وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي الشيخ المقاوم آمود بن مختار - إيليزي-
معهد الحقوق

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في الحقوق تخصص: القانون الجنائي والعلوم الجنائية

بعنوان:

المنازعة الضريبية في التشريع الجزائري

من إعداد الطالبتين:
- سابق نجـــوى
- بكـــار مريم

إشراف الأستاذ:
رشاشي نسيم

وتتكون لجنة المناقشة من الأساتذة :

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
عريشة فاروق	أستاذ محاضر.أ.	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
رشاشي نسيم	أستاذ محاضر .أ.	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا ومقررا
بن عزة حمزة	أستاذ محاضر .ب.	المركز الجامعي إيليزي	مناقشا

الموسم الجامعي: 2025/2024

إهداء

أهدي ثمار جهدي إلى أسباب النجاح وأسرار الصلاح والفلاح

إلى من قال فيهما المولى عز وجل " واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا ".

الوالدين الكريمين ، فاللهم أغفر لهما وارحمهما كما ربياني صغيرا.

إلى من كان الأول دوما في مساندتي وتشجيعي ، إلى رفيق وصديق الأيام بحلوها ومرها ، إلى زوجي الغالي

"**رشدي**" أشكـــرك على دعمـــك المستمـــر

إلى أطفـــالي أحبائـــي وقرة عيني ، فلذة كبدي : "**ماريـــا**" ، "**لقمـــان**" ، "**حمـــزة**"

إلى من كـــان دوما وأبـــدا سنـــدي ومحفـــزي أخي العـزيـــز الغـــالي "**عمر**" وزوجته.

إلى الشموع التي تنير لي الطريق وانتظروا هذه اللحظة ليفخروا بي كما أفخر بهن ، إلى من وجودهن أكسبني قوة ومحبة

، إلى من عرفت معهن معنى الحياة أخواتي كلا باسمها : "**وداد**" ، "**حنان**"، "**نوال**" ، "**روميسة**"

إلى أطفـــالهم كـــــبيرا وصغـــيرا

إلى جـــداي وجدتـــاي رحمة الله عليهم جميعـا

سابق نجوى

إهداء

(وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين)

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات

الحمد لله ما تم جهد ولا ختم سعى إلا بفضله، وما تم تخطي العبد من عقبات وصعوبات إلا بتوفيقه ومعونته.

اهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى من وهبوني الحياة والأمل، وعلموني أن ارتقي سلم الحياة بحكمة وصبر

برا وإحسانا لهما والدي العزيز رحمه الله، ووالدتي العزيزة حفظها الله إلى إخوتي الأعزاء.

إلى من ساندنا واجتهد في عطائه الدائم أستاذنا المشرف نسيم رشاشي.

إلى من كتفتني ونحن نشق الطريق معنا نحو النجاح في مسيرتنا العلمية نحوى سابق.

الحمد لله الذي يسر لي البدايات، وأكمل لي النهايات، وبلغني الغايات

ما انتهى درب ولا ختم جهد ولا تم سعى إلا بفضل الله

فالحمد لله على التمام وحسن الختام

بكار مريم

شكـر وتقديـــر

الحمد لله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل وسدد خطانا في مسيرتنا العلمية، والصلاة والسلام على سيدنا محمد، خير الأنام وعلى آله وصحبه أجمعين.

نتقدم باسم عبارات الشكر والامتنان إلى أستاذنا الفاضل الدكتور المشرف: رشاشي نسيم، الذي رافقنا ودعمنا بتقديمه لنا النصح وتوجيهاته السديدة، وملاحظاته القيمة التي كان لها الأثر الكبير في إخراج هذا العمل في أحسن صورة، فجزاه الله خير وجعله في ميزان حسناته.

كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى كافة أساتذة كلية الحقوق والعلوم السياسية، لما قدموه لنا من علم ومعرفة طوال سنوات الدراسة.

ولا يفوتنا أن نعبر عن عمق امتناننا إلى كل من ساعدنا أو وقف بجانبنا، سواء بكلمة طيبة، أو دعم معنوي، أو مساعدة علمية خلال فترة انجاز هذه المذكرة.

قائمة المختصرات:

- **ج.ج.د.ش:** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- **ج.ر.ج.ج:** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.
- **ق.م.ت:** قانون مالية تكميلية.
- **ق.إ.ج:** قانون الإجراءات الجبائية.
- **ق.إ.م.إ:** قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- **د.ج:** دينار جزائري.
- **ق.م:** قانون المالية.
- **د.س:** دون سنة.
- **ف:** الفقرة.
- **م:** المادة.
- **ص:** الصفحة.
- **ط:** الطبعة.
- **س:** السنة.
- **د.ت:** دون تاريخ.
- **ص.ص:** من الصفحة إلى الصفحة.

مقدمـة

تهتم دول العالم بصفة عامة والدول النامية بصفة خاصة ، بالتنمية الاقتصادية، وذلك باعتبارها الوسيلة الفعالة لزيادة دخلها وتحقيق أهداف المجتمع وكذا رفع مستوى معيشة أفراده ، ما أدى بضرورة وجود مصادر مالية ، حيث تعد الضريبة من أقدم وأهم الإيرادات العامة في الدولة ، باعتبارها أداة تساهم في انعاش الاقتصاد الوطني، كما أنها تشكل أهم مصدر لتمويل خزينة الدولة الجزائرية ، بل ازدادت أهمية الضرائب في وقتنا الحاضر ن إذ أصبحت تستخدم للتأثير على النشاط الاقتصادي وأصبحت أداة من أدوات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ولو بطريقة غير مباشرة من جهة ، ومن جهة أخرى فإن فرض الضريبة وتنظيمها لم يعد بالبساطة التي كانت موجودة في الماضي .

بلغ هذا الأمر درجة كبيرة من التعقيد نظرا لتشابك الأنشطة المولدة للأرباح التي تفرض عليها الضريبة ، وفي إطار هذا التشابك أصبح كل من التشريع الضريبي والإدارة الضريبية يتسم بالتعقيد ، الأمر الذي قد يؤدي إلى بعض أوجه القصور في التعامل مع مختلف المكلفين بدفع الضريبة والذين تبقى نظرتهم عدائية تجاه الضريبة قائمة ، طالما أنها تفرض وتحصل جبرا على أموالهم.

ومن هنا أتاح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة الحق في مخاصمة الإدارة الضريبية متى تبين له الظلم والإجحاف في حقه، مادام للإدارة حق الإطلاع والرقابة فمن حق المكلف برفض قرارات الإدارة الجبائية ومعارضتها فيما فرض عليه من ضرائب، ومن ثم تقوم المنازعة الجبائية.

قد أورد المشرع الجزائري في مختلف النصوص القانونية المطبقة على الضرائب، تنظيما خاصا للمنازعة الضريبية، دون تعريفها بشكل مباشر، إلا أنه حدد مفهوما عاما لها بموجب المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث اعتبر كل خلاف ينشأ بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب بشأن تحديد وعاء الضريبة أو مقدارها أو مراقبة المكلف بها أو أثناء تحصيلها، منازعة ضريبية.

تتجلى أهمية الموضوع في بعض النقاط التي نذكر منها :

- انتشار المنازعات الضريبية انتشارا كبيرا نظرا للتوسع والإنفتاح الاقتصادي الذي عرفته الجزائر.
- كذلك الأهمية العلمية والعملية لهذا الموضوع خاصة في جانبه الإجرائي ، وهذا راجع للتطور السريع والطارئ على مختلف القوانين التي تحكم هذا النوع من المنازعات.
- مدى تطبيق النصوص والإجراءات القانونية عند قيام النزاع الضريبي ، ومدى نجاعتها في تسويته سواء إداريا أو قضائيا.

ترجع أسباب ودوافع اختيارنا لهذا الموضوع إلى عدة أسباب ، منها ماهي ذاتية ، ومنها ماهي موضوعية.

الأسباب الذاتية :

- تعود الأسباب الذاتية لاختيار الموضوع إلى الواقع العملي المعقد في مجال تسوية المنازعات الضريبية، ومدى تأثيرها على الذمة المالية للمكلفين بالضريبة من جهة والقوة الاقتصادية للدولة من جهة أخرى.

الأسباب الموضوعية :

- تكمن هذه الأسباب في محاولة تسليط الضوء على مرحلتي تسوية النزاع الضريبي ، المرحلة الإدارية والتي تتعرض إلى التعديل والتغيير المتسارع والمتلاحق للنصوص الضريبية ، وكذا تسليط الضوء على الآليات الإدارية لفك النزاع الضريبي، قبل اللجوء للمرحلة القضائية.

يكمن السعي وراء هذه الدراسة في محاولة للوصول إلى عدة أهداف أهمها :

- دراسة أثر العدالة الضريبية على الإستقرار النفسي لدى المكلفين والدولة ، وزيادة الإلتزام الضريبي لدى المكلف.
- محاولة شرح المرحلة الإدارية لتسوية المنازعات الضريبية وتبيين الهدف من مرور المنازعة الضريبية بهذه المرحلة.
- تسليط الضوء على أهم الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب ، والمتمثلة في إجراء الشكوى الضريبية ، سواء تعلق الأمر بمنازعات الوعاء أو منازعات التحصيل الجبائي.
- توضيح الفائدة من أحداث اللجان الإدارية مع أن اللجوء إليها إختياري من طرف المكلف بالضريبة ، أن يستعمل حقه أو يتنازل عنه ، ويلجأ مباشرة إلى القضاء.
- تبيان دور اللجان الإدارية وتشكيلتها واختصاصاتها.
- تبيان أهمية وأثر فاعلية الإجراءات القضائية.

لمعالجة موضوع الدراسة تم الإعتماد على المنهج التحليلي و الوصفي، وذلك من أجل تحليل مختلف النصوص القانونية الخاصة بموضوع الدراسة ، حيث استندنا على قانون الإجراءات الجبائية الذي يعتبر الإطار الأساسي الذي ينظم هذه الدراسة بالشكل الذي يجعلنا نبين مدى كفايتها وفعاليتها في التسوية الإدارية والقضائية، ويتجلى إعتماد المنهج الوصفي من خلال تعريف وتوضيح بعض المفاهيم.

اعتمدنا في هذه الدراسة على بعض الدراسات السابقة ، والتي نذكر منها على سبيل المثال :

- الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، من إعداد الطالب بدايرية يحي، مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011.
- الإجراءات القضائية المتعقلة بالمنازعات الضريبية ، من إعداد الطالب كويسي لحسن ، مذكرة ماستر أكاديمي في الحقوق ، تخصص قانون عام للأعمال ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2013/2012.
- النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر ، من إعداد الطالبة العمري زينب ، مشروع أولي لمذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2014/2013.
- المنازعات الجبائية في التش ريع الجزائري ، من إعداد الطالب رايس سفيان ، مذكرة مكملة من مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق ، تخصص قانون إداري ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة 2017/2016.

إشكالية البحث: في إطار كل ما سبق ، نطرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى وفق المشرع الجزائري في تحديد إجراءات كافية لتسوية النزاعات الضريبية بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية على نحو يضمن حقوق الطرفين؟

وانطلاقا من الإشكالية الرئيسية، تتفرع جملة من الأسئلة الفرعية:

- ماهي أسباب المنازعات الضريبية؟
- مامدى إلزامية القرارات الصادرة عن لجان الطعن الإدارية تجاه إدارة الضرائب؟
- ماهي صلاحيات القاضي الإداري أثناء الفصل في المنازعات الضريبية؟

خطة البحث :

لدراسة موضوع بحثنا "المنازعة الضريبية في التشريع الجزائري" ، والإجابة على الإشكالية المطروحة تم إعتماد الخطة الثنائية المتكونة من فصلين وكل فصل إلى مبحثين :

مقـــدمة.

الفصل الأول : الإطـــار المفـــاهيمي للمنـــــازعة الضريبية.

الفصل الثاني : تسويـــــــة المنـــــازعـــــات الضـــريبية.

خـــــاتمة.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للمنازعة الضريبية

الفصل الأول:

الإطـــار المفاهيمي للمنازعة الضريبية

تعتبر الضريبة المبالغ النقدية التي يدفعها المكلف بها وبصفة جبرية إلى جانب كونها عملية تمويلية للخزينة العمومية تعمل على تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والسياسية و الاجتماعية باعتبارها مصدرا من مصادر تمويل الخزينة العمومية بالإيرادات المالية، وتعد الضريبة ذات أهمية بالغة في الوقت الحاضر لعدة اعتبارات، وانطلاقا من أهميتها فإن فرضها وتنظيمها لم يعد بالبساطة التي كانت موجودة في الماضي سواء من ناحية فرضها من الإدارة أو تحصيلها من جهة، ومن جهة أخرى تنفيذها من المكلفين بها، وبين هذا وذاك ظهرت الكثير من الخلافات التي تدرج تحت ما يسمى بالمنازعة الضريبية، التي سيتم التفصيل في ماهيتها في (**مبحث أول**) ثم التطرق إلى أسبابها في (**مبحث ثاني**).

المبحث الأول :

ماهية المنازعة الضريبية

للإدارة الضريبية سلطات قوية اتجاه المكلف بالضريبة، كما ولهذا الأخير حق منازعتها خاصة إذا ما اتضح له أن هناك تظلم أو لا مساواة بحقه بخصوص الضريبة المفروضة عليه.

يتضمن النزاع الضريبي جملة من القواعد التي تطبق على الخصومة المثارة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبية وذلك حول تحديد الضريبة وتحصيلها ، فللمكلف بالضريبة الحق في مخاصمة الإدارة الضريبية.

المطلب الأول: مفهوم المنازعة الضريبية

للمنازعة الضريبية تعريفين لغوي والآخر اصطلاحي

الفرع الأول: التعريف اللغوي

المنازعة لغة تعني: المجاذبة في الأعيان والمعاني، النزاعة و المنازعة: الخصومة، والمنازعة في الخصومة تعني: مجاذبة الحجج فيما يتنازع فيه الخصمان، وقد نازعه منازعة ونزاعا: جاذبه في الخصومة.

والتنازع: التخاصم، وتنازع القوم : اختصموا ، وبينهم نزاعة أي خصومة على حق. [1]

الضريبة: جمعها ضرائب وهي التي تؤخذ في الأرصاد والجزية ونحوها، ومنه ضريبة العبد أي غلة العبد، وهي ما يؤدي العبد إلى سيده من الخراج المقرر عليه. [2]

الفرع الثاني: التعريف الاصطلاحي

أولا/ تعاريف بعض الباحثين

عرف الكثير من الباحثين المنازعة الضريبية، فمنهم من عرفها على أنها: "مجموعة النزاعات التي تثيرها الاقتطاعات الضريبية".

كما أنها تعرف بـ: "النزاعات التي تنشأ عن نشاط إدارة الضرائب والإجراءات التي تسمح بحل هذه النزاعات." أما الدكتور **زكريا محمد بيومي** فقد عرف المنازعات الضريبية بأنها: "تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الجباية المباشرة ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت

1 – ابن منظور الأفريقي المصري، لسان العرب، المجلد الثامن، دار بيروت للطباعة والنشر، بيروت، د.س، ص351/ 352.

2 - محمد مرتضى، الحسني، تاج العروس، المجلد الثالث، مطبعة حكومة الكويت، الكويت، سنة 1967، ص 894/250.

