

جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



مذكرة ماستر أكاديمي
ميدان: الحقوق والعلوم السياسية
الشعبة: الحقوق
تخصص: القانون العام للأعمال
مقدمة من قبل: كويسي لحسن
العنوان:

الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية

نوقشت بتاريخ: 2013/06/18

أمام اللجنة المكونة من:

| | | | |
|----------------|-------------------------|------------------|-------------------------|
| رئيساً | جامعة قاصدي مرباح ورقلة | أستاذ. محاضر (أ) | الدكتور: خلف بوبكر |
| مشرفاً ومقرراً | جامعة قاصدي مرباح ورقلة | أستاذ محاضر (أ) | الدكتور: بن محمد محمد |
| مناقشاً | جامعة قاصدي مرباح ورقلة | أستاذ محاضر (أ) | الدكتور: يدر جمال الدين |

الموسم الجامعي: 2013/2012

إهداء

أهدي ثمار جهدي إلى أسباب النجاح وأسرار الصلاح والفلاح:

إلى من قال فيهما المولى عزّ وجل ﴿وَإخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ﴾

رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا ﴿﴾

الوالدين الكريمين، فاللهم ربّ اغفر لهما وارحمهما كما ربّيتني صغيراً

إلى جداتي رحمة الله عليهما، وجدتي أطال الله في عمرهما

إلى إخوتي وأخواتي، كل باسمه، جعل الله سعيهم سعيًا مشكوراً وجزاهم جزاءً

موفوراً

إلى كل أعمامي وأخوالي، عماتي وخالاتي وباقي أقاربي

إلى كل أصدقائي وزملائي في الدراسة وخارج الدراسة

إلى كل من أحبه قلبي ولم تسعه صفحتي...

كويسي لحسن

شكر وتقدير

الشكر للأول والآخِر والظاهر والباطن لله سبحانه وتعالى الذي آتانا من العلم ما لم نكن نعلم، ومنحنا الصبر والعقل لإتمام هذا العمل.
اعترافاً بالود وحفظاً للجميل وتقديراً للامتنان، أتقدم بخالص شكري إلى المشرف الفاضل الدكتور بن محمد محمد عن قبوله الإشراف على المذكرة، وسخائه بإرشاداته وتوجيهاته وبنصائحه القيمة.
كما أتوجه بجزيل الشكر والعرفان إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة، على تفضلهم بقراءة ومناقشة المذكرة.
أتوجه بعميق الشكر إلى كل من ساعدني من قريب، أو من بعيد في إعداد هذه المذكرة.

كويسي لحسن

صقل صدق

المقدمة:

تعتبر الضريبة أحد أهم المصادر التي باتت الدول تعتمد عليها لتمويل إنفاقها، فالتطورات التي طرأت على مفهوم الضريبة، والتي أصبحت بمقتضاها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم بأدائها الممول بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.

ولا شك أن الضريبة لا تستطيع أن تقوم بهذا الدور الهام المنوط بها، إلا إذا قامت على أساس من العدالة، والعدالة الضريبية كما نصت المادة "64" من الدستور، تقتضي أن يتحمل كل مواطن الضريبة على قدر مقدرته التكلفة وتحقيق المساواة في المراكز القانونية بين المواطنين أمام الضرائب.

فأثناء عملية حساب وعاء الضريبة وكيفية تحصيلها من طرف الإدارة الضريبية، يمكن أن تقع هاته الأخيرة في أخطاء سواء في حساب الضريبة أو تتجاوز لصلاحياتها القانونية في حق المكلف بالضريبة فيما يتعلق بإجراءات المتابعة والتحصيل، ومن دون شك يقوم المكلف برفضها ومعارضتها وبذلك يقوم النزاع الضريبي.

يمكن تعريف المنازعة الضريبية، بأنها مجموعة من الخلافات القائمة بين المكلفين بالضريبة وبين الإدارة الضريبية، بمناسبة قيامها بوظائفها التي كفلها قانون الضرائب أو أي قانون آخر، ويمكن تقسيمها من حيث أنواعها بالنظر إلى القانون المنظم لها، إلى منازعات متعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والضرائب غير المباشرة، ومنازعات متعلقة بحقوق التسجيل والطابع، وهناك منازعات تخضع للقضاء الإداري، وأخرى للقضاء العادي.

غير أنه في بحثنا هذا ستقتصر دراستنا على المنازعات الضريبية أمام القضاء الإداري، والتركيز على الضريبة المباشرة لكونها الأقدر على تحقيق العدالة الضريبية من غيرها من الضرائب، حيث أن هذه المرحلة نص عليها قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والتي تخضع بصفة خاصة للقوانين الضريبية لاسيما قانون الإجراءات الجبائية.

ففي إطار مبدأ المشروعية المكرس دستورياً أخضع المشرع أعمال الإدارة إلى رقابة القضاء الذي يعد إحدى الوسائل الهامة المقررة لحماية هذا المبدأ.

انطلاقاً من هذا المبدأ، فإن لكل مكلف بالضريبة يشعر بأنه متضرر من تصرفات الإدارة الضريبية القانونية أو المادية الحق في أن يلجأ إلى القضاء الإداري لمخاصمة الإدارة المعنية بموجب دعوى قضائية يطلب فيها إبطال القرارات الصادرة عنها المتسمة بعدم المشروعية أو يلتمس وقف تنفيذها مؤقتاً لحين الفصل في مدى مشروعيتها أو تعويضه عن الأضرار الناجمة عن أعمال الإدارة.

ويعتبر اللجوء إلى القضاء ضماناً هامة تمنح للمكلف بالضريبة في علاقته بالإدارة الضريبية، فالقاضي الإداري هو الضمان الأخير للمكلف بالضريبة وذلك في ما عدا إجراء الصلح بين طرفين الذي من شأنه أن يحقق له ما يرميه هذا الأخير من عدالة جبائية دون بروز دور كبير لهذا الأخير، كما أن هذه المكانة التي يتصف بها القاضي الإداري لا تنسحب على المكلف بالضريبة فحسب، بل هي تنسحب أيضاً على الإدارة الجبائية التي تكون مدعوة للدفاع عن مصالحها بواسطة الدفوعات القضائية.

فالدعوى الضريبية إذ هي السلطة التي حولها القانون للمكلف للالتجاء للقضاء الإداري أو الاستعجالي للفصل في وجود أو مشروعية دين الضريبة، وبالتالي فالدعوى الضريبية هي وسيلة لمنح الحماية القضائية لأي من الطرفين عند الاعتداء على حقه.

