

**إعمال الجزاء الإجرائي المُثار من قِبَل القاضي الإداري في الدعوى الضريبية:
أية ضمانات قانونية؟
"دراسة تحليلية في ضوء النصوص التشريعية والاجتهادات القضائية"**

The implementation of the procedural sanction pronounced by the administrative judge in the tax case: what legal guarantee? An analytical study in light of legislative texts and jurisprudence

د. مسينيسا بن دياب

جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية (الجزائر)

massi.bendiab91@gmail.com

تاريخ القبول: 2020/11/03

تاريخ الإرسال: 2020/08/19

ملخص:

سعى المشرع الجزائري في ظلّ سياسته الإجرائية إلى ضرورة تجسيد مبدأ التوازن بين شكل الإجراء والحق الموضوعي حتى لا يتمّ المغالاة في شكل الإجراء إلى حدّ إهدار وتضييع الحق الموضوعي؛ وذلك بجعل كلّ جزء إجرائي مقترن بضمانة قانونية يكرس بها المشرع تحقيق مبدأ التوازن بين العمل الإجرائي والحق الموضوعي، وهذا كله للوصول إلى حماية الحق الموضوعي وعدم إهدار قيمته.

تظهر فعالية الضمانة القانونية المقررة قانوناً لكلّ جزء إجرائي مُثار من قِبَل القاضي الإداري في الدعوى الضريبية خاصة، من حيث تقرير الحماية الموضوعية للحق الموضوعي دون المغالاة في شكل الإجراء عن طريق التخفيف من شدّة وقساوة آثار الجزاء الإجرائي من جهة، ومن جهة أخرى، تفعيل الحماية الإجرائية لضمان احترام شكل الإجراء لنموذجه القانوني وبالتالي تقرير الحماية للحق الموضوعي.

الكلمات المفتاحية: الجزاء الإجرائي، الضمانة القانونية، القاضي الإداري، الدعوى الضريبية، العمل الإجرائي، الحق الموضوعي، النموذج القانوني.

Abstract:

In light of its procedural policy, the Algerian legislator sought the necessity of embodying the principle of balance between the form of the procedure and the substantive right so that the form of the procedure is not exaggerated to the point of wasting the substantive right, by making every procedural sanction coupled with a legal guarantee with that the legislator commits to achieving the principle of balance between procedural action and the substantive right and all of this is in order to achieve the protection of the objective right and not to waste its value. The effectiveness of the legally established legal guarantee for each procedural sanction raised by the administrative judge in the tax case in particular, in terms of determining the objective protection of the substantive without exaggerating the form of the procedure by reducing the severity of the effects of the procedural sanction on the one hand, and on the other hand, activating the procedural protection to ensure that the form of the procedural respects its legal model and thus determines the protection of the substantive right.

keywords: Procedural sanction, legal guarantee, procedural work, objective right, legal model.

مُقَدِّمة:

يعتبر الجزاء الإجرائي⁽¹⁾ ضماناً قانونية مكرسة لتحقيق الإرادة التشريعية التي تنادي بضرورة مراعاة واحترام ما تمليه القواعد الإجرائية من مقتضيات شكلية لتقديم الأعمال الإجرائية صحيحة مطابقة لنموذجها القانوني ومترتبة لآثارها المقررة قانوناً؛ لذا يجب على الخصم أن يلتزم بأحكام القواعد الإجرائية أثناء تقديم العمل الإجرائي، حتى يتفادى بذلك ترتيب الجزاء الإجرائي الذي يؤدي في أغلب الأحيان إلى إهدار القيمة القانونية الموضوعية للحقوق.

يسعى بالتالي المشرع الجزائري من خلال النظام القانوني الذي وضعه لتنظيم الجزاء الإجرائي، إلى تكريس بؤادر قاعدة إلزامية احترام القواعد الإجرائية لما تملئها من شكلية لا بُدَّ من اتباعها لتقديم الأعمال الإجرائية وفقاً للنموذج القانوني المقرر لها حسب الحالة من جهة، ومن جهة أخرى، السهر على عدم عرقلة الجزاء الإجرائي لأهم مقصد يسعى إليه

المتقاضون بموجب الدعوى القضائية عامة والدعوى الضريبية خاصة، والمتمثل في حماية حقوقهم وعدم إهدارها.

اعتمد المشرع الجزائري في ظلّ المنظومة الإجرائية سياسة يُنادي بها إلى تقرير حماية للمتقاضين التي تظهر في شكل ضمانات قانونية تلحق كلّ جزء إجرائي، حتى يحقق بذلك معادلة قانونية تجسد مبدأ الموازنة بين احترام شكل الإجراء وعدم المغالاة فيه وكذا ضمان بلوغ الغاية الموضوعية للحقوق المتنازع فيها، ومن هنا نطرح الإشكالية التالية: هل وفق المشرع الجزائري من خلال سياسته الإجرائية في تحقيق التوازن بين شكل الإجراء والحق الموضوعي عن طريق تفعيل الضمانات القانونية عند إعمال الجزء الإجرائي؟

● منهجية البحث

اعتمد الباحث في دراسة هذا الموضوع، على المنهج الاستقرائي بُغية تحليل واستقراء النصوص الواردة في ظلّ قانون الإجراءات المدنية والإدارية الخاصة بتنظيم الجزء الإجرائي وفقا للسياسة التشريعية التي تضع ضمانات قانونية لكلّ جزء على حدة حتى يتمّ تحقيق التوازن بين شكل الإجراء والحق الموضوعي، وبلاستعانة أيضا بالاجتهادات القضائية التي تُبين في كلّ مرة سعي القاضي الإداري إلى تكريس الإرادة التشريعية في ضمان احترام المتقاضين لشكل الإجراء وحماية الحق الموضوعي.

● أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة إلى تسطير الأحكام والقواعد التالية:

- التنقيب في السياسة التشريعية المنتهجة من قبل المشرع الجزائري في تنظيم الجزء الإجرائي والتي تنادي إلى عدم المغالاة في شكل الإجراء إلى حدّ إهدار الحق الموضوعي؛ وذلك من خلال تقرير ضمانات قانونية تلحق كلّ جزء إجرائي لتحقيق التوازن بين شكل الإجراء والحق الموضوعي.

- تسليط الضوء على مجال العمل القضائي الجزائري لغرض استقراء وتحليل مختلف القرارات القضائية، التي تُبين سعي القاضي الإداري في ظل الدعوى الضريبية خاصة لتكريس فعالية الجزاء الإجرائي لكن دون إفراط أو تفريط فيه لغرض حماية الحق الموضوعي.

