

## فعالية الطعن الاداري في المادة الجبائية

*The effectiveness of the administrative recourse in the tax article*

د/ محمد المهدي بن السبحو  
مخبر القانون والمجتمع  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
جامعة أحمد دراية أدرار - الجزائر-

د/ محمد لعيرج\*  
مخبر القانون والمجتمع  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
جامعة أحمد دراية أدرار - الجزائر-

Bensihamou81@univ-adrar.edu.dz moh.lairedj@univ-adrar.edu.dz

تاريخ النشر: 2021/05/30

تاريخ القبول للنشر: 2021/05/16

تاريخ الاستلام: 2021/04/24

ملخص:

نظرا لتعدد واختلاف أنواع النزاعات الجبائية، تعددت المصطلحات والتسميات المستخدمة من طرف المشرع الجبائي الجزائري بشأن الطعون المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، من خلال قانون الإجراءات الجبائية حيث ميز المشرع الجبائي بين هذه الطعون المختلفة، من حيث إلزامية تقديمها ومن حيث الجهة التي تقدم أمامها.

الكلمات المفتاحية: الطعن الاداري، التخفيض المشروط، الطعن الولائي

**Abstract:**

Due to the multiplicity and different types of tax disputes, the terminology and nomenclature used by the Algerian tax law legislator over the appeals filed by the taxpayer are numerous, through the Tax Procedures Law, where the tax law legislator distinguished between these various appeals, in terms of mandatory submission and in terms of the authority that is present .

**Key words:** Administrative recourse, conditional reduction, hierarchical-appeals

\* المؤلف المراسل

### مقدمة:

إن مجموعة القواعد القانونية التي تنظم حل المنازعة الضريبية، خلال المرحلة الإدارية والتي تعتبر مرحلة حاسمة للفصل فيها، تتمثل في أسلوب الطعن الإداري، حيث الأصل أنه يقدم في المادة الضريبية بالنسبة لجميع الضرائب والرسوم أي كان نوعها وطبيعتها، وكذا في جميع أنواع النزاع الجبائي، سواء تعلق الأمر بوعاء الضريبة أو ربطها أو الاستفادة من نص تشريعي<sup>(1)</sup> أو تحصيلها.

يتعرض المكلف بالضريبة في تعامله مع الإدارة الجبائية إلى مشاكل عديدة جراء القرارات<sup>(2)</sup> التي تصدرها في حقه، ولمواجهة هذه الوضعية، مكّنه المشرع الجبائي من وسائل قانونية هامة للدفاع عن حقوقه قبل امتيازات وسلطات الإدارة الواسعة، فجاء لهذا الغرض بإجراء قانوني هام يتمثل الطعن الإداري، أو كما يسمى في الفقه التظلم الإداري، الذي نشأ في فرنسا بحيث مر بعدة مراحل<sup>(3)</sup>، ونظرا لما يكتسبه هذا الإجراء القانوني من أهمية بالغة في المنازعات الإدارية، نجد أن المشرع الجزائري تبناه في نصوص عامة وخاصة وبدرجات متفاوتة، بغية تحقيق أهداف معينة، سنحاول الإجابة في هذا المقال عن الإشكالية التالية:

### ما مدى فعالية الطعن الإداري ونجاعة مساهمته في تسوية المنازعات الجبائية؟

لذلك سنعتمد على المنهج التحليلي من خلال التفصيل لمفهوم هذا الإجراء القانوني الهام في المبحث الأول ثم نتناول في المبحث الثاني شروطه.

### المبحث الأول

#### مفهوم الطعن الإداري (التظلم الإداري)

نظرا للمكانة التي يحتلها إجراء الطعن الإداري، سواء في الفقه أو التشريع، وخاصة مسألة مدى إجباريته في عملية التقاضي في المنازعات الإدارية بصفة عامة والمنازعات الجبائية بصفة خاصة، الأمر الذي يقودنا لتناوله بشيء من التفصيل من خلال التعرض لتعريفه في المطلب الأول، ثم نتناول أنواعه في المطلب الثاني.

## المطلب الأول: تعريف الطعن الإداري (التظلم الإداري)

لتحديد معنى الطعن الإداري، يتطلب منا التطرق لمعناه الفقهي في الفرع الأول والتشريعي في الفرع الثاني والقضائي في الفرع الثالث.

### الفرع الأول: معنى الطعن الإداري عند الفقه

في الفقه يطلق عليه التظلم الإداري المسبق، حيث يشترط لدعوى الإلغاء أن تكون مسبقة بتظلم ضد القرار المطلوب إلغاؤه، فنجد عدة محاولات فقهية لتحديد وتعريف التظلم الإداري المسبق، فيعرفه البعض " بأنه إجراء وجوبي يجب اتباعه قبل إقامة الدعوى بالطعن القضائي."، و البعض الآخر يعرفه "بأنه ذلك الإجراء الموجه إلى مؤسسة إدارية نشيطة وينظر في الأعمال الإدارية وفقا لاختصاصات إدارية، وهذا التظلم يفترض وجود نزاع قائم بين الإدارة وشخص ما أو بين مؤسستين إداريتين."<sup>(4)</sup>.

وهناك من يعرفه أيضا " أنه من الإجراءات غير القضائية الذي يهدف إلى حل النزاعات بدون تدخل القاضي "<sup>(5)</sup>. كما هناك من يعرفه " بأنه وسيلة للتظلم من القرار الإداري أو التأديبي يقدمه المتضرر من القرار الإداري إلى الجهة الإدارية المصدرة لهذا القرار من أجل سحبه أو تعديله "<sup>(6)</sup>، كما أن هناك من يعتبر التظلم الإداري " أنه طلب أو شكوى يتقدم به صاحب المصلحة يتظلم فيه من قرار إداري مس بمركزه القانوني ويطلب من السلطات الإدارية المختصة أن تراجع القرار وتعيد النظر فيه، وذلك إما بسحبه أو إلغاؤه أو بتصحيحه حتى تجعله أكثر تطابقا مع أحكام القانون "<sup>(7)</sup>، ويمكن تعريفه في المنازعات الجبائية بأنه عبارة عن تظلم المكلف بالضريبة من قرارات الإدارة الجبائية أمام جهات مختصة يحددها ق.إ.ج."<sup>(8)</sup>.

وما يمكن ملاحظته على هذه التعريفات أن هناك ربط فيما بينها من حيث أن التظلم الإداري يعتبر مجرد إجراء إداري وليس قضائي يوجهه صاحب المصلحة ضد قرار إداري غير مشروع، من أجل تعديله أو سحبه من طرف الجهة المصدرة وبالتالي هذا الإجراء القانوني في مصلحة الطرفين.<sup>(9)</sup>

### الفرع الثاني: معنى الطعن الإداري عند التشريع

لم يرد في التشريع الجزائري تعريفا صريحا للطعن الإداري، إلا أنه تحدث عنه بلفظ التظلم الإداري في نصوص عامة، ولفظ الطعن الإداري في نصوص خاصة.

