 **الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**

**وزارة التعليم العالي والبحث العلمي**

**جامعة محمد خيضر-بسكرة -**

**كلية:** العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير **قسم:** العلوم الاقتصادية

**التخصص:** اقتصاد وتسيير المؤسسات **المستوى:** أولى ماستر

**المقياس:** التسيير والتدقيق الجبائي للمؤسسة **الفوج:** 01

**بحث حول**

**تسيير المنازعات الجبائية في المؤسسة**

**من اعداد:** **الأستاذ:**

**-** لشطر سلمى حمريط

**-** حماني محمد

**السنة الجامعية**

2019- 2020

**خطة البحث**

***مقدمة***

***المبحث الاول: ماهية المنازعات الجبائية***

**المطلب الاول: مفهوم وعناصر المنازعات الجبائية**

**المطلب الثاني: خصائص وأنواع المنازعات الجبائية**

**المطلب الثالث: اسباب المنازعات الجبائية**

***المبحث الثاني:المنازعات الجبائية على المستوى الاداري***

**المطلب الأول: المنازعة الجبائية على مستوى الادارة**

**المطلب الثاني: المنازعة الجبائية على مستوى لجان الطعن**

***المبحث الثالث: مراحل المنازعات الجبائية***

**المطلب الاول: رفع الدعوى الضريبية**

**المطلب الثاني: الفصل في الدعوى الضريبية**

**المطلب الثالث: الاستئناف أمام مجلس الدولة**

***المبحث الرابع: دراسة حالة نيابة المديرية الفرعية للمنازعات –مديرية الضرائب ولاية البليدة-***

***الخاتمة***

**مقدمة:**

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم مصادر الايرادات العامة حيث تحتل مكانا هاما في علم المالية العامة وتلعب دورا في تحقيق أغراض السياسة المالية هذه من جهة، ولما تثيره من مشكلات فنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها من جهة أخرى، فأصبحت الضريبة تعد وسيلة لتحقيق الإنعاش الاقتصادي وأداة لمعالجة دورات الركود والتضخم النقدي ووسيلة فعالة في توجيه النشاط الاقتصادي.

باشرت الدولة الجزائرية منذ سنة 1992 في اصلاحات جبائية عميقة مست هياكلها وأحكامها الجبائية من أجل رفع المردودية المالية، أين شهد النظام الضريبي الجزائري عدة تعديلات قانونية في النصوص التشريعية الجبائية، فتم إصلاح النظام الضريبي الذي عان من ضعف واختلال وضيق في الأوعية الضريبية.

وبسبب العمليات العشوائية المنتهجة في وضع النصوص القانونية والتعديلات الضريبية الكثيرة نتج عنه غموض وتناقص في القوانين الضريبية أدت الى عدة تعقيدات سواء بالنسبة للمكلف أو موظفي الادارة الجبائية التي أدت الى عدة نزاعات حول مقدار الوعاء الضريبي وكيفية تحصيلها.

ولتنظيم هذه المنازعات وضع التشريع الجبائي عدة قوانين واجراءات تحكم عملية المنازعات الضريبية من خلال إحداث قانون جديد متعلق بالإجراءات الجبائية تبعا للمادة 40 من قانون المالية 2002، فيعد هذا القانون إجراءا مدعما وضامنا للحقوق الجبائية للمكلفين، و في نفس الوقت لقد دعاهم لأداء واجباتهم بكل شفافية، وجاء ليعطي أكثر فعالية للآلية الجبائية من خلال تحسين علاقات الادارة الجبائية والمكلفين، والتنسيق في الإجراءات الجبائية فتضمن هذا القانون أربعة محاور: الوعاء، المراقبة، المنازعات، التحصيلات، وهذا لتبسيط بعض الإجراءات التي كانت متفرقة ومتناقصة في مختلف القوانين، وإلغاء الإجراءات التي لا تتماشى مع المتغيرات الاقتصادية التي يشهدها العالم.

يمكن طرح الاشكالية التالية: كيف يتم تسيير المنازعات الجبائية على المستوى الاداري والقضائي؟

ومن هنا سنتناول في هذا البحث 4 مباحث:

المبحث الاول: ماهية المنازعات الجبائية.

المبحث الثاني: المنازعات الجبائية على المستوى الاداري.

المبحث الثالث: مراحل المنازعات الجبائية.

المبحث الرابع: دراسة حالة.

***المبحث الاول: ماهية المنازعات الجبائية***

تقوم المنازعات الضريبية عند قيام إدارة الضرائب بوظائفها المحددة قانونا باتجاه الغير فيسعى كل طرف الى تحقيق أهادفه على حساب الآخر مما يؤدي الى نشوب خلافات وهذا ما يسمى بالمنازعة الضريبية، ومن ثم قام المشرع لضبط قوانين خاصة بها من حيث أحكامها وإجراءات سيرها، وجعل هذه القوانين تتمتع بنوع من المرونة في تعديلها، وذلك مراعاة للحفاظ على أموال الخزينة العمومية.

**المطلب الاول: مفهوم وعناصر المنازعات الجبائية**

1. **مفهوم المنازعة الجبائية:**

* **المفهوم الواسع للمنازعة الجبائية:** يقصد بالمنازعة في معناها الواسع وجود ادعاء من طرف آخر وتعني" وجود تعارض بين ادعاء طرفين لم يمكن التوفيق بينهما ويطلب الى القاضي التدخل للفصل فيها"، أو هي" تلك الناتجة عن أي خلاف بين الخاضع والادارة الضريبية ويمكن حله من خلال إجراءات ادارية أو قضائية" وعليه يستفاد من خلال ما تقدم أن المنازعة الجبائية:" تشمل بالإضافة الى منازعات ربط وتحصيل الضريبة دعاوى الالغاء ودعاوى التعويض والطعون المتعلقة بتطبيق العقوبات والغرامات الضريبية".
* **المفهوم الضيق للمنازعة الضريبية:** " تلك التي تكون الادارة الضريبية طرفا فيها، وتنشأ بسبب تطبيقها لقانون الضرائب بصورة مباشرة على المكلف، وتتعلق بحصر المكلفين وربط الضريبة عليهم وتحصيلها منهم".

ويميل الباحث الى الاخذ بالمفهوم الضيق للمنازعة الضريبية لاستبعاد المنازعات غير الضريبية التي تكون السلطة الادارية طرفا فيها، ومثالها: المنازعة بين الادارة الضريبية وموظفيها، أو مع المقاول الذي يقوم بأعمال لصالحها.[[1]](#footnote-1)

* **موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعة الضريبية:** بالرجوع الى قانون الاجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري لم يعطي تعريفا للمنازعات الجبائية وإنما تطرق الى شروطها، فاستقراء المواد المتعلقة بالمنازعات الجبائية لا نجد المشرع الجزائري قد أعطى تعريفا للمنازعات الجبائية، وإنما حدد شروط ومواعيد احتساب التقادم بخصوص النزاع الجبائي سواء ما تعلق بمنازعات الوعاء الجبائي أو التحصيل الجبائي أو حتى المنازعات أمام لجان الطعن الادارية وحتى على مستوى القضاء.

بالنظر الى المادتين 92 و93 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2017 نجد أن المشرع الجزائري قد أخذ بالمفهوم الواسع للنزاع الجبائي، حيث اعتبر أن طلبات التخفيض المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة الى المصالح الضريبية المختصة والتي تتعلق بالإعفاء من الجباية المفروضة عليهم قانونا أو التخفيف منها نتيجة حالة ضيق الحال والتي تؤدي بهم الى الحجز عن إبراء ذمتهم تجاه الخزينة، أو حتى تلك التي يكون مضمونها الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية تكون من خلال تقديم شكاوى الى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الضريبة الجبائية وإرفاقها بالإنذار، وفي حالة عدم تقديم هذه الوثيقة، يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى.[[2]](#footnote-2)

1. **عناصر المنازعة الضريبية:**

لا يمكن التكلم عن نزاع ضريبي إلا بوجود ثلاثة عناصر تتمثل في :

* وجوب أن تكون الادارة الضريبية طرف في النزاع فهي التي تقوم بتحديد دين الضريبة و تحصيلها بناءا على ما تقتضيه التشريعات الضريبية.
* أن يكون التشريع الضريبي واجب التطبيق في المنازعة الضريبية القائمة بحيث يتم الرجوع إليه ولا يغير من الأمر شيء أن يشاركه في ذلك قانون آخر.
* أن ترتبط المنازعة الضريبية بعمل من الأعمال الضريبية التي يكون لها تأثير في تحديد دين الضريبة كعمليات حصر المكلفين وربط الضريبة وتحصيل قيمتها من ذمة المكلفين الى خزينة الدولة.[[3]](#footnote-3)

**المطلب الثاني: خصائص وأنواع المنازعات الجبائية**

1. **خصائص المنازعة الجبائية:**

المنازعة الضريبية تتمتع بخصائص تميزها عن غيرها يمكن إجمالها وفق الاتي:

* إن أحد أطرافها الدولة تمثلها وزارة المالية وتتمتع بامتيازات السلطة العامة التي تجعلها في موقف أقوى من موقف المكلف مؤيدة بوسائل تمكنها من إجبار المكلف على الدفع قبل أن يفصل في النزاع نهائيا.
* إن المنازعة الضريبية تتعلق بنشاط يزاوله المكلف أو مال يديره أو عمل يؤديه، وبالتالي فإن بقاء النظر بالمنازعة الضريبية وفق الطريقة التي ينظر بها في الدعاوى العادية من حيث طول المدة قد يضر بمصالح المكلف من جهة وبمصلحة الخزينة العامة من جهة اخرى، الأمر الذي أوجب أن تنظر هذه الدعاوى على وجه السرعة حفاظا على مصالح المكلف والدولة على حد سواء.
* إن المنازعة الضريبية تتعلق غالبا بنشاط اقتصادي للمكلف ويكون خاضعا للضريبة بموجب أحكام القانون الضريبي. وبالتالي يكون مبلغ الضريبة مستحقا بسبب عمل أداه أو صفقة أنجزها أو مال استثمره، أو قد تكون من الاعمال التي يدأب المكلف على الحفاظ على سريتها وسرية من يرتبط بها من علاقات تجارية أو مالية التي من الممكن لو علم بها منافسوه أن يستخدموها لغير صالحه، لذلك فقد كفل المشرع للمكلف الحق في أن يحافظ على اسراره وقدم ضمانة لعدم افشاء أسراره من قبل موظفي الدوائر المالية وأجاز امكانية نظر الدعوى في جلسات سرية.
* عن الحق المالي موضوع المنازعة الضريبية يقره أحد أطراف الدعوى، ويتنازع فيه الطرف الآخر إما لعدم وجود مستند يحدد قيمة هذا الحق، أو لقيام المدين بإخفاء المعلومات الحقيقية ليتهرب من أداء الضريبة الملقاة على عاتقه وغيرها من الاسباب التي يمكن أن تجعل تقدير القيمة الضريبة تقديرية من وجهة نظر أحد طرفي النزاع.
* إن إثبات الحق في المنازعة الضريبية يحتاج وسائل خاصة بها تختلف عن تلك الوسائل المقررة في القانون المدني، ويرجع ذلك الى أن كلا من الشهادة واليمين وسائل إثبات شفوية غير مقبولة ضريبيا للإثبات حيث لا تقبل في الضرائب إلا وسائل الإثبات الكتابية وبالتالي فإن الحق الضريبي يثبت بالأدلة والمستندات والقرائن التي يقبلها القضاء.[[4]](#footnote-4)

1. **أنواع المنازعات الجبائية:**

لقد تم تقسيم النزاع الضريبي الى عدة أنواع، سواء بالاستناد الى أنواع الضرائب أو حسب المراحل التي تمر بها الضريبة، أو من حيث الجهة المطروح أمامها النزاع الضريبي.

