

## شروط وحالات رفع الدعوى الإستعجالية الضريبية أمام القاضي الإداري Conditions and cases of filing the urgent tax lawsuit before the administrative judge

بليل بلقاسم – السنة الثالثة دكتوراه علوم

جامعة بومرداس - الجزائر

[belkacem.belil@gmail.com](mailto:belkacem.belil@gmail.com)

تاريخ النشر: 2022/06/10	تاريخ القبول: 2022/01/14	تاريخ الارسال: 2020/09/15
-------------------------	--------------------------	---------------------------

### ملخص

يهدف هذا البحث إلى دراسة شروط وحالات رفع الدعوى الضريبية أمام القاضي الإداري وذلك من خلال تحديد الشروط الموضوعية والشكلية الواجب احترامها من طرف المكلف بالضريبة. تم التعرض للحالات المحددة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الاجراءات الضريبية لرفع الدعوى الضريبية الاستعجالية أمام القاضي الإداري.

**الكلمات المفتاحية:** الدعوى الاستعجالية، المكلف بالضريبة، القاضي الإداري.

### Summary

This research aims to study the conditions and cases of filing a tax lawsuit before the administrative judge by determining the objective and formal conditions to be respected by the taxpayer. The cases specified in the Code of Civil and Administrative Procedure and the Code of Tax Procedure have been subjected to the filing of an urgent tax action with the administrative judge.

**Key words:** urgent action, taxpayer, administrative judge.

### مقدمة

تسعى كل دولة على تحقيق التنمية الاقتصادية داخل المجتمع وتعتمد في تحقيق هذه التنمية على مواردها المتنوعة من ضرائب ورسوم، ويتطلب ذلك إلزام كل مواطن

يتحمل نصيبه من الأعباء العمومية لكي تتمكن الدولة من الانفاق على مرافقها العمومية وتقديم الخدمات اللازمة لأفراد المجتمع وسد احتياجاتهم.

ولذلك فالضرائب والرسوم تشكل أهم إيراد مالي لميزانية الدولة والجماعات الإقليمية وتساهم بشكل فعال في تمويل النفقات العمومية وإنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

وعليه فقد عهد المشرع لسلطة عمومية ممثلة في إدارة الضرائب والخزينة العمومية أمر فرضها وتحصيلها وزودها من السلطات والامتيازات العامة بما يكفي لأداء وظيفتها وقد سن لها قواعد إجرائية تقن مجال تدخلها للمحافظة على حقوق الخزينة، كما سن المشرع في المقابل ضمانات واسعة للخاضع للضريبة لحمايته من كل تعسف قد يرتكب في حقه من طرف الإدارة.

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

ولذلك فإن الاستعجال في القضاء الإداري يلعب دورا أساسيا في توازن العلاقة بين الإدارة والمواطن، فالإدارة تسعى لتحقيق المصالح العامة وأثناء تصرفاتها قد يحدث تصادم بين أعمالها والمصلحة الخاصة للأفراد وحريةتهم، فالإدارة تتمتع بامتيازات السلطة العامة التي تخول لها اتخاذ قرارات، كما أن الإدارة لها سلطة الامتياز في التنفيذ المباشر عندما تصدر قراراتها ونظرا لقيام إشكالية الصراع بين الإدارة والمواطن فقد نظم القانون القضاء الاستعجالي الذي يمكنه سلطة البث والنظر في المواد الاستعجالية الإدارية بتشكيلة جماعية التي تنظر في دعوى الموضوع والتشكيلة الجماعية التي تنظر وتصدر أوامر مؤقتة ولا تمس بأصل الحق.

أما بالنسبة لقانون الإجراءات المدنية والإدارية فنجد أن المشرع الجزائري في مجال الاستعجال في المنازعات الضريبية قد خصص نصا وحيدا مفاده أن الاستعجال في المادة الجبائية يخضع للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وكذا لقواعد الاستعجال في المادة الإدارية الواردة في الباب الثالث من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ومن خلال قانون الإجراءات الجبائية نجده لم يتناول طابع الاستعجال إلا من خلال ما جاء في المادة 146 منه.

وعليه فقد وضع المشرع الجزائري شروط موضوعية وشروط شكلية وحالات معينة لرفع الدعوى الاستعجالية الضريبية أمام القاضي الإداري. والإشكال المطروح هنا فيما تتمثل شروط وحالات رفع الدعوى الضريبية الاستعجالية أمام القاضي الإداري؟

للإجابة على هذه الإشكالية تم وضع الخطة التالية والمتمثلة في:

المبحث الأول: الشروط الموضوعية و الشكلية للدعوى الاستعجالية أمام القاضي الإداري.

المبحث الثاني: حالات رفع الدعوى الإدارية الاستعجالية الضريبية.

**المبحث الأول: الشروط الموضوعية والشكلية للدعوى الاستعجالية أمام القاضي الإداري**  
إن الدعوى الاستعجالية الضريبية هي إجراء يطلب بموجبه أحد الأطراف اتخاذ إجراء مؤقت وسريع قصد حماية مصالحه قبل أن تتعرض هذه المصالح لنتائج يصعب تداركها ولهذا فقد خصها المشرع ببعض من الشروط والتنظيم سواء من خلال قانون الإجراءات المدنية والإدارية أو من خلال دعمها بالاجتهاد القضائي.

#### المطلب الأول: الشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية الضريبية

وتتمثل في الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية الإدارية والمنظمة للدعوى الاستعجالية الإدارية.

#### الفرع الأول: شرط توفر حالة الاستعجال

1. **تعريف الاستعجال الإداري:** لم يعطي المشرع تعريف لقضاء الاستعجال الإداري سواء في القانون القديم أو قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد وإنما تركه إلى كل من رجال الفقه والقضاء.

