تظلما إداريا أو ما يصطلح عليها بالشكوى الضريبية، يطلب من خلالها إعادة النظر وتدارك الخطأ في احتساب الوعاء الضريبي، أو معارضته لمختلف الإجراءات الإدارية التي تقوم بها الإدارة الضريبية كإجراءات المتابعة، التحصيل الجبري للضرائب.

حيث يبت في شكواه المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، أو مدير كبريات المؤسسات أو رئيس المركز الجواربي كل حسب اختصاصه، وفي أجل محدد ضمن قانون الإجراءات الجبائية، وهذا ما يعرف بالتسوية الإدارية بين المكلف والإدارة الضريبية في مرحلتها الأولى، فإن أصلحت الإدارة الضريبية الخطأ الذي وقعت فيه، حل النزاع وديا في مرحلته الإدارية، أما إذا استنفذ المكلف بالضريبة الطريق الإداري في تسوية وضعيته مع الإدارة الضريبية لموضوع ونوع الضريبة المفروضة عليه، ولم يرضه قرار الإدارة الضريبية، يلجأ إلى القضاء الإداري المختص نوعيا وإقليميا، ووفق شروط محددة في قانوني الإجراءات المدنية والإدارية، والإجراءات الجبائية برفعه دعوى ضريبية أمام المحكمة الإدارية المختصة، فمجلس الدولة استثناء، وهو ما يعد بمثابة السلطة التي خولها القانون للمكلف بالضريبة، يتم على إثرها الفصل في مشروعية قرار الإدارة الضريبية، بالشكل الذي يضمن الحماية القضائية للطرفين.

فمنح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة الحق في اللجوء للقضاء الإداري- في حالة عدم تمكنه من استرداد حقه عن طريق التسوية الإدارية على مستوى لجان الطعن بإدارة الضرائب- يعتبر حقا من الحقوق الأساسية المكفولة دستوريا، وهذا للطعن في القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية التي تشكل في بعض الأحيان انتهاكات لحقوق الأفراد.

كما أن النزاع الضريبي ينشأ كلما تبين للمكلف بالضريبة عدم صحة أو عدم شرعية الضريبة المفروضة عليه، أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها أو في الحالة التي يكون فيها معسرا أو في وضعية مالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون إزاء الخزينة العمومية. فالقضاء

الإداري هنا يعتبر من آليات الرقابة على أعمال الإدارة الضريبية، حيث يراقب تجاوز سلطتها باعتبارها إدارة من الإدارات العامة، ويسهر على صيانة وحماية هذه الحقوق. ولكي تكون الدعوى الضريبية مقبولة، وجب توافر مجموعة من الشروط العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والشروط الخاصة بموجب قانون الإجراءات الجبائية.

تكمن أهمية هذا الموضوع في: تشخيص ظاهرة المنازعات الضريبية من خلال الوقوف على معرفة الأسباب الكامنة خلف نشوب النزاع الضريبي وكذا تحديد أطرافه مع رصد الجهة المتخصصة في تسوية هذا النوع من النزاعات مع تحديد الإجراءات اللازمة لهذه التسوية. وازدهار أهمية وأثر فاعلية الإجراءات القضائية على المنازعات الضريبية التي تعتبر من صميم فاعلية النظام الضريبي ككل.

بناء على ما سبق ذكره، نطرح الإشكالية التالية: هل الشروط الواجب توفرها في الدعوى الجبائية المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة كضريبة جديرة بالنظر والفصل فيها أمام القضاء الإداري؟ وللإجابة على هذه الإشكالية استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي بغية تفصيل وسرد وشرح مختلف الجوانب المتعلقة بالدعوى الجبائية، معتمدين في ذلك على قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية. حيث قسمنا دراستنا إلى مبحثين: الشروط العامة بمناسبة رفع المكلف بالضريبة للدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري في المبحث الأول من خلال: الصفة، المصلحة، الأهلية كشرط لصحة الإجراءات، العريضة وشروطها، عبر مطالب متتالية، نعرض بعدها للشروط الخاصة في رفع المكلف بالضريبة للدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري في المبحث الثاني وفق مطلبين متتاليين: شرط التظلم الإداري المسبق أو ما يعرف بالشكوى الضريبية، ثم نتطرق بعدها لمواعيد الدعوى الجبائية.

المبحث الأول: الشروط العامة في رفع المكلف بالضريبة للدعوى الجبائية

إن رفع الدعوى الضريبية أمام الجهات القضائية الإدارية، تعتبر الخطوة الأولى في مرحلة المنازعات الضريبية، خاصة أن المشرع الجزائري قيد هذه المرحلة بمجموعة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية التي وجب توفرها في المكلف بالضريبة أثناء عرضه للنزاع الضريبي أمام القاضي الإداري التي تسمح له وتلزمه في نفس الوقت الإثبات في موضوع النزاع أو الخلاف، طبقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية. فمباشرة الدعوى الضريبية تكون وفقا لأحكام المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية¹، والمادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية² مرتبطة أساسا بشروط قبول الدعوى

وعرض النزاع الضريبي على القاضي الإداري من طرف المكلف بالضريبة، بحيث ينتج عن عدم احترام هذه الشروط عدم قبول الدعوى شكلا.

المطلب الأول: صفة التقاضي

يكون المكلف بالضريبة "شخصا طبيعيا كما قد يكون شخصا اعتباريا، يفرض عليه القانون التزامات ضريبية متعددة، ويقرر له حقوقا وضمائنا مختلفة، في مقابل السلطات والصلاحيات الواسعة التي تتمتع بها الإدارة الضريبية"³. فله حق الاعتراض على مختلف إجراءات التحصيل والمتابعة، بما في ذلك سند التحصيل، التحصيل القسري، إلغاء الحجز، أو الاعتراض عليه، والاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري.