* **من حيث نوع الضريبة:** وذلك على أساس تقسيم النزاع بحسب طبيعة الضرائب الى منازعات ضريبية مباشرة أو غير مباشرة، وبالرغم من وجود عدة معايير لتفرقة بينهما، إلا أنه لا يوجد معيار مضبوط ودقيق لتمييز بينهما، وكل هذه المعايير انتقدت، ومن بين المعايير الموجودة: المعيار المادي والمعيار الاقتصادي، المعيار الفني.
* المعيار المادي: أو ما يعرف بالمعيار القانوني، ويقوم على أساس علاقة ادارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث جبايتها وتحصيلها، فإذا كانت الادارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها بناءا على قوائم إسمية وكان التحصيل يتم بصفة زمنية دورية فالضريبة هنا مباشرة، وإذا ما تم فرض الضريبة وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين دون اعتبار لشخص المكلف بالضريبة كعدم معرفة الادارة الضريبية له، فالضريبة غير مباشرة.
* المعيار الاقتصادي: أو ما يعرف بمعيار راجعية الضريبة، فيقصد به تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، أي من هو الشخص الذي يتحمل دفعها في النهاية، وبالتالي تكون الضريبة مباشرة إذا دفعها المكلف واستقرت عليه، وتكون غير مباشرة عندما يدفعها المكلف بها ثم يقوم بنقلها الى شخص ثالث بعد هذا الأخير محتملا لها.
* المعيار الفني: ويقوم على أساس ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة أو عدم ثباتها واستقرارها، فتعتبر الضريبة مباشرة اذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين كالملكية أو ممارسة المهنة، وتعتبر غير مباشرة اذا فرضت على وقائع أو تصرفات خاصة أو أعمال عرضية متقطعة كالاستهلاك والتداول.

وتجدر الاشارة الى ان المشرع الجزائري قد انتهج هذا التقسيم للنزاع الضريبي لمرحلة زمنية طويلة.

* **من حيث المراحل التي تمر بها الضريبة:** تمر الضريبة بمرحلتين أساسيتين، تعرف الأولى بمرحلة الوعاء والتي يتم فيها تحديد وعاء الضريبة او ما يعرف المادة الخاضعة للضريبة ومن ثم حسابها وتحديد قيمتها، وتسمى أيضا هذه المرحلة بمرحلة ميلاد الضريبة la naissance de l’impôt ، وأما المرحلة الثانية فهي مرحلة تحصيل الضريبة و التي تهدف الى نقل مبلغ الضريبة من ذمة المكلف الى الخزينة العامة، أي استيفاء الدولة لدين الضريبة.
* نزاع الوعاء الضريبي (la contentieuse de l’assiette): هو نزاع في أساس الضريبة، أي النزاع الذي يخول للجهة التي ثبت فيه صلاحية البحث فيما اذا كانت الضريبة قد تأسست طبقا للمقتضيات التشريعية و التنظيمية، و اذا تبين لها العكس فمن سلطتها ان تقرر اسقاطا جزئيا أو كليا لهذه الضريبة، فالنزاع في الوعاء الضريبي إما أن يكون المكلف لا ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، و إنما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدتها الادارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة و هنا يطالب بإسقاط جزئي لمبلغها، ونكون أمام نزاع في الواقع.

وإما أن المكلف ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، أي أنه يعتبر وضعه غير مشمول بمجال تطبيقها و هنا يطلب اسقاطها كليا ونكون امام نزاع قانوني.

* نزاع التحصيل (le contentieuse de recouvrement): وهو الذي يتعلق بالمنازعة في الاجراءات المتخذة من الادارة لضمان تحصيل الضريبة في حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها وينشأ نزاع هنا بشان الشريعة الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الادارة الجبائية.
* **من حيث الجهة المطروح امامها النزاع:** يطرح النزاع الضريبي عموما أمام الجهات الادارية كمرحلة اولى ومن ثمة يعرض أمام الجهات القضائية المختصة كآخر مرحلة إذا لم يجد حلا أمام الجهات الادارية أو على المستوى الاداري، وعليه يمكن تقسيم المنازعات في هذا المجال الى منازعات أمام الادارة ومنازعات أمام القضاء.

وعلى غرار ذلك نظم المشرع الجزائري النزاع الضريبي عبر مراحل ادارية وقضائية قد تنسجم وتتشابه بوجه عام مع بعض التشريعات المقارنة.

فقد قسم النزاع الضريبي أمام الادارة الى مرحلتين، إحداهما اجبارية والأخرى اختيارية، تتمثل الأولى في الطعن الاداري الوجوبي امام ادارة الضرائب، وأما الثانية فتتمثل في الطعن الاختياري على مستوى لجان ادارية خارج الادارة الجبائية، وصولا الى المرحلة القضائية في حال عدم جدوى المرحلة الادارية في حل النزاع.[[5]](#footnote-5)

**المطلب الثالث: أسباب المنازعات الجبائية**

يرجع الكثير من الفقهاء أسباب النزاع الضريبي الى القضايا التي تزدحم بها المحاكم الادارية من خلافات عديدة بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية، حيث إذا اخل بالتزاماته يتعرض للجزاءات والعقوبات حتى يجبر على دفع ديونه، أما الادارة فهي الطرف القوي حيث هي المعنية بتنفيذ القوانين الضريبية.

ونذكر منها الاسباب التالية:

* إن قوانين الضرائب تتميز عن غيرها من القوانين بأنها تخضع للتعديل والتبديل المستمر مما يؤدي تعدد النصوص وتعقدها وصعوبة تفسيرها وتطبيقها، وبالتالي جهل المكلفين بها في كثير من الأحيان.
* إن الضرائب المباشرة و بصفة خاصة الضرائب على الدخل، تثير الكثير من المنازعات بين المكلفين بالضريبة والادارة الضريبية، نتيجة التدخل المستمر لتلك الادارة ولإحساس المكلفين بها.
* تعديل قانون الضرائب المباشرة أو إلغاء نص تشريعي، وقد يترتب عليه استفادة فئة من المكلفين بالضريبة من التشريع الجديد.
* امتناع المكلف بالضريبة او المدين عن تسديد ما فرضته عليه الادارة الضريبية.
* تهرب المكلف بالضريبة من دفع الضريبة أو قيامه بالغش الضريبي (وهذه تأخذ الصفة الجزائية وتكون من اختصاص القضاء الجزائي تمثله المحاكم).

واضافة الى هذه الأسباب هناك أسباب أخرى:

* تعقد في اجراءات تطبيق الضريبة، فكل ضريبة الكثير من اللوائح والقرارات والتعليمات والتفسيرات التي تستعصي أحيانا على الخبراء القانونين والمحاسبين لمعرفة مدلولها الدقيق.
* صعوبة في فهم المصطلحات الضريبية وادراك مدلولها من قبل الشخص العادي.[[6]](#footnote-6)

***المبحث الثاني: المنازعات الجبائية على المستوى الاداري***

**المطلب الأول: المنازعات الجبائية على مستوى الادارة:**

يعد النزاع الضريبي أمام الإدارة الضريبية مصدرة القرار أول مراحل النزاع الضريبي وخطوته الإجبارية في استكمال فض النزاع بمختلف الطرق التي أتاحها المشرع أمام طرفي النزاع، فالنزاع الضريبي مهما كان نوعه سوءا متعلقا بالوعاء أو النزاع بخصوص التحصيل والاعتراض على إجراءاته لابد وأن يرفع أمام اللجنة الإدارية مصدرة القرار، هذا القرار قد يكون مضمونه تحديد الوعاء الضريبي وتبليغ المكلف بهذا التقدير بناء على القيام بالرقابة الجبائية المؤدية لإعادة تق ويم الوعاء أو عن طريق التحديد الإداري أو الجزافي، كما قد يكون مضمون القرار إصدار قرارات المتابعة والتحصيل الجبري للدين الضريبي من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة.

**1-منازعات الوعاء:**

تعد مرحلة تحديد الوعاء الضريبي مرحلة مهمة وحاسمة في مسار الضريبة، فالإدارة الضريبية تتبع مختلف الأساليب المتعلقة بتحديد الوعاء إن مسألة تحديد الوعاء الضريبي قد تثار بشأنها العديد من المشاكل بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية ففي كثير من الأحيان لا يتقبل المكلف قيمة الوعاء المحدد والمتخذ كأساس لفرض الضريبة، من جهة أخرى فإن المكلف قد يقدم تصريحات مغلوطة عن وضعيته الجبائية، وطالما أن الرقابة الجبائية حق في يد الإدارة الضريبية فهي تقوم بإعادة تقدير الوعاء بناء على ما تم اكتشافه في إطار الرقابة التي يخضع لها هذا المكلف، ومن هنا تثور إشكالية النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبية. ولكي يقوم المكلف بمنازعة الإدارة الضريبية فيما تم تحديده واعتباره كأساس لحساب قيمة الضريبة أوجب المشرع الضريبي الجزائري بالنسبة لهذه المنازعة شرط التظلم الإداري المسبق أو كما سماها المشرع فيقانون الإجراءات الجبائية الشكاية، وبالتالي فالشكاية هي أساس تحريك النزاع الضريبي على مستوى الإدارة الضريبية أو على مستوى القضاء، ويرى بعض المختصين أن الهدف من اشتراط الشكاية الغرض منه تحقيق غايتين هما:

* تجنب إغراق الجهات القضائية بكميات كبيرة من النزاعات بين المكلفين والإدارة الضريبي التي قد تجد حلا لها على مستوى الإدارة الضريبية.
* السماح وإعطاء فرصة وإمكانية استمرار الحوار بين المكلفين والإدارة الضريبية.

