

قواعد التقاضي في الدعوى الضريبية في ظل التشريع الجزائري

The rules of litigation in tax proceedings under Algerian legislation

1.KEDADRA Fouzia

Laboratory of Law and Society
Faculty of Law and Political Science
University of Ahmed Draia-Adrar Algeria.
kedadrafouzia22@gmail.com

1- قدادرة فوزية*

مخبر القانون و المجتمع
كلية الحقوق و العلوم السياسية
جامعة أحمد دراية، أدرار -الجزائر.
kedadrafouzia22@gmail.com

2.YAMA Brahim

Laboratory of Law and Society
Faculty of Law and Political Science
University of Ahmed Draia-Adrar Algeria.
brahimyama@yahoo.fr

2- يامة ابراهيم.

مخبر القانون و المجتمع
كلية الحقوق و العلوم السياسية
جامعة أحمد دراية، أدرار -الجزائر.
brahimyama@yahoo.fr

تاريخ القبول: 2021/11/ 29

تاريخ الاستلام: 2020/12/ 28

ABSTRACT:**ملخص باللغة العربية:**

One of the rules required by law to enable the judiciary to decide on the issue of tax action, the Algerian legislator emphasized a set of legal requirements to bring tax action before the judicial authorities because it is a public order, which the tax collector and the judge can raise at any stage of the dispute.

من القواعد التي يتطلبها القانون لتمكين القضاء من الفصل في موضوع الدعوى الضريبية، أكد المشرع الجزائري على مجموعة من الشروط القانونية الواجب توافرها لرفع الدعوى الضريبية أمام الجهات القضائية لأنها من النظام العام، يمكن للمكلف بالضريبة والقاضي من إثارتها في أي مرحلة من مراحل النزاع.

Keywords: Administrative Court, Tax Officer, Administrative Justice, Grievance, time .

كلمات مفتاحية: المحكمة الإدارية، المكلف بالضريبة، القضاء الإداري، التظلم، الميعاد.

* المؤلف المرسل.

مقدمة:

تعتبر المنازعة الضريبية عن الخلاف الذي يقع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، بمناسبة قيامها بوظائفها التي كفلها قانون الضرائب أو أي قانون آخر، وبذلك تظهر الأهمية العملية والعلمية لموضوع المنازعات الضريبية، فالضرائب المباشرة هي أكثر أنواع الضرائب إثارة للمنازعات بين المكلفين ومصحة الضرائب، نتيجة التدخل المستمر للإدارة وإحساس المواطنين بها فضلاً على أن قوانين الضرائب المباشرة تعدل وتبدل باستمرار مما يؤدي إلى تعدد النصوص وتعقيدها وصعوبة تفسيرها ومن ثم قيام المنازعات الضريبية، لذلك نجد التشريعات الضريبية تعطي اهتماماً خاصاً بموضوع المنازعات الضريبية ومنها المشرع الجزائري الذي فصل في الشروط العامة والخاصة للتقاضي في دعوى المنازعات الضريبية.

حيث تتميز المنازعات الضريبية عن غيرها من المنازعات الإدارية بطابع خاص، بحيث تتطلب السرعة في البث والخبرة بالشؤون المالية، حيث أقر المشرع الجزائري أحكاماً خاصة بالمنازعات الضريبية من خلال قانون الإجراءات الجبائية وأخرى في قانون الضرائب المباشرة، حيث وضع مجموعة من القواعد التي يجب إتباعها خلال مراحل المنازعة، وماهي أهم الشروط الواجب توافرها لرفع الدعوى القضائية.

- أهمية الموضوع

تظهر جلياً أهمية هذه الدراسة من خلال الخصوصية التي تتميز بها المنازعة الضريبية عن باقي الدعاوى الإدارية، بالتعرف على أسباب النزاع الضريبي، والشروط العامة والخاصة الواجب توافرها لرفع الدعوى القضائية في المنازعة الضريبية، وكذا إختصاص الجهات القضائية في فض النزاع الضريبي.