الجباية محل النزاع قد ربطت وفقا لها وفي حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية ربط الجباية فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا". [1]

ثانيا/ المفهوم الواسع والضيق للمنازعة الضريبية

تعني المنازعة الضريبية بمفهومها الواسع مختلف المشاكل و الاختلافات التي تثور بين المكلف و الإدارة الضريبية بخصوص فرض الضريبة وتحصيلها، هذا ما يأخذ به جانب كبير من الفقه الضريبي، حيث تعتبر المنازعة الضريبية كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلفين والإدارة الضريبية والذي يمكن حله من خلال إجراءات إدارية وقضائية، وبذلك فإنها تشمل تحديد الوعاء الضريبي وكل المسائل المرتبطة به على غرار الإستفادة من أحكام تشريعية تعطي الحق في الإعفاء أو تخفيض قيمة الوعاء، وكذا مختلف الخلافات والنزاعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي فهي تشمل دعاوى الإلغاء للقرارات الإدارية غير المشروعة، وكذا دعاوى تعويض الضرر الناتج خطأ الإدارة الضريبية أثناء تطبيقها للتشريع الضريبي.

ومن الفقهاء من يرى أن المنازعة الضريبية بالمفهوم الواسع لا تتوقف فقط عند هذا النزاع الذي يثور بين الإدارة الضريبية والمكلف ، فقد يتعدى إلى الأخذ بعين الاعتبار تلك الخلافات الناشئة بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى بخصوص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف على غرار حالة الإعسار التي تلحق به أو حالة هلاك أو تلف أمواله. [2]

الأمر الذي يجعله عاجزا عن تسديد قيمة الضريبة إلى الإدارة الضريبية فيلجأ إليها من أجل محاولة إيجاد مخرج لهذه الحالة التي حلت به.

1- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائي الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص24.

2 - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر 2005، ص 09.

3 - كوسة فضيل، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 07.

4 - خيري عثمان، فرج عبد العال، إنهاء المنازعات الضريبية على الدخل بطريق الإنفاق، دارالنهضة العربية ، القاهرة،2013 ، ص08.

يراد بالمعنى الضيق للمنازعة الضريبية: تلك المنازعة التي تكون الإدارة الضريبية طرفا فيها وتنشأ بسبب تطبيقها للقانون الجبائي بصورة مباشرة على المكلفين بالضريبة ،[3]لتي تتعلق بحصر المجتمع الضريبي وربط الضريبة وتحصيلها منهم.[4]

الفرع الثالث: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعة الضريبية

نجد المشرع الجزائري بالرجوع إلى قانون الإجراءات الضريبية لم يعطي تعريفا للمنازعة الضريبية وإنما تطرق إلى شروطها ومواعيد احتساب التقادم بخصوص النزاع الضريبي سواء ما تعلق بمنازعات الوعاء الضريبي أو بالتحصيل الجبائي أو حتى المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية وحتى على مستوى القضاء.

بالنظر إلى المادتين 93،92 من قانون الإجراءات الضريبية لسنة 2017 نجد أن المشرع الجزائري قد أخذ بالمفهوم الواسع للنزاع الضريبي، حيث اعتبر أن طلبات التخفيض المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الضريبية المختصة والتي تتعلق بالإعفاء من الضريبة المفروضة عليهم قانونا أو التخفيف منها نتيجة ضيق الحال، والتي تؤدي بهم إلى العجز 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 شكوى إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الضريبة وإرفاقها بالإنذار، وفي حالة عدم تقديم هذه الوثيقة يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوي.

ويمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها، عندما يتعلق الأمر بشكاوى تعني الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلديات.

تمنح هذه الإعفاءات أو التخفيفات إلى المدين بالرسم حسن النية تبعا لعناصر يجب البحث عنها في مواظبته العادية بالنظر لالتزاماته الجبائية وكذا الجهود المبذولة من طرفه ليتخلص من ديونه.[1]

المطلب الثاني : طبيعة وموضوع المنازعات الضريبية

1- المادة 93 الفقرة 01 من ق إ ج، معدلة بموجب المواد 40 ق م لسنة 2015 و م48 ق م لسنة 2011 وم 42 ق م لسنة 2012.

تعتبر إدارة الضرائب جزء من التنظيم الإداري للدولة، فهي بوصفها سلطة عامة، تتمتع بكافة الحقوق و الإمتيازات الممنوحة للسلطات العامة الإدارية، فهي في مزاولتها لنشاطها تصدر من جانبها وحدها قرارات إدارية في المجال، هذه القرارات قد تثير منازعات مع المكلفين بها.

الفرع الأول: طبيعة المنازعة الضريبية

يمكن تمييز المنازعة الضريبية من خلال التطرق إلى خصائصها [1]:

- تعدد المراحل وتعقيدها وتشعبها.
- صعوبة استيعاب المكلف للنصوص التي تحكمها نتيجة كثرة التعديلات الواردة عليها، استجابة للحركية الإقتصادية و الإجتماعية والإستثمارية التي تعرفها الدولة، وهو ما قد يتنافى مع مبدأ الأمن القومي إن لم يتم مراعاة بعض الجوانب الإجرائية المرتبطة بالضمانات.
- رفض العديد من القضايا لعدم التأسيس أو لعدم استيفاء الشروط القانونية نتيجة جهل بعض المكلفين بالإجراءات أو عدم احترامهم للمواعيد أو بسبب الخصوصية الفنية للمنازعة.
- زيادة عدد المنازعات وكثرتها بسبب التوسع والانفتاح على اقتصاد السوق.
- تميز المنازعة الضريبية بمرحلتين أساسيتين لحلها الأولى إدارية والأخرى قضائية.
- خضوع المنازعة الضريبية لقانون الإجراءات الجبائية التي تسير وفقا لمقتضياته.
- وجود نوعين هامين من المنازعات الضريبية، الأول يتعلق بالوعاء والثاني بالتحصيل.
- المنازعة الضريبية منازعة إدارية، فتحديد النزاع الإداري يعيد على قاعدة السلطة العامة و أن اختصاص القاضي الإداري لا يقوم إلا أذا ثبت وأن الإدارة استعملت أثناء تصرفها تقنيات استثنائية خارجة عن القواعد العامة، وأنها استفادت من إجراءات السلطة العامة، في حين استعمل المشرع الجزائري معيارا بسيطا في تحديد النزاع الإداري ألا وهو المعيار العضوي فكلما كانت الإدارة طرفا في النزاع الضريبي فهو نزاع إداري.

1- بن اعراب محمد ، محاضرات في المنازعات الضريبية (موجهة للسنة أولى ماستر ، قانون عام) ، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، 2023، ص8.

و يترتب على موضوعية المنازعة تمكين إدارة الضرائب من تصحيح موقفها بنفسها، حيث يترك الخلاف لها عن طريق التظلم إليها لمراجعة موقفها، فلا تتمسك بما تدعيه إذا كان مخالفا للقانون، لأنها تستهدف الصالح العام، ولا يوجد بينها وبين المكلف بالضريبة خصومة شخصية.

لقد أوجب التشريع الجبائي على إدارة الضرائب أن تخطر المكلف بالضريبة بما تدخله على تصريحه من تصحيح أو تعديل، وأن تدعوه إلى موافاتها بملاحظاته على ذلك التصحيح أو التعديل في مواعيد معينة عساها أن تقتنع بسلامة وجهة نظره فتراجع نفسها بنفسها.

كما ألزم التشريع الجبائي المكلف بالضريبة بالطعن أمام إدارة الضرائب، وذلك حتى يجنب إدارة الضرائب الدخول في منازعات قضائية تتطلب كثيرا من الوقت والجهد [1].

تتمتع المنازعة الضريبية بذاتية مستقلة، ويعود ذلك إلى خضوعها لقانون خاص، وكونها من منازعات القضاء الكامل، هذه الخصوصية راجعة لخضوعها للقانون الضريبي الذي يعتبر فرعا من فروع القانون الإداري، ولكنه استقل عنه من عدة أوجه أهمها: [2]

1. الأصل في القانون الضريبي هو حق للإدارة في اللجوء إلى طريق التنفيذ المباشر للحصول على الضرائب المستحقة، أما الأصل في القانون الإداري هو وجوب التجاء الإدارة إلى القضاء مقدما للحصول على حقوقها.
2. جواز وقف تنفيذ القرار الإداري إذا طلب ذلك في عريضة الدعوى ورأت المحكمة أن نتائج التنفيذ قد يتعذر تداركها، وعدم جواز وقف القرار الضريبي.
3. القانون الضريبي لا يعترف بفكرة العقود في الشؤون الضريبية، بينما نظم القانون الإداري العقود الإدارية.

1- أحمد فنديس، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة ، محاضرات ألقيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص منازعات إدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي45، قالمة،سنة 2016/2015 ، ص 06/05.

2- عمار معاشو ، عبد الرحمان عزاوي ، تعدد مصادر القاعدة الإجرائية في المنازعات الإدارية في النظام الجزائري، دار الأمل ، الجزائر، طبعة1999 ، ص 28،27.

4. يهدف القانون الضريبي إلى مد الخزينة العامة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضرائب وتحصيلها، في حين يهدف القانون الإداري إلى تمكين الإدارة من القيام بوظائفها لتحقيق الصالح العام.

هذه المبادئ تؤكد ذاتية القانون الضريبي في نطاق القانون العام.

كما تخضع منازعات الضرائب إلى قانون الإجراءات الجبائية، ولكن هذه الإجراءات يشوبها النقص أو الغموض، هنا يتم الرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية في مواده الخاصة بالمنازعة الإدارية.

الفرع الثاني : موضوع المنازعة الضريبية

قد يكون موضوع المنازعة الضريبية امتناع المكلف عن تسديد ما فرضته إدارة الضرائب أو عدم تمكينه من الإستفادة من إعفاء أو إلغاء أو أي حق ضريبي صادر بموجب القانون أو التنظيم أو من أجل استدراك خطأ في حساب الضريبة أو استرجاع المبالغ المدفوعة بغير وجه حق، أو من أجل الحصول على تأجيل للدفع أو الإعفاء من الزيادات في الضرائب والغرامات أو التخفيف من قيمتها أو بسبب قيامه بغش جبائي.

كما تنشأ المنازعة في وعاء الضريبة عندما ترتكب الإدارة الجبائية أخطاء في أسس وطريقة حسابها والقواعد المعتمدة في تأسيسها و يقصد بوعاء الضريبة العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا، سلعة، عملا أو حيازة تكون سببا في فرض الضريبة. [1]

نصت المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية على مايلي: "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب باستثناء حقوق التسجيل والرسم والإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير، في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها مايلي:

- إما استدراك الأخطاء المرتكبة في تقييم وعاء الضريبة أو في حسابها .
- وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي." [2]

1- بن اعراب محمد، المرجع السابق، ص 05.

2-المادة70 من ق إ ج ،معدلة بموجب المادة 59 ق م لسنة 2021.

والملاحظ أن هذه المادة المعدلة بموجب قانون المالية لسنة 2021 استثنت حقوق التسجيل والرسم والإشهار العقاري المفروضة نتيجة مراقبة النقص في الثمن أو التقدير من نطاق اختصاص الطعون النزاعية.

كما أن التناقض في النصوص التشريعية الضريبية يتيح المجال لتفسيرات متضاربة بين الإدارة والمكلف ويمكن أن يأخذ هذا التناقض شكلين:

1 – يطلق عليه التعارض الداخلي للنصوص وهو الذي يقع بين نصين ضريبيين ضمن القانون الضريبي نفسه، ويحدث ذلك نتيجة تداخل في صلاحيات الهيئات الضريبية.

2 – يطلق عليه التعارض الخارجي للنصوص ويكون بين نظامين ضريبيين مختلفين، وهو ما ينتج عنه الازدواج الضريبي (أي خضوع المكلف بالضريبة لأكثر من ضريبة على الوعاء نفسه) [1].

المطلب الثالث: أنواع المنازعات الضريبية

تنقسم المنازعات الضريبية وفق العديد من المعايير التي يتم الاستناد إليها ومن بين أنواع المنازعات الضريبية مايلي[2]:

الفرع الأول: حسب نوع الضريبة

وفق هذا المعيار تنقسم المنازعات الضريبية إلى منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة وأخرى متعلقة بالضرائب غير المباشرة، فالضرائب المباشرة هي: التي تصيب بشكل مباشر المال وتقتطع منه بلا مقابل، أما الضرائب غير المباشرة هي: الضرائب التي تصل إلى الدخل أو المال بطريقة غير مباشرة وذلك أثناء استعماله أو تداوله.

الفرع الثاني: حسب المرحلة التي تمر بها الضريبة

1- بن اعراب محمد، المرجع السابق ، ص 06/05.

2- يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة آكلي محمد اولحاج البويرة،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2015، ص75.

3- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ط 2، 2008، ص9.

4- محمد زكريا، المنازعات الضريبية في تحصيل وربط الضرائب، مصر مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي،ص29.

تمر الضريبة بمرحلتين أساسيتين ،تعرف الأولى بمرحلة الوعاء والتي فيها تحديد وعاء الضريبة أو ما يعرف بالمادة الخاضعة للضريبة ومن ثم ربطها أو حسابها وتحديد قيمتها،وتسمى هذه المرحلة أيضا مرحلة ميلاد الضريبة.

و أما المرحلة الثانية فهي مرحلة تحصيل الضريبة، والتي ترمي إلى نقل مبلغ من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة ، أي إستيفاء الدولة لدين الضريبة[3].

1- نزاع الوعاء الضريبي:

و هو نزاع في أساس الضريبة أي النزاع الذي يخول للجهة التي تبت فيه صلاحية البحث فيما إذا كانت الضريبة قد تأسست طبقا للمقتضيات التشريعية والتنظيمية، و في حالة ما إذا تبين لها العكس فمن سلطتها أن تقرر إسقاطا جزئيا أو كليا لهذه الضريبة، فالنزاع في الوعاء لا يخلو من احتمالين اثنين [1].

إما المكلف لا ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، و إنما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدتها الإدارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة، و هذا يطالب بإسقاط جزئي لمبلغها، و نكون هنا أمام نزاع في الوقائع.

و إما أن المكلف ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، أي أنه يعتبر وضعه غير مشمول بنطاق تطبيقها، و هنا يطلب إسقاطها كليا، و نكون هنا أمام نزاع قانوني، و على هذا الأساس فالنزاع في وعاء الضريبة يرتبط بمدى صحة وشرعية فرض الضريبة.

و على هذا الأساس يتفرع النزاع الضريبي إلى فرعين أساسيين، يتعلق الأول بوعاء الضريبة أما الثاني فيرتبط بتحصيلها.

2- نزاع التحصيل الضريبي:

و هو الذي يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من الإدارة لضمان تحصيل الضريبة حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها، و يتولد النزاع هنا بشأن الشرعية الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية.[2]

الفرع الثالث: من حيث الجهة التي تعرض أمامها المنازعات الضريبية

1- محمد زكريا، المنازعات الضريبية في تحصيل وربط الضرائب، مصر مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي،ص29.

2- بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، رسالة ماجستير، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2012/2011، ص26.

2- قاشي يوسف، المرجع السابق، ص73.