لقد أعطى المشرع الجزائري خصوصيات للشكاية في المجال الضريبي خاصة من حيث إجراءات وآجال وشكليات رفع التظلم ) الشكاية( و على هذا خصصنا هذا المطلب لتناول كل ما يتعلق بالشكاية.

* **الشروط الشكلية للتظلم الإداري المسبق ) الشكاية( ومحتواه وآجال رفعه:**

**أولا: شروط التظلم الإداري المسبق ) الشكاية(:**

لقد تم تحديد القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاوى المرفوعة من طرف المكلفين لمنازعة الإدارة الضريبية في مقدار الوعاء المتخذ كأساس لفرض الضريبة من طرف المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية، كما أن مخالفة هذه الشروط يؤدي غلى عدم قبول الشكاية شكلان ومن جملة الشروط التي اوجبها المشرع في الشكاية نذكر ما يلي:

* يجب أن تكون الشكاوى فردية ماعدا المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة جماعية أو أعضاء شركات الأشخاص يمكن لهم تقديم شكوى جماعية بخصوص الضرائب المفروضة على شركتهم.
* يجب أن تقيد الشكاوى منفردة بالنسبة لكل قضية أي لا يمكن الجمع في التظلم الواحد أكثر من ضريبة أو نوعين مختلفين من الطلبات، كالإعفاء في حالة الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيض في حالة عوز المكلف.
* أن تتضمن الشكاوى وتحت طائلة عدم القبول نوع الضريبة المعترض عليها، رقم المادة من الجدول الذي سجلت فيه الضريبة، وفي حالة الضرائب التي لا تسجل في جداول ترفق الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع.
* يجب أن تحرر الشكاوى على ورق عادي غير خاضع لحقوق الطابع.

**ثانيا: آجال تقديم الشكوى:**

فمن حيث الآجال، أورد القانون الجبائي, لتقديم الشكاية إلى مدير الضرائب للولاية, القاعدة العامة في حساب هذه الآجال , وفي نفس الوقت أورد حالات تتطلب أجالا خاصة تبعا لكل حالة .

* القاعدة العامة: وفقا للقاعدة العامة فإن الشكايات الموجهة إلى مدير الضرائب للولاية من قبل المكلفين يجب أن تقدم تحت طائلة سقوط الحق وفقا لنص المادة 72 / 1 من قانون الإجراءات الجبائية.
* الآجال الخاصة: هي تخص الشكايات المتعلقة بتقييم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في اجل ستة أشهر ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي الجزافي كما تم النص على دلك بموجب المادة 72 / 5 من قانون الإجراءات الجبائية. هدا ويجب على المكلف أن يراعي في شكايته الشروط الشكلية التي حددها القانون واتي تضمنها نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية و تتمثل فيما يلي:

1. أن تقدم على ورق عادي دون أن تخضع لحقوق الطابع .
2. أن تكون فردية ,أي لا تعني إلا شخص المكلف ,إلا إذا تعلق الأمر بجماعة أشخاص فرضت عليهم الضريبة بصفتهم تلك, كالشركاء في شركة الأشخاص.
3. أن تتضمن ذكر الضريبة المعترض عليها مع استظهار الإنذار الخاص بفرضها , فان تعذر ذلك فيذكر المكلف رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة, فان لم تكن تستوجب وضع الجدول أرفقت الشكاية بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع .
4. عرض مختصر للأسباب الدافعة لتقديم الشكاية والطلبات المقدمة
5. وجوب التوقيع على الشكوى:اشترط المشرع أن تكون الشكوى موقعة من طرف المكلف شخصيا.

* **التحقيق والبث في الشكوى:**

بعد وصول الشكوى إلى مصالح الإدارة الضريبية ولما تكون هذه الشكوى مستوفية لجميع الإجراءات الشكلية والقانونية تتم مباشرة عملية التحقيق في هذه الشكوى.

**أولا: التحقيق في الشكوى:** عند وصول الشكوى إلى جهات الإدارة الضريبية حسب الحالة يأمر المدير الولائي للضرائب مفتش الضرائب المختص إقليميا بإجراء تحقيق في موضوع الشكاية لأن هذا الأخير المكلف بتحديد الوعاء الضريبي وبالتالي يكون الأعلم من غيره بكل ما يتعلق بالضرائب موضوع الشكوى، كما يمكن أن يسند التحقيق إلى أعوان الرقابة الجبائية إذا تعلق الأمر بالطعن في التقديرات التي قامت بها هذه المصالح أثناء القيام بالتحقيق في محاسبة المكلف وذلك بغرض تقديم تبريراتهم بشأن ما توصوا إليه أثناء إعادة تقدير مداخيل المكلف بالضريبة وما نود الإشارة إليه أن مفتش الضرائب إذا رأى أن الشكاية يشوبها عيب شكلي عليه بإخبار المدير الولائي للضرائب الذي يطلب من المكلف تسديد قيمة الضريبة أو تصليح الأخطاء البسيطة الموجودة في الشكوى.

**ثانيا: آجال البث في الشكوى :**إن إصدار القرار من طرف الجهة الضريبية المعنية وتبليغه إلى المعني به يرتبط باعتبارات الآجال التي لا يمكن تجاوزها وإلا جاز للمكلف استئناف طريق منازعته للإدارة الضريبية حتى وإن لم يصدر قرار إذا تم تجاوز الآجال الممنوحة للرد على موضوع الشكاية، وتتحد آجل البث في الشكوى النزاعية حسب الجهة الناظرة في الشكوى وكذا حسب طبيعة الضريبة كما يلي:

بالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها نهائيا يتم البث فيها فورا وحين وصولها إلى الجهة الضريبية حسب الحالة ولا يتم النظر في موضوعها إطلاقا؛ بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب، فيتم البث في الشكوى حسب الحالة في أجل أقصاه أربعة ( 04 ) أشهر، يبدأ حساب هذه الآجال من تاريخ استلام الشكوى بالنسبة للشكاوى المنظورة من طرف المدير الولائي للضرائب فيتم النظر في الشكاوى النزاعية خلال ستة أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى؛ أما الشكاوى التي تتطلب الأخذ برأي الموافقة من طرف الإدارة المركزية ففي هذه الحالة يمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر.

**وأخيرا** إذا تعلق الأمر بالشكاوى المقدمة من طرف الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة فيجب الرد على موضوع الشكوى من طرف الجهة الضريبية المختصة في أجل أقصاه شهرين ( 02) شهرا اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى، هذا الأجل يعد خروجا عن الإطار العام مثلما تم الخروج عن الإطار العام للآجال الممنوحة للمكلف الخاضع لهذه الضريبة لرفع الشكاية في إطار النزاع الضريبي.

**2-منازعات التحصيل:**

بعد مرحلة تحديد الوعاء الضريبي تأتي مرحلة تحصيل الضريبة بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة وكما رأينا في الفصل الأول من هذه المطبوعة هناك طريقتين للتحصيل، فإما أن يكون تحصيل ودي وعن طواعية من المكلف الذي يقوم بتسديد ما عليه من قيمة الضريبة إلى خزينة الدولة، وإما حالة التحصيل القصري أو الجبري وهي الحالة التي تلجأ فيها الإدارة الضريبية إلى اتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف به وتنتهي مرحلة التحصيل الودي فور بداية استحقاق الضريبة في ذمة المكلف بها أي يعد أن تقوم الإدارة الضريبية بإرسال الإنذارات إلى المكلف بالضريبة ولا يستجيب لهذه الإنذارات، وعلى هذا فممارسة المتابعات من طرف قابضي إدارة الضرائب في حق المديني بالضريبة لا يمكن أن تبدأ وفي أي حال من الأحوال دون أن تدخل الضريبة مجال الاستحقاق ومن ثمة وجوب تحصيلها، وعليه فلا يجوز متابعة المكلف في المرحلة بين تاريخ بداية التحصيل وقبل أجل الاستحقاق، وكل إجراء تنفيذي في حق المكلفين في هذه المرحلة يعد باطلا، لأن عملية المتابعة و التحصيل الجبري لا تسري إلا بعد سريان تاريخ استحقاق الضريبة، لأن المشرع يمنح مدة للمكلف من أجل دفع قيمة الضرائب بصفة طواعية وفي حالة عدم امتثاله لدفع الدين الضريبي وانتهاء الآجال القانونية لذلك يتم الانتقال إلى حالة التحصيل الجبري، وعملية التحصيل الجبري تتم وفق شروط محددة بموجب القانون فلابد من احترام بعض الشروط لممارسة المتابعات سواء من الناحية الشكلية أو من الناحية الإجرائية، هذه الأخيرة إن لم تحترم من طرف أعوان الإدارة الضريبية ينشأ الخلاف بينها وبين المكلف.[[7]](#footnote-7)

**المطلب الثاني: المنازعات الجبائية على مستوى لجان الطعن:**

إن المكلف الشاكي عند تبليغه قرار مدير الضرائب للولاية, عندما يرى بان رد المدير غير مقنع وخاصة في حالة الرفض الكلي أو الجزئي للشكاية، يكون له طريقين للطعن في هذا القرار.

* طريق الطعن أمام اللجان المشكلة، على مستويات مختلفة خصيصا لهذا الغرض.
* طريق الطعن القضائي أمام المحكمة الإدارية المختصة إقليميا.

و ما دمنا بصدد الحديث عن المرحلة الإدارية من المنازعات، فسنتعرض للطعن أمام اللجان الضريبية، مع نوع من الاختصار في ذلك وتفاديا للتكرار الذي من شانه أن يحصل من خلال محاولة تقسيم تناولنا طرق اللجان من خلال التشكيلة و الصلاحيات فسيكون ذلك تقسيم جزئي بالنسبة لكل لجنة.