- خلفية الموضوع

من خلال أهمية الموضوع، تم تسليط الضوء على حق لجوء المكلف بالضريبة بالتوجه إلى القضاء بعد التظلم الإداري في حالة إذا لم يرضى بالقرار الإداري، والإجراءات التي يجب مراعاتها لرفع الدعوى الضريبية أمام القضاء الإداري.

- طرح الإشكالية

وبناء على ما سبق، يطرح الإشكال التالي: ما هي القواعد القانونية الواجب توافرها لرفع الدعوى الضريبية؟

وما هي الإجراءات الإدارية والقضائية التي تميز الدعوى الضريبية؟

- المنهج المتبع

وعليه كان المنهج التحليلي الوصفي مناسباً لهذا لطرح هذا الموضوع خاصة في توضيح شروط التقاضي وتبيان إجراءات سير المنازعة الضريبية، مع شرح وتحليل بعض المواد، إضافة إلى القواعد التي جاء بها قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية.

- التقسيمات

إذن سوف يتم تقسيم البحث إلى مبحثين خصص المبحث الأول لدراسة الشروط التقاضي في دعوى المنازعة الضريبية ثم في المبحث الثاني ويتناول دراسة إجراءات التقاضي أمام القضاء في النزاع الضريبي، وعليه وكتوضيح مبدئي للبحث نستهل البحث بمطلب تمهيدي حول الطبيعة القانونية للمنازعة الضريبية.

المطلب التمهيدي: الطبيعة القانونية لدعوى الضريبية.

تتميز الدعوى الضريبية بمميزات عديدة وبما أنها منازعة إدارية نستخلص ما يلي:

أولاً- أطراف المنازعة الإدارية عامة والمنازعة الضريبية خاصة:

حسب المعيار العضوي يكون النزاع إدارياً، متى كان أحد أطرافه شخصاً معنوياً عاماً، معنى ذلك الأخذ بعين الاعتبار الجهة التي يكون طرفاً فيه، وهي الأشخاص المعنوية العامة، أو الأشخاص الإدارية أو السلطات العامة، أو السلطات الإدارية المتمتعة بالشخصية المعنوية، وبعبارة أدق العضو الذي يكون طرفاً في النزاع¹، وبالتالي أحد الأطراف المنازعة الضريبية شخص من اشخاص القانون العام.

1- بوحميده عطاء الله، الوجيز في القضاء الإداري تنظيم عمل واختصاص، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ط2، 2013، ص 137.

ثانياً- موضوع المنازعة الإدارية عامة والمنازعة الضريبية خاصة:

أي أن يكون موضوع المنازعة الإدارية متعلق بنشاط الشخص العام، حيث تستخدم الإدارة الضريبية امتيازات السلطة العامة، وعن طريق وسائل القانون العام وهذا ما يؤدي إلى إخضاع المنازعة الضريبية بصفة خاصة والمنازعة الإدارية بصفة عامة إلى القواعد التي تحكم المنازعة الإدارية وبالتالي تحديد القانون الواجب التطبيق للفصل فيها¹.

ثالثاً- القوانين المتعلقة بالمنازعة الضريبية:

أي أن يكون المرجع فيها التشريع الضريبي، فالمنازعة الضريبية متى تعلقت بالمادة الضريبية، كانت من المنازعات التي يجوز نظرها أمام اللجان التي ينظمها القانون الضريبي أو لائحته التنفيذية أو إدارة ضريبية بناء على تظلمات المكلفين بالضريبة، ويأتي على قمة هذه المنازعات، الخلاف بين الإدارة الضريبية والمكلفين حول مقدار الضريبة المستحقة إما بسبب عدم تقدم المكلفين بإقراراتهم عن الفترات الضريبية التي تتعلق بها الخلافات بينهم، أو على أثر تسليم الإدارة الضريبية بالضريبة التي يوردها المكلفون بإقراراتهم².

وعليه و حتى يعتبر النزاع نزاعاً ضريبياً يجب توافر ثلاثة عناصر³:

- وجوب أن تكون الإدارة الضريبية طرفاً في النزاع لأنها هي التي تقوم بتحديد دين الضريبة وتحصيلها بناء على ما تقتضيه التشريعات الضريبية.
- أن يكون التشريع الضريبي واجب التطبيق للفصل في المنازعة الضريبية القائمة، بحيث يتم الرجوع إليه ولا يغير من الأمر شيء أن يشاركه في ذلك قانون آخر.