تنقسم المنازعات الضريبية وفق هذا المعيار إلى نوعين ، إما أن تكون منازعات إدارية أو منازعات قضائية، فالمنازعات الإدارية هي التي يكون النزاع فيها معروضا أمام الإدارة الضريبية مصدرة القرار، حيث يقوم المكلف بالضريبة برفع التظلم إلى الجهة المختصة سواء كنا أمام منازعات الوعاء الجبائي أو أمام منازعات التحصيل الجبائي، كما أن عرض المنازعات الضريبية أمام لجان الطعن الإدارية والذي يعتبر اختياريا يدخل ضمن المنازعات الإدارية.

أما المنازعات الضريبية القضائية هي المنازعات التي تكون على مستوى القضاء بحيث أن المكلف بالضريبة يرفع نزاعه إلى المحكمة الإدارية ومن ثم يرفعها إلى مجلس الدولة إن لم ين الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في صالحه، الملاحظ أن المشرع الجزائري يشترط لصحة رفع الدعوى الجبائية أمام القضاء الإداري وجوب الشكاية الجبائية من طرف المكلف بالضريبة أمام الإدارة الضريبية.[1]

المبحث الثاني

أسباب النزاع الضريبي

بعد ما تطرقنا إلى ماهية المنازعة الضريبية سيتم التطرق في هذا المبحث إلى أهم أسباب النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبية والتي سنقسمها إلى ثلاثة أسباب منها ما يعود إلى الأسباب المرتبطة بالتشريع الضريبي، و المرتبطة بالإدارة الضريبية، و منها ما يعود إلى المكلف في حد ذاته.

المطلب الأول: أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي

التشريع الضريبي قد يؤدي بما يحتوي من خصائص سلبية إلى حدوث النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبية فالخصائص السلبية التي تميز التشريع الضريبي التي قد تؤدي إلى اختلاف الفهم والتفسير بين المكلفين بالضريبة من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى كما تؤدي كثرة التعديلات الدخ يلة على النظام الضريبي إلى حدوث سوء في الفهم وصعوبة حين التطبيق وعلى العموم يمكن إرجاع أسباب المنازعة الضريبية التي تعود التشريع الضريبي فيما يلي:

الفرع الأول: مخالفة أحكام الدستور

مخالفة التشريع الضريبي لمبدأ من المبادئ الدستورية التي تنظم المجال الضريبي، أو خروج هذا التشريع وانحرافه على القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الضريبية على غرار مخالفة التشريع الضريبي لمبدأ العدالة

1- قاشي يوسف، المرجع السابق، ص73،74.

الضريبية الأمر الذي يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي كل حسب مقدرته التكليفية.

الفرع الثاني: مخالفة أحكام التشريع

التعارض أو عدم التنسيق بين نصوص التشريع الضريبي بمختلف أنواعه، أو حتى التعارض بين التشريع الضريبي ومختلف القوانين والتشريعات ذات الصلة بالضريبية، ففي الواقع العملي نجد أن التشريع الضريبي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الضريبة المراد تشريعها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة والتعديلات الكثيرة مدخلة على هذا التشريع من جهة ثانية قد يؤدي ذلك إلى حدوث تعارض بين القوانين الموجودة، كما يؤدي ذلك إلى حالات الازدواج الضريبي أو إلى عدم قيام المكلف بواجباته الضريبية الأمر الذي يؤدي إلى نشوب النزاع الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبي.

- جمود التشريع الضريبي وعدم تعديله لفترات طويلة من جهة، ومن جهة ثانية عدم استقرار التشريع واتسامه بالتعديل المتكرر، والكثير في فترات زمنية قصيرة، فخاصية الجمود التي قد يتميز بها التشريع الضريبي وعدم اتسامه بالتطور الحديث يؤدي إلى عدم مواكبة هذا التشريع للتغيرات التي تحدث في البيئة الاقتصادية، ومن جهة أخرى فإن عدم استقرار التشريع الاقتصادي واتسامه بكثرة التغيير والتعديل دون مبررات تذكر قد يؤدي إلى غموض هذا التشريع وتعارضه مع مبدأ استقرار التشريع الضريبي الذي يعد من المبادئ القانونية التي تدعم تحقيق العدالة بين المكلفين، نتيجة عدم وضوح الرؤية بخصوص الإجراءات الواجب إتباعها من أجل الإيفاء بالالتزامات الضريبية، حيث ترى الإدارة الضريبية تصرفات المكلفين غير صحيحة وناتجة عن عدم فهم التشريعات الضريبية نتيجة كثرة التعديل والتغير على أنها تهرب من الالتزامات الضريبية بينما المكلف قد تكون هذه التصرفات عن غير قصد ودون وجود نية سيئة في عدم الالتزام الضريبي هذه الأمور قد تؤدي إلى حدوث الكثير من النزاعات الضريبية.
- مغالاة التشريع الضريبي في الاعتماد على النظام الجزافي لتقديم قيمة الوعاء الضريبي، فنظام الإخضاع هذا مبني على التقدير للوعاء الضريبي، وبالتالي قد يكون هناك تعنت من طرف أعوان الإدارة

الضريبية للمغالاة في تضخيم قيمة الوعاء الضريبي الخاص بالمكلف، الأمر الذي يؤدي إلى رضا المكلف بما تم تحديده من طرف أعوان الإدارة الضريبية مما ينجز عنه الوقوع في المشاكل الضريبية. [1]

المطلب الثاني : أسباب مرتبطة بالإدارة الضريبية

إن الأسباب المؤدية للنزاع الضريبي تعود للإدارة الضريبية حيث تقوم على تطبيق التشريع الضريبي وحريصة على التزام المكلفين بالواجب الضريبي من خلال ما يلي:[2]

الفرع الأول: التعسف الإداري

و التي تعسف أعوان الإدارة الضريبية في است عمال السلطات الممنوحة لهم بموجب القانون ، واللجوء للتقدير الجزافي الذي لا يتماشى والمقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة.

مغالاة السلطات الإدارية في طلب معدلات أداء مرتفعة من طرف أعوان الإدارة الضريبية (النزاع الضريبي).

قد ينجم حين تطبيق التشريع الضريبي من طرف أعوان الإدارة الضريبية العديد من مخالفات التطبيق لهذا التشريع، هذه المخالفات تكون بسبب عدم فهم التشريع الضريبي أو الخطأ في آليات وإجراءات وطرق التطبيق مما ينجز عنه في النهاية نشوب الخلاف بين المكلفين بهذه الضرائب والإدارة الضريبية.

انتشار الظواهر السلبية في الإدارة العمومية بصفة عامة، والإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي والإداري الذي يستشري في الإدارة الضريبية ، الأمر الذي يؤدي إلى تفويض العملية المهنية الصحيحة لأعوان هذه الإدارة، فقد تكون هناك محاباة لبعض المكلفين ومغالاة بخصوص تقدير الوعاء الضريبي وتحصيل الدين الضريبي من ذمة المكلفين إلى خزينة الدولة.

الفرع الثاني: الأخطاء الإدارية

طريقة تحديد الوعاء الضريبي تلعب دور كبيرا في زيادة وانخفاض النزاعات الضريبية، حيث نجد انه كلما كان تحديد الوعاء الضريبي يتم من خلال التحديد الإداري أو الجزافي كلما كان مدعاة لانتشار المنازعات بين الإدارة الضريبية والمكلفين، وقد ينجم عن تقدير الوعاء الضريبي بأكثر من قيمته الحقيقية، وعلى هذا تتجه أغلب النظم الضريبية إلى النظام الحقيقي لتحديد الوعاء الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من

1- نعيم فهيم، دور الهندسة الضريبية في إعادة النظام الضريبي في مصر، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر، 1997، ص1.

2- بن إعراب محمد، المرجع السابق، ص 07/06.

طرف المكلف بالضريبة بجموع مداخليه و إرباحه، وكذا العمليات الخاضعة للضريبة و تلك المعفية منها، و إن كان في ظل هذا النظام تحتفظ الإدارة الضريبية بحقها في إخضاع المكلف لإجراءات الرقابة متى كان هناك شك في وجود تهرب من طرف المكلف بالضريبة.[1]

المطلب الثالث: أسباب تتعلق بالمكلف

إن المكلف يحاول دائما التملص من الإيفاء بالتزاماته الضريبية تجاه الإدارة اعتقادا منه بأن الإدارة الضريبية تحاول دوما نهب أمواله وتأخذ منها نسبا مرتفعة.

و يمكن إجمال أسباب النزاع الضريبي الذي ينشأ بين المكلف والإدارة الضريبية في:

نقص الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة لدى المكلف بالضريبة، الأمر الذي يؤدي به إلى عدم الإبقاء بالتزاماته اتجاه الدولة، وينتج عن هذا نقص الثقافة المالية لدى المكلف و المواطن، و يتجلى نقص الوعي الضريبي في:

- عدم الاهتمام بما تلزم التشريعات الضريبية في حق المكلف، فنجد المكلف عادة لا يقوم بالتصريحات الخاصة به في الوقت المحدد، الأمر الذي يجبر الإدارة الضريبية إلى طريقة التحدد الإداري للوعاء الضريبي.
- الإهمال بخصوص مسك الدفاتر المنتظمة التي يفرضها القانون على المكلف ، ويتجلى هذا الإهمال في عدم التنظيم وعدم تطابق هذه الوثائق للشروط القانونية المطلوبة الأمر الذي سيؤدي إلى عدم اعتراف الإدارة الضريبية بهذه الحقوق حتى وإن كان التسجيل فيها للعمليات يتم وفق القانون.
- التأخر في دفع الحقوق الضريبية تجاه الخزينة الأمر الذي يؤدي إلى فرض الغرامات الناتجة عن التأخير مما يؤدي إلى تثاقل العبء الضريبي على المكلف مما يجعله غير قادر على سداد هذه الديون والذي لا يمكن سقوطه إلا بالتقادم و هنا تنشا النزاعات الضريبية .[1]

1- قاشي يوسف، المرجع السابق، ص77.

1 - قاشي يوسف، المرجع السابق، ص 78.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال هذا الفصل الذي تم تعريف المنازعة الضريبية على أنها كل نزاع يتعلق بتقدير الضريبة و تحصيلها بمعنى ضيق وبأنها المنازعات التي تشمل جميع الدعاوى المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب، بمعنى أوسع مجموعة الخلافات القائمة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية بمناسبة قيامها بوظائفها التي كفلها قانون الضرائب.

و قد لاحظنا أن طبيعة المنازعة الضريبية إدارية لأن طرفيها المكلف بالضريبة من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى، و أنها منازعة موضوعية إذ يمكن للإدارة الضريبية من تصحيح موقفها بنفسها إذا تم الاقتناع بوجهة نظر المكلف فهي بالأخير تهدف إلى تحقيق الصالح العام.

للمنازعة الضريبية أنواع، حسب المعيار المعتمد فإذا نظرنا إلى نوع الضريبة في حد ذاتها نجد منازعات ضريبية مباشرة و أخرى غير مباشرة، وبالنظر إلى المرحلة التي تمر بها نجد منازعات مرتبطة بالوعاء الجبائي، و منازعات مرتبطة بالتحصيل الجبائي، و من حيث الجهة التي يعرض أمامها النزاع فهي تنقسم إلى منازعات إدارية و أخرى قضائية.

الفصل الثاني:

تسوية المنازعات الضريبية

الفصل الثاني:

تسوية المنازعات الضريبية

تعتبر تسوية المنازعات الضريبية آلية قانونية لمعالجة الخلافات التي تنشأ بين الممولين والإدارة الضريبية بطريقة قانونية، إذ تتيح للمتضررين من القرارات الضريبية فرصة لتقديم التظلمات للإدارة من جهة، واللجوء إلى المحاكم من جهة أخرى في حال تعذر الوصول إلى الحل الإداري ، ملم يتطلب إجراءات أكثر مصداقية ، تحقيقا لعدالة و ضمان حقوق المجتمع الضريبي ويعزز الثقة بينهم، كما يرفع من كفاءتهم في الدولة.

وللتفصيل في هذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين على النحو التالي:

المبحث الأول: التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية.

المبحث الثاني: التسوية القضائية للمنازعات الضريبية.

المبحث الأول:

التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية

تهدف التسوية الإدارية إلى حل النزاع القائم بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب التي تتصرف باعتبارها صاحبة سيادة وسلطة عامة بشكل غير قضائي، هذا بمختلف الطرق التي أتاحها المشرع الجزائري أمام النزاع. وبالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أن النزاع الضريبي على مستوى إدارة الضرائب يكون إلزاميا (مطلب أول)، واللجوء إلى لجان الطعن الإدارية التي أنشأت خصيصا لمعالجة مثل هذه النزاعات يكون اختياريا (مطلب ثاني).

المطلب الأول: التسوية الإدارية الإلزامية

تعد إدارة الضرائب الجهاز الإداري المختص الذي يسير المسائل الجبائية، وتسهر على تطبيق التشريع الضريبي على الأشخاص.

فتسوية المنازعات الضريبية على مستوى هذه الإدارة يعد خطوة إجبارية وينقسم إلى منازعات ضريبية متعلقة بالوعاء الضريبي (**فرع أول**)، وأخرى منازعات ضريبية متعلقة بالتحصيل الضريبي (**فرع ثاني**).

الفرع الأول: التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي

يعرف الوعاء الضريبي على انه المال أو الدخل وبصفة عامة الموضع الذي تفرض عليه الضريبة[1].

وهو العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا، سلعة، عمل أو حيازة تكون مصدر للضريبة[2].

يحتوي النظام الضريبي الجزائري على عدة أنظمة لفرض الضريبة، حيث نجد أن مسألة تحديد الوعاء الضريبي قد ينجر عنه العديد من المشاكل بين المكلف والإدارة الضريبية، إذ لا يتقبل المكلف قيمة الوعاء المحدد والمتخذ كأساس لفرض الضريبة، كما قد يقدم تصريحات كاذبة عن وضعيته الضريبية إلى الإدارة الجبائية.

وطالما أن الرقابة الجبائية حق في يد الإدارة الضريبية فهي تقوم بتقدير الوعاء بناءا على ما تم اكتشافه في إطار الرقابة التي يخضع لها هذا المكلف، وهذا ما أثار إشكالية النزاعات الضريبية .

1- قاشي يوسف ، المرجع السابق ،ص 19.

2- العمري زينب ، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة نيل شهادة ماستر في الحقوق ، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر بسكرة 2014/2013. ص 7.