**أ. التعريف الفقهي:** هناك عدة تعريفات مختلفة للقضاء المستعجل ومنها تعريف الأستاذ محمد محمود إبراهيم "القضاء المستعجل هو الفصل في المنازعات التي يخشى عليها من فوات الوقت فصلا مؤقتا لا يمس بأصل الحق، وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقي ملزم للطرفين بقصد المحافظة على الأوضاع القائمة أو احترام الحقوق الظاهرة أو صيانة الطرفين المتنازعين".<sup>1</sup>

كما كتب أحد الفقهاء أن الاستعجال الإداري هو روح المحاكمة وكنت كذلك "أن التأخير والتأجيل في الفصل في النزاعات يعد بمثابة ظلم".

والعدالة الإدارية أكثر حاجة للحل السريع نظرا لمكانة وشخصية الخصوم المتمثل في السلطة الإدارية والامتيازات التي تتمتع بها من بينها امتياز الأولوية التي يضي على أعمال الإدارة طابعها الشرعي إلى حين مراقبتها من طرف القاضي الإداري، امتياز يترتب عنه عدم إيقاف القرارات التي تصدرها الإدارة إلا بعد أمر من القاضي الإداري.<sup>2</sup>

**ب. التعريف القضائي:** رغم الممارسات اليومية للقضاء الاستعجالي على مستوى المحاكم العادية أو المحاكم الإدارية، فلا وجود لتعريف موحد وشامل للقضاء الاستعجالي، وفي هذا الصدد يمكن الإشارة إلى أن قرار المحكمة العليا الصادر في 1982/11/24 الذي جاء في إحدى حيثياته ما يلي: "حيث أن وجود دعوى أمام محكمة الموضوع لا يمنع قاضي الاستعجال من اتخاذ إجراءات خاصة أو تدابير تحفظية إذا كان يخشى ضياع حقوق أطراف النزاع...".<sup>3</sup>

2. **وجود حالة الاستعجال:** لقد أشارت المواد 920، 921، 924 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى حالة الاستعجال "دون أن تعرفها تاركة المجال مفتوحا للاجتهاد القضائي ليحدد مفهوم الاستعجال حالة بحالة، غير أنه في الحقيقة أية محاولة من المشرع لتعريف حالة الاستعجال أو صياغة قائمة حصرية لحالات الاستعجال يعني تقييد القاضي الإداري من سلطته التقديرية لأن القاضي هو الأقرب لمعايشة الواقع من المشرع".<sup>4</sup>

3. **تصنيف حالات الاستعجال الإداري:** لقد صنف قانون الإجراءات المدنية والإدارية حالات الدعوى الاستعجالية إلى ثلاثة (03) حالات وهي:

أ. **حالات الدعوى الاستعجالية الإدارية الخاضعة لشرط الاستعجال:** وتتمثل حالات الدعوى الاستعجالية الإدارية الخاضعة لشرط الاستعجال لأنها تتطلب الفصل فيها شرط الاستعجال ولأن المشرع استعمل بصفة صريحة لتحديدتها وتصنيفها كلمة "الاستعجال" كشرط أساسي للفصل فيها ويتمثل هذه الحالات في:

الدعوى الاستعجالية إيقاف، حرية، تحفظية.<sup>5</sup>

ب. **حالات الدعوى الاستعجالية الإدارية غير الخاضعة لشرط الاستعجال:** لقد أشار قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى بعض حالات الدعوى الاستعجالية الإدارية التي

لا يتطلب الفصل فيها الشرط الاستعجالي لكنها تخضع لشرط السرعة وهي الدعوى الاستعجالية الإدارية: إثبات حالة، تحقيق، تنسيق مالي.<sup>6</sup>

ج. حالة الدعوى الاستعجالية الخاصة: الدعوى الاستعجالية الإدارية الخاصة لا تتطلب للفصل فيها شرط الاستعجالي أو شرط السرعة لكونها لا ينظر قاضي الاستعجال فيها من حيث الموضوع دون أي شرط وتتمثل هذه الحالات في:

- الدعوى الاستعجالية الإدارية المتعلقة بالعقود والصفقات العمومية.
- الدعوى الاستعجالية الإدارية الضريبية.<sup>7</sup>

بما أن الدعوى الاستعجالية الإدارية الضريبية هي دعوى إدارية استعجالية خاصة ولا يخضع لشرط الاستعجال والسرعة سنتطرق للحالات التي يمكن فيها رفع الدعوى الإستعجالية الضريبية والتي جاء بها قانون الإجراءات الجبائية:

#### ❖ حالات الاستعجال في المادة الضريبية:

لقد نصت على حالة الاستعجال في مادة الضرائب المادة (948) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وأحالت في إجراءاتها على قانون الإجراءات الجبائية.<sup>8</sup>

حيث منح المشرع المكلف بالضريبة حفاظا على مصالحه الحق في رفع دعوى استعجالية ضريبية في حالات معينة وهي كالآتي:

- رفع دعوى استعجالية أمام المحكمة الإدارية في حالة الغلق المؤقت للمحل التجاري وهذا ما نصت عليه المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.
- رفع دعوى استعجالية ضريبية بإرجاء الدفع للمبلغ المتنازع عليه إلى غاية الفصل في المنازعة شريطة تقديم ضمانات وهذا ما نصت عليه المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية.
- حالة الدعوى الاستعجالية الخاصة بوقف إجراءات الحجز والبيع بالمزاد العلني .