* **لجنة الدائرة :**

تشكل مثل هذه اللجنة على مستوى كل دائرة و تتشكل من (06):

* رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة رئيسا لها .
* رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه لمكان ممارسة المكلف بالضريبة لنشاطه **.**
* رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا أو حسب الحالة مسؤول مصلحة المنازعات للمركز الجواري للضرائب.
* عضوين دائمي العضوية وعضوين مستخلفين عن كل بلدية تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية .
* موظف عن مصلحة الضرائب برتبة مفتش على الأقل يضطلع بمهام أمانة اللجنة .
* **لجنة الولاية:**

وعكس لجنة الدائرة فان لجنة الطعن للولاية التي تؤسس لدى كل مجلس شعبي ولائي يرأسها قاض من قضاة المجلس المختص إقليميا و إضافة على هذا القاضي فان اللجنة تتشكل من( 10 ):

* ممثل عن الوالي.
* عضو عن المجلس الشعبي الولائي **.**
* مسؤول الإدارة الجبائية بالولاية أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب.
* ممثل لغرفة التجارة على مستوى الولاية أو ممثل غرفة التجارة التي يمتد اختصاصها إقليميا لهده الولاية في حالة غياب الممثل عن مستوى الولاية.
* خمسة أعضاء دائمي العضوية و خمسة ( 5 ) أعضاء مستخلفين معينين من قبل الجمعيات المهنية أو الاتحادات المهنية وفي حالة غياب هؤلاء يتم اختيار أعضاء آخرين من قبل رئيس المجلس الشعبي الولائي من بين المنتخبين في المجلس نظرا لمعارفهم الكافية فيما يتعلق بتنفيذ الأشغال المعهود بها إلى اللجنة.
* ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية.

ويتمثل دور اللجنة الولائية في إبداء رأيها بشان الطعون الرامية إلى الحصول إما على إصلاح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو في حساب الضريبة , أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي .

و نلاحظ هنا أن اختصاص اللجنة الولائية مماثل لاختصاص لجنة الدائرة، أي أنها تنظر في الطلبات الرامية إما بتصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

* **اللجنة المركزية للطعن:**

هذه اللجنة تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية ، وبالإضافة إلى الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض الذي يضطلع بمهام الرئاسة, فان أعضائها )الممثلين للإدارة ( يشترط فيهم رتبة مدير، و ينتمي أولئك المدراء إلى : وزارة العدل، التجهيز، التجارة، الميزانية، الخزينة.

وتتمثل أيضا الغرفة الوطنية للتجارة و الاتحادات المهنية في هذه اللجنة . كما تضم اللجنة ممثلا عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية آو الغرفة الوطنية للفلاحة إن تعذر ذلك، ما ينبغي ملاحظته بشان هذه اللجان هو أن قراراتها تكون ملزمة للإدارة وواجب عليها تنفيذها وليس مجرد أراء تستأنس بها وقت الحاجة [[8]](#footnote-8).

***المبحث الثالث: مراحل المنازعات الجبائية***

تطبيقا للمعيار العضوي تختص المحاكم الادارية بالنظر في المنازعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب، وكقاعدة عامة لا ينجم عن إقامة هذه الدعاوى أثر موقف، حيث يتم تطبيقها وفقا لقانون الاجراءات المدنية والادارية. إلا أنه نجد أن اجراءات وشروط قبول الدعوى هذه تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة واختلاف القرار المطعون فيه من جهة اخرى.

**المطلب الاول: رفع الدعوى الجبائية**

قيد المشرع الجزائري المدعي سواء كان المكلف بالضريبة أو ادارة الضرائب في المرحلة القضائية بجملة من الشروط والاجراءات القانونية التي يجب الالتزام بها لقبولها، والتي تختلف باختلاف رافع الدعوى.

1. **رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة:**

يمكن للمكلف بالضريبة أن يطعن في مختلف القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب أمام المحكمة الادارية إذا لم ترضيه سواء في مجملها أو في جزء منها، وذلك برفع الدعوى الجبائية بعد استنفاد جميع اجراءات الطعن الاداري، وإضافة الى الشروط الواجب توافرها لرفع أي دعوى قضائية هناك شروط متعلقة بالدعوى الضريبية في حد ذاتها.

* **شرط التظلم المسبق:** يعد التظلم الاداري المسبق وفقا للمبدأ العام الوارد في قانون الاجراءات المدنية والادارية شرطا جوازيا، إلا أنه في المادة الضريبية يعد شرطا الزاميا لقبول الدعوى القضائية وفقا للمواد 73، 72، 71، 70 من قانون الاجراءات الجبائية وبمفهوم المخالفة فإن عدم وجود التظلم الاداري المسبق يؤدي الى عدم قبول الدعوى الضريبية شكلا، وبإمكان القاضي إثارة تخلف هذا الشرط من تلقاء نفسه.
* **آجال رفع الدعوى:** نصت المادة 82 من قانون الاجراءات الجبائية على شرط الميعاد، حيث أوجبت رفع الدعوى أمام المحكمة الادارية من اجل 4 أشهر ابتداء من يوم الاشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالقرار المتخذ بشان شكواه، سواء كان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادة 76/2 و3 والمادة 77 من قانون الاجراءات الجبائية، كما يمكن الطعن أمام الجهات القضائية المختصة خلال نفس الآجال المذكور اعلاه في القرارات المبلغة من طرف الادارة، بعد أخذ رأي لجان الطعن المنصوص عليها في المواد 80، 81 و81 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، فإذا لم يتحصل المشتكي على الاشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية يمكن له في الآجال المنصوص عليها بالنسبة للمادتين 76/2 و77 من قانون الاجراءات الجبائية وإن مفاد هذه النصوص أن يبث المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب وكذا رئيس المركز الجهوي للضرائب في الشكاوى المتعلقة باختصاص كل منهم في أجل ستة أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها، كما يمدد هذا الاجل الى ثمانية أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.

كما أشارت المادة 77 بأن تبت الادارة المركزية في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الاجمالي 20 مليون دينار جزائري، ويتم تبليغها القرار الى المكلف عن طريق المدير الولائي للضرائب خلال أجل ثمانية أشهر، وهنا يمكن للمشتكي أن يرفع النزاع الى المحكمة الادارية خلال الأشهر الأربعة الموالية للأجل المذكور اعلاه.

* **الشروط المتعلقة بالعريضة:**
* **شكل العريضة:** لقد أورد المشرع في المادة 83 من قانون الاجراءات الجبائية شروط متعلقة بالشكل يجب توافرها في دعوى المكلف والمتمثلة في :
* أن تكون من طرف صاحبها وذلك عند تقديمها من قبل وكيل، وتطبق هذه الحالة أحكام المادة 75 من نفس القانون.
* يجب ان تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل، واذا جاءت على اثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب ان ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.
* لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الادارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة الى مدير الضرائب بالولاية، ولكن يجوز له في حدود التخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدة، أيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى.
* يمكن ان تغطي العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 من نفس القانون باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الاولية في العريضة الموجهة الى المحكمة الادارية، وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية.
* **محتوى العريضة:** نصت المادة 83/2 من قانون الاجراءات الجبائية على ما يلي:" يجب أن تتضمن كل عريضة عرضا صريحا للوسائل، واذا جاءت على اثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه".

من خلال نص المادة يتبين لنا أن المشرع قد أوجب أن تحتوي عريضة الدعوى عرض صريح للوسائل، ان ترفق بإشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه.

1. يجب ان تتضمن العريضة البيانات العامة: طبقا لأحكام المواد 15، 13 والمادة 816 من قانون الاجراءات المدنية والادارية وأحكام المادتين 75 و83 من قانون الاجراءات الجبائية فإن الدعوى الجبائية لا تقبل شكلا الا اذا تم رفعها من قبل ذي صفة ومصلحة، ويجب أن تتضمن عريضة الدعوى الجبائية البيانات العامة الواجب توافرها في جميع الدعاوى المتمثلة في الجهة القضائية المختصة التي ترفع أمامها الدعوى، واسم ولقب المكلف بالضريبة أو وكيله القانوني وموطنه، والادارة الجبائية، مقرها وموضوع الدعوى.
2. يجب ان تتضمن الغريضة عرضا صرحا للوقائع: أوجب قانون الاجراءات الجبائية أن تتضمن العريضة المقدمة الى المحكمة الادارية عرضا صريحا للوسائل أي عرض الوقائع التي لها صلة بالنزاع، وكذا الادلة التي تثبت صحة ادعاءات المدعي، وعلى المكلف بالضريبة أن يحدد طبيعة الوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.

ج- يجب ان ترفق العريضة بإشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه: أوجب المشرع الجبائي على المكلف بالضريبة ان يرفق دعواه بإشعار تبليغ القرار المعترض عليه حسب احكام المادة 83/2 من قانون الاجراءات الجبائية.[[9]](#footnote-9)

1. **ميعاد رفع الدعوى من طرف الادارة الجبائية:**

يجوز لإدارة الضرائب أن تعرض الخلاف المطروح أمامها على المحكمة الادارية للنظر فيه خلال أربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة، أو خلال أجل 4 أشهر من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة الادارية للطعن لكي تبت في الطعن.

وفي حالة ما اذا كانت آراء هذه اللجنة الادارية للطعن سواء لجنة الدائرة، أو اللجنة الولائية....، غير مؤسسة فيحق لمدير الضرائب بالولاية هنا رفع الطعن قضائي ضد رأي اللجنة امام المحكمة الادارية في غضون الشهر التالي لتاريخ اصدار ذلك القرار، وهذا ما تناولته احكام المادة 81 من قانون الاجراءات الجبائية.

كما ان للإدارة اتباع الاجراءات التالية:

* اطلاع المشتكي بان احتجاجه قد تم تحويله الى العدالة، واعلامه بانه غير ملزم بتقديم شكاية من جديد.
* وكذلك اعلامه بالأجل الممنوح له بالاطلاع على الملف المودع لدى المحكمة الادارية، وهذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة، أو يعلن عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء الى الخبرة.[[10]](#footnote-10)

**المطلب الثاني: الفصل في الدعوى الضريبية**

نصت المادة 89 من قانون الاجراءات الجبائية على ان يبت في القضايا التي ترفع أمام الجهة القضائية الادارية لأحكام الامر 66/154 المؤرخ في 08/06/1966 والمتضمن قانون الاجراءات المدنية المعدل والمتمم، وهذا القانون تم إلغاؤه بمجرد سريان أحكام قانون الاجراءات المدنية والادارية الجديد

ورغم التعديلات المتتالية على قانون الاجراءات الجبائية حتى سنة 2014 لم يعدل المشرع المادة 89 التي تنص على الامر 66/154 المتضمن قانون الاجراءات المدنية بالرغم من الغاوه، ومنه قإن الفصل في الدعاوى الضريبية التي ترفع أمام المحكمة الادارية يكون طبقا للقانون 08/09 المؤرخ في 25 فبراير 2008 والمتضمن قانون الاجراءات المدنية والادارية، وانطلاقا منه سنتبع اجراءات الفصل في الدعوى.