1- عائشة لكلل، الهادي خضراوي، التكييف القانوني للدعوى الضريبية، مخبر الأمن الجزائري "الرهانات والتحديات"، جامعة خميس مليانة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد 10، العدد 02، سبتمبر 2019، ص 1212-1225.

2- إبراهيم عبد العزيز النجار، نحو تفعيل المرحلة الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 11.

3- يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة، 2014-2015، ص 71.

- أن ترتبط المنازعة الضريبية بعمل من الأعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد الضريبة، كعمليات حصر المكلفين وربط الضريبة وتحصيل قيمتها من ذمة المكلفين إلى خزينة الدولة.

المبحث الأول: قواعد التقاضي في دعوى المنازعات الضريبية.

هناك عدة شروط يجب توافرها عند رفع النزاع الضريبي أمام القضاء الإداري، حيث تقسم هذه الشروط أو القواعد إلى شروط عامة، وشروط خاصة.

المطلب الأول: الشروط العامة لقبول الدعوى.

يجب توافر دعوى المنازعة الضريبية على شروط حتى تقبلها المحكمة الإدارية لأنه في حالة غياب هذه الشروط تحكم المحكمة الإدارية بعدم قبول الدعوى، حيث تتمثل هذه الشروط في:

الفرع الأول: شرط الصفة.

بغض النظر عن الخلاف الفقهي حول علاقة شرط الصفة بشرط المصلحة، إلا أن الاتجاه السائد فقها وقضاءا يذهب إلى اندماج مدلول الصفة في شرط المصلحة في نطاق دعوى الإلغاء، بحيث تتوافر الصفة كلما وجدت مصلحة شخصية مباشرة لرافع الدعوى¹.

حيث نصت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن الصفة لا تتعلق فقط برافع الدعوى بل لا بد من أن تكون الدعوى مرفوعة على ذي الصفة²، حيث يمكن للقاضي ان يثيرها من تلقاء نفسه طبقا للمادة 68 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

1- محمد الصغير بعلي، القضاء الإداري دعوى الإلغاء، دار العلوم للنشر والتوزيع، جامعة عنابة، 2012، ص 108.

2- الجريدة الرسمية العدد 21 الصادرة بتاريخ 23 أبريل 2008 والمتضمنة قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008.

الفرع الثاني: شرط المصلحة.

يشترط في المدعي، فضلا عن صفته و أهليته في التقاضي أن تكون له أيضا فائدة يجنيها من وراء مباشرة دعواه، كأن يكون مضرورا في دعوى القضاء الكامل، سواء هو ذاته أو ذوي حقوقه بعد وفاته، فإن كان شرطا عاما يتطلب في جميع الدعاوى القضائية، تطبيقا لمبدأ مفاده أنه لا مصلحة فلا دعوى.

فإذا لم تتوفر المصلحة الشخصية للمدعي أو المستأنف، حكم المجلس بعد قبول الاستئناف مثال ذلك أن يطالب المستأنف برفع الضريبة التي سبقت أن قررت المحكمة برفعها، أو ينازع في ضريبة لم يخضع لها و يتساهل القضاء الإداري في قبول شرط المصلحة بالنسبة لدعوى الإلغاء، بينما يتشدد فيه بالنسبة لدعوى القضاء الكامل¹، فالمكلف بالضريبة الذي يرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية يحاول حماية حقه ومصالحته ضد الإدارة الضريبية.

الفرع الثالث: شرط الأهلية.

هنا نميز بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي.

أولاً- الشخص الطبيعي:

طبقاً للمادة 40 من القانون المدني، فإنه لا يكون أهلاً لمباشرة حقوقه المدنية إلا من بلغ سن الرشد (19 سنة) وكان متمتعاً بقواه العقلية ولم يحجر عليه². وفي حالة فاقد الأهلية أو ناقصها تطبق أحكام القانون المدني (المواد 42-43-44) وقانون الأسرة (من 81 إلى 125). وعليه، يجب أن يتولى الخصومة الولي أو الوصي (بالنسبة للقاصر)، أو القيم (بالنسبة للمحجور عليه)³.

1- قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007-2008، ص 147.

2- القانون رقم 07-05 المؤرخ في 13 ماي 2007، يعدل و يتم الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 والمتضمن القانون المدني.

3- محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص 109.

ثانياً- الشخص المعنوي (العام أو الخاص):

طبقاً للمادة 50 من القانون المدني، فإن الشخص الاعتباري (المعنوي) مهما كان نوعه، يتمتع بحق التقاضي، كما تنص المادة نفسها أيضاً على تعيين نائب يعبر عن إرادته.

وهكذا، فإن النصوص والقوانين الأساسية، عادة ما تعين من يعبر عن تلك الإرادة، ويتمتع بأهلية التقاضي نيابة عن الشخص المعنوي¹. وبالتالي عدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة حسب المادة 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يترتب عنه عدم صحة الإجراءات.

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بالعريضة.

أولاً: شكل العريضة.

إن رفع الدعوى الضريبية أمام المحكمة الإدارية لا بد وأن يكون بعريضة ينبغي أن تتوفر فيها الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، منها ما هو متعلق بالشكل ومنها ما هو متعلق بالموضوع، فالشروط المذكورة في قانون الإجراءات الجبائية هي شروط متعلقة بالعريضة الخاصة برفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة وليس الإدارة الضريبية، فشروط عريضة رفع الدعوى من طرف الإدارة الضريبية غير منصوص عليها في أحكام قانون الإجراءات الجبائية، وتتمثل الشروط الواجب مراعاتها من طرف المكلف بالضريبة في عريضة الدعوى إضافة إلى ما تعلق بشرط الصفة والمصلحة والبيانات التالية²:

- الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى الضريبية.
- اسم و لقب المدعي وموطنه،
- الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني،

1- محمد الصغير بعلي، المرجع السابق، ص 110.

2- الجريدة الرسمية العدد 21 الصادرة بتاريخ 23 أبريل 2008 والمتضمنة قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008.

- وجوب توقيع العريضة من طرف المكلف بالضريبة، وتطبيق أحكام المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، فى حالة ما إذا تم تقديم العريضة من طرف الوكيل.

ثانياً- محتوى العريضة:

وجوب تضمين الدعوى عرضاً مفصلاً وصريحاً لوسائل، وضرورة إرفاقها بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه الصادر من طرف مدير الضرائب للولاية¹، أوجب المشرع بضرورة التزام حدود خاصة فى عرض طلباته إذ لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص الضريبة، غير تلك الواردة فى دعواه الابتدائية إلى مدير الضرائب بالولاية، ولكن يمكنه فى حدود تخفيض الملتزم فى البداية أن يقدم طلبات جديدة لأيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة فى العريضة التى تفتتح بها الدعوى.

أما عن مصير الحقوق المحتج عليها فقد نصت الفقرة الرابعة فى المادة 82 على أنه: "لا يعلق الطعن تسديد المبلغ الرئيسى للحقوق المحتج عليها وعلى عكس ذلك فإن تحصيل الغرامات المستحقة يبقى معلقاً لغاية صدور حكم قضائى نهائى². كذلك هناك شرط آخر يجب توافره فى محتوى العريضة والمتمثل فى توقيع عريضة الدعوى من طرف صاحبها، عند تقديم هذه العريضة من قبل المكلف، وتطبق فى هذه الحالة أحكام المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية³.

المطلب الثانى: الشروط الخاصة لقبول الدعوى.

سوف نقسم هذا المطلب إلى عدة فروع نتناول فيها ما يلى:

الفرع الأول: شرط التظلم المسبق.

يعد التظلم الإدارى المسبق وفق قانون الإجراءات المدنية والإدارية شرطاً جوازياً (اختيارياً)، لكن فى المادة الضريبية (المنازعات الضريبية) يعد شرطاً إلزامياً

1- المادة 15 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 82 من نفس القانون.

3- المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

لقبول الدعوى القضائية، فبالرجوع إلى قانون القانون الجنائي في مواد 70-71-72 يعد شرط التظلم الإداري المسبق شرطاً ملزماً، أمام المحكمة الإدارية وإلا في حالة تخلفه لا تقبل الدعوى القضائية شكلاً، ويستطيع القاضي إثارتها من تلقاء نفسه¹.

الفرع الثاني: شرط الآجال.

يجب على المكلف بالضريبة الذي ينازع الإدارة الضريبية أن يلتزم بالآجال المحددة قانوناً وهي أربعة أشهر أمام المحكمة الإدارية، ويبدأ حساب هذه المدة انطلاقاً من تاريخ استلام القرار المتخذ من طرف الإدارة الضريبية بشأن الشكوى المرفوعة من طرف المكلف سواء كان هذا التبليغ تم قبل انتهاء الآجال الممنوحة للإدارة الضريبية للرد على شكوى المكلف أو انتهاء آجال الرد.

وعندما لا تجيب الإدارة الضريبية على شكوى المكلف فإنه يبدأ سريان الآجال من آخر يوم من المدة القانونية الممنوحة للإدارة الضريبية للرد على تظلم المشتكي، أما في حالة الطعن الضريبي أمام اللجان فتحدد المدة بأربعة أشهر تبدأ من تاريخ تبليغ قرار اللجنة المرفوع أمامها التظلم للمكلف المشتكي، وفي حالة التي لم يبلغ المشتكي بقرار اللجنة تحدد المدة بأربعة (04) أشهر ابتداءً من تاريخ انتهاء المدة القانونية الممنوحة لهذه اللجنة للرد على الشكوى².

المبحث الثاني: إجراءات التقاضي أمام القضاء في النزاع الضريبي.

بعد أن تتوفر الشروط التي ذكرناها سابقاً في المبحث الأول لقبول الدعوى الضريبية، وبعد عرض النزاع الضريبي على الهيئة القضائية للفصل فيه لا بد من إتباع مجموعة من الإجراءات لتوصل إلى قرار نهائي في النزاع المطروح، إما على مستوى المحكمة الإدارية أو على مستوى مجلس الدولة، لا بد من التطرق لولاية الاختصاص للفصل في النزاع.

1- المواد 70-71-72 من القانون الإجراءات الجنائية.

2- دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجنائية، مطبوعة مقدمة للسنة الأولى تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية.

المطلب الأول: إجراءات النزاع الضريبي على مستوى المحكمة الإدارية.

تختص المحاكم الإدارية في المنازعات الضريبية وفقا للمادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فهي المختصة ابتدائيا في النزاع الضريبي على أساس المعيار العضوي¹.

كما نص قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن تختص المحاكم الإدارية بالفصل في القضايا المخولة لها بموجب نصوص خاصة، وقد نص كذلك قانون الإجراءات الجبائية صراحة على اختصاص المحاكم الإدارية بموجب المادتين 82 و173 منه².

الفرع الأول: الاختصاص النوعي.

في التشريع الجزائري المسائل المتعلقة بالاختصاص منها ما يتعلق بالاختصاص النوعي ومنها ما هو متعلق بالاختصاص الإقليمي.

طبقا للمادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تختص المحاكم الإدارية بالفصل كأول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو المؤسسة العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها، وطبقا للمادة 801 يشمل اختصاص المحكمة الإدارية نوعيا.

بالإضافة إلى ذلك فإن قانون الإجراءات المدنية والإدارية تشدد فيما يخص قواعد الاختصاص النوعي في المواد الإدارية، واعتبرها من النظام العام حيث يستطيع القاضي إثارتها من تلقاء نفسه وفي أي مرحلة من مراحل النزاع³.