صفة التقاضي تعني: "المركز القانوني للشخص الذي يمنح له الحق في المطالبة بحق معين، إذ أن المدعي يكون في مركز المعتدى عليه، أما خصمه المدعى عليه فيعتبر في مركز المعتدي"⁴.

إن المشرع الجزائري حدد بموجب المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁵، شرط الصفة في المدعي والمدعى عليه، واعتبر هذا الشرط من النظام العام، وأجاز للقاضي إثارتها من تلقاء نفسه، في أي مرحلة من مراحل التقاضي وفقا للمادة 68 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁶.

المطلب الثاني: المصلحة في التقاضي

تعني المصلحة في اللغة: الصلاحية. فالقول بأن الشخص أهل لعمل ما، يعني صلاحيته لهذا العمل⁷. أما في الفقه تعرف على أنها: "الفائدة العملية التي تعود على المدعي من لجوءه للقضاء"⁸. كما تعرف على أنها: "الحاجة إلى حماية القانون"⁹.

أكدت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: "لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له مصلحة في ذلك سواء قائمة أو محتملة يقرها القانون". حيث يجب على رافع الدعوى الضريبية أن تتحقق له المصلحة من رفع الدعوى، كما أن القانون الجزائري يقر على أن هذه المصلحة يجب أن تكون قانونية، أي أنها تستند إلى حق أو مركز قانوني، بحيث يكون الهدف من الدعوى هو حماية هذا الحق أو المركز القانوني، فالمكلف بالضريبة الذي يرفع النزاع الضريبي أمام المحكمة الإدارية يحاول حماية حقه ومصالحته أمام الإدارة الضريبية.

المطلب الثالث: أهلية التقاضي كشرط لصحة الإجراءات

يقصد بأهلية التقاضي، أهلية الأداء لدى الشخص الطبيعي، هذه الأهلية التي تخول للشخص الطبيعي أو المعنوي صلاحية التقاضي للدفاع عن حقوقه، ومصالحه المشروعة، والتي يستمدّها من الشخصية القانونية التي يتمتع بها.¹⁰

نظم القانون المدني أحكام الأهلية في المواد: 40 و49 و50 منه، بحيث تتعلق المادة 40 بأهلية الأشخاص الطبيعية¹¹، أما المادتان 49 و50 من نفس القانون¹²، فتتعلقان بأهلية الأشخاص الاعتبارية¹³. أما في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، نجد أنه لم يتناول عنصر الأهلية في المادة 13 التي اقتصر على ذكر الصفة والمصلحة، وإنما ذكرها المشرع ضمن القسم الرابع المعنون ب: "في الدفع بالبطلان" من الفصل الثاني من الباب الثالث، المعنون ب: "في وسائل الدفاع"، وذلك في المادة 64 من نفس القانون¹⁴، فأصبحت بذلك شرطا من شروط مباشرة الخصومة، وليست شرطا من شروط قبول الدعوى عكس المادة 459 من قانون الإجراءات المدنية القديم، التي تناولت كل من الصفة والمصلحة والأهلية، وجعلتهم من شروط قبول الدعوى¹⁵. وبالرجوع لقانون الإجراءات المدنية والإدارية، نجد أن المشرع الجزائري حدد الأطراف المعنية في المادة 828 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹⁶، هذا الأخير جاء فيه النص على الأهلية في المادة 64، ضمن الدفع ببطلان الإجراءات وجعلها من النظام العام، يثيرها القاضي الإداري من تلقاء نفسه. وبالتالي فعدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة يترتب عليه عدم صحة الإجراءات وفقا لأحكام المادة 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹⁷.

المطلب الرابع: العريضة وشروطها

يقصد بالعريضة: "مجموعة من الطلبات، تقديمها غير مقيد بأوضاع خاصة"¹⁸. كما تعرف على أنها: "ورقة بحثية يحررها المدعي بنفسه، أو عن طريق وكيله قصد عرض وقائع قضيته، وتحديد طلباته للمحكمة"¹⁹.

إذا توفرت في المكلف بالضريبة الشروط السابقة الذكر من: "صفة ومصلحة"، يمكن له تقديم طلب إلى الجهة القضائية الإدارية المختصة، عن طريق افتتاح دعوى باعتبارها محرك الخصومة، مع مراعاة احترام شروط قبولها، ومن خلال العريضة يتضح موضوع الطلب. فطبقا لأحكام المادة 83 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، فإن الدعوى الضريبية ترفع أمام المحكمة الإدارية ب:

الفرع الأول: عريضة مكتوبة موقعة من صاحبها عند تقديمها، أو من وكيل

مع مراعاة تطبيق المادة 75 من نفس القانون، من خلال وجوب استظهار الوكيل لوكالة قانونية محررة على مطبوعة، تسلمها الإدارة الضريبية، مع عدم اشتراط المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين، ولا على إجراء المؤسسة المعنية تقدم وكالة.

الفرع الثاني: شرطا التمثيل الوجوبي بمحامي، وتوقيعه على العريضة

ترفع الدعوى الضريبية بعريضة موقعة من طرف محامي، طبقا لنص المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية²⁰، ويتفحص المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية²¹،

نجد أنها أحياتنا على المادتين 10 و905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية²². فيما يخص تمثيل المكلف بالضريبة بمحام معتمد لدى مجلس الدولة في الطعون التي يرفعونها أمامه، باعتباره درجة ثانية للتقاضي في المنازعات الضريبية، الذي يعتبر أمراً وجوبياً تحت طائلة عدم قبول الدعوى الضريبية. مع وجوب تضمين العريضة للبيانات المشار إليها في المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، تحت طائلة عدم قبول الدعوى شكلاً²³.