1. **الجدولة:** يحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول كل جلسة أمام المحكمة الادارية ويبلغ محافظ الدولة، كما يجوز لتشكيلة الحكم أو لرئيس المحكمة في حالة الضرورة، ان يقرر في أي وقت جدولة أية قضية بمفردها للجلسة من اجل الفصل فيها بإحدى تشكيلاتها. ويتم إخطار جميع الخصوم بتاريخ الجلسة الذي ينادي فيه على القضية من طرف أمانة الضبط بعشرة أيام على الاقل قبل تاريخ الجلسة ويجوز في حالة الاستعجال تقليص هذا الاجل الى يومين بأمر من رئيس تشكيلة الحكم.
2. **سير الجلسة:** بعد تلاوة القاضي لتقريره المعد حول القضية يعني حول النزاع الضريبي، يجوز للخصوم تقديم ملاحظاتهم الشفوية تدعيما لطلباتهم الكتابية وفي حال تقديم ملاحظات شفوية يتناول المدعى عليه الكلمة أثناء الجلسة بعد المدعي، وكما يمكن أيضا لرئيس تشكيلة الحكم الاستماع الى أعوان الادارة الجبائية أو دعوتهم لتقديم توضيحات، وخلال الجلسة وبصفة استثنائية يمكن للقاضي أن يطلب توضيحات من كل شخص حاضر يرغب أحد الخصوم في سماعه.

وبعد اتمام هذه الاجراءات يقدم محافظ الدولة طلباته ويتمثل دوره حيث أن القاضي المقرر يحيل وجوبا ملف القضية مرفقا بالتقرير والوثائق الملحقة به الى محافظ الدولة، لتقديم تقرير مكتوب في أجل شهر واحد من تاريخ استلامه الملف، ويجي عليه اعادة الملف والوثائق المرفقة به الى القاضي المقرر بمجرد انقضاء الاجل المذكور أي انقضاء شهر، ثم يقوم محافظ الدولة بعرض تقريره المكتوب الذي يتضمن عرضا عن الوقائع والقانون والأوجه المثارة ورأيه حول مسألة مطروحة والحلول المقترحة للفصل في النزاع، ويختتم بطلبات محددة.

واخيرا يقدم محافظ الدولة أيضا خلال الجلسة، ملاحظاته الشفوية حول كل قضية قبل غلق باب المرافعات.[[11]](#footnote-11)

1. **صدور الحكم:** نصت المادة 888 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، على ان تطبق المقتضيات المتعلقة بالأحكام القضائية المنصوص عليها في المواد من 270 الى298 من هذا القانون أمام المحاكم الادارية، وبالتالي فإن أحكام هذه المواد الاخيرة، هي أحكام اجرائية عامة ومشتركة فيما تعلق بالأحكام المدنية والادارية، ومن أبرزها ما تعلق بكيفية صدور الحكم وشكله وكذا محتواه أو مضمونه.
2. كيفية صدور الحكم: يصدر الحكم الفاصل في النزاع بأغلبية الأصوات، ويتم النطق به في الحال أو في تاريخ لاحق، ويتم تبليغ الخصوم بهذا التاريخ خلال الجلسة، وفي حالة التأجيل يكون النطق بالحكم في الجلسة الموالية وكما لا يجوز تمديد المداولة الا للضرورة الملحة على أن لا يتجاوز جلستين متتاليتين، ويكون النطق بالحكم علينا على خلاف الامر بالنسبة للأوامر الولائية، ويقتصر النطق بالحكم على تلاوة منطوقة في الجلسة من طرف الرئيس وبحضور قضاة التشكيلة الذين تداولوا في القضية، ويعتبر تاريخ الحكم هو تاريخ النطق به.
3. شكل الحكم ومضمونه: يسبق منطوق الحكم في الدعوى الادارية عموما بكلمة "يقرر"، اضافة الى أن قرار المحكمة الادارية الفاصل في الدعوى الضريبية يجب أن يشمل تحت طائلة البطلان عبارة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وباسم الشعب الجزائري، وكما يجب أن يتضمن البيانات التالية:

* الجهة القضائية التي أصدرته.
* أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية.
* تاريخ النطق به.
* اسم ولقب محافظ الدولة عند الاقتضاء.
* اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
* أسماء وألقاب الخصوم، ومواطن كل منهم، وفي حالة الشخص المعنوي يذكر طبيعته وتسميته ومقرم الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي.
* أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة الخصوم.
* الاشارة الى عبارة النطق بالحكم في الجلسة علنية.

ولا يجوز النطق بالحكم إلا بعد تسبيبه، وكما يجب أن يكون هذا التسبيب من حيث الوقائع والقانون، مع الاشارة الى النصوص المطبقة، وكما يجب أن يستعرض بإيجاز وقائع القضية وطلبات وادعاءات الخصوم ووسائل دفاعهم مع الرد على كل الطلبات والأوجه المثارة، وكما يشار أيضا الى الوثائق المعتمد عليها، والى أنه وقع الاستماع الى القاضي المقرر والى محافظ الدولة، وعند الاقتضاء الى الخصوم وممثليهم، وكذا الى كل شخص وقع سماعه بأمر من الرئيس.

وأما بخصوص منطوق الحكم فهو الجزء الاساسي وهو النص الذي حكمت به المحكمة في طلبات الخصوم، ويختلف منطوق الحكم في الدعوى الضريبية، حسب نوع النزاع، فاذا كان النزاع يدور حول وعاء الضريبة، فإن منطوق قد يكون برفض الدعوى شكلا أو لعدم التأسيس، وهذا ما نتيجته بقاء مبلغ الضريبة على عاتق المكلف، وليس بإمكان القاضي أن يحكم على المكلف بتسديد الضريبة أو دفعها أو أن يأمر ادارة الضرائب بإعادة فرض الضريبة، واما اذا قبل القاضي دعوى المكلف شكلا ونظر في موضوعها، وكان هذا الأخير مؤسسا فإنه ينطق بالإعفاء أو التخفيض من الضرائب المتنازع فيها، وفي هذه الحالة وعند الاقتضاء تحدد أسس جديدة لفرض الضريبة أو يحدد في المنطوق مبلغ التخفيض بدقة.

وأما اذا كان النزاع متعلقا بمادة تحصيل الضريبة، فقد يكون منطوق الحكم برفضها شكلا واما الحكم بإلغاء قرار ادارة الضرائب لعدم احترام اجراءات التحصيل أو لعيب في شكل سند التحصيل أو عقد المتابعة.[[12]](#footnote-12)

1. **تبليغ قرار المحكمة:** إن الأحكام والاوامر الى الخصوم بموطنهم يكون عادة وفقا لما هو معمول به عن طريق المحضر القضائي، وهو الإجراء الذي رسمه المشرع ف يقانون الاجراءات المدنية والادارية من خلال المادة 894.

أما المادة 895 من نفس القانون فإنها أجازت بصفة استثنائية لرئيس المحكمة أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر الى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

إلا أن الاجتهاد القضائي الجزائري يرى بأن العبرة في حساب مواعيد بأسبقية التبليغ مهما كان مصدره، هذا ما أكده مجلس الدولة في قرار له صادر بتاريخ 01/04/2003 تحت رقم 13164، حيث جاء في احدى حيثياته ما يلي:"... حيث يلاحظ مجلس الدولة على هذا الدفع أنه لا يستند على أي أساس قانوني باعتبار أن قانون الاجراءات المدنية لم يفرق اطلاقا كما يزعم المدعي بين التبليغ التلقائي وتبليغ الأطراف وجعل من التبليغ الذي يقوم به كتابات ضبط الغرفة الادارية بالمجالس القضائية وثيقة ذات قوة ثبوتية مطلقة يعول عليها في حساب مواعيد الكعن وأنه في حالة وجود تبليغ اخر صادر عن محضر قضائي فإن العبرة تكون بأسبقية تاريخ التبليغ مهما كان مصدره.

حيث يتعين بالنتيجة رفض هذا الدفع ومن ثم رفض طلب تصحيح الخطأ المادي لعدم التأسيس ...".

ويبلغ الحكم القضائي الصادر في المنازعة الضريبية الى مديرية الضرائب التي دخلت في المنازعة، أما بالنسبة للمكلف بالضريبة، فإنه يبلغ بالحكم الى موطنه الحقيقي الذي اختاره، وإذا كان المكلف بدفع ضريبة الشركة فيجب لن يكون تبليغ الحكم الى مقرها الرئيسي.[[13]](#footnote-13)

1. **الطعن في قرار المحكمة:** حيث أن المادة 90 من ق. إ. ج نصت على امكانية الطعن في قرارات المحكمة أمام مجلس الدولة وأن يكون ذلك ضمن شروط واجراءات محددة قانونا وأجازت المادة 91 لكل من المدير الولائي للضرائب وكذا المكلف بالمؤسسات الكبرى كل في مجال تخصصه الاستئناف ضد قرارات الصادرة عن المحكمة الادارية.