أولاً: في النصوص العامة

نص عليه قانون الإجراءات المدنية الملغى<sup>(10)</sup>، حيث كان يؤكد لقبول الدعوى الإدارية أنه يجب أن يسبقها تظلم إداري مسبق، أي كان المشرع يعتبره كحق مقرر للأفراد و الزمهم بتحريكه قبل اللجوء إلى القضاء<sup>(11)</sup>، أما في ق.إ.م.إ.<sup>(12)</sup> في نص المادة 830 اعتبره إجراء وليس شرط، "يجوز للشخص المعني بالقرار الإداري تقديم تظلم... حيث تدل كلمة "يجوز" على أن القيام بتقديم التظلم أصبح اختياري ويعود لمدي تقديم المعني بالقرار الإداري محل النزاع، يرى الأستاذ رشيد خلوفي "أن كلمة "تظلم" غير ملائمة وغير صحيحة حجته في ذلك أن الكلمة المذكورة في نفس المادة في صياغتها باللغة الفرنسية<sup>(13)</sup> هي "Réclamation" تترجم إلى اللغة العربية "شكوى" كلمة تختلف عن "Recours" التي تترجم إلى اللغة العربية "طعن"، حيث أن إجراء الشكوى يختلف عن إجراء التظلم الإداري المسبق الذي كان شرطاً من شروط قبول دعوى الإلغاء"<sup>(14)</sup>.

ما يمكن ملاحظته هو أن المشرع الجزائري في النصوص العامة، وخاصة في ق.إ.م.إ. المعمول به حالياً، سائر الفقه باستعماله لمصطلح تظلم بدل الطعن، كما أنه جعله جوازي على عكس ما كان في قانون الإجراءات المدنية الملغى، حيث كان يطلق عليه طعن إداري تدرجي وكان يعتبره إجراء إلزامي قبل تقديم الدعوى أمام القضاء<sup>(15)</sup>.

ثانياً: في النصوص الخاصة

هناك مجموعة من المنازعات التي ظل الطعن الإداري شرطاً وجوبياً فيها و هذه المنازعات تحكمها نصوص قانونية خاصة و تطبيقاً للقاعدة (الخاص يقيد العام) فإن هذه المنازعات تبقى خاضعة للنصوص التي تحكمها، ومن بين هذه النصوص الخاصة ق.إ.ج.<sup>(16)</sup>، حيث انه لم يعطينا تعريفاً للطعن الإداري إلا أنه استعمل لفظ الطعن النزاعي في المادة 70 منه التي نصت "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم... في اختصاص الطعن النزاعي..."<sup>(17)</sup>، فبالرغم من استعمال المشرع الجبائي لمصطلح شكوى إلا أنه أدخلها تحت مصطلح الطعن النزاعي، كما استعمل أيضاً كلمة طعن في الفقرة الرابعة من المادة 80<sup>(18)</sup> من ق.إ.ج.، حيث نصت "ترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة إلى رئيس لجنة الطعون.."، كما سهاها في الباب الثاني من ق.إ.ج. بالطعن الولائي، التي تعتبر طلبات يلتمس فيها المكلف

بالضريبة الإعفاء أو التخفيض أما الطعون المتعلقة بالاعتراض على المتابعات في مجال التحصيل الضريبي سهاها شكاوى تتخذ شكل اعتراض، حسب ما نص المادة 153<sup>(19)</sup> .

فما يلاحظ على المشرع الجبائي أنه لم يستعمل مصطلح التظلم، بل استعمل مصطلح الطعن إلا أنه استعمل معه مصطلح الشكاوى مع العلم أنه لا يتناسب مع مدلول الطعن في المجال الجبائي لأنه إجراء وجوبي قبل اللجوء إلى القضاء عن طريق الدعوى الضريبية.<sup>(20)</sup>

### الفرع الثالث: معنى الطعن الإداري عند القضاء

بدوره القضاء الإداري الجزائري لم يعطينا تعريف للطعن الإداري، إلا أنه نص عليه بلفظ " طعن إداري مسبق" أو "التظلم المسبق" أو " طلب " أو " تظلماً إدارياً مسبقاً" في أحكام وقرارات، في قضية بين مدير الضرائب لولاية مستغانم ضد (م.و)، خرج مجلس الدولة بمبدأ مفاده " لا يحق المطالبة برفع اليد على الأموال أمام القضاء مباشرة إلا إذا كانت الدعوى مسبقة برفع طلب إلى المدير ألولائي وفصل فيه خلال شهر ابتداء من يوم إيداع الطلب " <sup>(21)</sup>، في قضية اخرى بين مدير الضرائب لولاية وهران ضد مؤسسة ( ن.ه)، جاء مجلس الدولة بالمبدأ التالي " دعوى استرجاع مبالغ مدفوعة بدون وجه حق، لا تخضع لإجراء الطعن الإداري المسبق ... " <sup>(22)</sup> .

في قضية (ي.س) ضد إدارة الجمارك، نجد المبدأ التالي " التظلم المسبق في مادة الضرائب إجراء جوهري من النظام العام، رفع الدعوى مباشرة من دون استفتاء هذا الشرط يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلاً " <sup>(23)</sup>، بالرغم من أن القاضي الإداري لم يعط تعريفاً للطعن الإداري، إلا أننا لاحظنا أنه في مجمل هذه القرارات القضائية كان متشدداً في تطبيق النصوص القانونية المتعلقة بالطعن الإداري، ومرد هذا الأمر إلى اعتباره شرطاً شكلياً لقبول الدعوى الضريبية.

### المطلب الثاني أنواع الطعن الإداري (التظلم الإداري)

ينقسم الطعن الإداري في المجال الضريبي إلى عدة أنواع على حسب الجهة التي يرفع أماتها، ومدى إلزاميته، <sup>(24)</sup> وبالتالي يثور تساؤل حول أنواع الطعن الإداري الواردة في ق.إ.ج.؟، فمن خلال تفحصنا لمواد هذا الأخير، وإذا نظرنا لها من زاوية الجهة التي يرفع أماتها الطعن الإداري، نجد طعوناً تقدم إلى إدارة الضرائب المختصة وطعون أخرى تقدم إلى اللجان

الضريبية المختلفة، ومنها طعون تقدم إلى لجان إدارية إعفائية، وإذا نظرنا لها من زاوية الإلزامية، نجد طعون ملزمة للمكلف بالضريبة وطعون على سبيل الاختيار.