ولكي يقوم المكلف بمنازعات الإدارة الضريبية في مجال الوعاء الضريبي أوجب المشرع الضريبي الجزائري شرط التظلم الإداري المسبق أو الشكاية، هذه الشكاية هي أساس تحريك النزاع على مستوى الإدارة الضريبية أو القضاء، والتي سيتم التفصيل فيها في النقاط التالية :

أولا : الشكاية

تأخذ الشكاية عدة تعاريف بين ماهو فقهي وماهو قانوني كمايلي :

1- التعريف الفقهي للشكاية: الشكاية أو التظلم هي رسالة عادية توجه من طرف المكلف إلى مدير الضريبة الولائية، مكتوبة على ورق عادي، يشار فيها إلى طبيعة الضريبة المتنازع عليها ورقم مادة الجدول الذي قيدت فيه ومبلغ الضريبة

إذا كان الشاكي أميا لا يحسن القراءة والكتابة أو غير قادر على الإمضاء فإنه بإمكانه تقديم الشكاية عن طريق محامي أو شخص يمكنه التصرف قانونيا باسم المكلف أو ممثله القانوني أو الوصي لحساب القاصر أو للأب لحساب ابنه القاصر أو الوارث لحساب المالك. [1]

كما تعتبر الشكوى الضريبية مجموعة من القواعد الواجب إتباعها من اجل الاستفادة من الحقوق أو تسوية بعض الوضعيات القانونية. [2]

2- التعريف القانوني: لم يعطي المشرع الجزائري تعريفا للشكوى الضريبية بل ذكرها في قانون الإجراءات الجبائية و بلستدلال المادة 70 التي تنص على أنه :

" تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي. " [3]

ثانيا : الآجال المتعلقة بتقديم الشكوى

لكي تقبل الإدارة الجبائية الشكاية وجب تقديمها من طرف المكلف بالضريبة في الآجال القانونية المحددة وهي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل، هذه الآجال إذا

1- طاهر حسين، المنازعات الضريبية شرح لقانون الإجراءات الجبائية، (ملحقا بالتعديلات الأخيرة المدخلة على قانون الإجراءات الجبائية و قوانين المالية الأخيرة إلى غاية 2014)، ط.03، دار الخلدونية، الجزائر، سنة 1437هـ /2014، ص 10.

2- فضيل كوسة، الدعوى الضريبية واثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 1999، ص 30.

3- المادة 70 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادة 59 ق م لسنة 2021.

لم يحترمها المكلف لغاية انقضائها فإن شكواه لا تقبل، إذ تنص المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية سنة 2025 على أنه [1]:

1–مع مراعاة الحالات المنصوص عليها في المقاطع أدناه، تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي.

2– ينقضي أجل الشكوى في:

– 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو اثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

– 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تلي السنة التي تؤكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق.

3– عندما لا تستوجب الضريبة وضع جدول ، تقدم الشكاوي:

– إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

– إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخر.

4–يجب أن تقدم الشكاوي المتعلقة بتقدير رقم الأعمال للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في أجل 06 أشهر، ابتداء من تاريخ التبليغ النهائي لإشعار التقييم.

5–يجب تقييم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر إثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أجل أقصاه اليوم الأخير من الشهر 04 الذي يلي ذلك الذي تم فيه تبليغ المتنازع عليه. [1]

[1]– المادة 72، معدلة بالمادة 87 ق م 2025 والتي يبدأ سيرانها في 01 جانفي 2026 حسب المادة 116 + م 104 ق م 2025، ق إ ج.

ثالثا: شكل ومحتوى الشكاوي

تحتوي الشكاية على معلومات وبيانات معينة لتتمكن الإدارة من الإطلاع عليها ودراستها، حيث اشترطت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية على:[1]

أن تكون الشكاية فردية، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية.

1) لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع .

2) يجب تقديم شكوى منفردة بالنسبة لكل محل خاضع للضريبة.

3) تحت طائلة عدم القبول يجب أن تتضمن كل شكوى:

- ذكر الضريبة المعترض عليها.
- بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاعات أو الدفع.
- عرض ملخص لوسائل واستنتاجات الطرف.
- توقيع صاحب اليد.

غير أن الإدارة تطلب من المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام بتكملة ملف الشكوى في أجل (30) يوما اعتبارا من تاريخ استلام الرسالة من طرف المعني.

لا تسري الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 إلا اعتبارا من استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة.

وإذ تعذر الرد في اجل (30 يوما) المذكورة أعلاه أو كان الرد ناقصا يقوم مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب بتبليغ قرار الرفض لعدم القبول.

ويمكن للمكلف بالضريبة إذا رأى ذلك مفيدا الطعن في هذا القرار أما أمام لجنة الطعن أو أمام المحكمة الإدارية ضمن الشروط المحددة على التوالي في المواد 80، 81، 82 من هذا القانون[2].

1- المادة 73 من ق إ ج ، معدلة بموجب المادتين 44 ق م لسنة2007 و م 35 ق م لسنة 2012.

2- المواد 80 من ق إ ج معدلة بموجب م 105ق م لسنة 2025. المادة 81ق إ ج معدلة بموجب المادة 107 من ق م لسنة2025. المادة 82 من ق إ ج معدلة بموجب م 108 ق م لسنة 2025.

رابعا : الوكالة والتحقيق في الشكاوى وآجالها

1-الوكالة

لقد نص قانون الإجراءات الجبائية في المادة 75 على[1]: أنه يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير، أن يستظهر وكالة قانونية محررة على مطبوعات تسلمها الإدارة الجبائية وغير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل.

يتعين على المكلف بالضريبة الذي لا يتدخل بعنوان نشاطه التجاري أو المهني الذي عين ممثلا عنه بصفته موكلا التصديق على توقعه لدى المصالح المؤهلة قانونا.

غير أنه لا يشترط تقديم الوكالة على المحامين المسجلين قانونا في نقابة المحامين ولا على أجراء المؤسسة المعنية، الأمر كذلك إذا كان الموقع قد أعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى.

ويجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له في الجزائر.

والأمر سواء إذا كان الموقع قد أعذر شخصيا بتسديد الضرائب المذكورة في الشكوى.

ويجب تحت طائلة البطلان ، أن تحرر الوكالة على ورق مدموغ ومحل قبل تنفيذ العمل المخول بموجبها.

يجب على كل مشتك مقيم بالخارج أن يتخذ موطنا له في الجزائر.

2-التحقيق في محتوى الشكاوي وآجال البث فيها

بعد تقديم المكلف بالضريبة للشكاية أمام الإدارة الضريبية تقوم هذه الإدارة بتسجيلها في سجل خاص، وتسلمه وصلا، ثم تحال على مفتش الضرائب المختص الذي قام بتأسيس الضريبة من أجل التحقيق فيها، باعتباره يحوز على معلومات أكثر من غيره حول فرض الضريبة، وهذا ما نصت عليه المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، ويتم التحقيق في الشكوى من جانبين الشكلي والموضوعي[2].

أ- من حيث الجانب الشكلي للشكوى:

عندما يستقبل مفتش الضرائب الشكاية يقوم بتفحصها من الجانب الشكلي، والذي جاءت به المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية المتعلقة بشكل ومضمون الشكاية، والتأكد من تقديمها في المواعيد القانونية

1- المادة 75 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 24 ق م لسنة 2008 و م 47 ق م لسنة 2018.

2- المادة 76 من ق إ ج ، معدلة بوجب م 59 ق م 2003 + 39 ق م 2005 + م 46 ق م 2007 + م 36 ق م 2012 + م 16 ق م 2013 .

الواردة في المادة 72 من نفس القانون ، وتوجيهها إلى السلطة المختصة بها (إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له مكان رفض الضريبة) من المادة 71.

عند التأكد من توفر كل هذه الشروط والاقتناع بأحقية طلبات المكلف يكتب المفتش على الطلب ملاحظة: " طلب مقبول شكلا."

إذا كان ملف الشكوى ناقصا من أي وثيقة يقوم مفتش الضرائب الذي يحقق في الشكوى بتبليغ المدير الولائي للضرائب بذلك، ويقوم المكلف بتنبيه المشتكي بضرورة إصلاح العيب بتكملة الملف الناقص ذلك خلال أجل 30 يوما من تاريخ استلام الرسالة الموصى بها الموجهة من قبل إدارة الضرائب والتي بموجبها منح هذه الفرصة.

إذا تعذر الرد على الآجال الممنوحة للإدارة والمنصوص عليها في المادتين 76 و 77 أو يكون الرد ناقصا، تقوم الجهة المكلفة بالفصل في الشكاوى بتبليغ قرار عدم قبولها للشكاية للمعني الذي له الخيار بين الطعن في هذا القرار أمام لجان الطعن الإدارية المختصة، أو اللجوء إلى القضاء في حالة عدم الرضا. [1]

ب–من حيث الجانب الموضوعي للشكوى

هناك آجال للبث نصت عليها المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025 حيث :

1) يتم النظر في الشكاوى التي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا، مع مراعاة أحكام المادة 95-1 من القانون.

2) يبث رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوي التابعة لاختصاص كل منهم في اجل 04 أشهر،اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى.

يحدد الأجل ب 06 أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب.

يمدد الأجل إلى 08 أشهر بالسنة للقضايا محل نزاع التي تطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.

ويقلص هذا إلى 02 شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة[2].

1- بن اعراب محمد المرجع السابق ، ص27.

2- المادة 76: م 59 ق م 2003 + 39 ق م 2005 + م 46 ق م 2007 + م 36 ق م 2012 + م 16 ق م 2013 .

الفرع الثاني: التسوية الإدارية لمنازعات للتحصيل الضريبي

لا تتعلق منازعات التحصيل الجبائي بحساب الضريبة كما هو الحال بالنسبة لمنازعات الوعاء، بل تخص الكيفية التي اتبعتها الإدارة في اقتطاع حقوقها لهذا يطلق عليها بمنازعات الإجراءات .

من خلال هذا يتم التطرق إلى التحصيل الضريبي (**أولا**)، وإجراءات المتابعة (**ثانيا**).

أولا : إجراءات التحصيل الضريبي

نقصد بالتحصيل الضريبي الخطوة مجموعة من العمليات والاجراءات الهادفة إلى نقل دين الضريبة من ذمة وجيب المكلف بالضريبة إلى صناديق الخزينة بعد المرور بالمرحلة الأولى المثمثلة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي وبالتالي تحديد الضريبة تأتي مرحلة التحصيل الضريبي التي تتميز بالسرعة في تحصيل الديون وبالتالي تحديد الضريبة، تأتي مرحلة التحصيل الضريبي التي تتميز بالسرعة في تحصيل الديون المفروصة على المكلف [1].

وهو مجموعة من العمليات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بها إلى الخزينة العمومية، وفقا للقواعد القانونية والتنظيمية المطبقة في هذا الإطار[2].

1-إجراءات التحصيل الودية: والتي تتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقات الضريبة في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، وهذه العملية تعني توجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية، وتولي عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي أجال محددة[3].

2-إجراءات التحصيل الجبري: في حال عدم تسوية الضريبة من الجانب الودي للتحصيل تلجأ الإدارة للوسائل الجبرية المتمثلة في: التنبيه، الغلق المؤقت للمحلات، الحجز الإداري سواء كان منقولا أم عقاريا.

ثانيا : إجراءات المتابعة:

وفقا لنص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية فإن [4] " المتابعات تتم على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية.

1- علوش أحلام ، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي ، مذكرة لنيل شهادة الماستر ،قانون إداري ، جامعة عبد الحميد بن باديسن مستغانم ،2023/2022 ص16، 17.

2- بن اعراب محمد ، المرجع السابق ، ص75.

3- العمري زينب ، المرجع السابق ، ص 21،22.

4- المادة 145 من ق إ ج ، ج ر ج ج ص 54.

تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع، غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة. "

ولقد منح المشرع الجزائري للمكلف حق الاعتراض على إجراءات المتابعة من خلال المادتين 153 و154 من قانون الإجراءات الجبائية.

1-الاعتراض على إجراء المتابعات:

نصت المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية على [1]: " يجب أن ترسل الشكاوي المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف الإدارة الجبائية حسب الحالة إلى كل مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو إلى رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له القابض الذي مارس المتابعات.

وتكتسي هذه الشكاوي: إما شكل اعتراض على إجراءات المتابعة عن طريق الاحتجاج الحصري على قانونية شكل إجراء المتابعة، أو شكل اعتراض على التحصيل الجبري عن طريق الاحتجاج على المطالب به، أو غيرها من الأسباب التي لا تمس بوعاء وبحساب الضريبة."

2-طلب استيراد الأشياء المحجوزة

وأقرت المادة **154** على أنه[2]: " .... يقدم طلب استرداد الأشياء المحجوزة، إما من طرف طال ب الاسترداد نفسه، و إما من طرف وكيل يستظهر وكالة قانونية حسب ما هو منصوص عليه بموجب أحكام المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

يحرر طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقا بجميع وسائل الإثبات المفيدة تحت طائلة البطلان في اجل شهرين (02) ابتداء من التاريخ الذي اعلم فيه صاحب الطلب بالحجز.

يسلم وصل عن الطلب إلى المكلف بالضريبة المحتج.

يبت كل من مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب المرفوع أمامه الطلب في أجل الشهرين (02) المواليين لإيداع طلب المحتج.

يبلغ بالقرار المعلل إلى المشتكي برسالة موصى عليها مقابل وصل الاستلام.

1- المادة 153 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 19 ق م لسنة2019.

2- المادة 154 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 43 ق م لسنة2023 .

يمكن المشتكي في حالة عدم صدور القرار في اجل شهرين (02)، أو إذا لم يرضه القرار الصادر، يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.

يجب أن يرفع هذا الطعن الذي لا يوقف الدفع في أجل شهرين (02) ابتداء إما من انقضاء الأجل الممنوح لمدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب المرفوع أمامه الطلب للبت، وإما من إبلاغ قراره.

لا يجوز للمدير أو رئيس المركز حسب الحالة التقدم أمام المحكمة الإدارية لطلب الفصل في الأمر قبل انقضاء الأجل الممنوح.

يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية أمام المحكمة الإدارية للاستئناف عن طريق الاستئناف وفقا للشروط وتبعا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية... "

المطلب الثاني: التسوية الإدارية الإختيارية

بعد أن يرفع المكلف بالضريبة تظلمه أمام الإدارة الضريبية المختصة وفقا للأحكام المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2025 تصدر الإدارة قرار في حقه، هذا القرار إما مقبولا أو يكون غير مقبول لا يتوافق مع طلبات المكلف.

لقد وضع المشرع الجزائري حلول لتسوية منازعات الضرائب المباشرة عن طريق لجان إدارية مختصة بالنظر في طعون المكلفين بالضريبة قبل اللجوء إلى القضاء، وتتمثل هذه اللجان في:

اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة (**فرع أول**).

اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة (**فرع ثاني**).

اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة (**فرع ثالث**).

الفرع الأول: اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة.

تنشأ لدى كل ولاية لجنة للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة تسمى اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة والتي نظم المشرع تشكيلتها (أولا) ، واختصاصاتها (ثانيا) ، وإجراءات سير عملها (ثالثا).

أولا : تشكيلة اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة

حسب نص المادة 81 مكرر فإنها تتشكل من[1]:

1- المادة 81 مكرر: م 50 ق م 2007 + م 43 ق م 2009 + م 49 ق م 2015 + م 27 ق م 2016 + م 48 ق م 2017 + م 51 ق م 2018 + م 46 ق م 2023 + م 49 ق م 2024 + 107 ق م 2025.

- محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات رئيسا.
- عضو من المجلس الشعبي الولائي.
- ممثل عن المديرية الولائية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- ممثل عن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.
- ممثل عن غرفة التجارة والصناعة للولاية.[1]
- ممثل عن الغرفة الجزائرية للفلاحة الكائن مقرها بالولاية.
- المدير الولائي للضرائب أو حسب الحالة رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب أو ممثليهم الذين لهم على التوالي رتبة نائب مدير أو رئيس مصلحة رئيسية.
- ممثل عن الإتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين.
- مستشار جبائي يتم تعيينه من طرف الجمعية الوطنية للمستشارين الجبائيين الجزائريين.