● خطة البحث

تظهر فعالية الضمانة القانونية التي اتخذها المشرع الجزائري كشكل وقائي من شدة قساوة الجزاء الإجرائي من ناحية تفعيل الضمانة الموضوعية حتى يتم حماية الحق الموضوعي (المبحث الأول)، وكذا تكريس ضمانة إجرائية تنادي بضرورة مطابقة الإجراء للنموذج القانوني نزولا عند تقرير الحماية القانونية للحق الموضوعي (المبحث الثاني).

المبحث الأول: تكريس الحماية الموضوعية كضمانة للحق الإجرائي: ضمانة قانونية فعالة لحماية الحق الموضوعي.

يُعد الحق الموضوعي أساس كل مطالبة قضائية تطرح أمام القضاء للفصل فيها لغرض الوصول إلى تقرير حماية قانونية لهذا الحق، علما أن هذه المطالبة القضائية لا تُقام إلا من خلال اتباع جملة من الإجراءات التي حددها المشرع الجزائري وفقا لقواعد إجرائية ذات خصوصية، تفرض في كل مرة إلزامية احترامها من قِبل المتقاضين تحت طائلة ترتيب جزاء إجرائي يتقرر إعماله عند مخالفة العمل الإجرائي لنموذجه القانوني، مما يؤدي ذلك إلى تفويت فرصة على المتقاضين من المطالبة بحقه وبالتالي إهدار قيمته الموضوعية.

سعى المشرع الجزائري إلى تأطير سياسة تشريعية مرنة ومخففة لشدة وقساوة النتيجة الإجرائية التي تترتب عن إعمال الجزاء الإجرائي، وذلك من خلال تكريس الحماية الموضوعية كإحدى الضمانات القانونية لحماية الحق الموضوعي للمتقاضين، بحيث تظهر فعالية هذه الضمانة في إثارة القاضي الإداري لجزاء البطلان وإمكانية تفادي وتجنب آثاره من خلال تمكين الخصوم من تصحيح الإجراء المعيب وفقا للمقتضيات الشكلية التي تملئها قواعده الإجرائية (المطلب الأول)، إضافة إلى إثارة القاضي لجزاء شطب القضية من الجدول الذي يرمي إلى وضع حدّ للخصومة مُتجنبًا هذا الأثر الإجرائي من خلال إعادة السير في الخصومة المشطوبة لاتخاذ الخصوم لإجراءات المتطلبة قانونًا أو قضاءً (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الدفع بالبطلان كجزء إجرائي: عن مقتضيات الهدر وفعالية إعماله

يشكل جزء البطلان في القانون الإجرائي أكثر الجزاءات الإجرائية إعمالا حال التصد لأبي مخالفة إجرائية سواء ما تعلق بتخلف الشروط الشكلية أو الموضوعية المطلوبة قانوناً لصحة الأعمال الإجرائية، بهذا كرس المشرع الجزائري فعالية هذا الجزء الإجرائي من حيث إعماله ضمناً لاحترام الخصوم لاتخاذ إجراءات مطابقة للنموذج القانوني من جهة ومن جهة أخرى، أجاز المشرع للقاضي الإداري تفادي إعمال هذا الجزء بالتخفيف من خطورته بإهداره لضمان بلوغ الحماية القانونية الموضوعية للحق، هذا ما يتطلب في البداية تحديد المفهوم الإجرائي لجزء البطلان (الفرع الأول) وكذا كيفية التعامل به من قبل القضاة من ناحية العمل القضائي لاسيما في ظلّ الدعوى الضريبية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: الإطار المفاهيمي لجزء البطلان

أخضع المشرع الجزائري جزء البطلان لنظام قانوني مُنظم من خلال أحكام قانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²⁾، بحيث تطرق المشرع إلى تبيان المقصود بجزء البطلان من خلال تحديد الحالات الإجرائية التي يتم تفعيل فيها هذا الجزء (أولاً)، وكذا ضبط إعمال هذا الجزء بشروط قانونية لا بُد من توفرها في العمل الإجرائي المعيب حتى يتم إعمال الجزء الإجرائي وإلا شكل إعماله مغالاة في شكل الإجراء وأدى إلى تضييع الحق الموضوعي (ثانياً).

أولاً: المقصود بجزء البطلان

تصدى الفقه لتعريف جزء البطلان فتعددت التعاريف التي قيلت فيه، فهناك من عرفه في لغة الإجراءات بأنه "ذلك الجزء المقرر على مخالفة الخصم لأبي من المقتضيات الموضوعية أو الشكلية للإجراء القضائي"⁽³⁾، وعرفه البعض الآخر بأنه "وصف يلحق بعمل قانوني معين لمخالفته للقانون يؤدي إلى عدم إنتاج الآثار التي يرتبها القانون عليه لو أنه يتم صحيحاً"، وبين من عرفه أيضاً على أنه "وصف قانوني يلحق العمل الإجرائي نتيجة مخالفته لنموذجه القانوني مخالفة تؤدي إلى عدم إنتاج الآثار القانونية التي يرتبها على هذا الإجراء ولو كان صحيحاً"⁽⁴⁾.

يظهر بالتالي، من خلال استقراء نصوص قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أنّ المشرّع الجزائري لم يتطرق إلى تعريف جزاء البطلان إنما اكتفى بتحديد الحالات التي يتقرر فيها هذا النوع من الجزاءات، والذي يظهر في البطلان الإجرائي إذا ما تمّ العمل الإجرائي مخالفة للمقتضيات الشكلية لنموذجه القانوني، إلى جانب البطلان الموضوعي الذي يقع في حالة مخالفة العمل الإجرائي لمقتضياته الموضوعية التي فرضها القانون لقبوله⁽⁵⁾.

ثانيا: شروط إعمال جزاء البطلان

سعى المشرّع الجزائري إلى تعزيز المراكز القانونية لأطراف الخصومة القضائية لاسيما الخصومة الضريبية نظرا لتمتع إدارة الضرائب بامتيازات السلطة العامة مقارنة مع المكلف بالضريبة ذوالمركز القانوني الضعيف، وذلك من خلال تبني نظام قانوني يتأسس عليه القاضي الإداري لإثارة إعمال جزاء البطلان في الدعوى الضريبية، بحيث بالعودة إلى نص المادة 60 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يُفهم من خلالها أنّ المشرّع قد قيد القاضي بعدم إمكانية إثارة مثل هذا الجزاء على إطلاقه، إنما قيده بضرورة وجود نص تشريعي يقضي بإمكانية إثارة جزاء البطلان فيما يخص العمل الإجرائي الذي تمّ بمخالفة نموذجه القانوني بالإضافة إلى وجود ضرر قد ترتب عن هذا الأخير ولحق بالطرف الخصم المتضرر⁽⁶⁾.