هذا ما سنحاول التفصيل فيه من خلال التعرف في الفرع الأول على الطعن النزاعي وتعرض في الفرع الثاني إلى الاعتراض على المتابعات أما الفرع الثالث فنصل في الطعن أمام اللجان الضريبية ونخصص الفرع الرابع للطعن الولائي.

### الفرع الأول: الطعن النزاعي

يشمل كل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، باستثناء حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير عندما يكون الغرض منها الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي<sup>(25)</sup>، وبالتالي فهو إجراء ملزم يتقدم به المشتكي إلى إدارة الضرائب، حيث يتضمن عرض المشتكي لطلباته ودفعه، وهذا ما سنحاول التعرف عليه من خلال النقاط التالية.

**أولاً: الطلبات: والتي تشمل على:**

1- طلب تصحيح الأخطاء المادية البسيطة، والأخطاء المرتكبة عند الاقتطاع من المصدر أو عند تسديد الضريبة تلقائياً.

2- طلب إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة بسبب إعادة التصحيح بناء على تصريحات المكلف بالضريبة أو بناء على تقديرات الإدارة.

3- طلب الاعفاء من الضريبة أو تخفيضها أو إلغائها، ولا يلزم المكلف عند طلب التخفيض أن يحدد بدقة مبلغ التخفيض المطلوب.

4- طلب الاستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي مثل حالات التخفيض المقدرة قانوناً أو الاستفادة من الامتيازات الجبائية<sup>(26)</sup>.

هـ- طلب استرجاع المبالغ المدفوعة دون وجه حق بسبب خطأ.

**ثانياً: الدفع**

تمثل مختلف الحجج والمبررات الواقعية والقانونية التي تدعم الطعن النزاعي مع الحرص على تقديم أدلة الإثبات إن أراد أن يثبت أن الضريبة مبالغ فيها.

### الفرع الثاني: الاعتراض على المتابعات

بعد دخول الضريبة حيز التنفيذ وتصبح مستحقة الدفع، يبدأ قابض الضرائب مباشرة الاجراءات الممنوحة له قانوناً لتحصيل الضرائب والرسوم المقيدة في حساباته بحيث نجد أن المشرع منحه إجراءات عديدة<sup>(27)</sup> يلجأ إليها لاستفاء ما للخزينة لدى الغير، وبالمقابل وحفاظاً على توازن المراكز القانونية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، نجد أن المشرع قد منح لهذا الأخير أساليب خاصة لكي يحافظ على حقوقه إزاء سلطات وامتيازات المصالح الجبائية، حيث تتعلق هذه الأساليب بكل منازعات التحصيل الضريبي، وتشمل على الخصوص الاعتراض على إجراء المتابعة، الاعتراض على التحصيل القسري، طلب إلغاء الحجز وطلب إرجاء دفع الضريبة، وهذا ما سنفصله كالآتي:

**أولاً: الاعتراض على صحة اجراء المتابعة من حيث الشكل:**

أي وجود عيب شكلي في سند إجراء المتابعة، إذ يعتبر شرط أساسي لقبول الاعتراض كأن يكون السند غير محرر في الآجال، أو أن العون الذي قام بتحريره غير مختص.

**ثانياً: الاعتراض على التحصيل القس**

يمثل الاعتراض على سبب الالتزام بذاته سواء في مقدار الضريبة أو واجب الوفاء بها، بالتالي فالاعتراض هنا يتعلق بموضوع المتابعة لا بشكلها.

**ثالثاً: طلب استرداد الأشياء المحجوزة**

يقدم في حالة ما حجزت أمواله من طرف الإدارة الجبائية، ويجب عليه في هذه الحالة دعم طلبه بكل وسائل الإثبات التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار كعدم تلقيه إنذاراً لتسديد الديون

**رابعاً: طلب إرجاء دفع الضريبة إلى غاية الفصل في الشكاوى**

يتطلب توضيح الطلب بصراحة<sup>(28)</sup>، تحديد المبلغ المرجو تأجيل دفعه. تقديم الضمانات الكفيلة بتحصيل الضريبة، وتكون لقابض الضرائب السلطة التقديرية لتقدير قيمتها.<sup>(29)</sup>

الفرع الثالث: الطعن أمام اللجان الضريبية<sup>(30)</sup>

حرصاً من المشرع الجبائي على حل النزاع بين المكلف بالضريبة - الذي أصبح يعتبر شريك ( مصطلح جديد أملاه التوجه الجديد للسياسة العامة للبلاد في ظل الأزمة الاقتصادية الخانقة، على إثر انهيار أسعار النفط في الأسواق العالمية، مما دفع بوزارة المالية للبحث عن توسيع الوعاء الضريبي عن طريق كسب ثقة المكلفين بالضريبة وإعطائهم ضمانات أكبر عن طريق تبسيط الإجراءات الجبائية ) والإدارة الجبائية، نجد يعتمد على هذا النوع من أساليب الطعن الإداري، حيث في حالة عدم استجابة الهيئات المختصة بالطعن النزاعي لدى الإدارة الجبائية، للشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة يحق لهذا الأخير أن يلجأ إلى لجان الطعن، حيث يعتبر أسلوباً اختيارياً وليس إلزامياً، إذ يمكن للمكلف بالضريبة أن يتجه مباشرة إلى القضاء، غير أنه إذا اختار المسلك القضائي فلا يحق له اللجوء مرة أخرى إلى لجان الطعن<sup>(31)</sup> كما أن هذا الأسلوب يعتبر حماية للمكلفين بالضريبة من تعسف الإدارة الجبائية هذا من جهة، ومن جهة أخرى تفادي كثرة النزاعات القضائية.<sup>(32)</sup>

فالمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه، يمكن أن يقدم طعناً أمام لجان الطعن المختصة لاستدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.<sup>(33)</sup>

الفرع الرابع: الطعن الولائي

إن المكلف بالضريبة الذي يكون في حالة عوز أو ضيق الحال، تضعه في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة العمومية<sup>(34)</sup>، مكنه المشرع الجبائي من طلب التماس الإعفاء من الضريبة المفروضة قانوناً أو التخفيف منها، أو الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية<sup>(35)</sup>، كما مكن أيضاً قابض الضرائب من طلب التماس جعل الحصص غير القابلة للتحويل في حكم عديم القيمة أو في حكم الملغاة أو الحصول على إبراء من المسؤولية<sup>(36)</sup>، فالطعن الولائي بالنسبة للمكلف بالضريبة يشمل نوعين:

الأول يمثل التخفيض الولائي حيث الإدارة الجبائية هي التي تمنح التخفيض بدون أي اتفاق مع المكلف بالضريبة، بينما الثاني التخفيض المشروط فهو عبارة عن اتفاق بين الإدارة والمكلف بالضريبة.