#### الفرع الثاني: شرط عدم المساس بأصل الحق

إن التدابير الاستعجالية التي يأمر بها القاضي في الأمور الاستعجالية بالرغم من أنها تعتمد على عنصر الخطر الذي يمكن أن يلحق بحق المدعي غير أنها لا تمنح ضمانات كافية للمدعي عليه، لذلك أوجب المشرع توافر شرط ثان لاستصدار الأمر الاستعجالي وتمثل في عدم المساس بأصل الحق.<sup>9</sup>

وهذا ما أكدته المادة 918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية في نصها "يأمر قاضي الاستعجال بالتدابير المؤقتة، لا ينظر في أصل الحق ويفصل في أقرب الآجال"<sup>10</sup>. والإشكال أو الصعوبة التي يعترضها القاضي الإداري في الأمور المستعجلة هي المعيار الواجب اتباعه لمعرفة ما إذا كان الأمر المطلوب منه يمس أولاً يمس بأصل الحق فلقد جاء في قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بخصوص تأجيل تحصيل الضرائب بأن عنصر الاستعجال متوفر فهي تدخل في اختصاص قاضي الأمور المستعجلة غير أن القضاء بتأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب بعد مساسها بأصل الحق ومنه قضت المحكمة العليا بإلغاء الأمر الاستعجالي.

غير أنه في هذه الحالة نجد أن المشرع الفرنسي أوجب على المدعي بخصوص الدعوى الاستعجالية الخاصة بتأجيل التسديد إلى حين الفصل في دعوى الموضوع الذي رفض طلبه بخصوص تقديم الضمان لغرض تأجيل التسديد من طرف قابض الضرائب أو يودع ضماناً لدى هذا الأخير قيمته ربع المبلغ المتنازع فيه ويرفق وصل الإيداع بطلبه لتفادي رفض دعواه لغرض المساس بأصل الحق.<sup>11</sup>

وإذا تعلق الطلبات الواردة في الدعوى الاستعجالية بأصل الحق من المفروض أن يحكم القاضي الاستعجالي بعدم الاختصاص لأن النزاع الخاص بموضوع الحق هو من اختصاص قاضي الموضوع ولذلك يفصل قاضي الاستعجال في الدعوى الاستعجالية دون أن يتعرض للموضوع أي أصل الحق فمهمة القاضي تحفظية أما الفصل في موضوع الحق فمن اختصاص قاضي الموضوع.<sup>12</sup>

كما يمكن أن تكون تشكيلة قضاء الاستعجال وتشكيله قضاء الموضوع تشكيلة واحدة وهذا ما جاءت به المادة 917 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية في نصها "يفصل في مادة الاستعجال بالشكيلة الجماعية المنوط بها للبت في دعوى الموضوع"<sup>13</sup>. ولقد سنحت الفرصة للمحكمة العليا لتكرس بصراحة شرط "عدم تعلق النزاع بأصل الحق في العديد من القرارات في هذا المجال حيث وفي نفس السياق فورت المحكمة العليا إن طلب إلغاء التكليف بتسديد الضريبة هو طلب في الموضوع، وليس مجرد إجراء تحفظي ومن ثمة فالنزاع حدي ويستوجب القضاء بعدم الاختصاص.<sup>14</sup>

### الفرع الثالث: شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري الجبائي

لقد عرف التشريع الجزائري شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري في المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث نصت على أنه "دون عرقلة تنفيذ أي قرار إداري" وأساس هذا الشرط يرجع إلى مبدأ الأثر غير الموقوف للطعن إلى امتياز الأولوية للإدارة كما يشكل شرط عدم عرقلة تنفيذ قرار إداري شرط سلبيا يقيد من سلطة القاضي الإداري في مجال النطق بالتدابير التحفظية حيث لا يمنع فقط أن يطلب المدعي صراحة وقف تنفيذ القرار الإداري لكن يمنع أيضا طلب أي تدبير من شأنه عرقلة تنفيذ القرار الإداري.<sup>15</sup>

وإذا كان الهدف من الدعوى الاستعجالية يرمي إلى وقف تنفيذ القرار الإداري حكم القاضي برفض الطلب وتستنئى من هذه القاعدة حالة القرارات التي تشكل تعديا وحالة قرارات الاستيلاء وغلق المحلات، أين يجوز طلب وقف تنفيذ القرار الإداري وكذلك يجوز في الحالات التي نص عليها قانون الإجراءات المدنية والإدارية أو أية نصوص خاصة على خلاف هذه القاعدة أي على جواز وقف التنفيذ.<sup>16</sup>

غير أنه ومن خلال قانون الإجراءات الجبائية وفي حالة الغلق الإداري للمحل وهي الحالة الوحيدة التي يمكن للمكلف بالضريبة الخروج على هذه القاعدة وهو ما جاء في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث وفي حالة الغلق الإداري للمحل يمكن لقاضي الاستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه.<sup>17</sup>

### المطلب الثاني: الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية الضريبية

إلى جانب الشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية هناك كذلك شروط شكلية تتمثل في ما يلي:

#### الفرع الأول: أن تكون دعوى الموضوع قد نشرت

لقد قنن المشرع هذا الشرط الذي كان قد كرسه الاجتهاد القضائي غير أن هذا الشرط ليس مطلقا فهو يخص وقف التنفيذ فقط لأنه في بعض الأحيان من اللازم نشر دعوى في الموضوع بالموازاة مع الدعوى الاستعجالية كما هو الحال في دعاوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية، إذ لبس من المنطقي قبول الدعوى الاستعجالية الرامية إلى وقف تنفيذ قرار إداري ومن جهة أخرى قبول طلب المدعي بوقف تنفيذ قرار إداري لم ينازع في عدم مشروعته أمام قضاء الموضوع.<sup>18</sup>

#### الفرع الثاني: شرط الكتابة

ترفع الدعوى الاستعجالية بعريضة مكتوبة ويجب أن تتضمن عرضاً موجزاً للوقائع والأسباب المدعمة للطابع الاستعجالي للقضية كما يجب إرفاقها بنسخة من عريضة دعوى الموضوع تحت طائلة عدم القبول وهذا ما جاءت به المادة 926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بنصها "يجب أن ترفق العريضة الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض أثاره تحت طائلة عدم القبول بنسخة من عريضة دعوى الموضوع" كما يجب أن تتضمن العريضة اسم ولقب ومهنة وعنوان المدعي وكذلك اسم الجهة الإدارية المدعى عليها ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني.<sup>19</sup>

ويتجسد الطابع الكتابي وبصفة مباشرة في أحكام المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تنص "ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية بعريضة موقعة من محام".