يُفهم من ذلك، بأنّ المشرّع الجزائري اعتمد بموجب أحكام المادة 60 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽⁷⁾ على قاعدة أنّ البطلان لا يتقرر إثارته إلا بوجود نص تشريعي وكذا على قاعدة لا بطلان بدون ضرر، مما يفيد ذلك أنّ جزاء البطلان لا يُثيره القاضي الإداري من تلقاء نفسه إلا في الحالات التي يقضي فيها المشرّع صراحة على ترتيب هذا الجزاء، وكذا إلحاق المخالفة الإجرائية بضرر بالخصم الذي تقرر البطلان لمصلحته.

يتقرّر بالتالي إعمال الجزاء الإجرائي الذي يقضي بالبطلان بناء على وجود نص تشريعي، أين ينفرد المشرّع الجزائري بتحديد الحالات⁽⁸⁾ التي يُقرّ فيها القاضي الإداري مثل هذا الجزاء، علما أنّ سبب انفراد المشرّع بهذه المهمة التشريعية في تحديد الحالات التي يترتب عليها جزاء البطلان، يعود بصفة أساسية إلى أنّ الآثار التي تترتب عن إعمال هذا الجزاء يؤدي في أغلب الأحيان إلى المغالاة في شكل الإجراء وإهدار الحق الموضوعي.

تأسيسا على ذلك، لا يكفي أن يُجَلَّ الخضم بالمقتضيات الشكلية أو الموضوعية الخاصة بتقدّم العمل الإجرائي لترتيب القاضي الإداري لجزاء البطلان، إنما يوجب المشرّع تحت طائلة قاعدة لا بطلان بدون ضرر أن يُثبت الخضم الذي تقرّر البطلان لمصلحته بأن العمل الإجرائي المشوب بعيب قد أحقه ضرر⁽⁹⁾، عندئذ يمكن للقاضي الإداري إثارة الجزاء الإجرائي الذي يقضي ببطلان العمل الإجرائي المعيب.

يتضح من ذلك، أنّ القاضي الإداري وفي أعماله لجزاء البطلان ضمانات قانونية تظهر في تقييد القاضي بإمكانية إثارة هذا الجزاء، باعتبار أنه لا يكفي الإتيان بالعمل الإجرائي مخالفا لنموذجه القانوني أي مشوب بعيب لتقرير الجزاء وإنما لا بُدَّ أن ينص القانون على ذلك من جهة، كما مكّن المشرّع الجزائري من جهة أخرى، القاضي الإداري بإمكانية منح آجال للخصوم أي أطراف الخصومة الضريبية لتصحيح الإجراء المشوب بعيب والذي تمّ إعمال بشأنه جزاء البطلان بشرط عدم بقاء أيّ ضرر قائم بعد التصحيح.

الفرع الثاني: موقف القضاء الجزائري من إثارة أعمال جزاء البطلان في ظل الدعوى الضريبية

بإسقاط القواعد والأحكام العامة المنظمة لجزاء البطلان في ظل قانون الإجراءات المدنية والإدارية على سير الخصومة الضريبية، نجد بأنّ جزاء البطلان قد حظي بمجال إعمال واسع وهذا ما أثبتته العمل القضائي من خلال عدّة قرارات صادرة عن مجلس الدولة، حيث بدا جليا من خلال القرار الصادر عن مجلس الدولة أن قضي ببطلان الخبرة الضريبية لعدم إطلاع الخبير على الملف الجبائي، حيث جاء في المبدأ على أنه: "إدارة الضرائب طعنت في مصداقية الخبرة وصحتها ونزاهتها لكونها لم تشارك فيها مع الخبير الذي لم يعتمد على الملف الجبائي ولم يشارك معه المفتش المصنفي للضريبة مما جعل مجلس الدولة يستجيب ويأمر بخبرة جديدة"⁽¹⁰⁾.

نضيف في هذا الصدد، أنه باستقراء وتحليل قرار رقم (غير منشور) الصادر بتاريخ 2000/10/23 عن مجلس الدولة فيما يخص بطلان إجراء الخبرة لعدم إخطار الخبير للخصوم

يوم إجراء الخبرة، بحيث جاء في حيثيات هذا القرار بأنه: "... (حيث أنّ المستأنف يزعم بأنّ الخبرة أُنجزت في غياب ممثل عنه. حيث أنّ المشرّع الذي يسهو عن هذا الإجراء الذي هو وجوبي، يعرض خبرته للبطلان، وبالتالي وبدون الالتفات إلى الدفوع الأخرى، ينبغي إذن إلغاء القرار المستأنف فيه، وبعد التصدي الدعوى من جديد بإبطال تقرير الخبر (...)"⁽¹¹⁾.

المطلب الثاني: جزاء شطب القضية من الجدول: عن السياسة الإجرائية بين التخفيف والتشديد في أعماله

يُعدّ جزاء شطب القضية من الجدول من بين الجزاءات الإجرائية المقرّر إعمالها قانوناً وقضاءً، ويُقصد به وضع حدّ للخصومة القضائية عامة والخصومة الضريبية خاصة أو استبعادها من جدول المحكمة⁽¹²⁾ بشكل مؤقت إلى حين أن يتقرر إما إعادة السير فيها عن طريق تصحيح الإجراء المعيب، أو تنقضي بصفة نهائية لعدم سعي الخصوم لاتخاذ مساعي تهدف إلى إعادة السير في تلك الخصومة، بهذا تبنى المشرّع الجزائري سياسة إجرائية في تنظيم إثارة أعمال جزاء شطب القضية من خلال أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية (الفرع الأول)، وكذا الاعتراف للقاضي الإداري بسلطة واسعة في تفادي أعماله لهذا الجزاء حفاظاً على الحق الموضوعي وعدم المغالاة في شكل الإجراء (الفرع الثاني).

الفرع الأول: سياسة المشرّع الجزائري المنتهجة لأعمال جزاء شطب القضية

يُعدّ جزاء شطب القضية من الجدول في ظل السياسة التشريعية من الجزاءات الإجرائية التي أفردتها المشرّع الجزائري بإمكانية إثارها من قِبَل القاضي الإداري أو بناء على طلب مشترك من الخصوم، وذلك من خلال المرحلة التي تتوسط إجراء تسجيل عريضة افتتاح الدعوى ومرحلة ما قبل إحالة ملف القضية لإجراء التحقيق فيها، بحيث يقوم القاضي ما بين هاتين المرحلتين من التأكد من استيفاء بعض الإجراءات التي أملاها القانون أو تلك التي أمر بها القاضي، هذا ما دفع المشرّع إلى تبيان المقصود بهذا الجزاء وفقاً لقواعد وأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية (أولاً)، وكذا تحديد الدواعي والأسباب التي يتأسس عليها القاضي الإداري إلى جانب الخصوم في إثارة جزاء شطب القضية من الجدول (ثانياً).