الفرع الثالث: عرضاً موجزاً للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس الدعوى

ويقصد بها: تحديد موضوع الطلب المرغوب فيه من وراء الدعوى الضريبية، من خلال تقديم عرض موجز عن الوقائع بطلبات محددة، تدعمها الوسائل التي تم بموجبها تأسيس الدعوى الضريبية، فوجود المبررات القانونية والوسائل المؤسسة للدعوى الضريبية ضرورية، كي لا تتحول العريضة إلى مجرد حديث عام، لا يستند إلى أي مرجعية قانونية أو موقف قضائي يستقر عليه²⁴. وبالرجوع للمادة 83 الفقرتين الثانية والثالثة من قانون الإجراءات الجبائية، نجدها أكدت على هذا الشرط بالعرض الموجز للوقائع المتصلة بالدعوى، والعرض الصريح للوسائل المثبتة لصحة الإدعاء²⁵.

الفرع الرابع: الإشارة عند الإقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى

تهدف هذه البيانات إلى تحديد هوية أطراف الخصومة وعناوينهم والجهة القضائية التي تنظرها، وهو الأمر الذي له تأثير على إجراءات سيرها، وهي الإجراءات التي أوكل المشرع في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مهمة تسييرها للمستشار أو القاضي المقرر المعين لهذا الغرض، قد تتأثر إدارته لها بإغفال هذه البيانات والخطأ فيها²⁶. كما أوجبت المادة 08 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، شرط احترام اللغة العربية أثناء الإجراءات، والمذكرات وتقديم المستندات باللغة العربية، أو مصحوبة بترجمة رسمية إلى هذه اللغة، تحت طائلة عدم القبول²⁷. ومن الشروط التي وردت في قانون الإجراءات الجبائية على عنصر العريضة ما يلي:

أولاً- تحرير العريضة على ورق عادي غير خاضع لحقوق الطابع:

يقصد بدمغ العريضة: "تحريرها على ورق عادي عليه الطابع الضريبي (طابع الدمغة) الخاضع لقانون الطابع."²⁸

بعد صدور القانون رقم: 07-12 المتضمن قانون المالية لسنة 2008 ألغت المادة 28 منه²⁹، التي عدلت بالمادة 83 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، ما كانت تنص عليه هذه الأخيرة بوجوب تحرير الدعوى على ورق مدموغ.

وفي حالة تقديمها من طرف وكيل، يتعين توفره على وكالة قانونية، تحرر وجوبا على ورق مدموغ وتسجل قبل قيام الوكيل بالتصرف الذي ترخص به المادة 83 والمادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، غير أنه يعفى من تقديم الوكالة، المحامون والأشخاص الذين يستمدون من وظيفتهم وصفتهم الحق في التقاضي، باسم المكلف بالضريبة.³⁰

ثانيا- تسبيب العريضة:

وفقا لأحكام المادة 25 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإنه يتحدد موضوع النزاعات بالإدعاءات التي يقدمها الخصوم في عريضة إفتتاح الدعوى ومذكرات الرد، غير أنه يمكن تعديله بناء على تقديم طلبات عارضة، إذا كانت هذه الطلبات مرتبطة بالإدعاءات الأصلية، كما تتحدد قيمة النزاع بالطلبات الأصلية والإضافية، وبالطلبات المقابلة أو المقاصة القضائية. وعليه فإن المادة المذكورة أعلاه تلزم المكلف بالضريبة تسبيب كل اعتراضاته وطلباته تسببا كافيا وقانونيا، في عريضته المقدمة للقاضي الإداري، مع تحديد طلباته بدقة التي وردت في الشكوى الضريبية التي طرحت أمام المدير الولائي للضرائب.

وطبقا للمادة 821 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإنه بعد إستفاء الشروط المتعلقة بالعريضة ومحتواها، يقوم "المكلف بالضريبة" بإيداعها لدى أمانة ضبط المحكمة الإدارية المختصة، مقابل دفع الرسم القضائي، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

ثالثا- إرفاق العريضة بإشعار تبليغ قرار المدير الولائي للضرائب المتنازع فيه:

تطبيقا للمادة 83 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية³¹، والمادة 819 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية³²، حيث أوجبنا أن تكون العريضة مصحوبة بالقرار الإداري المطعون فيه تحت طائلة عدم القبول. فإذا كانت الدعوى ضد قرار صادر عن الإدارة الضريبية يجب أن ترفق عريضة الدعوى بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه، وكذا إشعار تبليغ القرار الذي يرد فيه المدير الولائي على شكوى الكلف بالضريبة، وبإشعار تبليغ رأي لجان الطعن الإدارية إن وجد³³، وإذا ثبت أن هذا المانع أنه يعود إلى إمتناع الإدارة الضريبية تمكين المكلف بالضريبة من القرار المطعون فيه، أمرها القاضي الإداري المقرر بتقديمه في أول جلسة، ويستخلص النتائج القانونية المترتبة عن هذا الإمتناع.

المبحث الثاني: الشروط الخاصة في رفع المكلف بالضريبة للدعوى الجبائية

بالإضافة الى الشروط العامة المنصوص عليها في المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الواجب توفرها في المكلف بالضريبة أثناء رفعه الدعوى الضريبية، هناك شروط

خاصة يجب استكمالها تم النص عليها في قانون الإجراءات الجبائية المتمثلة في: الشكوى الضريبية (التظلم الإداري المسبق)، والمواعيد الخاصة بالدعوى الضريبية.