كما يتجسد الطابع الكتابي في المذكرات والوثائق المقدمة من الخصوم من جهة أخرى نجد أن المادة 886 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تنص على أن القاضي الإداري غير ملزم بالرد عن الوسائل المقدمة شفويا إلا إذا أكد الخصوم بمذكرة كتابية مما يدل على أهمية ودور الطابع الكتابي في الإجراءات القضائية الإدارية.<sup>20</sup>

#### ❖ استدعاء الخصوم:

يستدعى الخصوم من طرف قاضي الاستعجال بعد أن يخطر بطلبات مؤسسة وقد جاء هذا في المادة 929 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن يكون ذلك في أقرب الآجال وبكل الطرق والملاحظ هنا أن المشرع لم يحدد الآجال ولا الطرق رغم أن الدعوى استعجالية وهذا يدل على صلاحيات القاضي الإداري ومنحه السلطة التقديرية لتحديد هذه الآجال وكذا الطرق التي يمكن أن يستعملها في استدعاء الخصوم.<sup>21</sup>

غير أنه لم ينص المواد من (916 إلى 947) من قانون الإجراءات المدنية والإدارية المتعلقة بالدعوى الاستعجالية الإدارية على كيفية تمثيل الخصوم في القضية الاستعجالية الإدارية، غير أنه ما جاء في المادتين 826 و905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تعرض تمثيل الخصوم بواسطة محام لرفع كل دعوى أمام الجهات القضائية الإدارية وبالتالي فالقضية الاستعجالية باعتبارها دعوى إدارية ترفع أمام جهة قضائية إدارية فإن التمثيل يكون بمحامي وهو وجوبيا.<sup>22</sup>

#### الفرع الثالث: شرط الصفة والمصلحة

تعتبر الصفة والمصلحة من الشروط الجوهرية في كل دعوى قضائية فيجب أن تكون صفة ومصلحة للمدعي في رفع الدعوى لأنه كأصل عام فإنه لا دعوى بدون صفة مصلحة.

#### أ. الصفة:

يعرفها بعض الفقهاء على أنها خاصية من خصائص المصلحة وهي خاصية أن تكون المصلحة شخصية ومباشرة والمقصود بها أن يكون رافع الدعوى هو نفسه صاحب الحق أي صاحب المصلحة التي اعتدى عليها أو المراد المحافظة عليها، أما بالنسبة للمدعي عليه (فيجب أن يكون هو الشخص الذي يوجد الحق في مواجهته).<sup>23</sup>

ولذلك يجب أن نميز بين الصفة والتمثيل القانوني، لأن الصفة تتعلق بشروط دخول الدعوى في حين يتعلق التمثيل القانوني بإجراءات مباشرة الخصومة ومن ثمة يترتب على التمثيل بطلان إجراءات مباشرة الخصومة وليس عدم قبول الدعوى وهذا ما نجده في نصوص قانون الإجراءات المدنية والإدارية حيث يظهر التمييز يظهر في المادة 828 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والصفة تظهر في المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهذا ما يؤكد أن المشرع الجزائري يميز بين الصفة والتمثيل القانوني وذلك من خلال النص على كل منهما في مادة مستقلة.<sup>24</sup>

#### ب. المصلحة:

لم يعرف القانون لمصلحة أما الفقه فقد عرفها بأنها الفائدة العملية المشروعة التي يراد تحقيقها باللجوء إلى القضاء ومعنى الفائدة أنه لا يجوز اللجوء عبثا إلى القضاء دون تحقيق منفعة ما وفي حالة الدعوى الضريبية هو دفاع المكلف بالضريبة عن مصالحه المادية، ومعنى عملية هي استبعاد المسائل النظرية لأنها لا تصلح لأن تكون محلا لدعوى قضائية لأن وظيفة القضاء هي حل المنازعات وليس ترجيح رأي نظري أو الافتاء، ومعنى أن تكون المصلحة مشروعة أي أن يكون المصلحة بمثابة حق يحميه القانون.

ولذلك لا يقبل الدعوى أمام المحكمة الإدارية إلا إذا أثبت المدعي نوع من

المصلحة.<sup>25</sup>

وبما أن المصلحة هي المنفعة التي ينتفعها صاحب المطالبة القضائية وقت اللجوء القضاء لأن هذه المنفعة تشكل الدافع وراء رفع الدعوى والهدف من تحريكها فلا دعوى من دون مصلحة وذلك تنزيها للقضاء عن الانشغال بدعاوى لا فائدة عملية منها

وقد نصت المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أن المصلحة بما أن تكون قائمة أي أنها تستند إلى حق مركز قانوني فيكون الغرض من الدعوى حماية هذا الحق أو المركز القانوني أو تكون محتملة أي الهدف من الدعوى منع وقوع ضرر محتمل.<sup>26</sup>

### المبحث الثاني: حالات رفع الدعوى الإدارية الاستعجالية الضريبية

إن الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة الإقليمية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.<sup>27</sup>