وعموما فيما تعلق بمسألة الاختصاص النوعي فإن المشرع الجزائري من خلال ما سبق، قد أسند الاختصاص فيما تعلق بالدعوى الضريبية إلى جهة القضاء الإداري، وبالتحديد على مستوى المحاكم الإدارية، وذلك بالنسبة لجميع أنواع الضرائب دون تحديد، سواء ارتبطت هذه الدعوى بالضرائب المباشرة أو الغير

1- المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

2- المادتين 82 و173 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- المادة 807 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

مباشرة أو الرسوم على رقم الأعمال أو بحقوق التسجيل والطابع¹، فجهة القضاء الإداري هي المختصة بالنظر والفصل في كل هذه الدعاوى على اختلاف أنواعها، فالمرجع الجزائري عمل على توحيد الاختصاص بشأن الدعوى الضريبية وذلك على خلاف بعض التشريعات الأخرى التي عملت على توزيع الاختصاص بشأن الدعاوى الضريبية بين جهات القضاء العادي والإداري على أساس تقسيم الدعاوى الضريبية إلى دعاوى متعلقة بالضرائب المباشرة ودعاوى المتعلقة بالضرائب غير المباشرة، على رأس هذه التشريعات التشريع الفرنسي، التشريع البلجيكي، التشريع المغربي.

الفرع الثاني: الاختصاص الإقليمي.

توضح المواد 803-804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مجموعة من القواعد المتعلقة بالاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية.

كما أحال القانون 98-02 قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى التنظيم تحديد الإقليم الذي تكون فيه كل محكمة إدارية مختصة، كما نصت المادة 807 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن اختصاص النوعي والاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية من النظام العام يجوز إثارة الدفع بعدم الاختصاص من أحد الخصوم في أية مرحلة كانت عليها الدعوى، يجب إثارته تلقائيا من طرف القاضي²، حيث نصت المواد 37 و38 من القانون نفسه على القاعدة العامة على أن يؤول الاختصاص الإقليمي للمحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه، وإن لم يكن له موطن معروف، فيعود الاختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له، وفي حالة اختيار موطن يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار ما لم ينص القانون خلاف ذلك³.

1- بدارية يحي، إطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011-2012، ص 140.

2- رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية تنظيم واختصاص القضاء الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، ج1، 2011، ص323.

3- المادة 37-38 من القانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وفي حالة تعدد المدعى عليهم، يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن أحدهم.

وأما فيما تعلق بالدعوى الضريبية فاستثناءا عن تطبيق القاعدة العامة وخلافا لأحكام المادة 803 من القانون الإجراءات المدنية والإدارية، نصت المادة 804: على أن ترفع الدعوى في مادة الضرائب والرسوم وجوبا أمام المحاكم الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم، وهو نفس الاستثناء الذي تناولته المادة الثامنة من قانون الإجراءات المدنية الملغاة أحكامه¹.

وعلى هذا الأساس ينعقد الاختصاص في مواد الضرائب والرسوم إلى المحكمة الإدارية أو الغرفة الإدارية بحسب الحالة، والتي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضرائب والرسوم، وهي الجهة التي يقع في دائرتها مقر الإدارة الضريبية التي فرضت الضريبة، وذلك سواء كانت الدعوى من المكلف أو إدارة الضرائب، وهذا انطلاقا من أحكام القانون الإجرائي العام المدني والإداري نظرا لعدم تحديد قانون الإجراءات الجبائية للاختصاص الإقليمي باعتباره قانونا خاصا في المادة الجبائية واكتفاء المادة 82 منه بذكر المحكمة الإدارية².

المطلب الثاني: إجراءات النزاع الضريبي على مستوى مجلس الدولة.

يختص مجلس الدولة بالاستئناف ضد القرارات الصادرة عن المحكمة الابتدائية وفق شروط وإجراءات.

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف.

أولاً: الأحكام القابلة للاستئناف:

1- أن يكون الحكم المستأنف قضائيا: أن يكون الحكم المستأنف صادرا عن هيئة قضائية، وهي المحكمة الابتدائية وهذا تطبيقا للمادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإن المحاكم الابتدائية الجهة المختصة في النظر في منازعات الضرائب كما أضاف قانون الإجراءات المدنية والإدارية إمكانية الاستئناف في

1- المادة 804 من نفس القانون.

2- بدارية يحي، المرجع السابق، ص 146.