أولاً: المقصود بجزء شطب القضية

استقر الفقه والقضاء على أن جزء شطب القضية يفيد استبعادها من جدول القضايا المتداولة أمام المحكمة ووقف السير فيها، معنى ذلك أنّ الشطب لا يلغي ولا يزيل الإجراءات بل تبقى الدعوى قائمة مُرتبة لكافة آثارها الإجرائية والموضوعية⁽¹³⁾. لذا يقصد بجزء شطب القضية استبعاد القضية من جدول القضايا بقرار يصدره القاضي بما له من سلطة الإدارة القضائية، وهذا القرار لا يعتبر حكماً قضائياً والقضية بعد شطبها لا تعتبر مطروحة على المحكمة ويعاد السير فيها لاتخاذ ما يلزم في شأنها.

عُرف كذلك جزء شطب القضية من الجدول من الناحية القانونية ضمن أحكام المادة 67 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بأنه الجزء الذي يرتبه القاضي بسبب عدم قيام أو تماطل أطراف الخصومة عن القيام بالإجراءات الشكلية المنصوص عليها في القانون أو تلك التي يأمر بها القاضي⁽¹⁴⁾، مكتفياً بالمشروع الجزائري بذلك بتحديد الحالات القانونية التي تُجيز سواء للقاضي الإداري أو الخصوم على حدّ سواء من وضع حدّ للخصومة بإثارة جزء شطب القضية من الجدول.

ثانياً: الدواعي القانونية لإثارة القاضي الإداري لجزء شطب القضية

جرى العمل القضائي على القيام بجملة من الإجراءات الشكلية التي ينبغي أن يلتزم بها أطراف الخصومة القضائية عامة والخصومة الضريبية خاصة، بأنّ إغفال المدعي عن عدم تقدّم محاضر التبليغ واكتفاء بحضور جلسة المحاكمة فقط ليس كفيلاً بضمان حسن سير الخصومة القضائية عامة، وإنما يستلزم عليه القانون أن يسعى إلى القيام بكلّ الإجراءات التي تُمكن خصمه من تبليغه بالدعوى المرفوعة ضده، وذلك لهدف تمكينه من إعداد دفعه التي تدحض ادعاءات المدعي من جهة، ومن جهة أخرى، نجد أنّ من شأن حضور الخصم أمام المحكمة له من الأهمية تظهِر في تقدّم هذا الأخير تفسيرات وتوضيحات تساعد القاضي على الوصول إلى الحقيقة المتنازع فيها⁽¹⁵⁾.

يضاف إلى ذلك، أنّ جزاء شطب القضية هو ذلك الجزاء الإجرائي المقرر لمخالفة المدعي لواجب الحضور فالدعوى تبدأ بمبادرة منه وهو الأكثر حرصاً على سيرها، ويتعين عليه الحضور في اليوم المحدد لنظرها ولا يجوز له الاعتذار بعدم علمه بالميعاد، ولهذا فإن تخلفه عن الحضور يعني أنه ليس حريصاً على دعواه⁽¹⁶⁾ ويجب أن يتحمل الجزاء المقرر في هذه الحالة، علماً أنّ جزاء الشطب لا يعني أكثر من استبعاد الدعوى من جدول القضايا لكنه لا يؤثر على الخصومة وما اتخذ فيها من إجراءات ويجوز معاودة الخصومة سيرها من جديد. لكن الأثر الهام الذي يترتب على جزاء الشطب أنه قد يؤدي إلى انقضاء الخصومة إذا ظلت مشطوبة فترة معينة دون أن يبادر المدعي إلى تعجيلها⁽¹⁷⁾.

الفرع الثاني: سلطة القاضي الإداري في الحدّ من أعمال جزاء شطب القضية في ظل الدعوى الضريبية

اتباع المشرّع الجزائري سياسة تشريعية مُشدّدة في تنظيم قواعد إثارة جزاء شطب القضية من الجدول، والتي تظهر في الآثار التي تنتج عن إثارة هذا الجزاء والتي تؤدي إلى تعطيل السير الحسن للخصومة القضائية عامة، جراء تماطل الخصوم عن القيام بالإجراءات الشكلية أو الإجراءات التي يأمر بها القاضي والتي تتمّ التفاوضي عنها⁽¹⁸⁾. عندها يتقرر أعمال هذا الجزاء مما يؤدي بذلك إلى المغالاة في شكل الإجراءات على حساب الحق الموضوعي.

عُلق جزاء شطب القضية من الجدول على تقرير جزاء إجرائي أشد منه خطورة بقوة القانون والذي يؤدي بدوره إلى انقضاء الخصومة القضائية عامة والخصومة الضريبية خاصة إذا لم يسعى الخصوم إلى تقدّم عريضة افتتاح الدعوى من جديد لغرض إعادة السير في الخصومة المشطوبة، وهذا بعد التأكيد على القيام بالإجراء الشكلي أو التي أمر بها القاضي الإداري الذي أدى إلى شطبها، عندئذ تسقط الخصومة⁽¹⁹⁾ بصفة نهائية بعد مرور سنتين (2) من تاريخ الأمر الصادر بشطب القضية.

تظهر بالتالي، سلطة القاضي الإداري في تمكين الخصم من إعادة السير في الخصومة وتفادي أعمال جزاء شطب القضية من الجدول، وذلك من خلال منح له مهلة لإعادة

اتخاذ الإجراء الشكلي مطابقاً لنموذجه القانوني أو القيام بالإجراءات التي أمر بها القاضي أثناء الجلسة، وهذا كله نزولاً عند نية المشرع الجزائري في تفادي المغالاة في شكل الإجراء إلى حد إهدار الحق الموضوعي، ومن هنا تتجسد فعلية الضمانة الموضوعية لجزء شطب القضية في حماية الحق الموضوعي.