المطلب الأول: شروط رفع الشكوى الضريبية (التظلم الإداري المسبق)

من أنجع وسائل الرقابة على أعمال الإدارة الرقابة الإدارية الذاتية، حيث تراقب الإدارة "الضريبية" نفسها بنفسها، وتراجع قراراتها غير المشروعة وغير الملائمة، وذلك من تلقاء نفسها أو بناء على تظلم يقدم من ذوي الشأن، كون التظلم الإداري هو أحد وسائل تحريك هذه الرقابة، لما لها من جذور تاريخية تعود إلى مرحلة الإدارة القاضية، لكنها بقيت سائدة إلى عصرنا الحالي، لأهميتها في مجال حل النزاعات الإدارية، كالتزاع الضريبي بالطرق الودية، إذ تعود بالفائدة على المصلحة العامة للإدارة "الضريبية" وكذلك على مرفق العدالة والمصلحة الخاصة للمكلف بالضريبة.³⁴

لم يورد المشرع الجزائري تعريفا محددًا للشكوى، بل أنه وجد تداخل بين معنى هذا المصطلح وغيره من المصطلحات، حيث ذُكر مصطلح الشكوى في نص المادة 72 من قانون الإجراءات الجزائية، المتعلقة بالإدعاء المدني أمام قاضي التحقيق، كما لم يورد المشرعين الفرنسي والمصري تعريفا لها.³⁵ فيما نجد تعريف الشكوى ضمن الدراسات والآراء الفقهية:

فهنالك من عرفها على أنها: "عبارة عن بلاغ يقدم من طرف المجني عليه شخصيا، أو من وكيله الخاص إلى الجهات المختصة، بهدف تحريك دعوى عمومية، وهذه الجهات هي الضبطية القضائية والنيابة العامة."³⁶

فيما تعرف "الشكوى الضريبية" على أنها: "مجموعة من القواعد الواجب إتباعها للمطالبة وحماية الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية".³⁷

أما مصطلح التظلم الإداري المسبق فعرفه عمار عوابدي على أنه: "الإلتماس أو الشكوى التي يقدمها أصحاب الصفة والمصلحة إلى السلطة الإدارية، الولائية، والرئاسية، والوصائية، وإلى اللجان الإدارية، طاعتين في قرارات وأعمال إدارية بعدم الشرعية، طالبين إلغاء أو سحب أو تعديل هذه الأعمال الإدارية الغير مشروعة، بما يجعلها أكثر اتفاقا مع مبدأ الشرعية، أو أكثر اتفاقا مع مبدأ الملائمة، والفاعلية والعدالة."³⁸

أما من الناحية القانونية، نجد أن المادة 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أشارت إلى إمكانية تقديم الشخص للتظلم إلى الجهة الإدارية مصدره القرار الإداري، في أجل المنصوص عليه في المادة 829 من نفس القانون.³⁹

أما أساس هذه القاعدة بالنسبة للإجراءات الخاصة بالمنازعة الضريبية، فنجدها في المواد من 70 إلى 73 من قانون الإجراءات الجبائية، فيما يتعلق بمنازعات الوعاء الضريبي

والمادة 74 والمادتين 145 و146 المتعلقة بمنازعات التحصيل وإجراءات المتابعة، كما حددت الشكوى الضريبية بمجموعة من الشروط الشكلية والموضوعية.

الفرع الأول: الشروط الشكلية للشكوى الضريبية

بمراجعة المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019، نجد أنها تضمنت جملة الشروط الشكلية، الواجب توافرها في الشكاية، تتمثل في:

أولاً: يجب أن تقدم الشكاية كأصل عام بشكل فردي، أي متعلقة بمكلف واحد، واستثناءاً يمكن أن تقدم شكوى جماعية، أي أن تشمل مجموعة من المكلفين، وذلك في حالة فرض الضريبة عليهم جماعياً، أو أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة.

ثانياً: حسب الفقرة الثانية من المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، لا يشترط تقديم الشكاية على ورق مدموغ، بل يكفي تحريرها على ورق عادي، أي أنها لا تخضع لحقوق الطابع.⁴⁰

ثالثاً: تحت طائلة عدم القبول، يجب أن تتضمن كل شكوى:

- ذكر الضريبة المعترض عليها، وذكر 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 مبلغ الاقتطاع أو الدفع.⁴¹

- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف.

- توقيع الشكوى باليد من طرف صاحبها.

نشير إلى أنه يمكن للمكلف بالضريبة حسب المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019، أن يوكل أي شخص لإنابته في تقديم الشكوى، شرط استظهاره وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الضريبية، وغير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل. كما يتعين على المكلف بالضريبة الذي لا يتدخل بعنوان نشاطه التجاري أو المهني، الذي عين ممثلاً عنه، بصفته موكلاً، التصديق على توقيعه، لدى المصالح المؤهلة قانوناً.

غير أنه لا يشترط تقديم الوكالة للمحامين المسجلين قانوناً في نقابة المحامين، ولا على إجراء المؤسسة المعنية. والأمر كذلك، إذا كان الموقع قد أعذر شخصياً بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى. كما يجب على كل مشتك، أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطناً في الجزائر، والأمر سواء إذا كان الموقع قد أعذر شخصياً بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى. كما يجب تحت طائلة البطلان، أن تحرر الوكالة على ورق مدموغ ومسجل، قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها، كما يجب على كل مستك مقيم بالخارج أن يتخذ موطناً له بالجزائر.⁴²

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بمحتوى الشكاية (موضوعها)

اشترطت المادة 73 الفقرة الرابعة من قانون الإجراءات الجبائية، أن تحتوي الشكاية، وذلك تحت طائلة البطلان على عرض ملخص لوسائل دفاع المشتكي واستنتاجاته من خلال؛
أولاً: عرضاً ملخصاً لوسائل الدفاع والأسانيد المعتمدة عليها من قبل المعارض، بغية تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة الضريبية، وهنا يجب التمييز بين الطلبات التي يكون موضوعها أخطاء بسيطة، وتلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي.⁴³