إن إشكالية الاختصاص للنظر في المنازعات الضريبية لا يطرح بالنسبة للقوانين الضريبية الجزائرية، وبالتالي فالاختصاص يعود للمحكمة الإدارية، وهذا طبقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذلك قوانين الضرائب المختلفة.

أهمية الموضوع:

حيث تتجلى أهمية الموضوع في بعض النقاط التي نذكر منها على سبيل المثال:

انتشار المنازعات الضريبية انتشاراً كبيراً نظراً للتوسع والانفتاح الاقتصادي الذي عرفته الجزائر؛

كذلك تكمن الأهمية العلمية والعملية لهذا الموضوع خاصة في جانبه الإجرائي راجع للتطور السريع والطارئ على مختلف القوانين، فتدخل المشرع الجزائري محاولاً منه مسايرة التحولات الاقتصادية وهذا بتعدليه نصوص وسننه لأخرى، مما أدى إلى عدم الإلمام والإطلاع عليها من طرف المكلفين بالضريبة، وكذلك غموض البعض من هذه النصوص القانونية والتي تحتاج إلى شرح وتوضيح؛

إبراز اتجاه المشرع الجبائي من بعض الإجراءات القضائية المتبعة في تسوية هذه المنازعة مقارنة بالقواعد العامة، وكذلك إبراز موقف القاضي الإداري في كل مسألة من خلال مختلف قرارات مجلس الدولة.

أهداف الموضوع:

يهدف هذا لموضوع إلى إبراز بعض النقاط التالية:

تجسيد المساواة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية؛

تشخيص ظاهرة المنازعات الضريبية؛

كذلك بهدف الموضوع إلى تبيان أهمية وأثر فاعلية الإجراءات القضائية للمنازعات الضريبية والتي هي من فاعلية النظام الضريبي ككل؛

كذلك توضيح الرؤية وتبسيط الإجراءات للمكلف بالضريبة، وبالتالي مساهمته في التنمية الاقتصادية من خلال تمويل خزينة الدولة، وكذلك التقليل من النزاعات الضريبية.

أسباب اختيار الموضوع :

ولعل الدافع الأكبر لاختيارنا هذا الموضوع هو عدم تطرق الباحثين إليه رغم أهميته البالغة، من خلال الانتشار الكبير لهذا النوع من المنازعات، وبالتالي حاولنا أن نكون مساهمين ولو بصفة مختصرة في إعطاء حافز لمن يلينا من الباحثين خاصة، للتوغل أكثر في هذا الموضوع

إشكالية الدراسة :

ومن هذا المنطلق فإن الإشكالية المطروحة في موضوع دراستنا هذه تتمثل في : ما هي الإجراءات القضائية للمنازعة

الضريبية؟

وللتطرق لجوانب هذا الموضوع ارتأينا تجزئة الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية :

فماذا تتمثل الإجراءات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية وكذا أمام مجلس الدولة؟

ما هي الضمانات التي تقدمها الجهة القضائية للمكلف بالضريبة؟

- ما هي الآليات القضائية المتبعة أمام القضاء الإستعجالي في المادة الجبائية؟

المنهج المتبع :

لقد اعتمدنا في دراسة هذا الموضوع بإتباع منهجاً وصفيّاً تحليلياً وذلك من خلال تحليل مختلف النصوص القانونية والقرارات القضائية المطبقة عند الفصل في المنازعة الضريبية، وكذا مختلف الإجراءات المتبعة لتسوية النزاع الضريبي، وذلك

بالرجوع إلى أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية الذي يعد الإطار الأساسي المنظم لإجراءات المنازعة الضريبية وكذا مختلف قوانين الضرائب، وكذلك الاستعانة بمجموعة من الأحكام والقرارات القضائية والاجتهادات القضائية سواء الصادرة عن المحكمة العليا أو مجلس الدولة.

خطة الدراسة:

وقد كان من الضروري للإلمام بالموضوع، إتباع خطة تتماشى ومراحل سير الطعن القضائي، وصولاً إلى حكم نهائي في الدعوى، وبالتالي قسمنا بحثنا هذا إلى فصلين:

نتناول في الفصل الأول الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية وال ذي قسمناه إلى مبحثين: نتناول في الأول الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية وذلك في ثلاثة مطالب، وفي المبحث الثاني إلى كيفية استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة، وذلك في مطلبين.

ثم نتطرق في الفصل الثاني إلى القضاء الاستعجالي في المادة الجبائية حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة مباحث: الأول تناولنا فيه الشروط المتعلقة بموضوع الدعوى، وهذا المبحث به ثلاثة مطالب، أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى الشروط الشكلية والإجرائية للدعوى الاستعجالية هو الآخر به ثلاثة مطالب، أما المبحث الثالث والأخير تناولنا فيه حالات الاستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها وذلك في مطلبين.

الفصل الأول

آليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

الفصل الأول: الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية

تمثل المرحلة القضائية للمنازعات في الدعوى الضريبية التي يحركها المكلف أو الإدارة الضريبية أمام القضاء والتي عهد إليها القانون بالفصل في مثل هذه الدعاوى.

حيث أن الإجراءات الإدارية تعتبر بمثابة المرحلة الأولى لحل المنازعات القائمة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، وذلك عن طريق تقديم هذا الأخير تظلم إلى مصدر القرار باعتباره شرطاً إلزامياً بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طبقاً لأحكام المادة " 71 " من قانون الإجراءات الجبائية، ويكون الهدف من ذلك هو تخفيف العبء عن القضاء، وإنهاء المنازعة الضريبية في المرحلة الإدارية.

ولكن إذا كان قرار المدير الولائي للضرائب غير مرضي للمكلف بدفع الضريبة، فإنه يمكنه أن يلجأ إلى القضاء. حيث وبعد استنفاد كل طرق الطعن الإدارية من اللجوء حسب الحالات إلى مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب ثم احتمالاً أمام لجان الطعن الإداري المختلفة المختصة، ولم يتوصل طرفي النزاع لحل أو نتيجة ترضي الطرفين الإدارة أو المكلف بالضريبة، يمكن اللجوء إلى مرحلة جديدة يمنح فيها التحكيم إلى القاضي الإداري.

ولقد حدد القانون الجهات القضائية المختصة في للنظر في هذا النزاع تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين والمتمثلة في المحكمة الإدارية ومجلس الدولة وبيّن المنازعات التي تختص بها كل جهة.