المبحث الثاني: تكريس الحماية الإجرائية كضمانة للعمل الإجرائي: ضمانة قانونية ضعيفة لحماية الحق الموضوعي

يُعدّ العمل الإجرائي أساس سير الخصومة القضائية عامة والخصومة الضريبية خاصة ذلك أنّ الإتيان بهذا العمل الإجرائي مخالف لنموذجه القانوني يتقرر قانوناً وقضاءً إعمال القاضي الإداري للجزاء الإجرائي المناسب الذي تحدده القواعد الإجرائية، وبهذا يؤدي إلى إعدام آثاره القانونية مما ينعكس سلباً على حماية الحق الموضوعي، لذا سعى المشرع الجزائري وفقاً لسياسته التشريعية إلى تكريس حماية لشكل الإجراء لكن دون إفراط أو تفريط فيه وهذا كله لضمان الاستقرار القانوني الذي تُبنى عليه الخصومة القضائية ككل للوصول إلى تقرير حماية للحق الموضوعي.

تظهر هذه الإرادة التشريعية التي تنادي بتفعيل حماية أوسع لشكل الإجراء لكن دون المغالاة فيه إلى حد المساس بالحق الموضوعي إنما فقط أن يقوم الخصم بتقديم عمله الإجرائي وفقاً لنموذجه القانوني؛ من حيث تقرير المشرع لضمانة إجرائية تلحق جزاء عدم القبول الذي نلتمس فيه تارة التخفيف من شدته عن طريق جعل المشرع بعض العيوب الإجرائية مقترنة بالمصلحة الخاصة للخصوم مما يجعل القاضي الإداري مقيداً في إثارته والتشديد تارة أخرى يجعل البعض الآخر من العيوب مقترنة بفكرة النظام العام (المطلب الأول)، إلى جانب جزاء عدم الاختصاص الذي أورده المشرع تحت طائلة فكرة النظام العام الذي يعتبر من أشد الجزاءات الإجرائية إعمالاً (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الدفع بعدم القبول كجزء إجرائي: عن حتمية التكريس وتفعيل الحماية
يُعدّ القاضي الإداري الطرف الذي يسهر على ضمان السير الحسن للخصومة القضائية عامة، وذلك من خلال إنزال في كلّ مرة يتم مخالفة النموذج القانوني المقرر للأعمال الإجرائية الجزاء الإجرائي المناسب بحسب الحالة، مما يؤدي حتما إلى إهدار القيمة الموضوعية للحق، لذا ضمانا لعدم المغالاة في شكل الإجراء كرس المشرّع الجزائري قواعد إجرائية من شأنها أن تؤدي إلى تحقيق التوازن بين شكل الإجراء والحق الموضوعي من خلال تكريس أعمال جزء عدم القبول لتفعيل الحماية للحق الموضوعي، ولقد نصّ المشرّع في ظل قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أحكام وقواعد لتنظيم جزء عدم القبول كدفع يُثار إما من قبل الخصوم أو القاضي الإداري، لذا سيتم التعرّيج بصفة أولية إلى تحديد النظام القانوني لأعمال الجزء الإجرائي الذي يقضي بعدم القبول (الفرع الأول) انتهاء بتسليط الضوء على العمل القضائي لاسيما بإثارة أعمال هذا النوع من الجزاءات أي جزء عدم القبول في ظل الدعوى الضريبية بوجه خاص (الفرع الثاني).

الفرع الأول: النظام القانوني لأعمال جزء عدم القبول

نظّم المشرّع الجزائري قواعد إجرائية تحدد النموذج القانوني الواجب اتباعه من طرف الخصوم لغرض تقدّم الأعمال الإجرائية بشكلها الصحيح، بينما يلحق عن كلّ مخالفة للعمل الإجرائي لنموذجه القانوني جزء إجرائي يقضي بعدم القبول والذي يفرض بموجب إنزاله على المخالفة الإجرائية احترام المقتضيات الشكلية للقواعد الإجرائية، لذا سيتم تحديد المقصود بهذا الجزء (أولا) وكذا تحديد خصوصية الأحكام التي يُثار أعماله من قبل القاضي الإداري (ثانيا).

أولا: المقصود بجزء عدم القبول

عرف جانب من الفقه جزء عدم القبول بأنه وسيلة من وسائل دفع لا تتعرض مباشرة لأساس الحق المدعى به وإنما تستهدف ردّ الدعوى لعدم توفر الشروط اللازمة لقبولها⁽²⁰⁾، كما عرفها جانب آخر من الفقه على أنه جزء يرمي إلى إنكار سلطة المدعي

في استعمال الدعوى، فهو يوجه إلى الوسيلة التي يحمي بها صاحب الحق حقه وما إذا كان من الجائز استعمالها، أم أنّ شرط الاستعمال غير جائز لعدم توافر شرط من شروط العامة التي يتعين أن تتوافر لقبول الدعوى، أو لعدم توافر شرط خاص من الشروط المتعلقة بذات الدعوى المرفوعة⁽²¹⁾.

تعرض المشرّع الجزائري من جهته إلى تعريف جزاء عدم القبول من الناحية القانونية ضمن مقتضيات المادة 67 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁽²²⁾، بأنّه الدفع الذي يرمي إلى التصريح بعدم قبول طلب الخصم لانعدام الحق في التقاضي كإعدام الصفة وانعدام المصلحة والتقدم وانقضاء الأجل المسقط وحجية الشيء المقضي فيه، وذلك دون النظر في موضوع النزاع، مما يلاحظ على هذا التعريف الذي صاغه المشرّع بأنه لم يعرف هذا الدفع بصفة صريحة، إنما اكتفى بتعداد الحالات التي يُثار بشأنها جزاء عدم القبول.

ثانيا: خصوصية إثارة إعمال جزاء عدم القبول

يُشكل جزاء عدم القبول رفض القاضي النظر في موضوع الدعوى لعدم توفر الشروط الشكلية أو الموضوعية للعمل الإجرائي⁽²³⁾، مما يفهم بأن هذا الجزاء يرد على العمل الإجرائي المعيب غير المستوفي للشروط القانونية.

تظهر خصوصية إثارة القاضي لإعمال جزاء عدم القبول من حيث الأحكام التي سطرها المشرّع الجزائري ضمن سياسته الإجرائية، بحيث نجد بأن هذا الجزاء يوجه ضدّ الشروط الواجب توافرها لرفع الدعوى من صفة ومصلحة وليس ضدّ موضوع المطالبة القضائية، وبالتالي فهو وسيلة دفاعية يحمي بها صاحب الحق حقه وذلك وفقا لتوافر الشروط المتطلبة لقبول الدعوى⁽²⁴⁾، كما أنه ليس للقاضي أن يقضي من تلقاء نفسه بعدم قبول الدعوى، إلا إذا اقترن جزاء عدم القبول بفكرة النظام العام⁽²⁵⁾، عندئذ يجب على القاضي أن يثيره تلقائيا لاسيما عند عدم احترام آجال طرق الطعن أو عند غياب طرق الطعن.