ثانياً: حالة الخطأ البسيط: يقدم المكلف بالضريبة شكواه، موضحاً بدقة الخطأ المرتكب من طرف الإدارة الضريبية، كارتكاب خطأ في تطبيق نسبة مئوية غير مناسبة أثناء تقدير قيمة رقم الأعمال.⁴⁴

الفرع الثالث: مواعيد الشكوى الضريبية

لقد رتب المشرع الجزائري مواعيد معقولة، يمكن من خلالها للمكلف بالضريبة أن يقدم شكواه النزاعية وهي كمبدأ عام تقدر بسنة، غير أن هذا المبدأ ترد عليه استثناءات وفقاً للمادة 72 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، فتقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول للتحصيل، أو حصول أحداث توجب تقديم الشكوى، وهنا يقصد المشرع الأسباب الموضوعية التي تبرز تقديم الشكوى النزاعية، غير أنه وحسب الفقرة الثانية من نفس المادة، فإنه وفي 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم فيها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة، في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، وهنا يقصد المشرع بعض الأخطاء التي يمكن أن تقع فيها الإدارة الضريبية، تستوجب على هذا الأخير توجيه شكوى، لتدارك خطئها، وكذلك ينقضي الأجل في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها، بغير أساس قانوني جراء أخطاء أو تكرار.⁴⁵

عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول، تقدم الشكاوى كما يلي:

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.
- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل، قبل انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

المطلب الثاني: مواعيد الدعوى الجبائية المرهونة من المكلف بالضريبة

كغيرها من الدعاوى الإدارية الأخرى، ترتبط الدعوى الضريبية بمواعيد وآجال محددة لرفعها، ويترتب على مخالفتها رفض الدعوى، ونظرا لخصوصية هذا النوع من الدعاوى فإن المشع الجزائري فرق بين مواعيد رفعها بحسب نوع النزاع الضريبي، فقد نظم آجال الدعاوى المتعلقة بالنزاع في مادة الوعاء الضريبي، وآجال الدعاوى المتعلقة بالنزاع في مادة التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: آجال رفع الدعوى الضريبية في مادة الوعاء الضريبي

نصت المادة 82 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، على: "يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربع أشهر، ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي من خلاله يبلغ المدير الولائي للضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء أن التبليغ قبل أو بعد انتهاء الآجال المشار إليها في المادة 76 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية. كما يمكن أن ترفع أمام المحكمة الإدارية المختصة في نفس الأجل المذكور أعلاه القرارات التي تم تبليغها من طرف الإدارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن الولائية، والجهوية والمركزية المنصوص عليها في المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية."

كما نصت الفقرة الثانية من نفس المادة على: "يمكن لكل مشتك لم يتسلم قرار المدير الولائي للضرائب، في الآجال المنصوص عليها في المادة 76 الفقرة الثانية، أن يرفع النزاع أمام المحكمة الإدارية خلال الأربعة أشهر التي تلي الأجل المذكور آنفا."⁴⁶

وبالرجوع للأحكام العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية في مادته 405 فيما يخص احتساب الآجال، فإن هذه الأخيرة تحسب كاملة (أي من شهر إلى شهر)، ولا يحسب يوم التبليغ أو التبليغ الرسمي ويوم انقضاء الأجل، كما يعتد بأيام العطل الداخلة ضمن هذه الآجال عند حسابها، إضافة إلى الأعياد الرسمية وأيام الراحة الأسبوعية طبقا للنصوص الجاري بها العمل فإنها تعتبر أيام عطل بمفهوم هذا القانون، مع تمديد الأجل إلى أول يوم عمل موالي بالنسبة لليوم الأخير للأجل الذي لا يكون يوم عمل كلي أو جزئي.

- وفي حالة سكوت الإدارة "الضريبية" عن الرد، يعتبر كقرار ضمني برفض التظلم الإداري المسبق، وهذا ما نجده في قرار مجلس الدولة رقم: 185670 الصادر بتاريخ: 12 جوان 2000، جاء فيه: "...في حالة سكوت مدير الضرائب بعد فوات الأجل المنصوص عليه في

المادة 334 في فقرتها الأولى، فإن المكلف بالضريبة له الحق أن يرفع دعواه القضائية في أجل أقصاه ثمانية أشهر ابتداء من تاريخ رفع تظلمه أمام مدير الضرائب.⁴⁷

الفرع الثاني: آجال رفع الدعوى الضريبية في مادة التحصيل الضريبي

بالرجوع الى نص المادة 153 مكرراً من قانون الإجراءات الجبائية نجدها نصت على: "يبت كل من مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواربي للضرائب التابع له المكلف بالضريبة، في أجل شهرين ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى. ويبلغ القرار الذي يجب أن يكون مسبباً قانوناً، إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام.

يمكن للمشتكي في حالة عدم صدور قرار في هذا الأجل، أو إذا لم يرضه القرار الصادر، أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهرين، ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة أو انقضاء الأجل المذكور في الفقرة أعلاه."

وبتفحص المادة 154 من نفس القانون نجدها نصت على: "عندما يبادر باسترداد الأشياء المحجوزة، في حالة حجز المنقولات وغيرها من الأثاث المنقول لدفع الضرائب، والحقوق والرسوم الواقعة تحت المتابعة، ويقدم هذا الطلب في المقام الأول الى مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه.