ونتيجة لما يترتب على دفع الضريبة من ضرر على الوضعية المالية للمكلف بالضريبة فقد أتاح المشرع للمكلف بالضريبة إمكانية الطعن فيها سواء برفع دعوى ضريبية عادية أو رفع دعوى ضريبية استعجالية في حالات معينة وذلك باللجوء إلى قاضي الاستعجال الإداري.<sup>28</sup>

والقاضي الاستعجالي يتدخل في المنازعات الإدارية الاستعجالية لاتخاذ إجراءات مؤقتة تتميز بالسرعة بشرط أن لا تمس بأصل الحق لأن الاستعجال أصبح ضرورة مرتبطة بتدخل الإدارة في جميع مناحي الحياة الاقتصادية والمالية والتجارية وما نبع ذلك من تضخم المبادلات وتشابك العلاقات وتنوعها بين المواطن والإدارة وبالتالي كثرة ما ينور شأنها من منازعات يلجأ الأفراد إلى عرضها على القضاء الاستعجالي الإداري عندما تتطلب الظروف حماية قضائية عاجلة.<sup>29</sup>

وعليه سنتطرق إلى الحالات التي يمكن فيها للمكلف بالضريبة أو الإدارة الضرائب اللجوء إلى رفع دعوى ضريبية استعجالية طبقا لما جاء في قانون الإجراءات الجبائية:

### المطلب الأول: الدعوى الاستعجالية الضريبية الخاصة بغلق المحل

يعتبر غلق المحل طريقة من طرق في يد إدارة الضرائب تتبعها قصد التحصيل

الضريبي:

#### إجراءات غلق المحل:

يمكن لإدارة الضرائب في الحالة التي يتعذر فيها تحصيل الضريبة بالطرق الإدارية وحفاظا على أموال الخزينة العمومية وبناء على اقتراح من قابض الضرائب بالمتابعة، يصدر المدير الولائي للضرائب قرارا مؤقتا بغلق المحل التجاري أو المهني للمكلف بالضريبة لمدة (06) أشهر.<sup>30</sup>

وطبقا للمادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية يجب أن يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي إلى المكلف بالضريبة وفي حالة ما لم يتحرر المكلف بالضريبة من الدين الضريبي أو لم يكتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة وذلك في أجل عشرة (10) أيام تحسب ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق وقد مكن المشرع المكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بمجرد عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانونا، لا يوفق الطعن قرار الغلق المؤقت...<sup>31</sup>

ومن خلال استقراء وتحليل المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية لاسيما ما جاء في الفقرة الرابعة 04 منها نجد أن المشرع قد منح ضمانا للمكلف بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب لمنحه الحق في رفع دعوى استعجالية ضريبية قصد وقف تنفيذ قرار الغلق الإداري المؤقت إلا أنه من جهة أخرى نلاحظ أن المشرع في هذه الفقرة قد جعل هذا الطعن ضد إدارة الضرائب لا يوقف تنفيذ قرار الغلق المؤقت.<sup>32</sup>

والسؤال المطروح هنا ما جدوى منح المكلف بالضريبة الحق في الطعن بدعوى ضريبية استعجالية قصد إلغاء القرار الإداري المتعلق بغلق المحل ما دام هذا الطعن لا يوقف تنفيذ قرار الغلق المؤقت؟

### المطلب الثاني: الدعوى الاستعجالية الخاصة بإرجاء الدفع القضائي

يمكن للمكلف بالضريبة الذي ينازع في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه أن يطلب إرجاء الدفع إلى غاية صدور قرار قضائي أو إداري شريطة أن سبق طلبه على حجج مؤسسة مقابل ضمانات كفيلة بتحصيل الدين الضريبي.

أما في حالة إرجاء الدفع القضائي فيمكن لقاضي الاستعجال الإداري أن يأمر بوقف تحصيل الضريبة أو الغرامة وخاصة إذا ما ثبت وأن المكلف بالضريبة قد طرح النزاع على قاضي الموضوع من أجل إبداء حججه ودفعه.<sup>33</sup>

وقد نصت المادة 948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه "يخضع الاستعجال في المادة الجبائية للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية ولأحكام هذا الباب وعليه نستخلص من استقراء نص المادة 948 أن الفصل في القضايا

الاستعجالية الضريبية يتقاسم تنظيمه قانونين إجرائيين هما قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية.<sup>34</sup>

وبالمقابل جاء في الفقرة الثالثة من المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على ما يلي: "يجب أن يقدم طلب تأجيل الدفع وفقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، تثبت المحكمة الإدارية بأمر وفقا لأحكام المنصوص عليها في المادة 836 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية".<sup>35</sup>

**شروط تأجيل الدفع القضائي:**

لقد نصت المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ما يلي: "لا يقبل طلب وفق تنفيذ القرار الإداري ما لم يكن متزامنا مع دعوى مرفوعة في الموضوع أوفي حالة التظلم المشار إليه في المادة 830 أعلاه. وعليه بأن هناك أربعة شروط يجب توافرها في تأجيل الدفع القضائي ويتمثل فيما يلي:

#### 1. أن يكون دعوى الإبطال قد رفعت:

يجب أن تكون دعوى الأبطال قد رفعت في الأجل القانونية القانون (أربعة 04) أشهر من تاريخ التبليغ وإلا فلا جدوى من رفع دعوى تأجيل الدفع ما دامت مخاصمة القرار الإداري غير مقبولة.