- القضايا والأوامر الصادرة عن ذات الهيئة، بحيث حددت المادة 800 من ذات القانون القضايا التي تفصل فيها المحكمة والقابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة وهي الولاية، البلدية أو المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري طرفا فيها¹.
- 2- أن يكون الحكم صادر عن المحكمة الابتدائية² يعتبر مجلس الدولة المختص في الفصل في المنازعات الإدارية وهذا كقاعدة عامة، أما استثناء فإن بعض المنازعات الإدارية ذات طابع معين تؤدي إلى منح الاختصاص إلى جهات قضائية إدارية أخرى، كالطعن بالبطلان في القرارات الإدارية الصادرة عن السلطة الإدارية المركزية أو الطعون الخاصة بتفسيرها، وكذا بالنسبة للمنازعات الإدارية ذات الطابع الخصوصي التي منح المشرع حق الفصل فيها لبعض اللجان القضائية المختصة، كالمنازعات المتعلقة بالانتخابات.
- بالإضافة إلى الأعمال التي أجمع الفقه والقضاء على إخراجها من إطار الرقابة القضائية بصفة عامة، ومنها الأعمال التشريعية، أعمال السيادة، كذلك هناك أعمال تستثنى من الرقابة القضائية عندما لا تظهر الإدارة الجبائية كسلطة، أي لا تستعمل فيها مزايا السلطة العامة وتتصرف كالأفراد.
- 3- أن يكون الحكم المستأنف ابتدائيا: إذا كان الاستئناف لا ينصب إلا على الأحكام القضائية، فهذا لا يعني أن كل حكم قضائي قابل للاستئناف بل يجب أن يكون ابتدائيا.

ثانياً- شروط وإجراءات رفع الاستئناف:

يرفع الطعن بالاستئناف بواسطة عريضة، تسجل بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة، مع إثبات دفع الرسم القضائي لتسجيل الطعن بالاستئناف³، بعد عرض الاستئناف على رئيس مجلس الدولة يقوم هذا الأخير بإحالته على رئيس الغرفة المختصة لتعيين القاضي المقرر، حيث يجب أن تتضمن العريضة على

1- المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

2- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 90.

3- لكل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل شهادة

الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه، جامعة الجزائر 1، 2014-

2015، ص 250.

جميع البيانات العامة وبطريقة وافية لأن إغفال بعض البيانات المستأنف أو المستأنف عليه قد يؤدي إلى بطلان الاستئناف شكلا، وهذه البيانات هي طبقا لنص المادة 540 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹.

كذلك من حيث الأجل ومن خلال نص المادة 91 من قانون الإجراءات الجبائية منها أنه يسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الجبائية، اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية².

الفرع الثاني: شكل ومحتوى القرار.

تنص المادة 276 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ضرورة أن يتضمن القرار ما يلي:

- الجهة القضائية التي أصدرته.
 - أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية.
 - تاريخ النطق بالحكم.
 - اسم ولقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء.
 - اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
 - أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، وفي حالة الشخص المعنوي نذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي، وصفة ممثله القانوني.
 - أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم.
 - الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية.
- إضافة إلى الشروط السابقة يجب أن يتضمن الحكم الإشارة إلى الوثائق والنصوص المطبقة وإلى أنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة وإلى الخصوم وممثليهم، وكذا إلى كل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس³.

1- المادة 540 من القانون الإجراءات المدنية والإدارية،

2- المادة 91 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- المادة 276 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الثالث: تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه.

أولاً- تبليغ القرار:

تبلغ قرارات مجلس الدولة بواسطة محضر قضائي كما جاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية في المادة 894 يتم التبليغ الرسمي للأحكام وأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي كأصل عام، واستثناء يجوز تبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط¹.

وتجدر الملاحظة أن المشرع الجزائري لم يحدد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية المدة التي يجب أن تبلغ القرار بعد صدورها من مجلس الدولة².

وبصدور القرار من مجلس الدولة يصبح نهائيا وحائزا قوة الشيء المقضي فيه، وعندئذ تنتهي المنازعة الضريبية بعد أن وصلت إلى مرحلتها الأخيرة.