على أن يحذر طلب استرداد الأشياء المحجوزة، مرفقاً بجميع وسائل الإثبات المفيدة، تحت طائلة البطلان في أجل شهر واحد، ابتداء من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز، ويسلم وصل عن الطلب الى المكلف بالضريبة المحتج.

ويبت مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه، في أجل شهر واحد ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى. كما يمكن للمشتكي في حالة غياب القرار في أجل شهر واحد، أو إذا كان القرار الصادر لم يرضه، أن يرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية.

كما نشير إلى أن شرط الميعاد في رفع الدعوى الضريبية ضروري، ويعتبر من النظام العام يثيره القاضي تلقائياً أو أحد الخصوم في أي مرحلة من مراحل سير الدعوى الضريبية.

خاتمة:

منح المشرع الجزائري الحماية القضائية للمكلف بالضريبة، بإعتبارها مرحلة يسعى من خلالها المكلف بالضريبة إلى المطالبة بحقوقه بموجب طعن قضائي يُرفَعُ أمام الجهات القضائية الإدارية المختصة نوعياً وإقليمياً، وبهذا الخصوص حدد المشرع للمكلف بالضريبة مجموعة من الشروط والإجراءات القانونية التي وجب على المدعي إحترامها خلال رفع الدعوى الضريبية أمام القاضي الإداري، وذلك بتطبيق القواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية

وقانون الإجراءات المدنية والإدارية، فأغفال أي شرط قانوني يؤدي إلى رفض الدعوى الضريبية، وفي هذا السياق تكمن سلطة القاضي الإداري في فحص مدى توفر الشروط والإجراءات القانونية في رفع المكلف بالضريبة للدعوى الضريبية المعروضة أمامه، متمثلة في:

- صفة التقاضي: حيث تكتسب إما بموجب نص قانوني صريح، بمنحه الصلاحية أو يكتسبها تلقائيا في جميع الدعاوى المقدمة لكل من له مصلحة، أي أن المكلف بالضريبة يثير مصلحته الشخصية والمباشرة في رفع الدعوى، إذ أنهما يندمجان عندما تكون بصدد منازعة إدارية. وإذا قدمت الدعوى من طرف الوكيل يتعين عليه تقديم ما يثبت ذلك بموجب وكالة، وفي حال تخلفها ترفض الدعوى في الشكل، وبعض المحامون من تقديمها، وكذا الشأن بالنسبة للأشخاص الذين يستمدون مهامهم وصفاتهم في التقاضي باسم المكلف بالضريبة، باستثناء المحامون.

- توفر شرط المصلحة في المكلف بالضريبة: الذي يرفع النزاع الضريبي أمام القضاء الإداري، حيث ينصب هدفه ومصلحته في حماية حقوقه.

- أهلية التقاضي: تعتبر شرطا لصحة الإجراءات، أي من شروط مباشرة الخصومة فقط طبقا للمادة 64 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وليست شرطا من شروط قبول الدعوى، يثيرها القاضي الإداري من تلقاء نفسه. فعدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة يترتب عليه عدم صحة الإجراءات وفقا لأحكام المادة 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

- العريضة: تكون موقعة من طرف المكلف بالضريبة، يحدد فيها طلباته للمحكمة. وفي هذا السياق نشير إلى أن المشرع الجزائري لم يبين الحل المتبع في حالة وجود عائق للإمضاء، واكتف بإمكانية تصحيح العريضة في حالة عدم التوقيع عليها، خلافا للمشرع الفرنسي الذي نص في المادة 1940 من المجموعة العامة للضرائب الفرنسية، على أنه في حالة وجود مانع يستحيل توقيع صاحب الشأن فإنه يجوز له أن يودع طعنه دون توقيع، على أن يقرر في اللحظة التي يقدم فيها الطلب أمام المحكمة الإدارية، وجود استحالة مادية تحول دون التوقيع فيها، بالإضافة إلى ذلك يجب أن تكون العريضة مؤرخة طبقا للمادة 83 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

- شرط التمثيل الوجوبي بمحامي، وتوقيعه على العريضة طبقا لنص المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والمادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية التي تحيلنا على المادتين 10 و905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

- وجوب تضمن العريضة للبيانات المشار إليها في المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تحت طائلة عدم قبول الدعوى شكلا. مع ذكر عرض موجز للوقائع والطلبات

والموسائل التي تؤسس عليها الدعوى طبقا للمادة 83 الفقرتين الثانية والثالثة من قانون الإجراءات الجبائية. والإشارة عند الإقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيد للدعوى الجبائية. كما يكون تحرير العريضة على ورق عادي غير خاضع لحقوق الطابع (طابع الدمغة).

- وجوب تسبيب العريضة وفقا لأحكام المادة 25 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث أن المكلف بالضريبة ملزم بتسبيب كل اعتراضاته وطلباته وتسببها كافيًا وقانونيًا في عريضته المقدمة للقاضي الإداري، مع تحديد طلباته بدقة التي وردت في الشكوى الضريبية التي طرحت أمام المدير الولائي للضرائب.

- لا يستطيع المكلف بالضريبة إثارة طلبات جديدة في دعواه غير المقدمة في الشكوى الضريبية، وبالتالي فإنه مقيد بحدود السبب القانوني وطلباته السابقة.