أجاز المشرّع الجزائري للخصوم إثارة إعمال جزاء عدم القبول في الحالات التي جعل فيها المشرّع الجزاء الإجرائي ذو صبغة خاصة مقترن بالمصلحة الخاصة للخصوم، عندها

يمكن للخصوم إثارته في أية مرحلة كانت عليها الدعوى ولو بعد تقديم دفع في الموضوع⁽²⁶⁾، وفي ذلك تقييد لسلطة القاضي الإداري في إثارة هذا الجزاء وبالتالي تقرير حماية أوسع للحق الموضوعي.

يتضح من ذلك، أن جزاء عدم القبول ذو طبيعة خاصة إذ أخضع المشرّع الجزائري إمكانية إثارته من طرف القاضي الإداري تلقائيا في حالة مساس العيب الإجرائي بمسألة النظام العام، والذي يجعل منه ضمانات قانونية ضعيفة للحماية للحق الموضوعي لاسيما عند فوات آجال رفع الدعوى وإثارة أعمال القاضي لهذا الجزاء، بينما نجد فيه وجهها لتحقيق ضمانات قانونية فعالة لتقرير الحماية للحق الموضوعي من خلال اقتران الجزاء الإجرائي بفكرة المصلحة الخاصة للخصوم في إثارته دون القاضي الإداري.

الفرع الثاني: موقف القضاء الجزائري من أعمال جزاء عدم القبول في ظل الدعوى الضريبية

يُثار جزاء عدم قبول من قبل القاضي الإداري في الدعوى الضريبية عند أي مخالفة إجرائية ترصد بشأن الأعمال الإجرائية المطروحة أمام القضاء الإداري، والتي نجد من بينها إجراء جوهرية يحول في حالة انعدامه قبول الدعوى الضريبية والمتمثل في إجراء التظلم الإداري المسبق، وهذا ما أكد عليه مجلس الدولة في عدة قرارات والتي نجد من بينها القرار رقم 6509 الصادر بتاريخ 2003/02/25، والذي جاء في المبدأ بأنه: "التظلم المسبق في مادة الضرائب (الشكوى الضريبية) إجراء جوهرية من النظام العام. هذا الإجراء من النظام العام يتعين على القاضي إثارته تلقائيا. عدم رفع الطعن المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى المرفوعة مباشرة أمام القضاء"⁽²⁷⁾.

يُثار كذلك جزاء عدم القبول في حالة مخالفة إجراء دمع العريضة في الدعوى الضريبية وهذا ما أكد عليه مجلس الدولة في القرار رقم 1190 الصادر بتاريخ 2001/06/11، بأن قضى في المبدأ بأنه: "... وجوب دمع العريضة المقدمة أمام قضاة الدرجة الأولى وأمام الاستئناف تحت طائلة عدم قبول العريضة شكلا"⁽²⁸⁾، وكذا القرار رقم 18557 الصادر بتاريخ 2005/10/19، أن جاء في المبدأ على أنه: "يجب دمع عريضة دعوى الرجوع بعد الخبرة لأنها دعوى مستقلة عن الدعوى الأصلية"⁽²⁹⁾.

المطلب الثاني: الدفع بعدم الاختصاص كجزء إجرائي: عن السياسة الإجرائية المشددة في أعماله

عالج المشرع الجزائري أحكام وقواعد إثارة جزاء عدم الاختصاص بجعله تحت غطاء النظام العام فيما يتعلق بالدعوى الإدارية عامة والدعوى الضريبية خاصة، وهذا ما يبين السياسة الإجرائية المشددة التي تبناها المشرع في تنظيم هذا الجزاء، ذلك أنّ كل مخالفة تقع بشأن تقدّم العمل الإجرائي خارج نطاق اختصاص القضاء الإداري يؤدي حتماً إلى إهدار القيمة الموضوعية للحق نتيجة أعمال جزاء عدم الاختصاص، مما يستوجب بالتالي تحديد النطاق القانوني الذي يمارس فيه هذا النوع من الجزاءات (الفرع الأول)، وكذلك تبيان دور القاضي الإداري الذي يسهر على تجسيد فعالية هذا الجزاء من ناحية العمل القضائي لاسيما في ظل الدعوى الضريبية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: النطاق القانوني لإعمال جزاء عدم الاختصاص

نظّم المشرع الجزائري قواعد الاختصاص القضائي ضمن أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بحيث أحص كل جهة قضائية بالاختصاص الذي تتمتع بموجبه بولاية الفصل في القضايا المعروضة أمامها، لذا يتوجب على الخصم عدم مخالفة هذا النموذج الإجرائي برفع دعواه أمام جهة غير مختصة قانوناً، وإلا فصل القاضي فيه قبل النظر في موضوع الدعوى بجزاء عدم الاختصاص، ومن هنا لا بُد من تحديد المقصود بجزاء عدم الاختصاص (الفرع الأول)، إلى جانب تبيان الحالات التي يُعمل فيها القاضي الإداري سلطته في إثارة مثل هذا الجزاء الإجرائي (الفرع الثاني).

أولاً: المقصود بجزاء عدم الاختصاص

يُعد جزاء عدم الاختصاص الذي يتكفل القاضي الإداري بإثارة أعماله من بين الجزاءات الإجرائية المتعلقة بالنظام العام⁽³⁰⁾، والتي يتمّ إثارتها تلقائياً من طرف القاضي الإداري. ومن هنا نجد جانب من الفقه قد عرف الدفع بعدم الاختصاص بأنه التوجه إلى المحكمة بالقول والكتابة بأنها غير مختصة بنظر مثل هذا النزاع لأي سبب، ويتعين عليها التوقف عن الاستمرار في نظر النزاع القائم أمامها⁽³¹⁾.

يتضح من ذلك، أن المشرع الجزائري لم يُعرف جزاء عدم الاختصاص، إنما اكتفى بالإشارة ضمن القواعد العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى مثل هذا الجزاء الإجرائي الذي يُعدّ من المسائل التي يكفلها النظام العام لاسيما في الدعاوى الإدارية عامة، مما يفتح المجال أمام القاضي الإداري لإثارته تلقائيا عند مخالفة الخصم للنموذج القانوني المقرر له.