#### أولاً: طلب التخفيض الولائي<sup>(37)</sup>

هو عبارة عن طلب مساعدة الإدارة الجبائية للمكلف الذي يكون في حالة عوز لا تمكنه من تسديد ما عليه للخرينة العمومية، سنحاول التعرف على مضمون هذا الطلب وخصائص التخفيض الولائي من خلال ما يلي:

1-مضمون طلب التخفيض الولائي: يمكن أن تتضمن الشكوى ما يلي:

أ-الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدة قانوناً.

ب-غرامات الوعاء الضريبي.

ج-غرامات التحصيل.

د-غرامات جبائية، حيث لا يمكن للغرامات القضائية أن تكون موضوع طعن ولائي.<sup>(38)</sup>

2-خصائص التخفيض الولائي: يتميز التخفيض الولائي بخصائص يمكن أن نلخصها فيما يلي:

أ-أنه إجراء من جانب واحد (الإدارة الجبائية هي التي تمنح التخفيض بدون أي اتفاق مع المكلف بالضريبة).

ب-الضرائب والعقوبات المالية مؤسسة ونهائية، أي غير قابلة لأي منازعة.

ج-يتعلق بالحقوق الرئيسة، يتعلق بالعقوبات المالية وبالغرامات الجبائية.

د-يمنح فقط مراعاة لحالة عوز وضيق المكلف بالضريبة.

ه-لا يمكن منحه إلا بعد استنفاد طرق الطعن

ثانياً: التخفيض المشروط

تحاول الإدارة الجبائية تقوية الضمان القانوني للمكلفين بالضرائب من خلال إطلاق عدة تدابير<sup>(39)</sup>، فكان الأكثر تجسيد هو " التخفيض المشروط"، حيث سيسمح هذا الأسلوب الجديد بمنح المكلف بالضريبة ذو النية الحسنة تخفيضات في العقوبات والزيادات الضريبية التي

تعرض لها وهذا تبعا للعناصر المبحوث عنها في انضباطه في المواعيد المعتادة المرتبطة بالتزاماته الجبائية.<sup>(40)</sup>

1:- المضمون: التخفيض المشروط عبارة عن معاملة جبائية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة ينهي بموجبها الطرفين معارضة ناشئة أو يتجنبنا خلافا سينشأ، بحيث يجرر هذا العقد كتابيا.

فهو يهدف شأنه شأن التخفيض الولائي إلى تخفيض الدين الجبائي لكن فيما يخص العقوبات فقط وباستثناء الرئيسية، حيث يمنع مستقبلا المكلف بالضريبة من أي طعن نزاعي أو أي استئناف للنزاع فيما يخص الجزء المتبقي على عاتقه.<sup>(41)</sup>

2:- الخصائص: من خلال التعريف السابق نستطيع أن نميزه عن التخفيض الولائي أنه اتفاق يبرم بين الإدارة والمكلف بالضريبة، تكون الضرائب تكون إما قابلة للمنازعة أو سبق وأن كانت محل نزاع، وليس له دخل بقدرة المكلف بالضريبة على الوفاء بالدين، كما تتعلق فقط بالعقوبات المالية والغرامات الجبائية، يلزم التخلي عن تقديم طعن أو الاستمرار فيه.<sup>(42)</sup>

ما يمكن أن نستنتجه من خلال هذا البند، أن الإدارة الجبائية تواصل مساعيها لتأمين مصالح الخزينة بشكل أفضل، وتطوير وتحسين نظامها الجبائي من خلال تطوير العلاقات مع المكلفين بالضريبة وتقديم لهم الضمانات اللازمة لزرع الثقة بينها وبينهم بوصفهم شركاء، من خلال ابتكار بصفة متجددة أساليب جديدة لحل النزاع الجبائي بصفة ودية وسريعة لإدخال الإيرادات، التي الدولة في حاجة ماسة لها في ظل الازمة المالية التي تمر بها بعد انهيار أسعار النفط في الأسواق العالمية.

### المبحث الثاني:

#### شروط الطعن الإداري

ما يميز الطعن الإداري في المجال الجبائي أنه خاضع لشكليات وشروط صارمة حيث لا يقبل الطعن أو الشكوى إلا إذا كانت مستوفية لجميع الشروط القانونية.

سنحاول التعرف على هذه الشروط من حيث الميعاد (الآجال القانونية) في المطلب الأول ونتناولها من حيث الشكل (المطلب الثاني).

### المطلب الأول: من حيث الميعاد (الآجال القانونية)<sup>(43)</sup>

لقد حدد المشرع الجبائي بصرامة هذه الآجال، حيث وسع فيها تارة وضيق تارة أخرى على حسب خصوصية كل منازعة وطبيعة المعنيين بها<sup>(44)</sup>. وهذا ما سنحاول توضيحه من خلال الفروع الموالية.

### الفرع الأول: بالنسبة للطعن النزاعي

يجب أن تقدم الشكوى في آجالها القانونية والا رفضت وهي آجال عامة وخاصة.

#### أولاً: الآجال العامة

كقاعدة عامة تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى. نأخذ مثال لتقريب المعنى: جدول أدرج للتحصيل في شهر فيفري 2016 فالأجل لرفع الشكوى يكون ساري المفعول لغاية 31 ديسمبر من السنة الثانية والتي هي 2018، ولقد قضت المحكمة العليا في هذا الشأن في قضية (خ.ع) ضد نائب مدير الضرائب بتلمسان، فوفقاً لما هو ثابت في قضية الحال فإن المدين بالضريبة سدد دينه الضريبي بتاريخ 1982/01/26 بعد التبليغ الذي استلمه في 1981/12/28 في حين أن طلب التخفيض لم يقدم إلا بتاريخ 1983/08/23، أي بعد انقضاء الأجل المنصوص عليه قانوناً والمحدد أساساً بتاريخ 1982/12/31، وعليه صادق المجلس الأعلى على قرار المجلس القضائي عندما صرح بعدم قبول الدعوى لورودها بعد الأجل المحدد<sup>(45)</sup>. (مع العلم أن الأجل كان آنذاك محدد في 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول للتحصيل أو لحصول الأحداث التي هي موضوع الشكوى)<sup>(46)</sup>، أما إذا كانت الضريبة لا تتطلب إدراجها في الجدول فالآجال تصبح كالآتي:

- إذا تعلق الأمر باقتطاعات من المصدر للضريبة محل النزاع فإن الشكوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاع.

- أما في الحالة التي دفعت فيها الضريبة محل النزاع فإن الشكوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة الدفع.