وعليه سنتناول في هذا الفصل النزاع الجبائي أمام المحكمة الإدارية كجهة قضائية درجة أولى، والمبحث الثاني

نتناول فيه النزاع الجبائي أمام مجلس الدولة كجهة قضائية درجة ثانية أو جهة استئناف.

المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية

تطيقا للمعيار العضوي تختص المحاكم الإدارية بالنظر في النزاعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم، سواء تمت مباشرة الدعوى من قبل المكلف أو من الإدارة، وأن هذه الدعاوى كقاعدة عامة لا ينجم عن إقامتها اثر موقف، حيث يتم تطبيقها وفقا لقانون الإجراءات المدنية والإدارية.

إلا أنه نجد أن إجراءات وشروط قبول الدعوى هذه تختلف باختلاف الضريبة موضوع النزاع من جهة ومن جهة أخرى تختلف باختلاف القرار المطعون فيه، فيما إذا كان القرار صادرا مباشرة من المدير الولائي للضرائب، أو كان بناء على شكوى المكلف، أو كان بناء على رأى لجان الطعن الإدارية، أو أن القرار المطعون فيه خاص بإجراءات المتابعة والتحصيل الضريبي.

فهناك أحكام خاصة في مختلف القوانين الجبائية يتم تطبيقها في ميدان المنازعات الضريبية، فالقاضي له دور كبير، فهو يشارك في مجريات الدعوى وسيرها، هذا ما يسمح له من تحقيق عبء عدم المساواة التي تكتنف دور المدعي في مواجهة الإدارة.¹

وسوف نتناول في هذا المبحث إلى إجراءات رفع الدعوى (المطلب الأول)، ثم التحقيق في الدعاوى (المطلب الثاني)، وأخيرا قرار المحكمة الإدارية (المطلب الثالث).

المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الجبائية

إن رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يعتبر الخطوة الأولى في المرحلة القضائية فيما يخص المنازعات الضريبية خاصة، وقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بجملة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية التي توفرها لعرض قضية ما على القاضي الإداري، والتي تسمح له وتلزمه في نفس الوقت أن يبت في موضوع الخلاف طبقا لمواد قانون الإجراءات المدنية والإدارية أولا وكذلك قانون الإجراءات الجبائية.²

1 لينة زلغي، حل المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري (مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر تخصص قانون إداري)، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة 2011-2012، ص 53.

2 عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزء الثاني، الجزائر، 2005، ص 255.

وعلى هذا، سنقوم بتقسيم المطلب إلى فرعين نتناول في (الفرع الأول) رفع الدعوى من قبل المكلف بالضريبة، وفي (الفرع الثاني) نستعرض كيفية رفع الدعوى من طرف الإدارة.

الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

يمكن للمكلف 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 استنفاد جميع إجراءات الطعن الإداري.¹ فقد ألزم قانون الإجراءات الجبائية المكلف بالضريبة بتقديم شكاية (تظلم) إلى مدير الضرائب بالولاية قبل اللجوء إلى القضاء.

فعدم رفع الطعن المسبق يؤدي إلى عدم قبول الدعوى المرفوعة أمام القضاء. فالمكلف له حق الاعتراض على مختلف إجراءات التحصيل والمتابعة بما في ذلك سند التحصيل، التحصيل القصري، إلغاء الحجز أو الاعتراض عليه، الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري، ولقبول دعوى المكلف لا بد من توافر شروط محددة لذلك، وتتناولها فيما يأتي:

أولاً: شرط التظلم الإداري المسبق

نجد أساس هذه القاعدة بالنسبة للإجراءات الخاصة بالمنازعة الضريبية التي تثار من طرف المكلف في المواد 70،71.72.73 من قانون الاجراءات الجبائية المتعلقة بمنازعات التحصيل وإجراءات المتابعة. بعد الإطلاع على هذه المواد، يتبين لنا أن التظلم الإداري المسبق شرط أساسي لقبول الدعوى الضريبية أمام القضاء، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/12/25 : " حيث بالرجوع إلى القانون رقم 90-23 المؤرخ في 18/08/1990 المتضمن تعديل قانون الإجراءات المدنية والإدارية بالأخص المادة 168 منه² التي تنص صراحة أن المنازعات الخاصة ومن بينها المنازعات الضريبية تحكمها إجراءات خاصة. وحيث أن الشكوى في مادة الضرائب من الإجراءات الجوهرية وهي من النظام العام. وحيث أن رفع الدعوى من المدعي المستأنف جاءت خرقاً لهذه الإجراءات مما يتعين معه القضاء بعدم قبول الدعوى شكلاً.³

1 أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، بدون طبعة، دار الهدى، عين امليبة - الجزائر، 2005، ص 67.

2 المادة 168 من قانون الإجراءات المدنية، نقلت إلى المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

3 قرار مجلس الدولة رقم 006509 الصادر بتاريخ 2003/12/25، الغرفة الثانية.

يتضح من خلال هذه النصوص أن المشرع أوجب على المدعي قبل التوجه إلى المحكمة الإدارية، التوجه أولاً إلى المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب _ حسب الحالة _ وذلك بغرض صدور قرار إداري صريح أو ضمني حتى يتمكن بعد ذلك الطعن أمام القضاء الإداري. وتنطوي هذه القاعدة على ثلاث نتائج:

1 - أنها تحمي المتقاضى، عن طريق منعه من تقديم دعوى قضائية لا فائدة منها، إذا كانت الإدارة مستعدة لتلبية طلبه.

2 - أنها تحمي الإدارة، ذلك بمنحها مهلة لمراجعة نفسها.

3 - أنها تسهل مهمة القاضي، طالما أن المناقشة القضائية سوف تنصب حصراً على مضمون القرار المطعون فيه باعتباره كفة النزاع الواجب حسمه.¹

ثانياً: مواعيد رفع الدعوى

كالمنازعات الإدارية بشكل عام ترتبط المنازعة الضريبية بمواعيد محددة ومضبوطة واجبة الاحترام وإلا لا تقبل الدعوى شكلاً.²

وشرط الميعاد نصت عليه المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث أوجبت رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداءً من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله مدير الضرائب بالولاية المكلف بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء أكان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد انتهاء الآجال المنصوص عليها في المادة 76، الفقرة الثانية والثالثة والمادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

كما يمكن الطعن أمام الجهة القضائية المختصة خلال نفس الأجل المذكور أعلاه، في القرارات المبلغة من طرف الإدارة، بعد اخذ رأي لجان الطعن على مستوى الدائرة والولاية واللجنة المركزية المنصوص عليها في المواد 80، 81 و 81 مكرر من هذا القانون.