* المادتين 90 و91 من ق. إ ج تتعلقان بالطعن في قرار المحكمة الادارية بشأن القرار القضائي الصادر في نزاع مادة الوعاء الضريبي، حيث أنه بالرجوع الى المادة 153 مكرر فقرة 3 والمتعلق بالطعن في الأحكام الصادرة عن المحاكم الادارية في مادة التحصيل الضريبي "لا توقف هذه الطعون عمليات الدفع".[[14]](#footnote-14)

**المطلب الثالث: الاستئناف أمام مجلس الدولة**

يختص مجلس الدولة كدرجة ثانية على مستوى هيكل القضاء الاداري الذي يحل محل الغرفة الادارية بالمحكمة العليا بموجب المادة 152 من تعديل الدستور لسنة 1996، والقانون رقم 98/01 في فحص مدى مشروعية القرارات الادارية الصادرة عن السلطات المركزية واحترام الادارة للقانون، كما يختص مجلس الدولة كجهة أولى وأخيرة بدعاوى الالغاء وليس بالقضاء الكامل كما تبين على مستوى المحاكم الادارية، كذلك بدعاوى التفسير لقرار أو عقد بسبب غموضه يحتاج الى ازالته وتقدير المشروعية في احترام الادارة للقانون.[[15]](#footnote-15)

1. **شروط قبول الاستئناف:** قبل التطرق الى شروط قبول الاستئناف لابد أولا من معرفة الأحكام القابلة للاستئناف ونجدها كما يلي:

* الأحكام الحضورية الصادرة من المحاكم الادارية بصفة ابتدائية والفاصلة في موضوع النزاع الضريبي مالم ينص القانون على خلاف ذلك.
* الأحكام الصادرة بعد الفصل في الموضوع عن المحكمة الادارية.
* ولا يقبل الاستئناف إلا ضد الأحكام التي لم تستجيب لدفعات المدعي.
* **شروط متعلقة بمحل الطعن:** يقصد بمحل الطعن (موضوع الطعن) باستئناف القرار القاضي الصادر من المحكمة الادارية والمتعلق بالمنازعة الجبائية، ويمكن أن نستنتج هذه الشروط من مقتضيات المادة 227 من قانون إ. ج. م والتي تقضي "تختص الغرفة الادارية كذلك بالفصل في الاستئناف المرفوع ضد الأحكام الابتدائية الصادرة عن المجالس القضائية في المسائل الادارية مالم تنص القوانين والقرارات على خلاف ذلك.

بالرجوع الى قانون الاجراءات الجبائية نجد أن المادة 91، الفقرة الاولى تنص على أنه: "يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، الاستئناف ضد القرارات الصادرة عن المحكمة الادارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم عن اختلاف أنواعها والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب".

ويشترط في محل الطعن بالاستثناء أن يكون عملا قضائيا (حكما) صادرا عن المحاكم الادارية وهذا بمقتضى المادة 800، الفقرة الثانية منها: "تختص المحاكم الادارية بالفصل في اول درجة، بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو احدى المؤسسات العمومية ذات صيغة ادارية طرفا فيها. فالحكم المستانف يكون صادرا من هيئة قضائية.

* **الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة:** بالرجوع الى أحكام المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والادارية فإننا نجدها تنص على ما يلي: « لا يجوز لأي شخص، التقاضي مالم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون».

وعليه فإنه يشترط في أشخاص الخصومة لدى الطعن بالاستئناف توفر المسائل التالية:

* الصفة: للصفة في الطعن بالاستئناف معنى الضيق، اذ تقضي بأن يكون الحق في هذا الطعن مقتصرا على من كان خصما في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفته الشخصية أو كان ممثلا فيها.

وقد أجاز المشرع الجزائري بالنسبة للمنازعات الجبائية، للمدير الولائي للضرائب أن يستأنف ضد القرارات التي تصدرها الغرفة الادارية للمجلس القضائي، المحكمة الادارية حاليا، بصفة مباشرة وهذا طبق لنص المادة 38 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991.

وعموما فإن شرط الصفة الوارد في نص المادة 459 من قانون الاجراءات المدنية السابق هو من النظام العام يثيره القاضي الاداري من تلقاء نفسه دون طلب الخصوم، ويقتضي الاستئناف اتحاد الاطراف الخصومتين الابتدائية والاستثنائية وذلك لأجل ضمان: -احترام مبدأ التقاضي على درجتين –مراعاة قاعدة النسبية لأثر الاحكام.

* الأهلية: ويقصد بالأهلية التقاضي، أهلية الأداء لدى الشخص الطبيعي كما هو مبين في المادة 40 من القانون المدني فإنه يشترط فيه أن يكون بالغا لسن الرشد ومتمتعا بقواه العقلية ولم يحجر عليه.

أما بالنسبة للأشخاص الاعتيادية فيتمتعون بأهلية التقاضي عملا بالمادة 50 من نفس القانون، وقد أجاز المشرع الجزائري من خلال المادة 91 من قانون الاجراءات الجبائية لكل من المدير الولائي للضرائب أو المسؤول المؤهل أن يطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة والأهلية أيضا من النظام العام يثيره القاضي من تلقاء نفسه من دون أن يطلبه الخصوم.

* المصلحة: يقصد بالمصلحة المنفعة التي يحققها صاحب المطالبة القضائية وقت اللجوء الى القضاء.

وتطبيقا لقاعدة «لا دعوى من دون مصلحة» فإن الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة لا يقبل إلا إذا كان للطعن مصلحة، رغم ما يكشف مفهوم المصلحة من غموض وفي مجال المنازعات الضريبية فإن شرط المصلحة ضروري لأن الأمر يتعلق بالمكلف بالضريبة أو مصلحة الضرائب نفسها وكلاهما له مصلحة في الطعن بالاستئناف.

وطبقا لنص المادة 335 الفقرة الرابعة من القانون المدني فإنه يجب أن تتوفر المصلحة في المستأنف لممارسة الاستئناف.[[16]](#footnote-16)

1. **ميعاد الاستئناف:** نصت المادة 91 فقرة 2 من قانون الاجراءات الجبائية « يسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، بالنسبة للإدارة الجبائية، اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية».

ومن خلال قانون الاجراءات المدنية والادارية يحدد أجل الاستئناف للأحكام بشهرين (02) ويخفض هذا الأجل الى خمسة عشر (15) يوما بالنسبة للأوامر الاستعجالية، وإذا تم وفاة المكلف بالضريبة قبل الاستئناف فلا يسري الأجل إلا بعد التبليغ الرسمي للورثة، وهذا في مسكن المتوفي.[[17]](#footnote-17)

1. **قرار مجلس الدولة:** إذا كانت المحاكم الادارية الفاصلة في موضوع النزاع الجبائي تصدر أحكاما قضائية، فإن مجلس الدولة يصدر ما يسمى بالقرارات القضائية.

ولقد جاء النص على القرارات التي يصدرها مجلس الدولة في الباب الثاني المتعلق بالإجراءات أمام مجلس الدولة ضمن الفصل الثالث حيث تنص المادة 916 على أنه تطبق أحكام المواد من 874 الى 900 المتعلقة في الفصل في القضية أمام مجلس الدولة.

* **صدور قرار مجلس الدولة:** بالنسبة لإجراءات الصدور، ووفقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والادارية، فإنه متى رأي المستشار المقرر أن القضية جاهزة للفصل فيها، يودع تقريره ويحيل الملف الى محافظ الدولة، ويتمتع هذا الأخير بمهلة شهر (01) واحد لكي يقدم تقريره الذي يودعه مع الملف، فبعد انتهاء هذه المدة سواء قدم محافظ الدولة مذكراته أو لم يقدمها، فإنه يتم تحديد جلسة للنظر في الطعن ويتم ذلك بالاتفاق مع كل من المستشار المقرر ورئيس الغرفة.

مع إخطار كل من محافظ الدولة والخصوم أو محاميهم بتاريخ الجلسة وذلك قبل عشرة (10) أيام من تاريخ انعقادها على الأقل، برسالة موصى عليها بعلم الوصول، وبحلول الأجل المحدد تنعقد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية وفق المادة 07 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، يتلو خلالها العضو المقرر تقريره ثم يمكن لمحامي الخصوم اذا أرادوا تقديم ملاحظات شفوية، ثم يبدي محافظ الدولة رأيه في القضية وفقا لأحكام المادتين 889 و885 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، لتحال بعد ذلك الى المداولة، وهذا وفقا لأحكام المادة 269 من قانون الاجراءات المدنية والادارية.

بعد اتمام المداولة والتوصل الى حكم بشأن القضية، يتم النطق بهذا الحكم في جلسة علنية، حتى وإن كانت اجراءات المحاكمة تمت في سرية، وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية ملتزما بذلك بأحكام قانون الاجراءات المدنية والادارية كسائر الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية المدنية في الموضوع.

* **شكل ومحتوى القرار:** طبقا لأحكام المادة 916 من قانون الاجراءات المدنية والادارية، فإن القرارات الصادرة عن مجلس الدولة تطبق عليها مقتضيات أحكام المواد من 874 الى 900 من نفس القانون، وبالعودة للمواد نجد أن المشرع يحيل ثانية اشتمال الحكم على أسماء الخصوم وتشكيلة المحكمة وممثل محافظ الدولة.
* **تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه:**
* تبليغ القرار: يكون التبليغ عن طريق المحضر القضائي الاجراء المكرس من قبل المشرع في قانون الاجراءات المدنية والادارية، في تبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، حيث وعن طريق الاحالة تطبق أحكام المادة 894 منه والتي تنص على انه " يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر الى الخصوم في موطنهم عن طريق المحضر القضائي "، أما المادة 895 من نفس القانون فإنها أجازت بصفة استثنائية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر الى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

وعليه يتم تبليغ قرارات مجلس الدولة الصادرة بواسطة المحضر القضائي كطريقة عادية، وبواسطة كتابة الضبط بموجب رسالة موصي عليها مع اشعار بالاستلام كطريقة استثنائية الى كل من الخضمين، المكلف بالضريبة ومصلحة الضرائب المعنية.

* تنفيذ القرار: إن أهم مرحلة في التقاضي هي مرحلة تنفيذ القرار، وهو ما يصبو إليه المتقاضي من خلال لجوء الى القضاء، وطبقا لأحكام المادة 281 من قانون الاجراءات المدنية والادارية فإن القرارات لا تنفذ إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية، حيث توقع و تسلم من طرف أمين الضبط المستفيد من الحكم الذي يرغب في متابعة تنفيذه، وتحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية: « نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ ».

إن تنفيذ القرارات الادارية يطرح اشكالا كبيرا، مقارنة بالأحكام المدنية وذلك بسبب الحماية المقررة للمال العام، الذي لا يمكن الحجز عليه، إضافة الى أن القاضي الاداري لا يمكنه توجيه أوامر للإدارة طبقا لمبدأ الفصل بين السلطات أي السلطة الادارية والسلطة القضائية، فالإدارة تقوم بإصدار قراراتها بحرية في حين يستقل القاضي في القيام بعمله والمتمثل في الفصل في النزاعات المعروضة عليه.[[18]](#footnote-18)

***المبحث الرابع: دراسة حالة بنيابة المديرية الفرعية للمنازعات - مديرية الضرائب ولاية- البليدة***

سنتطرق إلى الجانب الميداني للمنازعات الضريبية وكيفية سير إجراءاتها على المستوى الإداري والقضائي من خلال دراسة ملف لشخص قام بتقديم دعوى أو شكاية للإدارة الضريبية لولاية البليدة.