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة احد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيينات جديدة.

يمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري.

يتولى مهام الأمين و المقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الولائي للضرائب.

ثانيا : اختصاصات اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة:

تختص اللجنة الولائية بالنظر في شكاوي المكلفين بالضريبة، سواء الذين تلقوا قرار الرفض الجزئي أو الكلي لشكواهم حيث:

- تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) اقل أو يساوي عشرين مليون دج (20.000.000) و التي سبق و أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.
- يبلغ كاتب الجلسة الرأي الذي يمضيه رئيس اللجنة إلى مدير الضرائب بالولاية في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.

1- المادة 81 مكرر: م 50 ق م 2007 + م 43 ق م 2009 + م 49 ق م 2015 + م 27 ق م 2016 + م 48 ق م 2017 + م 51 ق م 2018 + م 46 ق م 2023 + م 49 ق م 2024 + 107 ق م 2025.

ثالثا : إجراءات سير أعمال اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة:

- يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليه بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية[1].

- تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها على الأقل مرتين (02) في الشهر، ولا يكون اجتماعها صحيحا إلا بحضور غالبية الأعضاء.[1]

- تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ، و لهذا الغرض، يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.

الفرع الثاني : اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة

تنشأ لدى كل مديرية جهوية لجنة للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال لجنة جهوية للطعن في الضرائب المباشرة والتي نظم المشرع تشكيلتها (أولا) واختصاصاتها (ثانيا) وسير عملها (ثالثا).

أولا : تشكيلة اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة

حسب نص المادة 81 مكرر كذلك فإن اللجنة الجهوية تتشكل من[2] :

- خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا.
- المدير الجهوي للضرائب أو ممثله برتبة نائب مدير.
- ممثل عن المديرية الجهوية للخزينة برتبة نائب مدير.
- ممثل عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- ممثل عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب برتبة رئيس مكتب على الأقل.
- ممثل عن غرفة التجارة و الصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب.

1- المادة 65 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 47 ق م لسنة 2024.

2- المادة 81 مكرر ، م 50 ق م 2007 + م 43 ق م 2009 + م 49 ق م 2015 + م 27 ق م 2016 + م 48 ق م 2017 + م 51 ق م 2018 + م 46 ق م 2023 + م 49 ق م 2024 + 107 ق م 2025.

- ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب.
- ممثل عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين.
- ممثل عن الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين.
- مستشار جبائي يتم تعيينه من طرف الجمعية الوطنية للمستشارين الجبائيين الجزائريين.

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة احد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيينات جديد ، يمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشار ، يتولى مهام الأمين و المقرر عون برتبة مفتش رئيسي للضرائب، يعين من طرف المدير الجهوي للضرائب.

ثانيا : اختصاصات اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة:

يكون اختصاص اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، في الطلبات الرامية للحصول إما على تصحيح الخطأ المرتكب في وعاء الضريبة أو حسابها، أو الإستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي.[1]

- تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) عشرين مليون دج (20.000.000) ويقل أو يساوي سبعين مليون (70.000.000) و التي سبق و أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارًا بالرفض الكلي أو الجزئي.
- تبلغ هذه الآراء التي يمضيها رئيس اللجنة بواسطة الكاتب حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب خلال أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة.[2]

ثالثا : إجراءات سير أعمال اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب المباشرة:

يخضع أعضاء اللجنة للالتزام بالسر المهني المنصوص عليه بموجب المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية[3].

يجب أن تتم الموافقة على آراء اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، و في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا.

1- أحمد فنيدس، مطبوعة بيداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة، محاضرات ألقيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص منازعات إدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 45- قالمة، سنة 2015/ 2016، ص 39.

2- المادة 81 مكرر ، معدلة بموجب م 107 ق م لسنة 2025.

3- المادة 65 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 47 ق م لسنة 2024.

تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر، و لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء، و تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم، و لهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.

الفرع الثالث : اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة.

تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية، لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الرسوم على رقم الأعمال والرسوم المتعلقة بالمحروقات ، والتي نظم المشرع تشكيلتها (أولا) واختصاصاتها (ثانيا) ، واجراءات سير عملها (ثالثا).

أولا : تشكيلة اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة

حسب مانصت عليه المادة 81 مكرر تتشكل اللجنة المركزية من :[1]

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا رئيسا.
- ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير.
- ممثل عن الوزارة المكلفة بالطاقة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ممثل عن الغرفة الجزائرية للصناعة و التجارة.
- ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة.
- مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.
- ممثل عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين.
- مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.

في حالة الوفاة أو الاستقالة أو إقالة احد أعضاء اللجنة يتم القيام بتعيينات جديدة.

1- المادة 81 مكرر من ق إ ج ، م 50 ق م 2007 + م 43 ق م 2009 + م 49 ق م 2015 + م 27 ق م 2016 + م 48 ق م 2017 + م 51 ق م 2018 + م 46 ق م 2023 + م 49 ق م 2024 + 107 ق م 2025.

يمكن للجنة أن تضم إذا اقتضت الحاجة خبيرا موظفا يكون له صوت استشاري.

يعين المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن للمديرية العامة للضرائب بصفته مقررا للجنة

ثانيا : اختصاصات اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة:

تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيها حول ما يأتي:[1]

– الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية كبريات المؤسسات، و التي سبق أن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي القضايا التي يفوق مبلغا الإجمالي من الحقوق و الغرامات (الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال) سبعين مليون دج (70.000.000).

– يبلغ كاتب اللجنة الآراء التي يمضيها الرئيس، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا أو إلى مدير كبريات المؤسسات في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ اختتام أشغال اللجنة

ثالثا : إجراءات سير أعمال اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة:

– تجتمع اللجنة بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر، و لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء.

– تستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم لسماع أقوالهم، و لهذا الغرض يجب عليها تبليغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد الاجتماع.

– يجب موافق أغلبية الأعضاء الحاضرين على آراء اللجنة، و في حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا.

1– المادة 81 مكرر من ق إ ج ، ، م 50 ق م 2007 + م 43 ق م 2009 + م 49 ق م 2015 + م 27 ق م 2016 + م 48 ق م 2017 + م 51 ق م 2018 + م 46 ق م 2023 + م 49 ق م 2024 + 107 ق م 2025.

المبحث الثاني:

التسوية القضائية للمنازعة الضريبية

تعد التسوية القضائية للمنازعات الضريبية هي المرحلة التي تأتي بعد التسوية التي تتم أمام الجهات الإدارية المختصة بالمنازعات الضريبية الناشئة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، التي تعد بمثابة الخطوة الأولى والمهمة بالنسبة للمكلف من أجل مخاصمة الإدارة قبل التوجه إلى الإجراءات القضائية ،حيث تعتبر هذه الإجراءات ملزمة قبل الإنتقال إلى المرحلة القضائية ، وبعد قيام المكلف بالضريبة بالتظلم أمام الجهات الإدارية المختصة وصدور قرار من قبلها الذي لم يكن مرضي للمكلف ، وفي هذه الحالة يحق له اللجوء إلى القضاء بعد استنفاذه طرق الطعن الإدارية ، وبهذا الخصوص حدد القانون الجهات القضائية المختصة بمثل هذه المنازعات تطبيقا لمبدأ التقاضي على درجتين المتمثل في التقاضي أمام المحكمة الإدارية ومجلس الدولة أي أن القضاء الإداري هو المختص بهذا النوع من المنازعات الإدارية.

وعليه فإنه تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب:

المطلب الأول: التقاضي أمام القضاء الإستعجالي

المطلب الثاني: التقاضي أمام المحكمة الإدارية

المطلب الثالث: الاستئناف أمام مجلس الدولة

المطلب الأول: التقاضي أمام القضاء الإستعجالي

يعتبر الفقه أن القضاء الإستعجالي هو: "الفصل في المنازعات التي يخشى عليها من فوات الوقت فصلا مؤقتا لا يمس بأصل الحق ،وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقتي ملزم للطرفين بقصد المحافظة على الأوضاع القائمة أو إحترام الحقوق الظاهرة ، أو صيانة مصالح الطرفين المتنازعين...." [1].

للقضاء الإستعجالي أهمية بالغة تكمن في أنه يلجأ إليه الخصوم لعرض النزاع على مستواه الإداري عندما تتطلب الظروف حماية قضائية عاجلة. [2]

الفرع الأول: الشروط الشكلية للدعوى الإستعجالية

شروط قبول الدعوى الاستعجالية هي نفس شروط أي دعوى إدارية ،الواردة في المادة 13من قانون الإجراءات المدنية والإدارية [3] والتي سيتم تناولها كما يلي:

أولا: شرط المصلحة

يجب أن يكون لرافع الدعوى المستعجلة مصلحة في رفعها تكريسا لمبدأ "لا دعوى بغير مصلحة"، يعني ذلك أنه يتعين أن يكون لصاحب الدعوى منفعة قانونية يتحصل عليها من وراء رفع هذه الدعوى سواء كانت منفعة مادية أو أدبية ذات قيمة كثيرة أم قليلة.

والأصل أن تكون مصلحة رافع الدعوى قائمة حتى تقبل دعواه أي أن يكون حقه قد أعتدي عليه فعلا أو حصلت منازعة بشأنه فيتحقق المبرر للوجوء للقضاء، ولكن يجوز قبول الدعوى استثناء رغم أن المصلحة محتملة وذلك بغرض دفع ضرر محدق، فيجوز هنا قبول إثبات الحالة المستعجلة رغم أن المنازعة الموضوعية لم تنشب بالفعل وذلك خشية أن يؤدي فوات الأجل إلى حين رفع دعوى الموضوع إلى ضياع المعالم المراد إثبات حالتها.

ثانيا:شرط الصفة

1- لحسين بن شيخ آث ملويا ، الملتقى في قضاء الاستعجال الإداري، ط الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2007،ص12.

2- عبد الغني بلعابد، الدعوى الاستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون،جامعة منتوري ، قسنطينة 2007 /2008 ،ص3.

3- المادة 13 من ق إ م وإ ، ج ر ج ج ، ص 2.لسنة2008 .

يجب أن يكون رافع الدعوى هو نفسه صاحب الحق المراد حمايته بالإجراء الوقتي المستعجل أو من يقوم مقامه قانونا.

ومدلول الصفة في الدعوى الاستعجالية أضيق نطاقا منها في القضاء غير المستعجل، فالقاضي المستعجل حين يبحث عن شرط الصفة يكفي بأن يثبت من وجودها حسب ظاهر الأوراق دون أن يتعمق في صميم الموضوع لتحديد الصفة ، بخلاف قضاء الموضوع الذي يستلزم البحث عن الصفة الحقيقية من خلال فحص معمق ليقطع فيها براي ثابت.

فإن كان البحث الظاهري الذي أجراه القاضي المستعجل قد أدى إلى ثبوت انعدام الصفة للمدعي أو المدعى عليه ، فإنه يقضي بعدم قبول الدعوى لرفعها من غير ذي صفة أو لرفعها على غير ذي صفة.[1]

ثالثا: شرط الأهلية

الأهلية نوعان:

أهلية اختصام وأهلية تقاضي، فالقاعدة العامة هي أن كل شخص قانوني أهل للاختصام سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا، فالقانون يعترف بحق التقاضي لكل شخص بلا تمييز، أما أهلية التقاضي فهي صلاحية الخصم لمباشرة الإجراءات أمام القضاء.

بالنسبة للقضاء المستعجل ، فالقاعدة العامة أنه لايشترط لقبول الدعوى المستعجلة أن تتوفر لدى الخصوم الأهلية التامة للتقاضي لأن توافر الخطر ومايقتضيه من سرعة اللجوء إلى قاضي الأمور المستعجلة من ناحية وقتية ، فالأمر الذي يصدره وعدم المساس بالموضوع من ناحية أخرى يبرران رفع الدعوى المستعجلة ممن لا أهلية له في رفعها ومن ناقص الأهلية طبقا للقواعد العامة متى كانت له مصلحة في اتخاذ إجراء وقتي.[2]

1- عبدالعالي حاحا وآمال يعيش تمام ،(دعوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية بناءا على أمر استعجالي)،على ضوء قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم09/08 ،مجلة المفكر، العدد الرابع،بسكرة، ص321.

2- الزين عزري ، الأعمال الإدارية ومنازعاتها،(مطبوعة مخبر الإجتهاد القضائي وأثره على حركة التشريع، جامعة محمد خيضر ، بسكرة،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،2010، ص،119

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية للدعوى الاستعجالية

وفقا للمادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تنص:"عندما يتعلق الأمر بقرار إداري ولو بالرفض، ويكون الموضوع طلب إلغاء كلي أو جزئي، يجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بوقف تنفيذ هذا القرار أو وقف آثار معينة منه متى كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك، ومتى ظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار.

عندما يقضي بوقف التنفيذ، يفصل في طلب إلغاء القرار في أقرب الآجال وينتهي أثر وقف التنفيذ عند الفصل في موضوع الطلب. [1]

من خلال نص هذه المادة نستنتج الشروط الواجب توافرها لانعقاد الإختصاص للقاضي الاستعجالي للنظر في دعوى وقف تنفيذ القرار الإداري وهي كالتالي:

أولا: شرط الاستعجال

هذا الشرط هو أساس كل امر استعجالي كما نصت عليه صراحة المادتين 919-920 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ن لكن الملاحظ عدم إعطاء مفهوم لهذا الشرطن لا من طرف المشرع ولا من طرف القضاء، ونجد حتى الفقهاء اختلفوا في إعطائه تعريفا موحدا، غير أن جل الفقهاء يعتمدون في تعريفهم لمفهوم الاستعجال على عنصر الخطر الذي يهدد الحق ومن شانه إحداث ضرر يصعب تداركه، ومنه فإن انعدام الاستعجال في الطلب يجعل قاضي الأمور المستعجلة غير مختص نوعيا بالنظر في النزاع. [2]

ثانيا: شرط عدم المساس بأصل الحق

هو شرط عام في جميع الدعاوى الاستعجالية بما فيها دعوى وقف التنفيذ وأشارت إليه المادة 918 الفقرة 2 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي منعت على القاضي الاستعجالي النظر في أصل الحق، لأن التدابير التي يأمر بها في مجال وقف تنفيذ القرارات الإدارية هي تدابير مؤقتة طبقا لنص المادة 918 الفقرة 1من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، لا تمس بأصل الحق والذي يبقى من الصلاحيات الحصرية لقاضي الموضوع. [3]

1- قانون رقم 08-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، ج ر ج ج، العدد 21،مؤرخ في 25 فبراير 2008، ص 85.

2- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 100،101.

3- عبد العالي حاحا، آمال يعيش تمام، المرجع السابق، ص 322.

ثالثا: شرط عدم المساس بأوجه النزاع المتعلقة بالنظام العام والأمن العام.