وإذا لم يتحصل المشتكي على الإشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية يمكن له في الآجال المنصوص عليها بالنسبة للمادتين 76 فقرة 2 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية وإن مفاد هذه النصوص أن يبت المدير الولائي للضرائب

1 محبو أحمد، المنازعات الإدارية . ترجمة فائز أنجق و بيوض خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003 ص 75.
2 قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري (رسالة ماجستير في القانون الأعمال)، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية 2007/2008، ص 102 .

ورئيس مركز الضرائب وكذا رئيس المركز الجوارى للضرائب فى الشكاوى المتعلقة باختصاص كل منهم فى أجل ستة (6) أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها كما يمدد هذا الأجل إلى ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التى تتطلب الرأى المطابق للإدارة المركزية.

كما أشارت المادة 77 بأن تبت الإدارة المركزية فى الشكاوى التى يتجاوز مبلغها الإجمالى 20 مليون دج. ويتم تبليغ القرار إلى المكلف عن طريق المدير الولائى للضرائب خلال أجل ثمانية (8) أشهر. وهنا يمكن للمشتكى أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال الأشهر الأربعة (4) الموالية للأجل المذكور أعلاه.¹

ثالثا: الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها

1 - الشكل:

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

أ - تحرير العريضة على ورق مدموغ:

فىما يخص الورق المدموغ، فالملاحظ أن الاجتهاد القضائى لمجلس الدولة قبل صدور قانون المالية لسنة 2008 كان متذبذب وغير مستقر، بخصوص شرط تحرير العريضة على ورق مدموغ، فكان شرطاً وحبوبيا واعتبر من النظام العام، وهذا وفقاً لأحكام المادة "83" من قانون الإجراءات الجبائية، وفى قضية أخرى يقضى عكس ذلك، إلا أن تم إلغاء هذا الشرط بمقتضى المادة "28" من قانون المالية لسنة 2008.²

ب - أن تكون موقعة من طرف صاحبها:

يجب أن تكون عريضة الدعوى المقدمة أمام المحكمة الإدارية موقعة من قبله:

وهذا يدل على أن المكلف بالضريبة تقدم إلى المحكمة الإدارية، بمحض إرادته، وعليه فإن عدم توقيع العريضة يؤدى إلى عدم قبولها شكلا.

وقد نص قانون الإجراءات الجبائية صراحة على إلزامية التوقيع، فأوجب فى المادة 73 أن تتضمن الشكاوى توقيع صاحبها تحت طائلة عدم القبول.

1 فرجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية فى الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، المسيلة 2008 ص 108 .

2 وفاء شىعوى، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، (أطروحة مقدمة شهادة دكتوراه علوم فى الحقوق، تخصص قانون الأعمال الحقوق)، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الجامعية، 2010 - 2011، ص 97

كما استثنى في المادة 83، الفقرة الرابعة عدم التوقيع من العيوب الشكلية المنصوص عليها في المادة 73 - سالفه الذكر -، والتي يمكن أن تغطي في العريضة الموجهة إلى المحكمة الإدارية، وذلك عندما تكون قد تسببت في رفض الشكوى من قبل المدير الولائي للضرائب.

كما أشارت المادة 83 الفقرة الأولى على إلزامية توقيع العريضة من قبل صاحبها عند تقديم هذه العريضة من قبل الوكيل، وتطبق في هذه الحالة أحكام المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، والتي تقضي بأنه يجب على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير، أن يستظهر وكالة قانونية، غير أنه، لا يشترط تقديم الوكالة على المحامين المسجلين قانوناً في نقابة المحامين ولا على إجراء المؤسسة المعنية.

2 - محتوى العريضة :

يجب أن تتضمن العريضة المقدمة للمحكمة الإدارية تحت طائلة البطلان بيانات نصت عليها المادة 83 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية حيث جاء فيها ما يلي:

"يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضاً صريحاً للوسائل، وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية، فيجب أن ترفق بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه".¹

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

أ - يجب أن تتضمن العريضة البيانات العامة:

طبقاً لأحكام المواد 13 و 15 و 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وأحكام المادتين 75 و 83 من قانون الإجراءات الجبائية، فإن الدعوى الجبائية لا تقبل شكلاً إلا إذا تم رفعها من قبل ذي صفة و مصلحة؛ ويجب أن تتضمن عريضة الدعوى الجبائية البيانات العامة الواجب توافرها في جميع الدعاوى المعشكلة في الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى واسم ولقب المكلف بالضريبة أو وكيله القانوني وموطنه، الإدارة الجبائية، مقرها موضوع الدعوى.

ب - يجب أن تتضمن العريضة عرضاً صريحاً للوقائع:

إن العريضة في منازعات الضرائب مثلها مثل التظلم المرسل إلى المدير الولائي للضرائب، حيث يجب أن تتضمن عرضاً صريحاً لطلبات المدعى ووسائله لتثبيت صحة إدعائه وتكون هذه الوسائل مؤسسة على حجج قانونية، فلا يكفي

الإشارة إلى عريضة أخرى، أو اقتصار المكلف على إبداء رغبته في إحالة النزاع أمام المحكمة الإدارية أو لأنه لا يقبل قرار مدير الضرائب¹.

وعلى المكلف بالضريبة أن يحدد طبيعة هذه الوسائل التي يذكرها، والتي تؤسس عليها الدعوى.

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

أوجب المشرع الجبائي على المكلف بالضريبة أن يرفق عريضة الدعوى بالإشعار تبليغ القرار المعترض عليه حسب أحكام المادة 83 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية، وفي هذا المجال أصدرت المحكمة العليا قرارا بتاريخ 1990/04/07 جاء فيه ما يلي² :

"من المقرر قانونا أن كل طلب يجب أن يحتوي صراحة على عرض للوسائل، وعندما يكون تابعا لقرار مدير الضرائب بالولاية، يجب أن يكون مرفقا بإشعار التبليغ الخاص بالقرار المتنازع فيه، ومن ثم فإن القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد خطأ في تطبيق القانون.

ولما كان من الثابت - في قضية الحال - أن قضاة المجلس بقبولهم العريضة الافتتاحية للطاعن ضده رغم أن الطلب لم يكن مرفقا بإشعار التبليغ الخاص بقرار المدير، حرقوا القانون. ومتى كان كذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه.

الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكرا على المكلف بالضريبة فحسب، بل يجوز حتى على الإدارة كذلك أن تعرض الأمر للهيئة صاحبة الاختصاص، للنظر في منازعة الضرائب، لكن بشرط أن تحترم الإجراءات التالية :

أولا: ميعاد رفع الدعوى

خلال الأربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على الشكاوى المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، يجوز له أن يعرض الخلاف المطروح أمامه على المحكمة الإدارية للنظر فيه، ولكن يجب مراعاة ما يلي:

1 - إطلاع المشتكي بأن احتجاجه قد تم تحويله إلى العدالة، وإعلامه بأنه غير ملزم بتقديم شكاية

من جديد، أن شرط كتابة الطلب على ورق مدموغ غير وارد في هذه الحالة.

2 - إعلامه كذلك بالأجل الممنوح له للإطلاع على الملف المودع لدى المحكمة 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 بـ: 20 يوما.

1 قصاص سليم، نفس المرجع السابق، ص 93.

2 القرار رقم 64255، الصادر بتاريخ 1990/04/07، عن المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، المحلة القضائية، العدد 04، سنة 1991، ص 233 .

إن الميعاد المحدد أعلاه لم يرد النص عليه في القوانين الضريبية ولكن نستشفه من خلال تحليل نص المادة 82 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، والتي منح المشرع من خلالها أجل أربعة (4) أشهر للمكلف بالضريبة للطعن في القرارات التي تصدر من المدير الولائي بخصوص الشكاوي المقدمة له.¹

وأيضاً، من خلال المادة 76 الفقرة الثانية من نفس القانون التي حددت مدة دراسة شكاوي المكلفين من قبل مدير الضرائب، بأربعة (4) أشهر، والأجل المحدد يعود إلى تفادي الازدواج في اللجوء إلى العدالة.²

ثانياً : شكل العريضة

لم ينص قانون الإجراءات الجبائية صراحة عن شكل العريضة، فنلاحظ أن نص المادة 79 المعدلة في فقرتها الثانية ملغاة، كما أن نص المادة 84 ملغاة بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 2008.

بالإطلاع على مختلف النصوص الضريبية، نجد أن المشرع لم يحدد شكل معين بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف الإدارة أمام المحكمة الإدارية.

ويلاحظ من خلال هذا، أن هـ من الأحسن أن تبين الإدارة وبدقة موقعها من المشكلة المطروحة عليها أثناء عرض النزاع على العدالة.

المطلب الثاني: التحقيق في الدعاوى

أن إجراءات التحقيق في الدعاوى الضريبية، إلى غاية ص دور أحكام قضائية فيها لا تخرج عن الإجراءات المتبعة في سائر المنازعات الإدارية، باستثناء بعض الإجراءات الخاصة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، وهذه الإجراءات تعد إجراءات فاحصة أو تحقيقية يتمتع من خلالها القاضي بدور توجيهي للدعوى. وسوف نتطرق في هذا المطلب لإجراءات التحقيق في الدعوى الجبائية وذلك في فرعين، إجراءات التحقيق المتمثلة في التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق (الفرع الأول)، ثم إلى الخبرة (الفرع الثاني).

الفرع الأول: إجراءات التحقيق

1 طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، 2007، ص 22

2 أمزيان عزيز، نفس المرجع السابق، ص 75.

سبق القول بأن المشرع الجبائي في نص المادة 84 الملغاة،¹ نجد أن إجراءات التحقيق العادية التي اعتمدت على أحكام هذه المادة أصبحت غير مجدية - هذا ما نلاحظه من خلال الدراسة -.

ولقد أقر المشرع الجبائي إجراءات التحقيق، حيث يقوم القاضي بإجراء التحقيق بالأمر بإجراء عملية التحقيق الخاصة إذا رأى أهمية لذلك أو إذا أمر المكلف بدفع الضريبة بذلك قبل اتخاذ القرار في الدعوى المرفوعة، وهذا ما جاءت به المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية.

أولاً: التحقيق الإضافي

لقد نص المشرع الجزائري في المادة 85-1 من قانون الإجراءات الجبائية أن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة. ويكون التحقيق الإضافي إلزامياً كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم، وفي حالة ما إذا تمت عملية إجراء التحقيق الإضافي، أن يتدرج مدير الضرائب بالولاية بوقائع أو أسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة أن علم بها، يجب أن يخضع الملف لإيداع جديد.²

ثانياً: مراجعة التحقيق أو التحقيق المضاد:

في هذه الحالة إذا ما رأت المحكمة الإدارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق فإن العملية تتم على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب، غير تلك التي قاموا بها في التحقيق الأول، وذلك في حضور المشتكي أو وكيله، أو في حالة ما إذا كانت الدعوى تتعلق بضريبة محلية، يمكن لرئيس المجلس البلدي حضور هذه العملية، وكذلك يمكن استدعاء عضوين من لجنة الطعن الإدارية المنشئة على مستوى الدائرة.

بعد الانتهاء من عملية مراجعة التحقيق يقوم العون المكلف بمراجعة التحقيق بتحرير محضر يضمنه ملاحظة المشتكي، وكذا عند الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي ورأيه الخاص.

ويقوم مدير الضرائب الولائي بإرسال ملف النزاع إلى المحكمة الإدارية مرفقاً باقتراحاته وملاحظاته التي يمكنه أن يستخلصها بشأن النزاع

الفرع الثاني: الخبرة

بالنسبة للخبرة كإجراء قد تم تنظيمه في القواعد العامة والخاصة¹، حيث نظمها المشرع في المادة 858 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تحيلنا إلى المواد من " 125" إلى " 145" من نفس القانون، كما تطرق إليها قانون

1 المادة 84 ملغاة بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 2008.

2 مسعودي عبد الرؤوف، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، (رسالة ماجستير في الحقوق)، كلية الحقوق، جامعة الجزائر - 1 السنة الجامعية 2010/2011، ص 252.