- وجوب إرفاق العريضة بإشعار تبليغ قرار المدير الولائي للضرائب المتنازع فيه تحت طائلة عدم قبول العريضة، وفقا لأحكام المادة 83 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 819 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

أما عن الشروط الخاصة التي وجب توفرها عند رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام القضاء الإداري، فقد تم النص عليها في قانون الإجراءات الجبائية والمتمثلة في: شرط رفع التظلم الإداري المسبق الذي نجده أساسه بالنسبة للإجراءات الخاصة بالمنازعة الضريبية في المواد من 70 إلى 73 من قانون الإجراءات الجبائية، فيما يتعلق بمنازعات الوعاء الضريبي والمادة 74 والمادتين: 145 والمادة 146 المتعلقة بمنازعات التحصيل وإجراءات المتابعة، كما حددت الشكوى الضريبية بمجموعة من الشروط الشكلية وفقا للمادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، أما الشروط المتعلقة بمحتوى الشكاية (موضوعها) فحددها المادة 73 الفقرة الرابعة من قانون الإجراءات الجبائية.

- نظرا لخصوصية هذا النوع من الدعاوى فإن المشرع الجزائري فرق بين مواعيد رفعها بحسب نوع النزاع الضريبي، فقد نظم آجال رفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية في مازعات الوعاء الضريبي طبقا للمادة 82 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية بأربع أشهر، ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي من خلاله يبلغ المدير الولائي للضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء أن التبليغ قبل أو بعد انتهاء الآجال المشار إليها في المادة 76 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية.

- كما نصت الفقرة الثانية من نفس المادة على أن المكلف بالضريبة يمكنه رفع النزاع أمام المحكمة الإدارية خلال الأربعة أشهر التي تلي الأجل المذكور آنفا، في حال لم يتسلم قرار

المدير الولائي للضرائب، في الآجال المنصوص عليها في المادة 76 الفقرة الثانية". مع مراعاة المادة 405 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فيما يخص احتساب الآجال.

- فيما يخص آجال رفع الدعوى الضريبية في منازعات التحصيل الضريبي فحددهته المادة 153 مكررا 1 من قانون الإجراءات الجبائية، بأجل شهرين ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة أو انقضاء الأجل. مع مراعاة أحكام المادة 154 من نفس القانون.

بقي أن نشير إلى أنه في حالة تخلف شرط من شروط قبول الدعوى الجبائية المذكورة أعلاه، يدفع بالجهة القضائية الإدارية إلى رفضها والدفع بعدم قبولها، مع التنويه أن الدفع بعدم قبول الدعوى لا يعتبر حكما فاصلا في الموضوع.

قائمة المصادر والمراجع:

أولا/ قائمة المصادر:

- القوانين:

- 1- القانون رقم 07-12، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2007، المتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2007.
- 2- قانون رقم 18-18، الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2019، المتضمن قانون المالية 2019، الجريدة الرسمية، العدد 79، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2018.
- 3- القانون رقم 07-05 المعدل والمتمم، الصادر بتاريخ 13 ماي 2007، المتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية، العدد 31، الصادر بتاريخ 13 ماي 2007.
- 4- قانون رقم 08-09، الصادر بتاريخ 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، الصادر بتاريخ 23 أبريل 2008.

ثانيا/ قائمة المراجع:

أ- الكتب:

- 1- محمد علي عوض الحرازي، المنازعات الضريبية ووسائل إنهاؤها، دراسة مقارنة مع إشارة خاصة للتشريع الضريبي اليمني والمصري والأمريكي والفرنسي، دار النهضة، مصر، 2012.
- 2- فضيل كوسة، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010.

ب- الرسائل الجامعية:

- 1- أمل جبر ناصر، قواعد المرافعات والإثبات في منازعات الضرائب المباشرة، دراسة مقارنة، رسالة ماجستير في القانون، جامعة ذي قار، الناصرية، العراق، 2015.
- 2- صفيان بوفراش، عدم فاعلية التظلم الإداري المسبق في حل النزاعات الإدارية في الجزائر، رسالة ماجستير في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2009.
- 3- الطاهر قاسي، الشروط الشكلية لدعوى الإلغاء في الجزائر، رسالة ماجستير في الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2012.

- 4- عائشة غنادرة، دور القاضي الإداري وحدود سلطاته في رقابة المشروعية، رسالة ماجستير في الحقوق، جامعة حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2014.
- 5- عبد الحكيم عطوي، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2010.
- 6- عبد الرؤوف مسعودي، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011.
- 7- فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2005.
- 8- فضيل كوسة، القاضي الإداري والمنازعة الضريبية، أطروحة دكتوراه في الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2010.
- 9- لمياء خزار، دور مجلس الدولة في المنازعات الإدارية، رسالة ماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012.
- 10- مالك عليان، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2009.
- 11- محمد بشير، إجراءات الخصومة أمام مجلس الدولة، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2010.
- 12- محمد بوجمعة، إدارة المنازعات الجبائية، رسالة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، الجزائر، 2009.
- 13- نجيب زروقي، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2013.

ج- المقالات في المجلات:

- 1- عباس زاوي، "جدلية تحديد الطبيعة القانونية للشكوى الضريبية"، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، المجلد الرابع عشر، العدد الثاني، جوان 2019، ص 326 - ص 335.
- 2- عبد الرحمن خلفي، "الحق في الشكوى في التشريع الجزائري والمقارن"، مجلة الإجتهد القضائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، المجلد السادس، العدد التاسع، 2013، ص 07 - ص 34.
- 3- فاطمة الزهراء عربوز، "تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري"، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد الثامن، العدد السادس عشر، جامعة حمة لخضر، الوادي، جوان 2017، ص 483 - ص 449.
- 4- ماجدة شهنواز بودوح، "التعديلات الواردة على شروط رفع الدعوى الإدارية في القانون الجزائري"، مجلة الإجتهد القضائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، المجلد الثامن، العدد الثاني عشر، سبتمبر 2016، ص 315 - ص 344.

د- المقالات في المنتديات والندوات:

- 1- أنيسة يحيوي، "إجراءات رفع الدعوى"، محاضرة أقيمت بمحكمة المنصورة، مجلس قضاء برج بوعرييج، 30 ماي 2006.