من خلال محتوى المادة 918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نستخلص أن المنازعات التي تمس النظام العام والأمن العام تخرج من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة ، لذا يتعين على القاضي أن يقضي بعدم الإختصاص النوعي كلما عرضت عليه قضية وتبين له أن التدابير الاستعجالية المطلوبة منه تمس بالنظام العام والأمن العام. [1]

والملاحظ من خلال المادة الذكورة أعلاه أن الجوانب التي تمس النظام العام والأمن العام ليست واردة على سبيل الحصر، حيث للقاضي سلطة تقديرية في تبيان علاقة التدابير الاستعجالية بالنظام العام والامن العام.

الفرع الثالث: الشروط المتعلقة بالعريضة وإجراءات التحقيق في الدعوى الاستعجالية وصدور الأمر الاستعجالي.

أولا: الشروط المتعلقة بالعريضة

لا تنتج الدعوى القضائية آثارها قانونيا إلا باستفائها أمرين، يتعلق الأمر الأول بتحرير عريضة افتتاح الدعوى ، أما الأمر الثاني فيتعلق بإيداعها لدى أمانة ضبط المحكمة المختصة .

1-شكل العريضة

تخضع عريضة افتتاح الدعوى الاستعجالية الجبائية لأحام المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017، ولأحكام المواد 15،815،925 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية . [2]

تنص المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه:"يجب أن تتضمن عريضة افتتاح الدعوى، تحت طائلة عدم قبولها شكلا ،البيانات الآتية:

أ-الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.

ب-اسم ولقب المدعي وموطنه.

ج-اسم ولقب وموطن المدعى عليهن فإن لم يكن له موطن معلوم فآخر موطن له.

د-الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي. [3]

1- أمزيان عزيز ،المرجع السابق ،ص104.

2- المادة 83 من ق إ ج، معدلة بموجب م 51 ق م لسنة 2024.

3- المادة 15 من القانون رقم 08-09 المتضمن ق إ م و إ ، المرجع السابق ،ص03.

هـ-عرضا موجزا للوقائع والطلبات والوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.

و-الإشارة عند الإقتضاء إلى المستندات والوثائق المؤيدة للدعوى.

وتنص المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017على مايلي:

- يجب أن توقع عريضة الدعوى من قبل صاحبها ، عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيلن وتطبق في هذه الحالة أحكام المادة 75 من هذا القانون .
- يجب أن تتضمن كل عريضة عرضا صريحا للوسائل ، وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية ، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه .
- لا يجوز للمدعي الإعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة على 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 الإفتتاحية للدعوى.
- باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الأولية ، يمكن أن تغطى العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 من هذا قانون،في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية. [1]

2-تسبيب العريضة

يجب على المكلف بالضريبة أن يسبب إعتراضاته وطلباته تسبيبا كافيا وقانونيا في العريضة المقدمة إلى القاضي الاستعجالي، ويشترط لقبولها أن تستوفي شروط معينة.

تنص المادة 925 من قانون الإدارية والمدنية بأنه:"يجب أن تتضمن العريضة الرامية إلى استصدار تدابير استعجالية عرضا موجزا للوقائع والاوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية ".

وتنص المادة 926 من نفس القانون على مايلي:"يجب أن ترفق العريضة الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره ، تحت طائلة عدم القبول بنسخة من عريضة دعوى الموضوع."

1- المادة 83 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 51 ق م لسنة 2024.

2- المواد 925،926،928 من القانون رقم 08-09 المتضمن ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص 105 لسنة 2008.

وتنص أيضا المادة 928 من نفس القانون على مايلي:" تبلغ رسميا العريضة إلى المدعى عليهم ،وتمنح للخصوم آجال قصسرة من طرف المحكمة لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم ويجب احترام هذه الآجال بصرامة وإلا استغني عنها دون إعذار." [2]

ثانيا : إجراءات التحقيق في الدعوى وصدور الأمر الإستعجالي

انطلاقا من تسجيل عريضة مكتوبة ، تفتح الدعوى الضريبية أمام أمانة ضبط المحكمة الإدارية وفقا للشروط السابق ذكرها.

1-إجراءات التحقيق في الدعوى

طبقا للمادة 19 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يتضمن التكليف بالحضور الذي يسلم للخصوم بواسطة المحضر القضائي، البيانات الآتية:

1-اسم ولقب المحضر القضائي وعنوانه المهني وخنمه وتوقيعه وتاريخ التبليغ الرسمين وساعته.

2-اسم ولقب المدعي وموطنه.

3-اسم ولقب الشخص المبلغ وموطنه، وإذا تعلق الأمر بشخص معنوي يشار إلى تسميته، وكبيعته،ومقره الاجتماعي، واسم ولقب وصفة الشخص المبلغ له.

4-توقيع المبلغ له على المحضرن والغشارة إلى طبيعة الوثيقة المثبتة لهويته ن مع بيان رقمها وتاريخ صدورها.

5-تسليم التكليف بالحضور إلى المبلغ له ،مرفقا بنسخة من العريضة الإفتتاحية ، مؤشرا عليها من امين الضبط.

6-الإشارة في المحضر إلى رفض استلام التكليف بالحضور أو استحالة تسليمه، أو رفض التوقيع عليه.[1]

7-وضع بصمة المبلغ له في حالة استحالة التوقيع على المحضر.

8-تنبيه المدعي عليه بأنه في حالة عدم امتثاله للتكليف بالحضور ،سيصدر حكم ضده ،بناء على ما قدمه المدعي من عناصر. [1]

1- المادة 19 من القانون رقم 08-09 المتضمن ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص 05.

2- المادة 929 من القانون رقم 08-09 المتضمن ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص 105 لسنة 2008.

يجب على المحضر القضائي أن يقوم بهذا التبليغ في أجل أقصاه (10) أيام من تاريخ الجلسة،أما في حالة الاستعجال فيجوز للقاضي الاستعجالي أن يخفض هذه الآجال حسب طبيعة الاستعجال ، ويسلم التكليف بالحضور عن طريق البريد الموصى عليه.

عندما يخطر قاضي الاستعجال بطلبات مؤسسة وفقا لأحكام المادتين 919أو 920 من قانون الإجراءات المدنية والإارية ، يستدعي الخصوم إلى الجلسة في أقرب الآاجال وبمختلف الطرق. [1]

وفي حالة تخلف أحد البيانات المدونة في التكليف بالحضور كأن يتخلف ذكر أحد البيانات الواردة في المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية فيكون باطلا وعديم الأثر .

2-صدور الأمر الإستعجالي

بعد تقديم العريضة المستوفية الشروط ، يفصل القاضي الإستعجالي بالتشكيلة الجماعية المنوط بها البت في دعوى الموضوع ، وأخذ المشرع الجزائري بمبدأ الوجاهية عند الفصل في هذا النوع من الطلبات.

لا تحتوي الأوامر الإستعجالية على حجية الشيء المقضي فيه كما أن التدابير التي يأمر بها القاضي الإستعجالي ليس لها طابع نهائي حيث يجوز له تغيير التدابير التي أمر بها إذا ما ظهر عنصر جديد من شأنه التأثير على القرار الإداري. [1]

يجوز للقاضي أن يقرر تنفيذ الأمر الإستعجالي فور صدوره ، ويبلغ أمين ضبط الجلسة بأمر من القاضي، منطوق الأمر ممهورا بالصيغة التنفيذية في الحال إلى الخصوم مقابل وصل استلام ، إذا اقتضت ظروف الاستعجال ذلك. [2]

المطلب الثاني: التقاضي أمام المحكمة الإدارية

تختص المحاكم الإدارية بالنظر في المنازعات الضريبية طبقا للمادتين 800 الفقرة الثانية ، 801 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات المدنية والإدارية [3]، وكذلك طبقا لأحكام المادتين 82 و173 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017[4].

1- رشيد خلوفي ، ق م إ ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بدون دار النشر ،2011 ،ص 145.

2- المادة 934 من ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص 106 لسنة2008.

3- المادة 800 من ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص 92 لسنة 2008.

4- المادة 82 من ق إ ج،معدلة بموجب م 108 ق م لسنة 2025. المادة 173 الفقرة الثانية من ق إ ج ، معدلة بموجب م 27 ق م لسنة 2010.

ومنه قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى ثلاث فروع ، نتناول في الفرع الأول شروط رفع الدعوى الجبائية وفي الفرع الثاني التحقيق في الدعوى، وفي الفرع الثالث قرار المحكمة الإدارية.

الفرع الأول:شروط رفع الدعوى الجبائية

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

أولا:رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

يمكن للمكلف بالضريبة أن يطعن في مختلف القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب أمام المحكمة الإدارية إذا لم ترضيه سواء في مجملها أو في جزء منها، وذلك برفع الدعوى الجبائية بعد استنفاذ جميع طرق الطعن الإداري [1].اضافة إلى الشروط الواجب توافرها لرفع دعوى قضائية ،هناك شوط متعلقة بالدعوى الضريبية في حد ذاتها.

1-شرط التظلم المسبق

يعد التظلم الإداري المسبق وفقا للمبدأ العام الوارد في قانون الإجراءات المدنية والإدارية شرطا جوازيا، إلا أنه في المادة الضريبية يعد شرطا إلزاميا لقبو لالدعوى القضائية وفقا للمواد 73،72،71،70 من قانون الإجراءات الجبائية وبمفهوم المخالفة فإن عدم وجود التظلم الإداري المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى الضريبية شكلا ، وبإمكان القاضي إثارة تخلف هذا الشرط من تلقاء نفسه[2].

2-آجال رفع الدعوى

نصت المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية على شرط الميعاد،حيث أوجبت رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل 4 أشهر ابتداءا من يوم استلام الاشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالقرار المتخذ بشأن شكواه ،سواء كان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادة 76-2 المادة 77من قانون الإجراءات الجبائية [3]،كما يمكن الطعن

1- عزيز أمزيان ، المرجع السابق ،ص 67.

2- المواد 70،71،72،73 ، قانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فبراير 2008، المتضمن ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص9، ص10.

3- المادة 82 من ق إ ج. معدلة بموجب م 108 ق م لسنة 2025.

أمام الجهات القضائية المختصة خلال نفس الآجال المذكورة في القرارات المبلغة من طرف الإدارة ،بعد أخذ رأي لجان الطعن المنصوص عليها في المواد 80،81،81مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وإن مفاد هذه النصوص أن يبت المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب وكذا رئيس المركز الجهوي للضرائب في الشكاوى المتعلقة باختصاص كل منهم في أجل 6أشهر إبتداءا من تاريخ تقديمها ، كما يمدد هذا الأجل إلى 8 أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.

كما أشارت المادة 77 بأن تبت الإدارة المركزية في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 20 مليون دينار جزائري، ويتم تبليغها القرار إلى المكلف عن طريق المدير الولائي للضرائب خلال أجل 8أشهر،وهنا يمكن للمشتكي أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال الأشهر الأربعة الموالية للأجل المذكور أعلاه.[1]

3-الشروط المتعلقة بالعريضة

1-شكل العريضة

لقد أورد المشرع الجزائري في المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية شروط متعلقة بالشكل يجب توافرها في دعوى المكلف والمتمثلة في:

أ-أن تكون من طرف صاحبها وذلك عند تقديمها من قبل وكيل ، وتطبق هذه الحالة أحكام المادة75 من نفس القانون.

ب- يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضا صريحا للوسائل، وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.

ج- لا يجوز للمدعي الإعتراض امام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة على مدير الضرائب بالولاية، ولكن يجوز له في حدود التخفيض الملتمس في البداية أن يقدم طلبات جديدةن أيا كانت شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى.

1- لحسن كويسي ، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية ، مذكرة ماستر أكاديمي، شعبة حقوق، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2012 ، ص5.

2- المادة 73 من ق إ ج ،معدلة بموجب م 35 ق م لسنة 2012.

3- المادة 83 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 51 ق م لسنة 2024.

د– يمكن أن تغطى العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 من نفس القانون باستثناء عدم التوقيع على الشكوى الاولية في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية، وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض شكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية [2].

2 –محتوى العريضة

نصت المادة 2/83 من قانون الإجراءات الجبائية على مايلي:"يجب ان تتضمن كل عريضة عرضا صريحا للوسائل ، وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية ن فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه" [3].

أ–يجب أن تتضمن العريضة البيانات العامة:

طبقا لأحكام المواد 15،13 والمادة 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية [1]وأحكام المادتين 75و83 من قانون الإجراءات الجبائية [2]فإن الدعوى الجبائية لا تقبل شكلا إلا إذا 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 بالضريبةأو وكيله القانوني وموطنه، والإدارة الجبائية ،مقرها وموضوع الدعوى.

ب–يجب ان تتضمن العريضة عرضا صريحا للوقائع:

أوجب قانون الإجراءات الجبائية أن تتضمن العريضة المقدمة على المحكمة الإدارية عرضا صريحا للوسائل أي عرض الوقائع التي لها صلة بالنزاع نوكذا الأدلة التي تثبت صحة إدعاءات المدعي، وعلى المكلف بالضريبة أن يحدد طبيعة الوسائل التي تؤسس عليها الدعوى.

ج–يجب أن ترفق العريضة بإشعار تبليغ مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه:

أوجب المشرع الجبائي على المكلف بالضريبة أن يرفق دعواه بإشعار تبليغ القرار المعترض عليه حسب المادة2/83 من قانون الإجراءات الجبائية [3].

1- المواد 13 ،15، 816 من ق إ م و إ. ج ر ج ج ، ص4، و ص77.

2–المواد 75 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 47 ق م لسنة 2018 ، و م 83 معدلة بموجب م 51ق م لسنة 2024.

3–المادة 83 ، الفقرة الثانية من ق إ ج ، معدلة بموجب م 51 ق م لسنة 2024.

4- المادة 82 الفقرة2 ،من ق إ ج ، معدلة بموجب م 108 ق م لسنة 2025.

5- زينب العمري ، المرجع السابق ، ص57.

ثانيا: رفع الدعوى من طرف الإدارة الجبائية

رفع الدعوى الضريبية ليس حكرا على المكلف بالضريبة وحده، بل يحق للإدارة أن تعرض الأمر على الهيئة القضائية صاحبة الإختصاص بالنظر في المنازعات الضريبية شرط أن تحترم الإجراءات التالية:

1-ميعاد رفع الدعوى

خلال 4 أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على شكاوى المكلفين بالضريبة، يجوز له أن يعرض الخلاف المطروح أمامه على الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي للنظر فيه [4]، ولكن يجب عليه مراعاة الإجراءات التالية: [5]

-إطلاع المشتكي بأن احتجاجه قد تم تحويله للعدالة، وإعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكاية من جديد.

-إعلامه بالأجل الممنوح له للإطلاع على الملف المودع لدى الغرفة الإدارية، وهذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة إن رأى ذلك مناسبا ، أو يعلن عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء إلى الخبرة ، وهذه المدة محددة ب 20يوما.

-العريضة التي تودعها الإدارة لدى كتابة المحكمة لابد أن تستوفي بعض الشكليات ، في حين أن قانون الإجراءات الجبائية لم ينص صراحة على شكل معين للعريضة، وفي هذه الحالة من الأحسن عرض النزاع على العدالة ،حيث يتعين على الإدارة أن تبين وبدقة موقفها من المشكلة المطروحة عليها سواء بدفاعها عن مواقفها السابقة المقررة من طرف مصالها ، أو بتقديمها لحجج جديدة تخص النزاع المطروح عليها. [1]

الفرع الثاني: التحقيق في الدعوى

المحكمة الإدارية بإمكانها القيام بالتحقيق الإضافي وكذا مراجعته وإجراء عملية الخبرة.