الإجراءات الجبائية في المادتين " 85،"86" منه، بالإضافة للقانون رقم 08/91 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

والخبرة كوسيلة من وسائل التحقيق هي استشارة فنية يطلبها القاضي من تلقاء نفسه أو بناء على طلب أحد أطراف الدعوى لمساعدته على الفصل فيها، وقد استقر القضاء الإداري على الأخذ بتلك الوسيلة في مجال إثبات الدعوى الإدارية لعدم تعارضها مع طبيعة تلك الدعوى، إضافة لانتقاء تنافرها مع روابط القانون العام.²

وتمثل الخبرة أحد الإجراءات الرئيسية للتحقيق الذي تأمر به المحكمة الإدارية حيث يختار أشخاص من ذوي الاختصاص وتمنح لهم مهمة تقنية ويبدون ملاحظاتهم ويقومون بإعطاء تقديراتهم لمسائل المنازعات.³

وتهدف الخبرة إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضمة للقاضي، حسب أحكام المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وستنطبق فيما يلي إلى تعيين الخبير ورده أولاً، وإجراءات الخبرة ثانياً.

أولاً: تعيين الخبير ورده:

إن اللجوء إلى الخبرة في هذا المجال تقرره المحكمة الإدارية من تلقاء نفسها أو بناء على طلب الأطراف المتنازعة.

1 - تعيين الخبير:

عندما تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة فإنها تقوم بتعيين الخبير حيث تستند له مهمة، إلا انه يمكن أن تسند المحكمة الإدارية هذه المهمة إلى (03) ثلاثة خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك وفي هذه الحالة، يعين كل طرف خبيره أي خبير يعينه المكلف بالضريبة، وخبير تعينه الإدارة، وتعين المحكمة الإدارية الثالث وهذا وفقاً للمادة 86 فقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية.⁴

ومهمة الخبير لا يمكن إسنادها إلى الموظفين الذين شاركوا في إعداد الضريبة المتنازع فيها ولا الأشخاص الذين أبدوا رأياً في القضية، أو الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق - حسب أحكام المادة 86 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية.

1 المقصود بالقواعد العامة القانون رقم 08-09 المتعلق بالإجراءات المدنية والإدارية أما القواعد الخاصة تتمثل في قانون الإجراءات الجبائية ومختلف قوانين الضرائب.

2 محمود توفيق اسكندر، الخبرة القضائية، دار هوم، الجزائر، 2002، ص 26.

3 فريجة حسين، المرجع السابق، ص، 93.

4 يجري نص المادة 2/86 من قانون الإجراءات الجبائية على النحو التالي " تتم الخبرة على يد خبير واحد تعينه المحكمة الإدارية، غير أنها تستند إلى ثلاثة (3) خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك، وفي الحال، يعين كل طرف خبيره، وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث ".

كما تضمنت المواد من 126 إلى 131 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تعيين الخبراء، بحيث أشارت المادة 127 منه إلى أنه في حالة تعدد الخبراء المعينين، يقومون بأعمال الخبرة معاً، ويعدون تقريراً واحداً، إذا اختلفت آرائهم يتعين على كل واحد منهم تسبيب رأيه.

2 - رد الخبير:

يحق لكل طرف (المكلف بالضريبة أو الإدارة) رد الخبير سواء كان معين من طرف المحكمة الإدارية أو من طرف الخصم، ويوجه طلب الرد إلى المحكمة الإدارية، بحيث يجب أن يكون معللاً في أجل ثمانية (08) أيام كاملة، اعتباراً من اليوم الذي يستلم فيه الطرف المعني بتلبيغ اسم الخبير، وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة، ويبت في هذا الطلب بتأعاجلاً بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم، وذلك طبقاً للمادة 86 الفقرة الرابعة من قانون الإجراءات الجبائية، واستناداً للمادتين 132 و 133 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.¹

فبالعودة إلى نص المادة 133 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية نستشف أن رد الخبير لا يقبل إلا في الحالات التالية :

- القرابة المباشرة؛

- القرابة الغير مباشرة لغاية الدرجة الرابعة؛

- وجود مصلحة شخصية أو سبب جدي.

ثانياً: إجراءات الخبرة :

ويقوم بأعمال الخبرة، خبير تعينه المحكمة الإدارية بحيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية، وكذلك المحتج، وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين وذلك قبل عشرة (10) أيام على الأقل من بدء العمليات طبقاً لأحكام المادة 6/86 من قانون الإجراءات الجبائية.

ويقوم عون الإدارة بتحرير محضر الخبرة مع إضافة رأيه فيه، ويقوم الخبراء بتحرير إما تقرير مشترك وإما تقارير

منفردة.

ويودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية، حيث يمكن للأطراف التي تم إبلاغها، أن

تطلع عليها في أجل عشرين (20) يوماً كاملة.

1 مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص. 192 .

وفي الأخير بعد انتهاء عملية الخبرة يقدم الخبراء كشفا عن أمر تفرغهم ومصاريفهم وأتعابهم، وتتم تصفية ذلك بقرار من رئيس المحكمة الإدارية، طبقا للتعريف المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية (المادة 86 القفزة 9 من قانون الإجراءات الجبائية).¹

إن اللجوء للخبرة لا يعني أنها ملزمة للقاضي الإداري، بل تتميز الخبرة دائما بالطابع النسبي من خلال مبدأ حرية القرار الذي يعود للقاضي الإداري وحده، فهو غير ملزم بنتائج الخبرة، حتى على المستوى المحاسبي، وهو ما يؤكد قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ 2002/10/15: "حيث أن إدارة الضرائب طعنت في مصداقية الخبرة وصحتها ونزاهتها لكونها لم تشارك فيها مع الخبير وأن الخبير لم يعتمد على الملف الجبائي ولم يشارك معه في الخبرة المفتش المصفي للضرائب.

حيث أنه فعلا بالرجوع إلى القيمة التي حددتها إدارة الضرائب كضريبة يجب تسديدها والقيمة التي حددها الخبير فإن الفرق شاسع وكبير يفوق بنسبة كبيرة مما يجعل محل الخبرة محل شك في صحتها".²

المطلب الثالث: قرار المحكمة الإدارية

طبقا لمحتوى المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية فإن القضايا المعروضة أمام الجهة القضائية الإدارية يحكم فيها طبقا لأحكام الأمر 66-154، المؤرخ في 08 يونيو 1966،³ والمتضمن قانون الإجراءات المدنية الجزائي المعدل والمتمم، فإنه يتعين على رئيس المحكمة الإدارية اتخاذ جميع الإجراءات اللازمة للفصل في القضية المتنازع فيها، التي تعرض عليه، بحيث أنه بعد استنفاد جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الطرفين وبعد أن تصبح القضية مهياً للفصل فيها أي أنها لا تحتاج إلى تحقيق إضافي ويكون الأطراف فيها قد قدموا طلباتهم في الموضوع.

ويقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب، ويحيل الملف للنيابة العامة للاطلاع عليه وتقديم تقريرها في أجل شه ر، وبعد ذلك يقوم العضو المقرر بالاتفاق مع الرئيس لتحديد الجلسة ل يتم خلاله ا صدورالقرار، فيأمر بعدها الكاتب بأن يخطر النيابة العامة والأطراف المتنازعة بتاريخ الجلسة قبل ثمانية (08) أيام على الأقل من تاريخ الانعقاد.⁴ وعليه سوف نتناول في هذا المطلب، صدور القرار ومحتواه (الفرع الأول)، وآثاره (الفرع الثاني).

الفرع الأول: صدور القرار ومحتواه

1 العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الطبعة الثالثة، 2008، ص. 79.
2 قرار رقم 005722، الصادر بتاريخ 2002/10/15، مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمتنازعات الضريبية، سنة 2003، ص 102.
3 تم إلغاء هذا القانون بموجب القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21 مؤرخة في 2008-04-23.
4 أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص، 84.

أولاً: صدور القرار

يصدر القرار في جلسة علنية، إلا إذا رأى المجلس أن في العلنية خطراً على النظام العام، فعند انعقاد الجلسة في

ميعادها المحدد، يتم السماع إلى قراءة تقرير المستشار المقرر المكتوب وملاحظات الأطراف الشفهية المقدمة سندا لمذكراتهم، وأخيراً طلبات النيابة العامة، ثم تحال الدعوى حينئذ للمداولة قصد دراسة القضية، وإعداد القرار المناسب الذي يجب أن يتضمن بيانات إلزامية وأن يبلغ بعدها للأطراف.

ثانياً: محتوى أو شكل القرار

يجب أن يتضمن القرار البيانات التالية:

- 1 - الجهة القضائية التي أصدرته؛
- 2 - أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية؛
- 3 - الإشارة إلى تلاوة التقرير؛
- 4 - تاريخ النطق بالقرار؛
- 5 - اسم و لقب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء،.... الخ.¹

كما يجب أن يتضمن غلق التحقيق أو فتحه مرة ثانية إذا تم ذلك، مع ذكر اسم القاضي المحكمة الإدارية ومقرها، بيان حضور أو تغيب الخصوم مع بيان أعضاء المحكمة الإدارية الذين اشتركوا في القرار وبيان قيمة التخفيض إذا وجدت أو الرفض الكلي للدعوى.²

الفرع الثاني: تبليغ القرار وآثاره

يبلغ القرار أو الحكم القضائي إلى جميع أطراف الدعوى، وتنتج عنه آثار قانونية سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة الضريبية.

أولاً: تبليغ القرار

1 أنظر المادة 553 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 09/08 - السالف الذكر.

2 لغويي أسامة، تسوية المنازعات الجبائية، (مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق)، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2010/2011، ص 65.

إن التبليغ يكون عادة وفق ما هو معمول به عن طريق المحضر القضائي، وهو الإجراء الذي كرسه المشرع في قانون الإجراءات المدنية والإدارية من خلال المادة " 894 " منه التي تنص " يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر في موطنهم، عن طريق محضر قضائي "، أما المادة " 895 " من نفس القانون فإنها أجازت بصفة استثنائية لرئيس المحكمة أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

ومن ثم فإن قانون الإجراءات المدنية والإدارية قد جاء مغايراً لما ذهب إليه المحكمة العليا في قرارها الصادر بخصوص القضية المطروحة بين المكلف (ناصر خليفة) وكل من نائب مدير الضرائب والسيد (ب. روبرت) والتي كان موضوعها يتعلق بالمطالبة بأشياء محجوزة للبيع من طرف مصلحة الضرائب، للحصول على أداء الضرائب، فوضحت المحكمة العليا هنا كيفية تبليغ الأحكام في المواد الإدارية وفي القضايا المستعجلة الإدارية وفي القضايا المستعجلة تبلغ من طرف كتابة الضبط لكل من أطراف الدعوى.¹

وإذا كان موطن المكلف بالضريبة خارج الجزائر، يوجه التبليغ إلى الموطن المختار في الجزائر، وفي حالة انعدام موطن بالجزائر، فإنه يبلغ الحكم وفقاً لأحكام المادتين 414 و 415 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أما إذا كان المكلف بالضريبة شخص معنوي فيجب أن يكون تبليغ القرار في مقر الشركة أو المؤسسة.

ثانياً: آثار القرار

إن الحكم المتخذ من المحكمة الإدارية في المجال الضريبي ملزم للإدارة الضريبية عندما يكون قد عدل ما اتخذته في قرارها المرفوع أمام المحكمة الإدارية ولا يمكنها أن تتصل من نتائجه، أما إذا أكد هذا القرار أن الإدارة لم ترتكب أي خطأ وأن الإجراءات التي اتخذتها قانونية فإن التحصيلات التي قامت بها في مواجهة المكلف بالضريبة تعد صحيحة ولها أن تستمر فيها إلا في حالة الطعن في القرار بالطرق القانونية من طرف المكلف بالضريبة مع طلب وقف تنفيذ القرار. ويمكن حصر الآثار المترتبة عن صدور حكم المحكمة الإدارية في الدعوى الضريبية في النقاط التالية:

1 خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية الإدارية

ينتج عن صدور الحكم استنفاد سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الجبائي المطروح، بحيث لا يملك بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه، فيما عدا الحالات التي نصت عليها المادة 297 من قانون الإجراءات

1 مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص، 198.

المدنية والإدارية، والمتمثلة في: الطعن بالمعارضة، أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره.¹

2 حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه

من أهم الآثار التي تترتب على صدور الحكم عن المحكمة الإدارية هو حيازته لقوة الشيء المقضي فيه، ما لم يطعن فيه بالاستئناف خلال الموعد المحدد قانوناً، حيث وفقاً لأحكام المادة " 296 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يكون الحكم بمجرد النطق به حائزاً لقوة الشيء المقضي فيه في النزاع المفصول فيه.

وينتج آثاره بالنسبة لإدارة الضرائب التي تتولى تحديد ما تتخذه اتجاه المكلف بالضريبة، وليس من حقها التنصل من آثاره أو التنكر لها.