ثانيا: حالات إثارة أعمال القاضي الإداري لجزاء عدم الاختصاص

خصّص المشرع الجزائري ضمن أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية، لكل إجراء يتأسس عليه المتقاضين أمام القضاء للمطالبة بحقوقهم، بنماذج قانونية تحدّد مقتضيات الشكلية التي ينبغي أن يتخذ الإجراء تحت طائلة ترتيب الجزاء الإجرائي عند خرق هذا النموذج المقرر له قانوناً، ومن بين النماذج القانونية التي تُنظمها القواعد الإجرائية، نجد مسألة الاختصاص في رفع الدعاوى الإدارية عامة والدعوى الضريبية خاصة.

يتضح بالتالي، بأنّ المشرع الجزائري قد عهد صلاحية النظر والفصل في المنازعات ذات الصبغة الإدارية للمحاكم الإدارية، وهذا ما يُعرف بالاختصاص النوعي تطبيقاً لنص المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ومن ذلك نجد بأنّ المنازعات الضريبية هي الأخرى تكسي طابعا إداريا مما يجعلها تخضع لولاية المحاكم الإدارية لغرض الفصل فيها تطبيقاً لنص المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية⁽³²⁾.

تمتد أيضا حتمية إثارة أعمال جزاء عدم الاختصاص الإقليمي الذي اعتبره المشرع الجزائري من النظام العام، والذي يختص بإثارة أعماله على حدّ سواء، القاضي الإداري أو الخصوم في أية مرحلة كانت عليها الدعوى، وذلك من أجل تحقيق إلزامية مطابقة شكل الإجراء لنموذجه القانوني وعدم خرق القواعد الشكلية المقررة له قانوناً، ولقد أحالنا المشرع فيما يخص أحكام الاختصاص الإقليمي في الدعاوى الإدارية عامة بموجب نص المادة 803 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية إلى مقتضيات المادتين 37 و 38 منه⁽³³⁾، وأخص كذلك الدعاوى التي ترفع في المجال الضريبي في نص المادة 804 من القانون ذاته⁽³⁴⁾ بعرضها تحت طائلة عدم الاختصاص الإقليمي على المحاكم الإدارية.

بتحليل هذه المعطيات القانونية، يتبين جليا بأنّ المشرّع الجزائري شدّد في صرامة وقساوة أعمال جزاء عدم الاختصاص النوعي والإقليمي، مما يظهر بأنّ الضمانة القانونية الممنوحة له ضعيفة جدا لتحقيق الحماية للحق الموضوعي، ذلك أنّ المشرّع أولى أهمية بالغة لضرورة احترام الخصم لشكل الإجراء بنوع من الإفراط والتفريط مما يعدم من جهة أخرى تحقيق الحماية للحق الموضوعي.

الفرع الثاني: موقف القضاء الإداري من أعمال جزاء عدم الاختصاص في ظل الدعوى الضريبية

أثبتت الممارسة القضائية بأنّ إثارة القاضي الإداري لجزاء عدم الاختصاص يترتب عنه آثار صرامة تؤدي في أغلب الأحيان إلى تغليب شكل الإجراء على القيمة الموضوعية للحق، وهذا ما نجد له تأكيد في عدة قرارات صادرة عن مجلس الدولة في ظلّ الدعوى الضريبية، بحيث أقر القرار رقم 88444 الصادر بتاريخ 1991/12/29 والذي قضى في المبدأ على أنه: "... فإنّ القرار المطعون فيه القاضي بعدم الاختصاص في طلب الإعفاء الكلي من الغرامة المفروضة من مصلحة الضرائب أخطأ في تطبيق القانون.

ولما كان من الثابت - في قضية الحال - أن المادة المذكورة أعلاه حددت صراحة الجهة القضائية وهي الغرفة الإدارية لدى المجلس القضائي للنظر في النزاعات المتعلقة بالقرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب. فإذاً الاختصاص يعود إلى المجلس القضائي فإنّ قضاة المجلس بقضائهم بعدم الاختصاص لم يطبقوا القانون تطبيقاً سليماً. ومتى كان كذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه"⁽³⁵⁾.

خاتمة

نخلص في الأخير إلى القول، بأنّ المشرّع الجزائري ووّق إلى حدّ بعيد في تحقيق مبدأ التوازن بين شكل الإجراء والحق الموضوعي، وذلك من خلال إلحاق كلّ جزاء إجرائي مثار من قبل القاضي الإداري بضمانة قانونية التي تهدف تارة إلى تكريس حماية أكثر للحق الموضوعي دون إفراط أو تفريط في شكل الإجراء عن طريق التخفيف من شدّة وقساوة

الجزء الإجرائي بالاستعانة بالآليات التشريعية لتفادي خطورته المهددة لحماية الحق الموضوعي؛ وتارة أخرى، تكريس حماية أكثر للشكل الإجرائي لغرض تجسيد فعالية احترام القواعد الإجرائية واتخاذ الخصوم للأعمال الإجرائية مطابقة لنموذجها القانوني حتى يتقرر بالتالي السير الحسن في الخصومة القضائية عامة والخصومة الضريبية خاصة للوصول إلى حماية الحق الموضوعي.

بناء على ذلك، توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى عدة نتائج نبينها فيما يلي:

1. تظهر الضمانة القانونية التي عززها المشرع الجزائري في جزء البطلان، من خلال أنّ المشرع لم يترك سلطة تقديرية للقاضي الإداري إنما قيده بالزامية أن يرد نص تشريعي يقضي بإثارة جزء البطلان بخصوص العمل الإجرائي المخالف لنموذج القانوني، بمعنى أنّ المشرع وضماناً للحق الموضوعي لأطراف الخصومة الضريبية لم يول اهتماماً بالإجراء المعيب، لأنّ وجود الإجراء المعيب لا يؤدي حتماً إلى إثارة جزء البطلان في حالة انعدام النص التشريعي بشأنه، وكذلك مكنّ المشرع أطراف الخصومة الضريبية من آجال معينة من أجل تصحيح الإجراء المشوب بعيب، وذلك من خلال إعادة اتخاذه صحيحاً وفقاً للمقتضيات الشكلية المقررة قانوناً.

2. كفل المشرع الجزائري جزء شطب القضية من الجدول بضمانة قانونية، التي تظهر من جهة في أنّ المشرع لم يجعل هذا الجزء مقترن بفكرة النظام العام إنما حول إمكانية إثارته على حدّ سواء من قبل القاضي الإداري أو الخصوم، ومن جهة أخرى، أنّ إثارة هذا الجزء الذي يفيد وضع حدّ للخصومة القضائية عامة والخصومة الضريبية خاصة يمكن تفادي آثاره من خلال تدارك الخصوم للإجراء المسبب في شطب القضية.