ثانياً- تنفيذ قرار مجلس الدولة:

بعد إصدار القرار من مجلس الدولة يتم تنفيذ مضمون القرارات بحيث لا يتم تنفيذ هذه القرارات إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية، ويتم توقيعها وتسليمها من قبل أمين الضبط إلى المستفيد من الحكم الذي رغب في متابعة تنفيذه كما تحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية "نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ"، و يضع عليها ختم الجهة القضائية، ولا تسلم إلا نسخة تنفيذية واحدة³.

الخاتمة:

من خلال دراستنا لهذا الموضوع، والمتمثل في قواعد التقاضي في الدعوى الضريبية في ظل التشريع الجزائري، توصلنا إلى أن المنازعة الضريبية التي تثار

1- المادة 894 منه.

2- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008، ص142.

3- دوداح رضوان، المرجع السابق، ص 63.

بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لها طابع خاص ومتميز، لكن دون أن تخرج عن إطار العام للمنازعة الإدارية وذلك باعتبار المنازعة الضريبية منازعة إدارية. فالمشعر الجزائري نظم القواعد التقاضي التي تحكم المنازعة الضريبية من خلال قانون الإجراءات الجبائية بالإضافة إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فالتغيير المستمر لنصوص قانون الإجراءات الجبائية وبالأخص التعقيدات التي تتسم بها المنازعات الضريبية وطول مدتها تفرض علاقة غير متعادلة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

كما تبين لنا هذه الدراسة الشروط الواجب تواجدها في الدعوى الضريبية من شروط عامة وخاصة بالإضافة إلى الإجراءات التي نجدها على مستوى المحاكم الإدارية كدرجة أولى لرفع الدعوى الضريبية ثم الاستئناف أمام مجلس الدولة كدرجة ثانية للتقاضي.

وفي ظل هذه النتائج نخلص إلى بعض التوصيات التالية:

- إدراج تكوين واضح فيما أعوان وموظفي الإدارة الضريبية، حتى يستطيعوا القيام بمهامهم بشفاافية وبالتالي تكوين ثقة مع الطرف الأخر المتمثل في المكلف بالضريبة.
- إعادة النظر في قواعد وإجراءات التقاضي، الموسومة بالتعقيد وكذلك وضع تشريع ضريبي واضح يعبر عن السياسة الضريبية.
- تدخل المشعر لتحديد آجال الفصل في الطعون المعروضة، حفاظا على حقوق المكلفين بالضريبة.
- إنشاء قضاء ضريبي مختص يتماشى مع خصوصية المنازعات الضريبية.

قائمة المراجع:

أولاً- الكتب:

- محمد الصغير بعلي، القضاء الإداري دعوى الإلغاء، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2012.
- رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، تنظيم وإختصاص القضاء الإداري، ديوان المطبوعات الجامعية، ج1، 2011.

- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، 2005.
- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2008.
- ابراهيم عبد العزيز النجار، نحو تفعيل المرحلة الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
- بوحميده عطاء الله، الوجيز في القضاء الإداري تنظيم عمل وإختصاص، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ط2، 2013.

ثانياً- الرسائل الجامعية:

- بدارية يحي، إطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011-2012.
- قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007-2008.
- لكل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة من أجل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراة، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراة، جامعة الجزائر 1، 2014-2015.

ثالثاً- المقالات العلمية:

- عائشة لكل، الهادي خضراوي، التكييف القانوني للدعوى الضريبية، مخبر الأمن الجزائري "الرهانات والتحديات"، جامعة خميس مليانة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد 10، العدد02، ص 1212-1225، سبتمبر 2019.

- إبراهيم عبد العزيز النجار، نحو تفعيل المرحلة الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية، مجلة الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.

رابعاً- المحاضرات:

- يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة، 2014-2015.
- دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة للسنة الأولى تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية.

خامساً- النصوص القانونية:

- الجريدة الرسمية العدد 21 الصادرة بتاريخ 23 أبريل 2008 والمتضمنة قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008.
- القانون رقم 07-05 المؤرخ في 13 ماي 2007، يعدل ويتم الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 والمتضمن القانون المدني.
- القانون رقم 14/19 المؤرخ في 11 نوفمبر 2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020.
- قانون 18-18 المؤرخ في 27 ديسمبر 2019، المتضمن قانون المالية 2019، العدد 79، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2019.