أولا: التحقيق الإضافي

1- المادة85 الفقرة3 ،من ق إ ج ، معدلة بموجب م 49 ق م لسنة 2017.

يكون هذا التحقيق وجوبي إذا قدم المكلف بالضريبة وسائل وأوجه جديدة قبل صدور الحكم في الدعوى، أو إذا تذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف علم بها ويتم إخطار المدعي بها.

ثانيا: مراجعة التحقيق

في حالة ما إذا رأت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق ، فإن هذه العملية تتم بحضور الشاكي أو وكيله، على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب ، غير ذلك الذي قام بالمراقبة الأولى.

يعين العون المكلف بإجراء مراجعة التحقيق من قبل المدير الولائي للضرائب ويحدد الحكم القضائي بهذا الإجراء، مهمة العون والمدة التي يجب عليه أن يجري خلالها مهمته.

يحرر العون المكلف بمراجعة التحقيق تقريرا، يضم ملاحظات الشاكي ونتائج المراقبة التي قام بها مع إبداء رأيه.

يقوم المدير الولائي للضرائب بإيداع التقرير لدى كتابة الضبط لدى المحكمة الإدارية التي أمرت بهذا الإجراء[1].

ثالثا: الخبرة

تمثل الخبرة إحدى الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به الغرفة الإدارية، سواء كان ذلك تلقائيا أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة الإدارية أو المكلف بالضريبة أو كليهما معا ، وفي حال قررت الغرفة الإدارية إجراء الخبرة ، فإنها تقوم بتحديد مهمة الخبير أو الخبراء حسب الحالة، وتبين لهم المهام المراد القيام بها والمدة اللازمة لإيداع تقاريرهم لدى كتابة الضبط [1].

1-تعيين الخبير ورده

طبقا لنص المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن أن تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة وذلك إما تلقائيا ، وإما بناء على طلب أحد أطراف الخصومة ، وتتم الخبرة على يد خبير وبعد تعيينه من طرف المحكمة الإدارية غير أنها تسند إلى ثلاثة خبراء إذا طلب أحد الطرفين ذلك، وفي هذه الحالة يعين كل طرف خبير وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث.

1- حسين طاهري ، المرجع السابق ،ص28.

2- المادة 86 من ق إ ج ، معدلة بموجب م 50 ق م لسنة 2017.

ومهمة الخبير كقاعدة عامة لا يمكن إسنادها إلى أحد الموظفين الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها والأشخاص الذين أبدوا رأيا فيها أو الذين تم توكيلهم أثناء التحقيق، ولكل طرف أن يطلب رد خبير المحكمة الإدارية، وخبير الطرف الآخر ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة معللا إلى المحكمة في أجل 8 أيام كاملة ابتداء من اليوم الذي يستلم فيه الطرف تبليغ اسم الخبير الذي يتناوله بالرد وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة ويبت في هذا الطلب بتا عاجلا بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم[2].

2-إجراءات الخبرة

طبقا لنص المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية تتم الخبرة من قبل الخبير المعين من طرف المحكمة الإدارية حيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعينة وكذا المشتكي وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين وذلك قبل 10 أيام على الأقل من بدء العملية.

يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل الإدارة الجبائية وكذلك الشاكي، و/أو ممثله، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من طرف المحكمة الإدارية.

-يقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه، ويقوم الخبراء بتحرير إما تقريرا مشتركا أو تقارير منفردة .

-يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية، حيث يمكن الأطراف التي تم إبلاغها قانونا، أن تطلع عليها خلال مدة 20 يوما كاملا.

-طرق التكفل بأتعاب الخبرة هي تلك المنصوص عليها بموجب أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

-إذا رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة ، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة.

الفرع الثالث: أحكام المحكمة الإدارية

بعد الإنتهاء من الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية من شروط رفع الدعوى الضريبية، وإجراء التحقيق فيها، واستنفاذ الآجال المحددة لها قانونا، يتعين على رئيس المحكمة الإدارية إتخاذ الإجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع فيها والمعروضة أمامه، وهذا طبقا لنص المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية ، حيث يقوم المقرر بايداع تقريره المكتوب ويحيله للنيابة العامة للإطلاع عليه

وتقديم تقريرها خلال أجل شهر واحد،وبعدها يتفق العضو المقرر مع رئيس المحكمة بتحديد الجلسة التي يتم خلالها إصدار الحكم القضائي المتعلق بموضوع النزاع [1].

1-صدور الحكم

يصدر الحكم في جلسة علنية تنعقد في ميعادها المحدد لها ولرئيس الجلسة أن يقرر جعلها سرية إذا رأى في العلنية خطرا على النظام العام، حيث تنعقد الجلسة بعد تلاوة التقرير.

ويحق للخصوم أو لمحاميهم إبداء ملاحظاتهم الشفوية دعما للمذكرات التي قدموها ، ثم تقوم النيابة العامة بإيداع طلباتها ، بعدها تحال القضية للمداولة وذلك قصد دراسة القضية وإعداد الحكم المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات إلزامية ، ويبلغ بعدها للأطراف [2].

2-محتوى الحكم

يتضمن الحكم تحليلا لطلبات الأطراف التي إستند القاضي في حكمه عليها، ولا يكون القاضي ملزما بالإشارة على جميع الطلبات بالإضافة إلى وجوب اشتمال الحكم على أسماء الخصوم وبيان المستندات التي تقدموا بها ، وخلاصة ماستند غليه من نصوص قانونية، وتاريخ غلق التحقيق وعند الغقتضاء تاريخ إعادة فتحه ، وبيان ما إذا كان الخصوم أو وكلائهم قد حضروا أو تغيبوا، ويجب الإشارة كذلك في الحكم إلى الأعضاء الذين اشتركوا فيه أيضا، اسم ممثل النيابة العامة إذا اقتضى الحال ويجب التوقيع على النسخة الأصلية من الحكم من قبل رئيس الغرفة أو المجلس ومن قبل المستشار المقرر وكاتب الضبط وفي حالة إنعدام توقيع أحد هؤلاء فإن هذا يؤدي إلى بطلان الحكم ،ويتضمن هذا الحكم سواء قبول تخفيض مناسب للضرائب المتنازع عليها، أو رفض الطلب كليا.

3-تبليغ الحكم وآثاره

يبلغ الحكم القضائي إلى جميع أطراف الدعوى، وتنتج عنه آثار قانونية سواء بالنسبة للمكلف أو للإدارة الضريبية [2].

أ-تبليغ الحكم

1- حسين فريجة ، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر ، دار العلوم للنشر والتوزيع ن عنابة ،2008 ، ص89.

2- المواد 894 ،895 من ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص 102.لسنة 2008.

3- حسين طاهري ، المرجع السابق ، ص32.

تبلغ الأحكام المتخذة من طرف المحكمة الإدارية إلى أطراف الدعوى بواسطة محضر قضائي طبقا لما جاءت به المادة 894 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تنص على مايلي: "يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق محضر قضائي".

أما المادة 895 من نفس القانون أجازت بصفة استثنائية لرئيس المحكمة أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط [2].

ب–آثار الحكم

من بين الآثار المترتبة عن الحكم الصادر من المحكمة الإدارية في المنازعات الضريبية مايلي:

- خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية أي استنفاذ سلطة رقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح بحيث لا يمكن بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه [3]، ماعدا الحالات التي نصت عليها المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية في الطعن، والمتمثلة في الطعن بالمعارضة أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره.

–حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه ما لم يطعن فيه بالاستئناف خلال الميعاد القانوني وينتج بالنسبة لإدارة الضرائب التي تتولى تحديد ما تتخذه اتجاه المكلف وليس من حقها التنصل من آثاره أو التنكر لها، وبإمكان المكلف إستئناف الحكم أمام مجلس الدولة والإستئناف لا يوقف التنفيذ.[1]

المطلب الثالث : الإستئناف أمام مجلس الدولة

يختص مجلس الدولة بالفصل في المنازعات الجبائية، ويمكن أيضا الطعن في الأحكام القضائية الإدارية أمامه طبقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية والقانون العضوي رقم 13/11.

1- حسين طاهري ، المرجع السابق ، ص 33.

2- يوسف دلاندة، طرق الطعن العادية وغير العادية في الأحكام والقرارات الصادرة عن القضاء العادي والقضاء الإداري ، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر،2009، ص168.

3- المادة 950 ق إ م و إ ، ج ر ج ج ، ص 108.لسنة 2008.

كما يختص مجلس الدولة بالفصل في الإستئناف المرفوع أمامه ضد المحكمة الإدارية، وكذلك الإستعجالية الصادرة عنها باستثناء حالات الإستعجال القصوى التي لا يمكن الطعن فيها بأي طريق من طرق الطعن العادية وغير العادية[2].

الفرع الأول : استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة

بعد صدور القرار من طرف المحكمة الإدارية وإذا لم يرضى المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب بمضمون هذا القرار، يمكن الاستئناف ضد هذا القرار أمام مجلس الدولة.

أولا: آجال الاستئناف

تنص المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية [3]على أجل استئناف أحكام المحاكم الإدارية كقاعدة عامة شهرين كاملين، ابتداءا من يوم التبليغ الرسمي،غير أنه إذا صدر الحكم المراد الطعن فيه عن طريق الاستئناف غيابيا فإن الأجل يسري من تاريخ إنقضاء أجل المعارضة حيث في حساب الآجال لا يتم حساب يوم التبليغ ويوم إنقضاء الأجل.

ثانيا : إجراءات الاستئناف

بخصوص الإجراءات المتبعة فهي تكاد تكون نفس الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية خاصة ما يتعلق بالعريضة فهي تتضمن نفس البيانات في عريضة الدعوى أمام المحكمة الإدارية، كما يجب أن يتبع المستأنف نفس الإجراءات التي تضبط شروط العريضة.

إلا أن العريضة والطعون ومذكرات الخصوم يجب أن تقدم وتحت طائلة عدم القبول من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة باستثناء الأشخاص المذكورين في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[1].

1- يوسف قاشي ، المرجع السابق ،ص 114.

2- سليم قصاص ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة نيل شهادة ماجستيرفي القانون الخاص،فرع قانون أعمال ، جامعة منتوري ، قسنطينة ،2008/2007 ص 145.

3- المادة 908 من ق إ م و إ . ج ر ج ج ، ص 103.لسنة 2008.

الفرع الثاني :آثار الطعن بالاستئناف

يترتب على الاستئناف طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية على مجلس الدولة باعتباره قاضي استئناف ليفصل فيه من جديد فيصبح المجلس مختصا ببحث الاستئناف وتحقيقه والفصل فيه، على أنه لا يترتب على رفع الطعن بالاستئناف وقف تنفيذ الحكم إلا إذا أمر المجلس ذلك [2].

أولا: عدم وقف الاستئناف لتنفيذ الحكم المستأنف

تنص المادة 908 من قانون الإجراءت المدنية والإدارية [3] على أن :"الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقف".

إلا أن هذه القاعدة غير مطلقة، فإذا كان المشرع قد سمح للأفراد بطلب وقف تنفيذ القرارات الإدارية بشروط معينة، فإنه أجاز للمستأنف في هذه الحالة وقف تنفيذ الحكم المستأنف ، إلى حين صدور الحكم النهائي في الخصومة.

فإذا كان الحكم النهائي صادرا لصالح الإدارة فالإشكال لا يطرح في مجال التنفيذ، لكون أن الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب لا يتوقف التسديد إلا في حالة طلب ذلك مع تقديم الضمان الكافي، أما الوضعية التي يصعب تصورها وهي في الحالة التي يصدر فيها الحكم ضد الإدارة ، إذ لا يمكن تطبيق التنفيذ الجبري في مواجهتها ، ومن ثم فإذا قامت بإرادتها ونفذت الحكم الإبتدائي فذلك لا يعتبر بمثابة قبول منها لمحتوى الحكم .[1]

ثانيا : قرار مجلس الدولة

إذا رأى المستشار المقرر أن القضية أصبحت جاهزة للفصل فيها فإنه يودع تقريره ويحيل الملف إلى النيابة العامة ، وتتمتع هذه الأخيرة بمهلة شهر لكي تقدم تقريرها الذي تودعه مع ملف الدعوى [2]، فبعد انتهاء هذه المدة الممنوحة للنيابة العامة لتقديم مذكراتها ، سواء قدمتها أم لم تقدمها، فإنه يتم تحديد جلسة النظر في الطعن ويتم ذلك بالإتفاق مع كل من العضو المقرر ورئيس الغرفة ، مع إخطار كل من الخصوم والنيابة العامة، بتاريخها وذلك قبل أيام من تاريخ انعقادها على الأقل كما ترسل مذكرات الأطراف على المحامين بكتاب موصى عليه بعلم الوصول، وبحلول الاجل تنعقد جلسة الغرفة

1-عزيز مزيان ، المرجع السابق ، ص 97.

2- عزيز أمزيان، المرجع نفسه ، ص 98.

2-المواد 897،898،899،900 من ق إ م و إ ، ج ر ج ج، ص102.103. لسنة 2008.

بمجلس الدولة علانية، يتلو خلالها أولا العضو المقرر تقريره ثم يمكن لمحامي الخصوم إذا أرادوا تقديم ملاحظات شفوية ، ثم تبدي النيابة العامة رأيها في القضية لتحال بعد ذلك للتداول ، ومنه يصدر مجلس الدولة قراره في الاستئناف طبقا للمواد 900،899،898،897 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[3].

خلاصة الفصل الثاني

من خلال دراستنا للفصل الثاني الذي كان في مجمله حول أهم الإجراءات الإدارية والقانونية التي يتم من خلالها تتبع المنازعة الضريبية ، التي حاولنا التطرق إلى جل الإجراءات التي من شأنها أن تبين للقارئ كل صغيرة وكبيرة يمكن أن تميط الغموض عن كل مايشوبه من لبس في ذلك .

ومن خلال الدراسة للفصل الثاني تم التوصل إلى بعض النتائج الجزئية التي سيتم التطرق لها في الخاتمة.

خاتمـــــة

خاتمـــــة

من خلال دراستنا للموضوع يتضح أن المنازعات الجبائية تمر بالعديد من المراحل وتضبطها آجال محددة لايمكن تجاوزها ، وإلا اعتبرت الشكاية التي يرفعها المكلف بالضريبة غير مقبولة هذا من جهة ، أما من جهة أخرى فإن الشكاية الجبائية التي يرفعها المكلف بالضريبة لمخاصمة الإدارة الضريبية قيدها المشرع بجملة من الشروط الشكلية والموضوعية والتي يجب على الشاكي احترامها.

كما أن المشرع ومن أجل تخفيف القضايا الجبائية المرفوعة أمام القضاء الإداري استحدث لجان الطعن التي تنظر في شكاوى المكلفين بالضريبة الذين يخاصمون الإدارة الضريبية في مقدار الضريبة المفروضة عليهم ، إلا أن التشريع الجبائي لم يشر صراحة إلى مدى إلزامية القرارات الصادرة عن لجان الطعن تجاه إدارة الضرائب.