بالنسبة للآجال الاستثنائية تشمل الحالات التالية<sup>(47)</sup>:

- 1- حالة الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة: الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي علم فيها المكلف فعلا بوجود الخطأ أو الازدواج في فرض الضريبة.
- 2- حالة الخطأ في توجيه الإنذارات: سواء أكان الخطأ راجع إلى الإدارة أو إلى ظهور جديد في الملف فإن الأجل ينتهي في 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تلقى فيها المكلف الإنذار الجديد.

ثانيا: الآجال الخاصة:<sup>(48)</sup>

تشمل التخفيضات الخاصة المتعلقة بالرسم العقاري: كالمنازعات التي ظهرت فيها واقعة تمنح الحق في تخفيض الضريبة (كتهديم عقار مبني كان خاضعا للضريبة على الأملاك العقارية، شغور منزل أو محل مؤجر، توقف مصنع عن النشاط...إلخ) في هذه الحالة ينتهي الأجل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة وقوع الحادثة التي تبرر تقديم الشكوى، يظهر مما سبق أن المشرع الجزائري قد أعطى مدة طويلة بالنسبة للمشتكي لكي يرفع الشكوى أمام الإدارة الجبائية، إذا رأى بأن هناك ظلما قد أحيق به إدراكا من المشرع بعدم وعي المكلف بالضريبة بالقوانين الضريبية و لذلك أعطى مدة أطول من تلك الموجودة في ق.إ.م.إ.<sup>(49)</sup>

### الفرع الثاني: بالنسبة للاعتراض على المتابعات

حددت المادة 153 مكرر من ق.إ.ج<sup>(50)</sup> الآجال حيث نصت على " تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على إجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان، في أجل شهر اعتبارا من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه.

تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل الجبري، تحت طائلة البطلان في أجل شهر اعتبارا من تاريخ التبليغ الأول لأجراء المتابعة".

كما نصت الفقرة الثانية من المادة 154 من ق.إ.ج على أجل تقديم طلب استرداد الأشياء المحجوزة " ... يجرى طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقا بجميع وسائل الإثبات المفيدة تحت طائلة البطلان، في أجل شهر واحد ابتداء من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز...".<sup>(51)</sup>

نذكر في هذا الشأن المبدأ الذي أقره مجلس الدولة في قضية مديرية الضرائب ضد (م.و) للتموين بالمواد الغذائية " لا يحق المطالبة برفع اليد على الأموال أمام القضاء مباشرة إلا

إذا كانت الدعوى مسبوقة برفع طلب إلى المدير الولائي وفصل فيه خلال شهر ابتداء من يوم إيداع الطلب".<sup>52)</sup> ما يمكن ملاحظته على مدة هذه الآجال أنها قصيرة، إذا ما قورنت بتلك التي أوردناها في الشكاوى الخاصة بالوعاء الضريبي، لخصوصية هذا الطعن، لأن من بين المحجوزات قد تكون مواد سريعة التلف، تستوجب التصرف فيها قبل تلفها.

### الفرع الثالث: بالنسبة للطعن أمام اللجان الضريبية

يجب أن تقدم الشكاوى في آجالها القانونية وإلا رفضت، حيث حددها المشرع الجبائي بأربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة<sup>(53)</sup>، الجدير بالذكر أن المشرع الجبائي قد جاء بنفس الآجال التي جاءت بها المادة 829 من ق.إ.م.إ.<sup>(54)</sup> للطعن في القرارات الإدارية أمام المحكمة الإدارية ومجلس الدولة.

### الفرع الرابع: بالنسبة للطعن الولائي

لابد أن نميز بين طلبات المكلف بالضريبة وطلبات قابض الضرائب.

#### أولاً: بالنسبة للمكلف بالضريبة

لم يشترط المشرع الجبائي أجلاً محدداً لتقديم الطعن الولائي، حيث يسمح للمكلف بالضريبة بتقديم طلبه مرفوق بنسخة من مستخرج الجداول وأخرى من الإنذار ويوجهه إلى الجهة المختصة في أي وقت ما دام الموضوع غير نزاعي، كما أن هذا الطعن لا يمثل تظلماً إدارياً مسبقاً، لأنه يتعلق بالتماس مساعدة الإدارة فقط.

#### ثانياً: بالنسبة لقابض الضرائب

إشترط المشرع أن تقدم طلبات قابض الضرائب ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج جداول الضرائب في التحصيل، ويجب أن تقدم هذه الطلبات إلى غاية 30 أبريل من كل سنة، وأما فيما يخص الضرائب التي انقضت على وجودها على مستوى حسابات قابض الضرائب مدة عشرة سنوات، فبانقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل، تعتبر الحصص التي لم يتم تحصيلها في حكم الملغاة<sup>(55)</sup>، وتوجه الطلبات بخصوصها إلى السلطة المعنية إلى غاية 30 أبريل من كل سنة.

## المطلب الثاني: من حيث الشكل

لقد اشترط المشرع جملة من الشروط<sup>(56)</sup> لقبول الشكاوى المقدمة إلى الإدارة الجبائية من حيث الشكل حيث رتب على تخلفها جملة من الأحكام، وهذا ما سنتعرض له في

### الفرع الأول: بالنسبة للطعن النزاعي:

لقد حدد المشرع الجبائي الشروط الواجب توفرها في الشكاوى<sup>(57)</sup> لقبولها من حيث الشكل في نص المادة 73<sup>(58)</sup> من ق.إ.ج، وتمثل فيما يلي:

تكون الشكاوى مكتوبة وموقعة باليد من طرف صاحبها، أي موقعة من طرف المكلف بالضريبة.

تكون الشكاوى فردية، أي أنها متعلقة بمكلف بالضريبة واحد، باستثناء إذا كانت الضريبة جماعية، كما هو الحال في شركة التضامن أين تقدم الشكاوى جماعية.

أن تكون الشكاوى بسيطة: تقدم في رسالة بسيطة، أي لم يشترط المشرع إلزام المكلف بالضريبة بإرسال الشكاوى بواسطة رسالة موصى عليها، بالرغم أن البعض يفضل أن تكون الرسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام، ومع ذلك فالإدارة ملزمة قانونا في حالة تقديمها طلب للمكلف بتكملة ملف الشكاوى أن يكون طلبها هذا برسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام.