1. **التعريف بالمديرية الولائية للضرائب –البليدة-:**

أنشأت المديريات الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91/60 المؤرخ في 14 شعبان عام 1411 ه الموافق ل

23 فيقري 1991 المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها الذي صدر في الجريدة الرسمية تحت رقم 09.

حيث شهد هذا المرسوم التنفيذي عدة تعديلات وتغييرات للمصالح الخارجية للإدارة في كل سنة، فآخر تعديل كان بموجب قرار وزاري مؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق لـــ 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية في الإدارة الجبائية وصلاحيتها، الجريدة الرسمية العدد 20 حيث عرفت مصالحها تنظيما هيكليا، في شكل مديريات المؤسسات ومديريات جهوية كذا إلى مديريات ولائية التي بها مراكز الضرائب والمركز الجواري للضرائب.

* **التنظيم الداخلي للمديرية الولائية للضرائب بالبليدة:**
* المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: حسب المادة 60 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري من الجريدة الرسمية العدد 20، تكلف هذه المديرية بما يلي:
* تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار.
* متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
* التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
* المديرية الفرعية للتحصيل: التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.
* متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قباضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها لتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
* التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
* مراقبة القباضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قباضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.
* المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: تقوم بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها، وتسجيل المكلفين بالضريبة في محتلف برامج المراقبة.
* المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف لاسيما بتسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب، السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على ابقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

1. **الاطار التنظيمي للمديرية الفرعية للمنازعات:**

وتكلف هذه المديرية لاسيما بضمان ما يأتي:

* معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الاداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والامر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة.
* معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
* تشكيل ملفات ايداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع امام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الادارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من اربعة (04) مكاتب.

* مكتب الاحتجاجات: يكلف بتسيير استلام دراسة الطعون الهادفة سواء الى ارجاع الحقوق أو الى الغاء القرارات الملاحقة أو الى المطالبة بأشياء محجوزة، واستلام و دراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
* مكتب لجان الطعن: يهتم بدراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة.
* مكتب المنازعات القضائية: أهم مهامه اعداد وتكوين ملفات ايداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة، والدفاع امام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الادارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.
* مكتب التبليغ والامر بالصرف: يقوم بتبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف الطعون، والامر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة مع اعداد الشهادات الخاصة بذلك.

1. **دراسة ملف للمكلف ( ب-بلال):**

سنتطرق الى شكوى موجهة الى مدير الضرائب بولاية البليدة من طرف المكلف بالضريبة (ب-بلال) من اول مرحلتها الادارية الى الاستئناف أمام مجلس الدولة.

الطعن الاولي (التظلم الاداري) أمام نيابة المديرية الفرعية للمنازعات.

الطعن الاولي لدى ادارة الجباية مرحلة اجبارية يجب ان يمر عليها المكلف بالضريبة قبل أن يلجأ الى نوع آخر من الطعون أو ان يلجا للقضاء الاداري، حيث يجب أن تتوفى الشكوى شروطا والآجال المحددة لها.

* **تقديم شكوى من طرف السيد (ب-بلال) الى نيابة مدير المنازعات الجبائية:**

قام السيد ب-بلال بتقديم تظلم اداري الى نيابة مدير مديرية المنازعات الجبائية من خلال طلبه الخطي الذي كان يستهدف فرض ضريبة على الدخل الاجمالي وطلب تسويتها مع ذكره لعنوان اقامته ورقمه الجبائي وتاريخ ايداع تظلمه الاداري مع ذكر سبب ذلك مرفوق بوثائق تبريرية من طرفه.

* تقديم الشكوى:

السيد: مدير الضرائب لولاية البليدة

**الهدف**: فرض ضريبة على الدخل الاجمالي

يشرفني أن اعرض على خدماتك دعوى للتقاضي تتعلق بالضرائب التي بشأنها مفتشية الضرائب ع-يوسف عميلك المالي لنشاط 2006 واستهدف ضريبة الدخل الاجمالي بمبلغ 678.00 317 دج.

في المقام الاول، يجي ان تعلم ان مصلحة الضرائب لم تحترم ولم تتبع اجراءات الاسترداد المنصوص عليها في المادة 19 من ق.إ.ج أو اشعار التعديل أو التسوية أو المهلة المحددة للرد، لم يتم اقتراح 30 يوما لي.

فيما يتعلق بالمحتوى الضريبي، يبدو من المعلومات التي تم جمعها من قبل مفتشية الضرائب أنه بعد استلام اعادة تعيين المورد الذي انتقلت الخدمة اليه.

سيدي المدير في انتظار الاخلال التام بهذا التعديل، يرجى قبول هذا.

من بين أسباب التظلم ما يلي:

* ضريبة لم تحترم اجراءات التسوية المنصوص عليها.
* لم يصله اشعار بالتسوية ولم يتم منحه آجال 30 يوما للتسوية.
* **التحقيق والبث في الشكوى:**

تقوم مديرية الضرائب لولاية البليدة بتقديم اشعار بالاستلام للمشتكي (السيد ب-بلال) عند تقديمه للطعن، ويتم تسجيل شكايته في سجل وملف خاص أين يتم التحقيق في الشكوى بعد التأكد من استيفائها لجميع الشروط.

* **التحقيق في الشكوى:** يقوم مدير الضرائب لولاية البليدة بإرسال الشكاية الى مصلحة أو مفتشية الضرائب (ع-يوسف) التي أصدرت وفرضت ضريبة على الدخل الاجمالي للسيد (ب-بلال) من أجل دراسة ملف الشكاية، ويعتمد المفتش في هذه الحالة الدراسة على الوثائق التبريرية المقدمة من طرف السيد "ب-بلال" والقوانين والملف الموجود بحوزته.

خلال دراسة الشكوى تبين للمفتش أن السيد "ب-بلال" حقق رقم أعمال ولم يصرح به، وذلك بناء على معلومات وردت الى المفتشية من خلال كشوف مشتريات.

حيث أرسلت المصلحة اشعار الى السيد "ب-بلال" عن طريق البريد ومنحه آجال القانونية للرد، لكن لم يتم الرد على الاشعار المتمثل في وثيقة (س04).

منه صدور قرار مفتش مصلحة الضرائب "ع-يوسف" ب: "إن الضرائب المثبتة في مقالكم مؤسسة طبقا لأحكام المادة رقم 11 من قانون الضرائب المباشرة والاستفادة من مراجعة في الضريبة على الدخل الاجمالي يجب تقديم طلب أولا للاستفادة من مراجعة رقم الاعمال".

بعد الانتهاء من القرار يرسل مفتش الضرائب لمصلحة الضرائب "ع-يوسف" الى مدير الضرائب البليدة ملخض عن قراره عن الشكاية المقدمة من طرف "ب-بلال" والنتائج المتوصل اليها.

* **البث في الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب (البليدة):**

-تقوم نيابة مديرية المنازعات بعد وصولها الملف "ب-بلال" من قبل المصلحة بإعادة دراسة الشكوى من قبل مكتب الاحتجاجات والنظر في الوثائق التبريرية إن كان هناك تقديم جديد لها والأخذ برأي مفتش مصلحة "ع-يوسف" بعين الاعتبار.

-بعد دراسة الطعن المقدم من طرف "ب-بلال" يقوم مدير الضرائب لولاية البليدة بالرد على المكلف باقتراحه لرفض معلل بأساس قانوني، ذلك في آجال دراسة شكوى دامت 6 أشهر.

* **الطعن أمام لجان الطعن الولائية (البليدة):**

بعد حصول المكلف "ب-بلال" لقرار الادارة خلال الطعن الاولي بالرفض الكلي، له أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ استلام الاشعار بالرفض للجوء الى لجان الطعن الولائية وطلب المثول أمامها.

تقديم المكلف "ب-بلال" بتظلم اداري أما لجنة الطعن الولائية بنفس الهدف بتسوية فرض الضريبة على الدخل الاجمالي.

* **دراسة شكوى المكلف من قبل لجان الطعن الولائية:**

-تقوم لجنة الطعن الولائية بفتح ملف "ب-بلال" واعادة دراسته من جديد، مع النظر في قرار المدير الولائي للضرائب.

-طلب لجنة الطعن من السيد "ب-بلال" المثول أمامها لكن لم يستجب لذلك.

-خلال دراسة الملف وجدت اللجنة الشكاية مؤسسة قانونا ولكن السيد "ب-بلال" لم يقدم أي معطيات أو وثائق جديدة فيما يخص الطعن.

-كما لا يمكن أن تجتمع لجان الطعن إلا بحضور أغلبية أعضائها على الأقل 5 أعضاء في مدة 4 أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطلب الى رئيس اللجنة.

* **صدور رأي اللجنة الولائية وابلاغ المكلف:**

-تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها لمرتين (02) في الشهر وتستدعي المكلف "ب-بلال" قبل عشرين (20) يوما من تاريخ اجتماعها سماع أقوالهم.

-أصدرت اللجنة رأيا بالرفض في الشكاية المقدمة من طرف "ب-بلال" بعد المصادقة على آراء أغلبية أعضاء الحاضرين مع تقديم التعليل من القانون.

-ويتم تبليغ آراء اللجنة بواسطة الكاتب الى المدير الولائي للضرائب بالبليدة خلال (10) أيام ابتداء من اختتام أشغال اللجنة.

ومن ثم ابلاغ الادارة المكلف "ب-بلال" برأي لجنة الطعن الذي كان مرفوضا كما أن رأي لجنة الطعن هي واجبة التنفيذ من الادارة والمكلف مها.

* **الطعن أمام المحكمة الادارية:**

بعد استلام المكلف "ب-بلال" للإشعار برأي الرفض أمام لجنة الطعن الولائية والتي لم يتم تقبله، حيث لجأ هذا المكلف "ب-بلال" بطعن أمام القضاء (المحكمة الادارية) في آجال لا يتعدى (04) أشهر من تاريخ استلامه الاشعار بالرفض.