ومن خلال الفصل الثاني يتضح لنا أن الإختصاص النوعي للفصل في المنازعات الضريبية يؤول إلى القضاء الإداري أما الإختصاص الإقليمي فيؤول إلى المحكمة التي يقع في اختصاصها مكان فرض الضريبة محل النزاع.

كما أن المكلف بالضريبة الذي لم يرضى بالقرار الصادر من طرف إدارة الضرائب أو من طرف لجان الطعن حول شكواه المتعلقة بالوعاء الجبائي أو التحصيل الجبائي، عليه أن يرفع نزاعه أمام القضاء الإداري .

وعندما يشعر المكلف بالضريبة أنه متضرر من التصرفات المادية أو القانونية لإدارة الضرائب ، يقوم برفع دعوى قضائية يطالب من خلالها إلغاء القرار الإداري الصادر في حقه ، ويلتمس من القاضي الاستعجالي وقف تنفيذه مؤقتا إلى حين الفصل في دعوى الموضوع.

وقد توصلنا في هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات نلخصها فيمايلي :

- تتمتع الإدارة الضريبية في إطار ممارستها للرقابة السابقة على المنازعات الضريبية بنوعيها منازعات الوعاء والتحصيل ، بسلطات واسعة مقارنة بالضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة تكون محصورة ومحدودة.
- تتسم الشروط والإجراءات التي يخضع لها الطعن النزاعي عند تقديم الشكاية من طرف المكلف بالتعقيد مما يؤدي إلى رفض الكثير منها ، لهذا يستلزم وضع شكل محدد للشكاية وتبسيط شروطها وإجراءاتها وذلك من أجل تمكين المكلف من عدم فقدانه لحقه القانوني.
- لم تحض لجان الطعن الإدارية بالإهتمام الكافي من قبل المشرع مما جعلها غير معروفة لدى المكلفين ، أما بالنسبة للآراء التي تصدرها فهي غير ملزمة واللجوء إليها إختياري ، هذا ما أضعف الدور الذي

تلعبه في تسوية النزاع الضريبي وعدم الإقبال عليها ، فهنا على المشرع تفعيل دور هذه اللجان أو بإعطاء الطابع الإلزامي للآراء التي تصدرها.

- نرى أن المشرع غير ثابت في استعماله للمصطلحات ، يظهر ذلك في لجان الطعن من المفروض أنها تصدر آراء ، ولكن تارة يستعمل مصطلح رأيا وتارة أخرى مصطلح قرارا بالرغم من أن هذا الأخير يكون ملزما على عكس الرأي الذي يكون غير ملزم.
- عدم وضوح الطابع الاستعجالي في المنازعة الضريبية ، حيث لم ينص عليه المشرع بالقدر الكافي ضمن نصوص قانون الإجراءات الجبائية رغم الإحالة الصريحة لهذا الأخير من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- عدم وضوح الإجراءات المتبعة في رفع الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية ،كما أنها تتسم بالتعقيد خاصة أثناء التحقيق في الدعوى ، حيث يلجأ القاضي إلى تحقيق إضافي .

من خلال النتائج المتوصل إليها نقترح مايلي :

- على المشرع استدراك الجوانب السلبية الخاصة بتسوية النزاع الضريبي ، وهذا لإعادة التوازن القانوني بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لأن ماهو موجود في الواقع فالكفة مرجحة لصالح الإدارة الضريبية بصفتها صاحب سلطة واسعة ،كما يجب توسيع اختصاصات لجان الطعن الإداري ومنحها الطابع الإلزامي لآرائها.
- ينبغي توحيد وجمع القوانين الضريبية المتعددة والمتعلقة بالمنازعات الضريبية ، في تقنين واحد شامل لكافة النصوص والإجراءات ، خاصة بعد أن تعددت التعديلات على القوانين الضريبية مرتين كل سنة مالية أحيانا.
- يجب النص على التقاضي أمام الجهات القضائية بصفة كاملة ودقيقة في قانون الإجراءات الجبائية وخاصة ما تعلق بالاستعجال الجبائي في مجال التحصيل ، بسبب مميزات الدعوى الاستعجالية في المنازعة الضريبية ، ورفع شرط تقديم ضمانات من طرف المكلف بالضريبة كونه شرط يعبر عن عرقلة إدارة المكلف في التقاضي.

قائمة المراجـــــــع

I/ قائمة المراجع باللغة العربية.

أولا: الكتب:

1- محمد مرتضى الحسني، تاج العروس، المجلد الثالث، مطبعة حكومة الكويت، الكويت، سنة 1967.

2- نعيم فهيم، دور الهندسة الضريبية في إعادة النظام الضريبي في مصر، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر، 1997.

3- ابن منظور الأفريقي المصري، لسان العرب، المجلد الثامن، دار بيروت للطباعة والنشر، بيروت. د ، س

4- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2005.

5- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث،جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2005.

6- لحسين بن شيخ آث ملويا، الملتقى في قضاء الاستعجال الإداري، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2007.

7- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، (ملحقا بالتعديلات الأخيرة المدخلة على قانون الإجراءات الجبائية و قوانين المالية الأخيرة إلى غاية 2014)، الطبعة الثالثة، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، القبة القديمة، الجزائر، سنة 2007.

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

9- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائي الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.

10- يوسف دلاندة، طرق الطعن العادية وغير العادية في الأحكام والقرارات الصادرة عن القضاء العادي والقضاء الإداري ، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع ،الجزائر،2009

11- كوسة فضيل، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2010.

12- رشيد خلوفي ، قانون المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية ، بدون دار النشر ، 2011.

خيري عثمان فريز، فرج عبد العال، إنهاء المنازعات الضريبية على الدخل بطريق الإنفاق، دار النهضة العربية، القاهرة، 2013.

13- محمد زكريا، المنازعات الضريبية في تحصيل وربط الضرائب، مصر مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي د ، س.

ثانيا:المذكرات والرسائل الجامعية:

أ/ مذكرات الماجستير:

1/ سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، مذكرة نيل شهادة ماجستير في القانون الخاص،فرع قانون أعمال، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008/2007.

2/ عبد الغني بلعابد، الدعوى الاستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة منتوري، قسنطينة 2007 /2008.

3/ بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، رسالة ماجستير، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2012/2011.

ب/ مذكرات الماستر:

1/ لحسن كويسي، الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر أكاديمي، شعبة حقوق، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2012.

2/ ا لعمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة الماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014.

ج/ المحاضرات:

1/ عزري الزين، (الأعمال الإدارية ومنازعاتها، محاضرات القيت على طلبة السنة الثالثة حقوق- نظام كلاسيكي- والسنة الاولى ماستر، تخصص قانون اداري)، (مطبوعة مخبر الإجتهاد القضائي وأثره على حركة التشريع، جامعة محمد خيضر،بسكرة،كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2010.

2/ أحمد فنديس، مطبوعة بداغوجية بعنوان منازعات الضرائب المباشرة، محاضرات ألقيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص منازعات إدارية، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 45- قالمة، سنة 2016/2015.

3/ قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة آكلي محمد اولحاج البويرة،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015.

4/ سعاد زموري، التسوية الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية، تخصص قانون إداري، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018.

5/ بن اعراب محمد، محاضرات في مادة المنازعات الضريبية (محينة وفقا لأخر تعديل لقانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2023)، السنة أولى ماستر، القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين سيف 02، سنة 2022/ 2023.

د/ المقالات:

1/ عبد العالي حاحا وآمال يعيش تمام، (دعوى وقف تنفيذ القرارات الإدارية بناءا على أمر استعجالي)، على ضوء قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم09/08، مجلة المفكر، العدد الرابع، بسكرة.

هـ/ الملتقيات:

1/ مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية ، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، المنعقد بجامعة قالمة ، بتاريخ 21و22 أفريل، 2008

ثالث قائمة المصادر والقوانين.

أ/ المصادر:

1/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية الأمانة العامة للحكومة، قانون رقم 08-09 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية ،الجريدة الرسمية، العدد 21،مؤرخ في 25 فبراير 2008.

2/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 93 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017.

3/ قانون الإجراءات الجبائية مستحدث بالمادة 40 من القانون رقم 01/21 المؤرخ في 72/12/2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمادتين 06 و 72 من القانون رقم 02/11 المؤرخ في 24/12/2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 معدل ومتمم بقوانين المالية وقوانين المالية التكميلية (إلى غاية قانون المالية 2025)، أخر تنسيق 2025/01/12.

4/ قانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فبراير 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية.

ب/ القوانين:

1 - القانون رقم 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية

2 - المادة 70، معدلة بموجب المادة 59 من قانون المالية 2021.

3 - المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 87 من قانون المالية 2025 والتي يبدأ سيرانها في 01 جانفي 2026 حسب المادة 116 والمادة 104 من قانون المالية 2025.

4 - المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 44 من قانون المالية 2007 والمادة 35 من قانون المالية 2012.

5 - قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية 2008 والمادة 47 من قانون المالية 2018.

6 - المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 59 من قانون المالية 2003 + 39 من قانون المالية 2005 + المادة 46 من قانون المالية 2007 + المادة 36 من قانون المالية 2012 + المادة 16 من قانون المالية 2013.

7 - المادة 81 مكرر: معدلة بموجب المادة 50 من قانون المالية 2007 + المادة 43 من قانون المالية 2009 + المادة 49 من قانون المالية 2015 + المادة 27 من قانون المالية 2016 + المادة 48 من قانون المالية 2017 + المادة 51 من قانون المالية 2018 + المادة 46 من قانون المالية 2023 + المادة 49 من قانون المالية 2024 + المادة 107 من قانون المالية 2025.

فهرس المحتويـــــــــات

فهـــــرس المحتويـــــات

العناوين	الصفحة
إهداء	أ،ب
كلمة شكر وتقديـــر	ج
قائمة المختصرات	د
مقدمة	1
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمنازعة الضريبية	6
المبحث الأول :ماهية المنازعة الضريبية	7
المطلب الأول : مفهوم المنازعة الضريبية	7
الفرع الأول : التعريف اللغوي	7
الفرع الثاني : التعريف الإصطلاحي	7
الفرع الثالث: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعة الضريبية	9
المطلب الثاني : طبيعة وموضوع المنازعات الضريبية	9
الفرع الأول: طبيعة المنازعة الضريبية	9
الفرع الثاني : موضوع المنازعة الضريبية	12
المطلب الثالث : أنواع المنازعات الضريبية	13
الفرع الأول : حسب نوع الضريبة	13
الفرع الثاني : حسب المرحلة التي تمر بها الضريبة	13
الفرع الثالث : من حيث الجهة التي تعرض أمامها المنازعات الضريبية	14
المبحث الثاني : أسباب النزاع الضريبي	15
المطلب الأول : أسباب مرتبطة بالتشريع الضريبي	15
الفرع الأول : مخالفة أحكام الدستور	15
الفرع الثاني : مخالفة أحكام التشريع	15
المطلب الثاني : أسباب مرتبطة بالإدارة الضريبية	16

الفرع الأول : التعسف الإداري	16
الفرع الثاني : الأخطاء الإدارية	17
المطلب الثالث : أسباب تتعلق بالمكلف	17
خلاصة الفصل الأول	19
الفصل الثاني : تسوية المنازعات الضريبية	21
المبحث الأول : التسوية الإدارية للمنازعة الضريبية	22
المطلب الأول : التسوية الإدارية الإلزامية	22
الفرع الأول : التسوية الإدارية لمنازعات الوعاء الضريبي	22
الفرع الثاني : التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل الضريبي	27
المطلب الثاني : التسوية الإدارية الإختيارية	30
الفرع الأول : اللجنة الولائية للطعن في الضرائب	30
الفرع الثاني : اللجنة الجهوية للطعن في الضرائب	32
الفرع الثالث : اللجنة المركزية للطعن في الضرائب	33
المبحث الثاني : التسوية القضائية للمنازعة الضريبية	36
المطلب الأول : التقاضي أمام القضاء الإستعجالي	37
الفرع الأول : الشروط الشكلية للدعوى الإستعجالية	37
الفرع الثاني : الشروط الموضوعية للدعوى الإستعجالية	39
الفرع الثالث : الشروط المتعلقة بالعريضة وإجراءات التحقيق في الدعوى وصدور الأمر الإستعجالي	40
المطلب الثاني : التقاضي أمام المحكمة الإدارية	43
الفرع الأول : شروط رفع الدعوى الجبائية	43
الفرع الثاني : التحقيق في الدعوى	47
الفرع الثالث : أحكام المحكمة الإدارية	49
المطلب الثالث : الإستئناف أمام مجلس الدولة	51

الفرع الأول :إستئناف قرارات المحكمة الإدارية	51
الفرع الثاني : آثار الطعن بالإستئناف	52
خلاصة الفصل الثاني	54
خـــــــاتمة	56
قائمة المراجـع	59
فهرس المحتويات	65
الملخص	-

ملخص

يكتسي موضوع المنازعة الضريبية أهمية كبيرة على الصعيد العملي ، نظرا للانتشار المتزايد لهذا النوع من المنازعات، ولدراسة هذا الموضوع تم الإعتماد على المنهج التحليلي لمختلف النصوص القانونية ، والمنهج الوصفي لتقديم تعاريف وتوضيح بعض المفاهيم.

تثور المنازعة الضريبية عادة عندما تخطأ الإدارة المكلفة بتحديد الوعاء الضريبي ، أو تحصيل الضرائب أو عدم إلتزام المكلف بواجباته القانونية ، حيث يلزم قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لجوء المكلف بالضريبة التنازع أولا أمام الإدارة مصدرة القرار كإجراء إلزامي قبل رفع دعواه أمام القضاء كمرحلة ثانية ، وتقدم الشكوى بمضمونها وشروطها وآجالها القانونية.

كما يمكن للمكلف بالضريبة الطعن الإداري على مستوى لجان الطعن المختصة كإجراء اختياري ، كما أن آراءها غير إلزامية، ويحق له اللجوء إلى القضاء مع مراعاة المهلة القانونية لرفع دعوى ضريبية في شكل عريضة بشروطها القانونية وله حق استئناف الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة.

الكلمات المفتاحية :

الضريبة ، الإدارة الضريبية ، المنازعة الضريبية ، التشريع الجزائري.

summry

The issue of tax dispute is of great importance at the practical level , due to the increasing spread of this type of dispute ,for the study of this topic , the analytical approach of different legal texts has been relied upon , a nd the descriptive aproach is to provide definitions and clarify some concepts.

A tax dispute usually arises when the administation charged with determining the tax base or collecting taxes makes a mistake , or the tax payer's failure to adhere to his legal duties , where the algerian tax procedures law requires , the tax payer resorts to hte dispute first before the administration issuing the decision as a mandatory procedure before filing his lausuit begore the judiciary as a second stage ,the complaint shall be submitted with its content , conditions and legal deadlines.

The taxpayer can also file an adminitrative appeal at the level of the relevant appeal committes as an optional procedure , her opinions are also not mandatory he also has the right to resort to the judiciary, taking into account the legel deadline for filing a tax lawsuit in the form of a petition with its legal conditions,

he has the right to appeal the ruling issued by the administrative court before the state council.

Keywords : Taxation **;**Tax administration ; Tax litigation ; Algerian legislation