تكون الشكاوى على ورق عادي: فقد اكتفى المشرع الجبائي بتقديم الشكاوى إلى الإدارة على ورق عادي غير مدموغ، حيث أعفى إخضاع الشكاوى لحقوق الطابع بغرض تسهيل المهمة على المكلف بالضريبة للمطالبة بحقوقه بدون أية نفقات أو تكاليف، وقد كان المشرع الفرنسي في هذا الصدد يستوجب تحرير الشكاوى على ورق مدموغ وذلك إلى غاية صدور قانون 1977، وهدف المشرع من ذلك هو التقليل قدر الإمكان من الشكاوى الغير مؤسسة التي ترفع للإدارة الجبائية لاعتبار أن نفقات الورق المدموغ لا تسترجع، كما جاءت المادة 75 من ق.إ.ج بشروط خاصة بالوكالة والمستكي المقيم بالخارج، حيث تمثلت في حالة تقديم الشكاوى من طرف الوكيل القانوني، يجب على هذا الأخير أن يحرر وكتلته على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية، وغير خاضعة لحق الطابع و لإجراءات التسجيل<sup>(59)</sup>، غير أنه استثنت المحامين

المسجلين في نقابة المحامين أو الشخص الذي يستمد من وظيفته أو صفته حق التصرف باسم المكلف بالضريبة أن يستظهر الوكالة.<sup>(60)</sup>

أن يختار صاحب الشكوى المقيم في الخارج موطناً له بالجزائر : وجوب اتخاذ كل مشتكٍ مقيم بالخارج موطناً له بالجزائر، أما بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي تقوم بعمليات مع الجزائر وتكون هذه العمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة TVA، فإنه يجب على هذه المؤسسات أن تعتمد ممثل عنها مقيم بالجزائر لدى إدارة الضرائب، والذي يلتزم بالأخذ على عاتقه كل التصرفات التي تقوم بها هذه المؤسسة بخصوص الرسم، وفيما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فإنه يتم الرجوع بشأنها إلى الاتفاقيات والمعاهدات الدولية تفادياً للازدواج في فرض الضريبة وذلك على أن كل المراسلات الخاصة بشكاوتهم ترسل إليهم حسب العنوان المختار،<sup>(61)</sup> ويكون شرط وجوب اختيار موطن في الجزائر مستوفي الشروط القانونية في نظر الفقه القانوني .

- حالة الخطأ البسيط: الشكوى تكون في شكل عرض موجز لأسباب التي يتجلى من خلالها الخطأ مع طلب تصحيح هذا الخطأ.

- حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الضريبة، إذا كانت الضريبة قد ضبطت وفقاً لإجراءات التسعيرة الإدارية أو التقدير الإداري، ورفض اقتراح الإدارة من المكلف، ففي هذه الحالة لا بد عليه من تقديم أدلته لإثبات وجود الخطأ في التقدير.<sup>(62)</sup>

إذا كان التقدير قد أعد على ضوء وقائع مادية لها طابع الديمومة فإن المشتكي يحدد في طلبه الوضعية الحقيقية للأموال التي استعملت كقاعدة لتقدير الضريبة<sup>(63)</sup> لغرض إثبات خطأ الإدارة وعلى العموم فإن المشتكي عليه أن يبحث عن الجهة التي يقع عليها عبء الإثبات في موضوع النزاع (وهي الحالة الوحيدة حالياً بعد إلغاء الحالة الأولى)، تخضع الطعون المقدمة أمام لجان الطعن لنفس الشروط المذكورة أعلاه<sup>(64)</sup>، كما يجب أن تدعم الشكاوى المشكلة للاعتراض على المتابعات بكل وسائل الإثبات.

### الفرع الثاني: بالنسبة للطعن الولائي

لكي يتم قبول الشكوى الولائية شكلاً، يتعين ذكر الحقوق الأساسية، الضرائب المباشرة، الغرامات أو الغرامات الجبائية، موضوع الشكوى الولائية الخاصة بالمكلف

بالضريبة<sup>(65)</sup>، مع تقديم إنذار أو مستخرج من جدول الضرائب أو إن تعذر ذلك، رقم المادة من الجدول التي سجلت بها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى، إضافة إلى تحديد أسباب وتدقيقات العناصر الفعلية التي بإمكانها تبرير وضعية المكلف بالضريبة.

يتعين إرفاق نسخة من مقرر الرفض الكلي أو الجزئي الصادر عن الجهات الجبائية المختصة، تحرر الشكاوى الولائية على ورق حر حيث يجب أن تتضمن الوثائق الضرورية للتعريف بالحقوق والغرامات، موضوع الطلب، خلال تحرير الطلب الولائي،<sup>(66)</sup> بالنسبة لقبض الضرائب يشترط أن يرفق مع طلباته الوثائق الإثباتية<sup>(67)</sup>.

### الخاتمة:

حاولنا إبراز أهم المراحل التي يمر عليها النزاع الجبائي الإداري من نشوئها إلى غاية الوصول إلى الحل المناسب له، ولاحظنا من خلال ذلك أن المشرع نظمها وأحاطها بقيود زمنية وأوضاع شكلية لا بد من مراعاتها واحترامها، تختلف وتتميز عن تلك المتبعة في المنازعات الإدارية بصفة عامة، وهذا ما جعلها أكثر تعقيدا وطولا ومن ثم عدم الإلمام بها من قبل المكلف بالضريبة وفي بعض الأحيان من الإدارة الجبائية التي يفترض فيها الاختصاص كما تطرقنا إلى أهم المراحل التي يمر بها النزاع الجبائي منذ نشوئه إلى غاية الوصول إلى الحل المناسب له، ولاحظنا من خلال ذلك أن المشرع نظمه من خلال أساليب قانونية، والإدارية تتخللها ثغرات ونقائص حالت دون تحقيق الفعالية المرجوة و بالتالي

### نظرة التوصيات الآتية:

- تبسيط القيود زمنية وأوضاع شكلية الخاصة بالطعن النزاعي الجبائي مع مراعاة تكيفها مع تلك المتبعة في المنازعات الإدارية بصفة عامة، وهذا ما يجعلها أكثر سهولة ومن ثم الإلمام بها من قبل المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية صاحبة الاختصاص.
- توسيع نطاق عملية التحقيق التي تسند للمفتش غير الذي قام بتأسيس الضريبة، الشيء الذي يعطي مصداقية للتحقيق.
- تقليص آجال الفصل في الطعن الإداري، خاصة إذا لزم الأمر أخذ الرأي المطابق للإدارة المركزية، أين تصل المدة إلى 08 أشهر، وهذا الأمر غير مشجع، حيث نجد أن الجزائر ستضطر للاستدانة الداخلية لتمويل المشاريع، في ما تبقى إيرادات للخزينة العمومية عالقة.

- ضرورة إيجاد آلية للطعن على مستوى مديرية كبريات المؤسسات بالنسبة المكلفين الخاضعين لاختصاصها في ظل شساعة الرقعة الجغرافية، وهذا يعد أمر مكلف بالنسبة لهم.