#### 2. أن لا يكون الطلب دون محل:

يكون طلب تأجيل الدفع دون محل إذا نفذت الإدارة الضريبية سند التحصيل، وذلك بالحجز على أموال المكلف بالضريبة واستيعاد مبلغ الضريبة بعد بيع العقار أو المنقول المحجوز أو بالحجز على الحساب المصرفي وتحويل المبلغ إلى حساب الخزينة العمومية وكذلك في حالة سحب الإدارة الضريبية لقرارها الإداري أو إصدارها قرارا آخر بإعفاء المكلف بالضريبة من الدفع.<sup>36</sup>

وبالرغم من امتيازات قابض الضرائب في مباشرة كل إجراءات التحصيل التي منحها له قانون الإجراءات الجبائية لا سيما ديون الخزينة العمومية التي في حوزة المكلف بالضريبة، فإنه يخضع كل هذه الإجراءات التي يتحدها إلى رقابة القاضي الإداري دائما.<sup>37</sup>

#### 3. أن يكون القرار الإداري تنفيذيا:

تعتبر سندات التحصيل ذات طابع تنفيذي والتي لا يوقف تنفيذها الطعن فيها بموجب دعوى الإبطال عدا الغرامات المستحقة (مثل غرامات التأخير) التي يكون تنفيذها معلق إلى غاية صدور حكم قضائي لها في الموضوع، حيث جاء في المادة 82 الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية في نصها "لا يوقف الطعن تسديد الحقوق المحتج عليها، وعلى العكس من ذلك يبقى تحصيل الغرامات المستحقة معلقا إلى غاية صدور حكم قضائي نهائي".<sup>38</sup>

#### 4. وجوب تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة:

وقد نص على هذا الشرط المادة 82 من الفقرة 03 "غير أنه يمكن للمدين بالضريبة أن يرجى دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة".<sup>39</sup>

وعلى خلاف نوعية الضمان المطلوب عند رفع التظلم أمام الإدارة الضريبية والمتمثل في مبلغ نقدي يساوي 20% من الضريبة المفروضة فإن تقديم الضمانات للحصول على تأجيل الدفع القضائي لا يقتصر على المبالغ المالية، بل يجوز أن يكون شيئا آخر منقولاً أو عقاراً أو أسهم في شركة أو سندات أخرى ذا قيمة وكذا يمكن أن يكون رهنا رسمياً أو حيازياً على عقار، أو كفالة معروضة من الغير وللمحكمة الإدارية السلطة التقديرية في القول إن كانت الضمانات المقدمة حقيقية وكافية ضمان تحصيل الضريبة من عدم ذلك.<sup>40</sup>

أي أن المشرع الجبائي قد منح السلطة التقديرية للقاضي الإداري في الضمانات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة عكس إرجاء الدفع أمام الإدارة الضريبية الذي هو محدد بـ 20% من قيمة الضريبة.

#### المطلب الثالث: الدعوى الاستعجالية الخاصة بوقف إجراءات الحجز والبيع بالمزاد

##### العلني

إن إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري تعتبر نظاماً خاصاً وضعه المشرع ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة، وقد نصت على هذا النظام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث تمارس إدارة الضرائب في حالات الحجز والبيع امتيازات السلطة العامة لتحصيل ديونها، إلا أن المشرع وحفاظاً على حقوق المكلفين بالضريبة أخضع هذه المرحلة لرقابة القاضي الإداري.<sup>41</sup>

**الشروط التي تسبق إصدار مقرر الحجز:**

لقد وضع المشرع شروط أمام إدارة الضرائب قبل إصدار مقرر الحجز على منقولات المكلف بالضريبة وهذا ما جاءت به المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية وتمثل هذه الشروط فيما يلي:

1. أن يكون بصدد تحصيل فوري وجوبي: وهي الضرائب والرسوم التي يتم تحصيلها بواسطة إصدار جداول ضريبية طبقا للمادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تكون مستحقة الوفاء.
2. أن يحل أجل الوفاء: وهو الأجل الممنوح للوفاء بموجب الجدول الضريبي المبلغ للمكلف بالضريبة والذي ينقضي دون الدفع.
3. توجيه تنبيه للمكلف بالضريب: أن يوجه قابض الضرائب تنبيها إلى المكلف بالضريبة بعد انقضاء أجل الدفع المذكور في الجدول الضريبي بضرورة دفع المستحقات فورا وعليه يجوز لقابض الضرائب إصدار مقرر الحجز الذي ينفذه بعد مرور يوم واحد من تاريخ تبليغ التنبيه.<sup>42</sup>

**الدعوى الاستعجالية الخاصة بطلب وقف إجراءات الحجز:**

لقد سمحت المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية لقابض الضرائب المختص إقليميا بحجز منقولات المكلف بالضريبة تبعا لشروط خاصة وبالمقابل وطبقا للقواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية لاسيما المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه يمكن للمكلف بالضريبة أن يقدم طلبا أمام قاضي الاستعجال الإداري من أجل وقف تنفيذ إجراءات الحجز إلى غاية الفصل في قضية الموضوع والمتمثلة في دعوى الإبطال أو الإلغاء ضد مقرر التنبيه بدفع الضريبة.<sup>43</sup>

ولأن التنبيه الصادر عن قابض الضرائب والذي يسمح لهذا الأخير بإصدار مقرر الحجز وتنفيذه في أجل قصير وهو يوم واحد، فيجب على المكلف بالضريبة أن يقوم مباشرة بعد أن يبلغ رسميا بتقديم طلب أمام قاضي الاستعجال الإداري للمطالبة بوقف إجراءات الحجز أو وقف المتابعة كما يجب عليه أن يرفع دعوى إدارية موازية أمام قاضي الموضوع بالمحكمة الإدارية للمطالبة بإبطال إجراءات المتابعة الضريبة وذلك طبقا لما نصت عليه المادة 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

ونلاحظ أن في هذه الحالة أن الدعوى الاستعجالية المرفوعة هي دعوى استرداد المنقولات المحجوزة لأنه بمجرد صدور مقرر الحجز من طرف إدارة الضرائب فإن تنفيذه يكون في اليوم نفسه فالتبليغ للمكلف بالضريبة معناه أن المنقولات قد حجزت فعلا وتبقى تحت حراسة المكلف بالضريبة.