3. يتمتع جزء عدم القبول بخصوصية إجرائية تظهر في أنّ المشرع الجزائري قد اقترن هذا الجزء بفكرة النظام العام في حالات معينة في ظلّ قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مما يفتح المجال أمام القاضي لإثارته من تلقاء نفسه وبالتالي تصبح الضمانة القانونية ضعيفة لحماية الحق الموضوعي.

4. جعل المشرّع الجزائري جزاء عدم الاختصاص مقترنا بفكرة النظام العام أمام القضاء الإداري، مما يؤدي ذلك إلى المغالاة في شكل الإجراء وإهدار الحق الموضوعي، وبهذا تصبح الضمانة القانونية المقررة لهذا الجزاء غير فعالة إذ تغلب شكل الإجراء المتمثل في صلاحية المحكمة للنظر في موضوع القضية كإجراء جوهري مُتجاهل في ذلك الحق الموضوعي محل الدعوى القضائية عامة والدعوى الضريبية خاصة.

بناء على ذلك، تسمح لنا هذه الدراسة بتقديم بعض الاقتراحات التالية:

- نقترح على المشرّع الجزائري أن يقوم بتنظيم الجزاءات الإجرائية وفقا لسياسة إجرائية يحد من خلالها على تكريس مبدأ التوازن بين حماية شكل الإجراء والحق الموضوعي.
- نقترح على المشرّع الجزائري إعادة تنظيم جزاء عدم الاختصاص بتفعيل آليات قانونية تسمح بتصحيح إجراء الاختصاص دون تفويت فرصة على المتقاضين في المطالبة بالحماية لحقوقهم، لاسيما إذا تقدّم الخصم بهذا الإجراء في آخر أجل رفع الدعوى.

الهوامش والإحالات

(1) - يُقصد بالجزاء الإجرائي بأنه: "الأثر الذي يُرتبه القانون نتيجة مخالفة النموذج القانوني لقاعدة قانونية معينة، والغرض من الجزاء القانوني هو كفالة احترام القاعدة القانونية وتوفير الضمان الكافي لفعاليتها"، راجع في ذلك: الأنصاري حسن النيداني، القاضي والجزاء الإجرائي، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2009، ص 7.

(2) - قانون رقم 08-09 مؤرخ في 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21، صادر بتاريخ 23 افريل 2008.

(3) - إبراهيم أمين النفيواوي، الإخلال بالواجب الإجرائي: دراسة في قانون المرافعات للواجب الإجرائي من حيث مصدره وطبيعته وصور الإخلال به والأثر المترتب عليه، دار النهضة العربية، القاهرة 2011، ص 234.

(4) - نبيل إسماعيل عمر، أحمد خليل، أحمد هندي، قانون المرافعات المدنية والتجارية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2006، ص 661.

(5) - أحمد أبو الوفا، نظرية الدفوع في قانون المرافعات، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2015، ص 455.

- (6) - المرجع نفسه، ص 456.
- (7) - أنظر المادة 60 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- (8) - شامي يسين، "الاقتصاد الإجرائي والحد من الجزاءات الإجرائية في قانون الإجراءات المدنية والإداري البطالان والسقوط نموذجاً"، مجلة حقوق الإنسان والحريات العامة، ع5، جانفي 2018، ص 90.
- (9) - أحمد أبو الوفا، مرجع سابق، ص 455.
- (10) - قرار مجلس الدولة، رقم 5722، صادر بتاريخ 2002/10/15، قضية: بين مقاول في التجارة الحديدية بتلمسان ضدّ: إدارة الضرائب، مجلة مجلس الدولة، عدد خ، 2003، صص 102-103.
- (11) - قرار مجلس الدولة، رقم (غير منشور)، قضية: بين مديرية الضرائب لولاية ميلة ضدّ: شركة التضامن، المنتقى في قضاء مجلس الدولة، الجزء 1، 2003، ص ص 369-371.
- (12) - بن دياب مسينيسا، الجزء الإجرائي في المنازعة الضريبية، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، فرع: الحقوق، تخصّص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبدالرحمان ميرة، بجاية، 2020، ص 234.
- (13) - الأنصاري حسن النيداني، مرجع سابق، ص 147.
- (14) - أنظر المادة 67 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- (15) - بن دياب مسينيسا، مرجع سابق، ص 237.
- (16) - المرجع نفسه، ص 235.
- (17) - إبراهيم أمين النفاوي، مرجع سابق، ص 300.
- (18) - أنظر المادة 217 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- (19) - أنظر المادتين 218 و 223 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية.
- (20) - إبراهيم أمين النفاوي، مرجع سابق، ص 260.
- (21) - أحمد أبو الوفا، مرجع سابق، ص 20.
- (22) - أنظر المادة 67 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- (23) - شامي يسين، النطاق القانوني للجزاء الإجرائي في الخصومة المدنية، مجلة الدراسات الحقوقية المجلد 6، عدد 1، جوان 2019، ص 105.
- (24) - أحمد أبو الوفا، مرجع سابق، ص 131.
- (25) - شامي يسين، النطاق القانوني للجزاء الإجرائي في الخصومة المدنية، ص 106.
- (26) - أنظر المادة 68 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

- (27) - قرار مجلس الدولة، رقم 6325، صادر بتاريخ 2003/02/25، قضية: (ش.ع.ب) ضدّ: المديرية العامة للضرائب لولاية بجاية، مجلة مجلس الدولة، عدد 3، 2003، ص ص 124-127.
- (28) - قرار مجلس الدولة، رقم 1190، الصادر بتاريخ 2001/06/11، قضية: (ل.ك) ضدّ: إدارة الجمارك، مجلة مجلس الدولة، عدد 1، 2002، ص ص 123-124.
- (29) - قرار مجلس الدولة، رقم 18557، الصادر بتاريخ 2005/10/18، قضية: بين (ب.ن) ضدّ: إدارة الضرائب، مجلة مجلس الدولة، عدد 7، 2005، ص ص 107-108.
- (30) - LAMULLE Thierry, « La responsabilité pour faute des services fiscaux », Revue de Droit Fiscal, N° 18, 2012, P 270.
- (31) - أحمد أبو الوفا، مرجع سابق، ص 560.
- (32) - قانون الإجراءات الجبائية المستحدث بموجب المادة 200 من القانون رقم 01-21 مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر عدد 79، صادر بتاريخ 2001/12/23
- (33) - أنظر المادتين 37 و38 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- (34) - أنظر المادة 804 من القانون رقم 08-09، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- (35) - قرار المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، رقم 88444، صادر بتاريخ 1991/12/29، قضية: بين (م.و.ق) ضدّ: (و.إ.)، المجلة القضائية، عدد 2، 1993، ص ص 148-151.