### الهوامش:

(1) "...وذلك لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، وفي هذا المجال يفرض المشرع ضرائب، ويعمل على مراعاة هذه الفئة في بعض النقاط، تقديرها بالشكل الذي يمكن هذه الفئات من التخلص الكلي أو الجزئي من أداؤها، كما هو الحال بالنسبة للإعفاءات الدائمة أو المؤقتة الممنوحة..."، راجع لتفصيل أكثر، عبد المومن بن صغير، واقع إشكالية تطبيق الحماية المحلية في الجزائر، مجلة الندوة للدراسات القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجيلالي الياصب سيدي بلعباس العدد الأول، سنة 2013، ص18.

(2) تعريف القرار الإداري، "أنه العمل القانوني الانفرادي الصادر عن مرفق عام والذي من شأنه إحداث أثر قانوني تحقيقاً للمصلحة العامة."

وعرف أيضاً، "أنه إفصاح الإدارة في الشكل الذي يتطلبه القانون عن إرادتها الملزمة بما لها من سلطة بمقتضى القوانين واللوائح وذلك بقصد إحداث أثر قانوني معين متى كان ذلك ممكناً وجائزاً قانوناً وكان الباعث ابتغاء المصلحة العامة". راجع لتفصيل أكثر، محمد الصغير بعلي، القرارات الإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2005، ص8. عمار بوضيف، القرار الإداري، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص13 وما بعدها.

(3) راجع لتفصيل أكثر، فاطمة بن سنوسي، دور النظم الإداري في حل النزاعات الإدارية في القانون الجزائري، دار مدني، الجزائر، 2003، ص 13 وما بعدها.

(4) فاطمة بن سنوسي، مرجع سابق، ص10.

(5) أحمد محيو، المنازعات الادارية، ترجمة فائق أنجق وخالد بيوض، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1983 ص84.

(6) عبد العزيز عبد المنعم خليفة، دعوى إلغاء القرار الإداري في قضاء مجلس الدولة، منشأة المعارف، الإسكندرية 2004، ص681.

(7) عمار عوابدي، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات، الجزائر، 1982، ص 30.

(8) أنظر في نفس المعنى، حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة 2008، ص12.

(9) في مصلحة الإدارة، حيث يدفعها للتراجع عن قرارات غير مشروعة وجرها أمام القضاء. في مصلحة الشخص المعني بالقرار، لأنه يجنبه اللجوء إلى القضاء في حين أن الإدارة مستعدة لتلبية طلبه.

- (10) الأمر رقم 154-66 ممضي في 08 يونيو 1966، يتضمن قانون الاجراءات المدنية الملغى، ج.ر. عدد 47 لسنة 1966.
- (11) راجع لتفصيل أكثر، فاطمة بن سنوسي، مرجع سابق، ص 11.
- (12) القانون رقم 09-08 المؤرخ في 25 فبراير 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج.ر. عدد 21 لسنة 2008.
- (5) Art.830 « la personne concernée par l'acte administratif peut adresser une réclamation à l'autorité administrative ... ».
- (14) رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الدعوى وطرق الطعن الإدارية، ط2، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 116.
- (15) أنظر لتفصيل أكثر، المادتين 275 و 276 من قانون الاجراءات المدنية الملغى، السابق الذكر.
- (16) انظر المادة 200 من القانون رقم 21-01 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر. عدد 79 لسنة 2001، التي حولت الاحكام المتعلقة بالإجراءات الجبائية المدرجة في قوانين التشريع الجبائي الى قانون الاجراءات الجبائية
- (17) انظر المادة 59 من القانون رقم 16-20 المؤرخ في 31 ديسمبر 2020 يتضمن قانون المالية لسنة 2021، ج.ر. عدد 83 لسنة 2021.
- (18) نصت عليها المادة 80 من قانون الاجراءات الجبائية، آخر تعديل لها كان بموجب المادة 40 من القانون 16-11 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج.ر. عدد 72 لسنة 2011.
- (19) نصت عليها المادة 153 من قانون الاجراءات الجبائية المؤسس بموجب القانون 21-01، السابق الذكر اخر تعديل للمادة بموجب المادة 19 من القانون رقم 18-18، مؤرخ في 27 ديسمبر 2018، يتضمن قانون المالية لسنة 2019، ج.ر. عدد 79 لسنة 2018.
- (20) راجع في نفس المعنى، رشيد خلوفي، مرجع سابق، ص 117.
- (21) مجلس الدولة، قرار رقم 207171، بتاريخ 2001/04/09، نقلا عن سايس جمال، المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري، منشورات كليك، الجزائر، 2014، ص 180.
- (22) مجلس الدولة، قرار رقم 7470، بتاريخ 2003/03/18، نقلا عن سايس جمال، مرجع سابق، ص 194.
- (23) مجلس الدولة، قرار رقم 6509، بتاريخ 2003/02/25، نقلا عن، نفس المرجع، ص 224.
- (24) بوضياف عادل، الوجيز في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجزء الثاني، كليك للنشر، الجزائر، 2012 ص 251.

(25) أنظر المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائي المعدلة بالمادة 59 من القانون رقم 20-16 السابق الذكر. كما أن السياسة المالية تلعب دورا مهما في معالجة بعض المشكلات الاقتصادية، لاسمًا بتوجيه وجذب الاستثمارات حيث أن الدول المتجاورة تتنافس في منح الإعفاءات والحوافز الضريبية وهي إحدى أدوات السياسة المالية في سبيل جذب الاستثمارات الأجنبية بما يزيد من دورها في التنمية، نقلا عن خالد خضر الخير، قانون الضرائب والإعفاء منها، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2014، ص 179.

(26) راجع لتفصيل أكثر المادة 138 من الأمر 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر سنة 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم، ج.ر عدد 102 لسنة 1976.  
-انظر المادة 10 من القانون رقم 04-21 المؤرخ في 29 ديسمبر سنة 2004 يتضمن قانون المالية لسنة 2005، ج.ر 85 لسنة 2004.

(27) إجراءات التحصيل الضريبي، تشمل الاجراءات الودية والاجراءات القسرية.

● اجراءات التحصيل الودية، هي إجراءات عادية تتضمن استدعاء مباشرة للمكلف بالضريبة قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، كما حددته مذكرة المديرية العامة للضرائب المؤرخة في 2 ماي 1995.

● إجراءات التحصيل الجبرية، في حالة عدم تسوية الضريبة عن طريق الاجراءات الودية، تلجأ الإدارة للوسائل الجبرية للتحصيل والتي تشمل، التنبيه، الغلق المؤقت، للمحلات والحجز الإداري سواء كان منقولا أو عقارا.