### الدعوى الاستعجالية الضريبية الخاصة بطلب وقف إجراءات البيع:

يعتبر بيع المحجوزات من أخطر مراحل التنفيذ على أملاك المكلف بالضريبة وعليه فقد أجاز المشرع للمكلف بالضريبة إمكانية اللجوء إلى القاضي الإداري الاستعجالي من أجل وقف عملية البيع.<sup>44</sup>

وبما أن البيع تم مبدئياً بواسطة المزاد العلني وهو بمثابة الإجراء النهائي لعملية التنفيذ الجبري على منقولات المكلف بالضريبة محل الحجز التنفيذي وبحصول عملية البيع لا بد من توافر شروط معينة تتمثل في:

1. استصدار رخصه بالبيع: حيث نصت عليها المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.
2. وجوب احترام إجراءات الإشهار: والهدف من احترام هذا الإجراء هو تحقيق أكبر مشاركة في عملية المزاد ومن أجل السماح للجميع بالمشاركة في العملية ضمانا للحصول على الثمن الحقيقي للمنقولات المحجوزة.
3. منح المزاد ورسوه: بعد انقضاء مدة 10 أيام من الإعلان عن عملية البيع يتم البيع بالمزاد العلني للمنقولات المحجوزة بثمن تفوق أو يساوي السعر الافتتاحي غير أنه في حالة قصور المزايدات يلجأ إلى إجراءات التراضي.
4. البيع بالتراضي: يتم بيع المنقولات المحجوزة بالتراضي بمبلغ يساوي مبلغ السعر الافتتاحي وذلك طبقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 52 فقرة 1 و 2 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>45</sup>

### عملية البيع بالمزاد وتحرير محضر البيع:

بعد القيام بعملية البيع للمحجوزات وفقاً لقانوني الإجراءات المدنية والإدارية والإجراءات الجبائية ولشروط البيع، يجب أن يحرر محضر البيع من قبل القابض وتسلم نسخة منه للمشتري وفقاً لأحكام المادة 151 فقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية ويجب أن يشمل محضر البيع على بيانات أساسية مثل (تاريخ البيع، ذكر السند التنفيذي،

ذكر محضر الحجز وتاريخه واسم العون الذي حرره، تاريخ الإعلان والعون المكلف بالبيع...<sup>46</sup>

وبما أن الهدف من الحجز التنفيذي على منقولات المكلف بالضريبة هو بيعها بالمزاد العلني من أجل استبقاء الخزينة العمومية لمستحقات الضريبة المدونة في الجداول الضريبية والذي أصبح تنفيذها ذو طابع فوري فإنه بالمقابل قد منح المشرع للمكلف بالضريبة الحق في رفع دعوى ضريبية استعجالية أمام القاضي الإداري الاستعجالي للمطالبة بوقف إجراءات البيع، ويكون الأمر صادرا عن التشكييلة الفاصلة في الاستعجال والذي يتمثل إما في عدم قبول الطلب أو رفضه وأما في الاستجابة للطلب إذا توفرت شروطه وذلك بالنطق بوقف إجراءات البيع وفق هذه الحالة يسرى هذا الأمر الصادر بصفة مؤقتة إلى حين الفصل في دعوى الموضوع.<sup>47</sup>

غير أنه هناك حجز آخر يمكن لإدارة الضرائب أن تقوم به لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية غير أن قانون الإجراءات الجبائية لم يخصص لهذا النوع من الحجز ما ينظمه ولم يبين أي حقوق أو ضمانات للمكلف بالضريبة لمواجهة هذا النوع من الحجز المتمثل في حجز مال المدين لدى الغير.

حيث أننا نكون غالبا بصدد حجز على الحساب المصرفي للمكلف بالضريبة إذا وقعت إدارة الضرائب حجز على حساب مالي لهذا الأخير بهدف الحصول على المستحقات الضريبية والتي يكون المكلف بالضريبة مدينا لها ويكون الحساب المصرفي في شكل حساب لدى البنوك مثل بنك الجزائر الخارجي أو بنك الفلاحة والتنمية الريفية أو الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط أو حساب جاري بريدي، كما قد ينصب الحجز على أية أموال غير الحساب المصرفي للمدين تكون في حيازة الغير ويستخدم في تلك الحالات إجراء الإشعار إلى الغير الحائز (A.T.D).

ولممارسة هذا الامتياز يستطيع المحاسبون العموميون استعمال إجراء الإشعار إلى غير الحائز (ATD) والذي يرسل من طرف المحاسب العمومي إلى المؤسسة المصرفية التي يتواجد فيها حساب للمكلف بالضريبة.<sup>48</sup>

### الخاتمة

إن الدعوى الاستعجالية الضريبية أمام القاضي الإداري تتطلب التدخل الفوري والسريع للقاضي الإداري من أجل السعي لتفادي وقوع ضرر على أموال المكلف بالضريبة

أو وقوع خطر يصعب تداركه وكذا الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية وعليه فإن المشرع قد منح للمكلف بالضريبة الحق في رفع دعوى ضريبية استعجالية لكن وفق شروط موضوعية وشكلية وكذا في حالات محددة لأن الهدف من هذه الدعوة هو وقف تنفيذ قرارات الإدارة الضريبية إلى حين الفصل في الموضوع لأن الدعوى الاستعجالية ذو طابع وقفي لا تمس بأصل الحق.