* **تحرير عريضة افتتاحية للمحكمة الادارية:**

-قام المكلف "ب-بلال" بتحرير عريضة افتتاحية للمحكمة الادارية بالبليدة عن طريق المحضر القضائي السيد "ب-عبد القادر" محامي لدى المحكمة العليا ضد مديرية الضرائب لولاية البليدة الممثلة من طرف مديريها الكائن مقرها بالمركز المالي بالبليدة (ارسال نسخة للمديرية) متضمن فيها:

**شكلا:** قرار اللجنة الولائية للطعون (نسخة وصل استلام مرفقة) وكذا فإن العارض أي "ب-بلال" يرفع دعواه في الآجال القانونية مما يستلزم قبولها شكلا.

**موضوعا:** شرح العارض كل ما قامت به المدعى عليها أي "مديرية الضرائب لولاية البليدة" من التحقيق المحاسبي له من خلال ضريبة الدخل الاجمالي وفرضت عليه بموجب ورد فردي مبلغ 678.00 317 دج.

حيث كانت رفع الدعوى أو العريضة افتتاحية من قبل السيد "ب-بلال" أمام المحكمة مطالب الغاء الورد الضريبي محل التصحيح وأنه لم يبلغ بالتصحيح الضريبي المفروض عليه.

كما وضح أنه قام بالطعن أمام الادارة ولجنة الطعن الولائية ورأي كلاهما بالرفض أمامه.

* **التحقيق في الدعوى وصدور قرار المحكمة الادارية:** بعد العريضة الافتتاحية تبدأ المحكمة الادارية في التحقيق في الدعوى بانعقاد في جلساتها وفي مناقشاتها القانونية حيث عارض الدعوى "ب-بلال" قام بإثبات ما أدعى عليه من خلال:

**-**عدم استلامه لإشعار بتصحيح التصريحات (أدلة مواد جبائية).

**-**عدم اعطائه الحق في الرد على التصريحات طبقا انص المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية.

-تحصله على نسخة من التصحيح الضريبي من الادارة والذي لا يحتوي على مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك.

-تبليغه قرار رفض مدير الضرائب للطعن على أساس معلومات متواجدة بمصالحه دون تقديم أي بيان أو مواجهة العارض بها، يبقى دون أساس.

-التصحيح الضريبي الذي فرض على "ب-بلال" جاء تعسفي، ولهذه الاسباب ومن أجلها:

* يتعين على المحكمة الموقرة بقبول الدعوى شكلا وموضوعا ببطلان التصحيح الجبائي المفروض على السيد "ب-بلال" بموجب ورد فردي 303/07 بمبلغ 678.00 317 دج.

شكلا لمخالفته مقتضيات المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية.

* بعد اصدار قرار المحكمة يتم اصدار محضر تبليغ من أجل تنفيذ قرار المحكمة الصادر من قبل مدير الضرائب والعارض "ب-بلال" وذلك من خلال نسخة من تكليف بالوفاء وسند تنفيذي وضعية تنفيذية.
* **استئناف قرار المحكمة الادارية أمام مجلس الدولة:** بعد اطلاع مدير الضرائب لولاية البليدة على قرار المحكمة الادارية الصادر لصالح المكلف "ب-بلال" بإلغاء الورد الفردي 303/07 بمبلغ .00 678 317 دج، قامت مديرية الضرائب لولابة البليدة والممثلة في شخص مديريها العام بعريضة استئناف لهذا الحكم عن طريق محضر قضائي للمحامية الاستاذة "أ.ح.ي-نصيرة" ضد المكلف السيد "ب-بلال" تاجر بالجملة للمشروبات الغازية الكائن بالبليدة، تبين وتوضح من خلالها سبب استئنافها لقرار المحكمة ببطلان اجراءات التصحيح الضريبي المفروض على المدعي "ب-بلال" بموجب ورد فردي رقم 303/07 بمبلغ 678.00 317 دج وكذا عرض الوقائع والاجراءات من طرف الادارة.

منه بعد الاطلاع ومناقشة كل ما قدم من طرف الادارة وبعد المداولة القانونية أصدر بمجلس الدولة القرار الاتي:

* يقرر مجلس الدولة علنيا، حضوريا بالنسبة للمستأنفة وغيابيا بالنسبة للمستأنف عليه في الشكل: قبول الاستئناف، في الموضوع: الغاء حكم المستأنف والقضاء من جديد برفض الدعوى لعدم التأسيس.
* واخيرا تنفيذ قرار مجلس الدولة من قبل كل من المحكمة الادارية، الادارة الضريبية والمكلف بالضريبة.[[19]](#footnote-19)

**الخاتمة**

من خلال دراستنا لموضوع تسيير المنازعات الجبائية تبين لنا أن النزاع الضريبي يمر بمراحل واجراءات، بحيث نجد المشرع الجبائي منح لكل من المكلف بالضريبة والادارة الجبائية عدة طرق وسبل تؤدي الى تنظيم حماية حقوقهم، كذلك أقر على الزامية دفع مبلغ الضريبة.

كما لاحظنا أن الفصل في الشكوى على مستوى الادارة الجبائية والفصل في الدعوى على مستوى القضاء هو ما تقوم به المنازعات الجبائية.

**قائمة المراجع:**

**الكتب:**

1- أمزيان عزيز، المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى،الجزائر،2005.

**المذكرات:**

1. عبد القادر يحياوي، شرقي هواري، دور المنازعات الجبائية في تعزيز الضمانات المرتبطة بالرقابة الجبائية للمكلف، ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بلحاج شعيب، عين تموشنت، 2018-2019.
2. خديجة قنادي و منى عيشوش بيرم، النظام القانوني للجان الطعن في المنازعات الضريبية، ماستر قانون اداري، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016-2017.

3- يسمينة بن سي قدور، اشكالية المنازعات الجبائية في ادارة الضرائب، ماستر التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2016-2017.

1. زيوش شهرة، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، ماستر قانون الاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016-2017.
2. العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، ماستر قانون اداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014.
3. لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية، في الجزائر، شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، الجزائر، 2014-2015.
4. بدايرية يحي، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، شهادة ماجستير، تخصص قانون اداري وادارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011-2012.
5. بقة عامر، لحرش عيسى، طرق الطعن في الاحكام القضائية الضريبة، ماستر ادارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2017-2018.
6. سعاد زموري، التسوية الادارية والقضائية للمنازعات الضريبية، ماستر قانون اداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019.

10-حفيظة بلوطي، تسوية المنازعات الجبائية، ماستر قانون الاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2014-2015.

11-بن عائشة اشراق، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري، ماستر قانون عام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015.

12- كويسي لحسن، الاجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، ماستر القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012-2013.

**المجلات:**

1. أ. فاطمة حايد، مدى حاجة القاضي الاداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد 06، 2018.
2. د. محمد أمين كويدمي، د. سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والادارة الضريبية، مجلة الدراسات الجبائية، العدد02، الجزائر، 2019.
3. محمد العموري، ديما الفتى، حل المنازعات الضريبية بالطريق الاداري، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، العدد06، 2015.
4. د. عبد الحليم سعدي، الطعن الاداري المسبق في منازعات الوعاء الضريبي، مجلة العلوم الانسانية، العدد 09، الجزائر، 2018.

1. أ. فاطمة حايد، مدى حاجة القاضي الاداري للخبرة القضائية في المنازعات الجبائية من منظور التشريع والقضاء، مجلة أبحاث قانونية وسياسية، العدد 06، 2018، ص372. [↑](#footnote-ref-1)
2. عبد القادر يحياوي، شرقي هواري، دور المنازعات الجبائية في تعزيز الضمانات المرتبطة بالرقابة الجبائية للمكلف، ماستر محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بلحاج شعيب، عين تموشنت، 2018-2019، ص32. [↑](#footnote-ref-2)
3. د. محمد أمين كويدمي، د. سامية بوضياف، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والادارة الضريبية، مجلة الدراسات الجبائية، العدد02، الجزائر، 2019، ص62. [↑](#footnote-ref-3)
4. محمد العموري، ديما الفتى، حل المنازعات الضريبية بالطريق الاداري، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، العدد06، 2015، ص312. [↑](#footnote-ref-4)
5. خديجة قنادي و منى عيشوش بيرم، النظام القانوني للجان الطعن في المنازعات الضريبية، ماستر قانون اداري، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016-2017، ص07-09. [↑](#footnote-ref-5)
6. يسمينة بن سي قدور، اشكالية المنازعات الجبائية في ادارة الضرائب، ماستر التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2016-2017، ص17-18. [↑](#footnote-ref-6)
7. أمزيان عزيز، المنازعة الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى،الجزائر،2005، ص10، 20. [↑](#footnote-ref-7)
8. د. عبد الحليم سعدي، الطعن الاداري المسبق في منازعات الوعاء الضريبي، مجلة العلوم الانسانية، العدد 09، الجزائر، 2018، ص 404-406 . [↑](#footnote-ref-8)
9. زيوش شهرة، طرق تسوية المنازعات الضريبية في الجزائر، ماستر قانون الاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016-2017، ص 25-28. [↑](#footnote-ref-9)
10. 10 العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، ماستر قانون اداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014، ص56 ،57. [↑](#footnote-ref-10)
11. لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية، في الجزائر، شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، الجزائر، 2014-2015، ص 57،58. [↑](#footnote-ref-11)
12. بدايرية يحي، الاطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، شهادة ماجستير، تخصص قانون اداري وادارة عامة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011-2012، ص 181-183. [↑](#footnote-ref-12)
13. بقة عامر، لحرش عيسى، طرق الطعن في الاحكام القضائية الضريبة، ماستر ادارة ومالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2017-2018، ص 69،70. [↑](#footnote-ref-13)
14. سعاد زموري، التسوية الادارية والقضائية للمنازعات الضريبية، ماستر قانون اداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019، ص 104. [↑](#footnote-ref-14)
15. حفيظة بلوطي، تسوية المنازعات الجبائية، ماستر قانون الاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، 2014-2015، ص 80. [↑](#footnote-ref-15)
16. بن عائشة اشراق، منازعات التحصيل الجبائي في التشريع الجزائري، ماستر قانون عام للاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015، ص 48-52. [↑](#footnote-ref-16)
17. حفيظة بلوطي، مرجع سابق، ص82. [↑](#footnote-ref-17)
18. كويسي لحسن، الاجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، ماستر القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012-2013، ص 33-35. [↑](#footnote-ref-18)
19. د. محمد أمين كويدمي، مرجع سابق، ص 73-80. [↑](#footnote-ref-19)