(28) العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، ط2، دار هومة، الجزائر، 2006، ص 89.

(29) أنظر الفقرة الثانية من المادة 156 من ق.إ.ج، السابق الذكر.

(30) Patrick Michaud ، *les procédures de contestation des impôts, le cercle du barreau, France, 2008, p2.*

(31) أنظر الفقرة 3 من المادة 80 من قانون الاجراءات الجبائية، آخر تعديل لها كان بموجب المادة 40 من القانون 11-16، السابق الذكر.

(32) Patrick Michaud, *op.cit, p18.*

(33) حسين طاهري، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية، الجزائر، 2007، ص 12.

وأنظر كذلك في هذا الشأن نص الفقرة الأولى من المادة 80 قانون الاجراءات الجبائية ، السابق الذكر.

(34) أنظر في هذا الشأن نص المادة 92 قانون الاجراءات الجبائية السابق الذكر، معدلة بموجب المادة 17 من القانون 12-12 مؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2012، يتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج.ر عدد 72 لسنة 2012.

- (35) أنظر نص المادة 93 من قانون الاجراءات الجبائية، اخر تعديل بموجب المادة 42 من القانون 11-16 السابق الذكر.
- (36) العيد صالح، مرجع سابق، ص 118.
- (37) Voir art L 247, livre des procédures fiscales, institut français d'information juridique, France, 2015.
- (39) المنازعات الجبائية، مقال منشور في موقع المديرية العامة للضرائب، على الرابط التالي، <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-05-29-13-06-51/145-2014-07-14-33-09-08-09-33-34-02/351-2014-07-08-09-33-34-02>، آخر زيارة 2016/02/05 على الساعة 00.22.
- (39) Zoubir Ider , la gestion du contentieux fiscal par l'administration marocaine ,direction générale des impôts 2007, p 157.
- (40) رسالة المديرية العامة للضرائب، النشرة الشهرية للمديرية العامة، رقم 74، 2014، ص 7.
- (41) أنظر لمزيد من تفصيل، نص المادة 93 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، محدثة بموجب المادة 18 من القانون 12-12، السابق الذكر.
- (42) رسالة المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 8.
- (43) أنظر المادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية السابق الذكر، آخر تعديل لها بموجب المادة 31 من القانون رقم 07-20 ممضي في 04 جوان 2020، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج.ر. عدد 33 لسنة 2020.
- (44) العيد صالح، مرجع سابق، ص 85.
- (45) المجلس الأعلى، قرار رقم 42780، بتاريخ 15/06/1985، نقلا عن جمال سايس، مرجع سابق، ص 36.
- (46) أنظر المادة 112 من القانون 01-21، السابق الذكر.
- (47) دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاعلام، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2015، ص 30.
- (48) أنظر المادة 102 من قانون الاجراءات الجبائية المؤسس بموجب القانون 01-21 السابق الذكر.
- (49) راجع في نفس المعنى، حسين فريجة، مرجع سابق، ص 21.
- (50) المادة 153 مكرر محدثة بموجب المادة 50 من القانون 10-13، مؤرخ في 29 ديسمبر 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، ج.ر. عدد 809 لسنة 2010، اخر تعديل للمادة بموجب المادة 20 من القانون رقم 18-18، السابق الذكر.
- (51) المادة 154 من قانون الاجراءات الجبائية، اخر تعديل بموجب المادة 70 من القانون 20-16، السابق الذكر.

- (52) مجلس الدولة، قرار رقم 207171، بتاريخ 2001/04/09، نقلا عن سايس جمال، مرجع سابق، ص180.
- (53) أنظر نص الفقرة الأولى من المادة 80 من قانون الاجراءات الجبائية، السابق الذكر.
- (54) القانون 09-08، السابق الذكر.
- (55) أنظر نص الفقرة الثانية من المادة 94 قانون الاجراءات الجبائية آخر تعديل لها بموجب المادة 53 من القانون رقم 11-17 مضي في 27 ديسمبر 2017، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، ج.ر. عدد 76 لسنة 2017.
- (56) الشرط، " هو ما يتوقف وجود الحكم على وجوده ويلزم من عدمه عدم الحكم "، نقلا عن عبد الواحد كرم، معجم مصطلحات الشريعة والقانون (عربي، فرنسي، انجليزي)، بدون بلد النشر، 1995، ص95.
- (57) ما تجدر الإشارة إليه أن المشرع الجبائي قد أوجب شروط خاصة تتعلق بالشكوى في مجال نزاع الوعاء دون أن يحدد أي شروط في مجال نزاع التحصيل.
- راجع في نفس المعنى، وفاء شيعاوي، مرجع سابق، ص 21.
- (58) المادة 73 قانون الاجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 35 من القانون 11-16، السابق الذكر.
- (59) مع العلم أن المادة 75 من ق.إ.ج قبل التعديل كان يشترط أن تكون الوكالة محررة على ورق مدموغ ومسجل تنفيذ العمل المخول بموجبها، نقلا عن عمار بوضيف، المرجع في المنازعات الإدارية، القسم الثاني، الجوانب التطبيقية للمنازعة الإدارية، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 365.
- راجع في نفس المعنى، العيد الصالحي، مرجع سابق، ص87.
- (60) أنظر المادة 24 من القانون 07-12 مؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008 ج.ر. عدد 82 لسنة 2007.
- (61) أنظر على سبيل المثال، مرسوم رئاسي رقم 15-337 مضي في 27 ديسمبر 2015، يتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة المملكة العربية السعودية لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي في شأن الضرائب على الدخل وعلى رأس المال، الموقعة بمدينة الرياض بتاريخ 19 ديسمبر سنة 2013، ج.ر. عدد 1 لسنة 2016.
- (62) أنظر الفقرة الأولى من المادة 12 من ق.إ.ج، السابق الذكر، الملغاة بالمادة 33 من القانون رقم 14-10 مضي في 30 ديسمبر 2014، يتضمن قانون المالية لسنة 2015، ج.ر. عدد 78 لسنة 2014.
- (63) حسين فريجة، مرجع سابق، ص35.
- (64) لمزيد من التفصيل أنظر الفقرة 4 من المادة 80 من قانون الاجراءات الجبائية، السابق الذكر.

(65) الطعن الولائي، مقال في موقع المديرية العامة للضرائب، على الرابط التالي،

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-05-29-02/351-2014-07-08-09-33-10>

آخر زيارة يوم 2016/02/04 على الساعة 21، 23.

(66) الطعن الولائي، مرجع سابق.

(67) *Instruction N° 103, du 12 Mars 2001, portant les modalités de mise en œuvre de l'admission en non-valeur et en substance des impôts et taxes, MF, DGI, p 3.*