إلا أن الدعوى الاستعجالية الضريبية أمام القاضي الإداري في بعض الحالات أن الطعن فيها لا يوقف تنفيذ القرار الإداري وبالأخص حالة الغلق المؤقت للمحل التجاري فما جدوى من إجازة الطعن عن طريق الاستعجال إذا كان هذا الطعن لا يوقف التنفيذ وكذلك بخصوص دعوى إرجاء الدفع القضائي فإن مسألة الضمانات المقدمة خاضعة للسلطة التقديرية للقاضي الإداري لقبول هذه الضمانات أو رفضها وبالتالي من الممكن أن يؤثر هذا على المصالح المالية للمكلف بالضريبة لاسيما إذا كان هذا المكلف بالضريبة في وضعية مالية صعبة.

ومن خلال المعالجة القانونية التحليلية للنصوص الواردة في قانوني الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية توصلنا إلى بعض الاقتراحات المتمثلة في: - وجوب وضع باب يتضمن نصوص قانونية تتعلق بالإجراءات الضريبية للاستعجال الضريبي أمام القضاء الإداري لأن الدعوى الاستعجالية تتميز بطابع السرعة. - إمكانية إدراج نصوص قانونية تنظم تقديم الضمانات من طرف المكلف بالضريبة لقبول الطعن القضائي في الدعوى الضريبية الاستعجالية المتعلقة بإرجاء الدفع. - إمكانية إدراج نصوص قانونية تنظم إجراء إشعار غير الحائز (ATD) في قانون الإجراءات الجبائية.

### الهوامش

- 1 سعيد بوعلوي، المنازعات الإدارية في ظل القانون الجزائري، دار بلقيس، دار البيضاء، الجزائر، طبعة 2015، ص 156.
- 2 رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، (الخصومة الإدارية، الاستعجال الإداري) الطرق البديلة لحل النزاعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2013، ص 119.
- 3 سعيد بوعلوي، المرجع السابق، ص 157.
- 4 مسعود شهبوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة السادسة، 2013، ص 136.
- 5 سعيد بوعلوي، مرجع سابق، ص 157.
- 6 المرجع نفسه، ص 158.

- 7 رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الجزء الثالث، مرجع سابق، ص 129.  
انظر المواد: 919، 920 و 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 8 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، مرجع سابق، ص 145.  
المادة 948: يخضع الاستعجال في المادة الجبائية للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية ولأحكام هذا الباب.  
انظر المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.  
انظر المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 9 أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، طبعة 2008، ص 124.
- 10 انظر المادة 918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 11 أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 125.
- قرار المحكمة العليا المؤرخ في 12/10/1985 المجلة القضائية رقم 4/1989.
- 12 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، مرجع سابق، ص 151.
- 13 انظر المادة 917 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 14 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، مرجع سابق، ص 153.
- 15 غني أمينة، قضاء الاستعجال في المواد الإدارية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2014، ص 154.
- انظر المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 16 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، مرجع سابق، ص 154.
- 17 انظر المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 18 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثاني، مرجع سابق، ص 154.
- 19 حسين فريجة، شرح المنازعات الإدارية، دراسة مقارنة، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، طبعة 2011، ص 260.  
انظر المادة 926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.  
انظر المادة 928 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 20 رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الجزء الثالث، مرجع سابق، ص 45.
- 21 انظر المادة 929 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 22 رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية الجزء الثالث، مرجع سابق، ص 159.
- 23 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثالث، مرجع سابق، ص 316.
- 24 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثالث، مرجع سابق، ص 317.  
انظر المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.  
انظر المادة 828 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 25 مسعود شهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزء الثالث، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة السادسة، 2013، ص-304-305.
- 26 بربارة عبد الرحمن، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، منشورات بغدادية، طبعة 2009، ص 38.  
انظر المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 27 محمود عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2003، ص 13.
- 28 غني أمينة، مرجع سابق، ص 271.
- 29 حسين فريجة، شرح المنازعات الإدارية، مرجع سابق، ص 270.
- 30 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، طبعة 2011، ص 25.

- 31 انظر المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 32 أنظر المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 33 فريجة حسين، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2013، ص 430.
- 34 غني أمنية، مرجع سابق، ص 296.
- انظر المادة 948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 35 لحسين بن شيخ آث ملويا، رسالة في الاستعجالات الإدارية، الجزء الثاني، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، طبعة 2016، ص 221.
- انظر المواد 834-836 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- 36 لحسين بن شيخ آث ملويا، مرجع سابق، ص 223.
- 37 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في اجتهادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص 84.
- 38 لحسين بن شيخ آث ملويا، مرجع سابق، ص 224.
- 39 انظر المادة 82 من إجراءات الجبائية.
- 40 لحسين بن شيخ آث ملويا، مرجع سابق، ص 225.
- 41 غني أمنية، مرجع سابق، ص 276.
- انظر المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 42 لحسين بن شيخ آث ملويا، مرجع سابق، ص 239.
- 43 المرجع نفسه، ص 238.
- 44 غني أمنية، مرجع سابق، ص 285.
- 45 لحسين بن شيخ آث ملويا، مرجع سابق، ص 249-250.
- أنظر المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.
- انظر المادة 152 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 46 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في اجتهادات مجلس الدولة، مرجع سابق، ص 69.
- انظر المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 47 لحسن بن شيخ آث ملويا، مرجع سابق، ص 247-254.
- 48 المرجع نفسه، ص 242.
- تنص المادة 991 من القانون المدني "المبالغ المستحقة للخرينة العامة من ضرائب ورسوم وحقوق أخرى من أي نوع كان لها امتياز ضمن الشروط المقررة في القوانين والمراسيم الواردة في هذا الشأن.
- هذه المبالغ من ثمن الأموال المثقلة بهذا الامتياز في أي جد كانت و قبل أي حق آخر و لو كان ممتاز أو مضمونا برهن رسمي ما عدا المصاريف القضائية.