2- محمد بن أعراب، "خصوصية الإجراءات الإدارية لحل المنازعات الجبائية"، الملتقى الوطني حول قانون الإجراءات الإدارية "واقع وآفاق"، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 11 أكتوبر 2015.

الهوامش:

- 1- أنظر المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019.
- 2- أنظر المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09، الصادر بتاريخ 25 فيفري 2008، الجريدة الرسمية، العدد 21، الصادر بتاريخ: 23 أبريل 2008.
- 3- محمد علي عوض الحرازي، المنازعات الضريبية ووسائل إنائها، دراسة مقارنة مع إشارة خاصة للتشريع الضريبي اليمني والمصري والأمريكي والفرنسي، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2012، ص 115.
- 4- أنيسة يحيوي، إجراءات رفع الدعوى، محاضرة أقيمت بمحكمة المنصور، مجلس قضاء برج بوعريرج، 30 ماي 2006، ص 05.
- 5- أنظر المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 6- أنظر المادة 68 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 7- الطاهر قاسي، الشروط الشكلية لدعوى الإلغاء في الجزائر، رسالة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2012، ص 99.
- 8- أمل جبر ناصر، قواعد المرافعات والإثبات في منازعات الضرائب المباشرة، دراسة مقارنة، رسالة ماجستير في القانون، كلية القانون، جامعة ذي قار، الناصرية، العراق، 2015، ص 69.
- 9- عائشة غنادرة، دور القاضي الإداري وحدود سلطاته في رقابة المشروعية، رسالة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة حمة لخضر، الوادي، 2014، ص 36.
- 10- نياء خزار، دور مجلس الدولة في المنازعات الإدارية، رسالة ماجستير في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012، ص 33.
- 11- أنظر المادة 40 من القانون رقم: 07-05 المعدل والمتمم، الصادر بتاريخ: 13 ماي 2007، المتضمن القانون المدني، الجريدة الرسمية، العدد 31، الصادرة بتاريخ: 13 ماي 2007.
- 12- أنظر المادة 49 من القانون المدني.
- 13- عبد الرؤوف مسعودي، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2011، ص 151.
- 14- أنظر المادة 64 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 15- ماجد شهبانز بودوح، التعديلات الواردة على شروط رفع الدعوى الإدارية في القانون الجزائري، مجلة الإجتهد القضائي، العدد الثاني عشر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سبتمبر 2016، ص 323.
- 16- أنظر المادة 828 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 17- عبد الرؤوف مسعودي، نفس المرجع، ص 152.

- 18 - فاطمة زعزوعة، تسوية المنازعات الضريبية، رسالة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2005، ص 85.
- 19 - أنيسة يحيوي، مرجع سابق، ص 06.
- 20 - أنظر المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 21 - أنظر المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 22 - أنظر المادة 10 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 23 - أنظر المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 24 - لمياء خزار، مرجع سابق، ص 46.
- 25 - أنظر المادة 83 الفقرتين الثانية والثالثة من قانون الإجراءات الجبائية.
- 26 - محمد بشير، إجراءات الخصومة أمام مجلس الدولة، أطروحة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، بن عكنون، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2010، ص 225.
- 27 - أنظر المادة 08 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 28 - عبد الحكيم عطوي، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010، ص 101.
- 29 - أنظر المادة 28 من القانون رقم: 07-12 المتضمن قانون المالية لسنة 2008، المؤرخ في: 30 ديسمبر 2007، الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادرة بتاريخ: 31 ديسمبر 2007، ص 11.
- 30 - محمد بوجمعة، إدارة المنازعات الجبائية، رسالة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2009، ص 74.
- 31 - أنظر المادة 83 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية.
- 32 - أنظر المادة 819 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.
- 33 - فاطمة الزهراء عربوز، تسوية المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري، مجلة العلوم القانونية والسياسية، العدد السادس عشر، جامعة حمة لخضر، الوادي، جوان 2017، ص 442.
- 34 - لمياء خزار، مرجع سابق، ص 48.
- 35 - نجيب زروقي، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، رسالة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013، ص 180.
- 36 - عبد الرحمن خلفي، الحق في الشكوى في التشريع الجزائري والمقارن، مجلة الإجتهد القضائي، المجلد السادس، العدد التاسع، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص 10.
- 37 - فضيل كوسة، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهدات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 116.
- 38 - صفيان بوفراش، عدم فاعلية التظلم الإداري المسبق في حل النزاعات الإدارية في الجزائر، رسالة ماجستير في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009، ص 11.
- 39 - أنظر المادة 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 08-09.

- 40 - محمد بن أعراب، خصوصية الإجراءات الإدارية لحل المنازعات الجبائية، الملتقى الوطني حول قانون الإجراءات الإدارية "واقع وآفاق"، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 11 أكتوبر 2015، ص ص 06. 07.
- 41 - عباس زاوي، جدلية تحديد الطبيعة القانونية للشكوى الضريبية، مجلة الفكر، المجلد 04، العدد 02، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، جوان 2019، ص 330.
- 42 - أنظر المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 43 - محمد بن أعراب، مرجع سابق، ص 08.
- 44 - فضيل كوسة، القاضي الإداري والمنازعة الضريبية، أطروحة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2010، ص 83.
- 45 - مالك عليان، الدعوى الضريبية في النظام القانوني الجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة، 2009، ص 143.
- 46 - أنظر المادة 82 الفقرة الأولى والمادة 76 الفقرة الثانية والمادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 47 - قرار مجلس الدولة رقم: 185670 الصادر بتاريخ: 12 جوان 2000، قرار غير منشور.

شروط رفع الدعوى الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام القضاء الإداري