أما فيما يخص الأوامر الاستعجالية فمن مميزاتهما أنها وقتية لا تمس بأصل الحق بالتالي عند صدورهما فهي لا تحوز حجية الأمر المقضي فيه فتنتهي حجيتها بمجرد صدور قرار المحكمة الإدارية، فلا يمكن لمن صدر لمصلحته الأمر الاستعجالي أن يحتج به في مواجهة الخصم أو الغير في حالة ما إذا رفضت دعواه في الموضوع أو يثبت حقه في موضوع النزاع.²

المبحث الثاني: التقاضي على مستوى مجلس الدولة

إن إجراءات التقاضي أمام مجلس فيما يخص المنازعات الضريبية وكمبدأ عام ليست لديها خصوصيات تميزها عن القواعد العامة، إنما تخضع لتلك القواعد الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية والقانون رقم 98-01 المتعلق بمجلس الدولة، بالإضافة لذلك ما كرسه قانون الإجراءات الجبائية في المادة " 90 " منه، والتي تنص على أنه يمكن الطعن في القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية، أمام المجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها.³

1 أنظر المادة 285 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09، - السالف الذكر -

2 مسعودي عبد الرؤوف ، المرجع السابق ، ص 210 .

3 بربارة عبد الرحمن، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، (قانون رقم 08-09 مؤرخ في 23 فيفري 2008). منشورات بغدادي، طبعة الثالثة، الجزائر، 2011، ص. 280.

وبالتالي فان الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية والمتعلقة أساسا بالمنازعات الجبائية، تكون قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة.

ونص المشرع الجزائري في المادة 10 على أنه: "يفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتداء من قبل المحاكم الإدارية في جميع الحالات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك".¹

كما نصت المادة 02، الفقرة الثانية على أنه: "أحكام المحاكم الإدارية قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك".

كما أشارت المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية إلى انه يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية، أمام مجلس الدولة بواسطة الاستئناف.

وذلك طبقا لأحكام المادة 902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإنه يختص مجلس الدولة بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية كما يختص أيضا كجهة استئناف، في القضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة.

ويجهد الاستئناف وجه من أوجه الطعن العادي، عرفته المادة 332 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية من خلال الهدف المرغوب فيه، فالاستئناف حينئذ، طعن عادي يؤدي إما إلى مراجعة الحكم المطعون فيه تعديلا لمنطوقه أو إلغاء الحكم الصادر عن جهة الدرجة الأولى.

وبالإضافة إلى اختصاص مجلس الدولة كمحكمة أول وآخر درجة، تمت ولايته، بوصفه محكمة استئناف، إلى الأحكام الصادرة من المحاكم الإدارية باعتباره جهة استئنافية تنظر في النزاع من حيث الوقائع والقانون.² وعلى هذا الأساس تناولنا في هذا المبحث شروط قبول الطعن بالاستئناف (المطلب الأول) وآثار الاستئناف (المطلب الثاني).

المطلب الأول: شروط قبول الطعن بالاستئناف

إن المادة " 90 " من قانون الإجراءات الجبائية، تحيل فيما يخص الطعن بالاستئناف إلى القانون العضوي رقم 01/98 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وسييره، وبالرجوع إلى هذا القانون نجد أن المادة " 40 " منه تحيل

1 قانون عضوي رقم 98-01، المؤرخ في 30 مايو 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، الجريدة الرسمية، العدد 37، لسنة 1998.

2 سالم بن راشد العلوي، القضاء الإداري (دراسة المقارنة)، دار الثقافة، الطبعة الأولى، الإصدار الأول، عمان، الأردن، 2009. ص. 135 .

بجورها فيما يخص الإجراءات المتبعة في الدعوى المرفوعة أمام مجلس الدولة، إلى قانون الإجراءات المدنيّة، وعليه فإن شروط الاستئناف وفقاً للقواعد العامّة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنيّة والإداريّة، تتوزع بالإضافة إلى تلك المتعلّقة بأشخاص الخصومة من ضرورة توفر شرط الصفة، والمصلحة، والأهليّة في أطراف النزاع، وتلك المتعلّقة بالحكم المطعون فيه وأيضاً المتعلّقة بالإجراءات والمواعيد.

الفرع الأول: الشروط المتعلّقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف

يقصد بأشخاص الخصومة في هذا المجال، بالمستأنف والمستأنف عليه، ويشترط حسب المادة 13 من قانون الإجراءات المدنيّة والإداريّة توافر الصفة والمصلحة، ونجد أن المشرع جعل الصفة من النظام العام دون المصلحة. حيث نجد أنه لم يشر للأهليّة، وهذا يعني أنه تبنى الرأى الفقهي الذي يعتبر الأهليّة من إجراءات الخصومة وليس من شروط الدعوى.

أولاً: الصفة

يقصد بشرط الصفة في الاستئناف، على من كان خصماً في الدعوى الابتدائيّة سواء حضرها بصفة شخصية أو كان ممثلاً بها، فإذا كان المكلف هو الذي رفع دعواه أمام المحكمة الإداريّة ضد قرارات مدير الضرائب للولاية فإنه يجب أن يرفع هو نفسه الطعن بالاستئناف، ومن جهة أخرى يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، والمدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه، الاستئناف ضد الأحكام الصادرة عن المحكمة الإداريّة في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف أنواعها، والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب، ويسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، اعتباراً من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائيّة المعنية.

أما عن صفة المدير الولائي للضرائب، فإن هذا الأخير لديه الصفة باعتباره ممثل الإدارة المركزيّة للضرائب على المستوى المحلي، وفقاً لأحكام المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائيّة، وبالتالي يمكن للمفوض قانوناً لتمثيل الإدارة الجبائيّة أمام القاضي الإداري، وفقاً لأحكام المادة 828 من قانون الإجراءات المدنيّة والإداريّة؛ هذا ما قضت به الغرفة الإداريّة بالمحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 28-03-1993.¹

ثانياً: المصلحة

لا نجد تعريفاً قانونياً للمصلحة، بينما نجد تعريف الفقه للمصلحة على أنها " الفائدة العمليّة المشروعة التي يراد تحقيقها باللجوء للقضاء.

1 قرار رقم، 69818، الصادر بتاريخ 08-03-1993، من الغرفة الإداريّة بالمحكمة العليا، في قضية مدير الضرائب ضد (م.خ)، قضت بصفة المدير الولائي للضرائب باعتباره ممثل الدولة.

وبالتالي فالمصلحة تمنح للمدعي الصفة القانونية للتقاضي، فلا دعوى بدون مصلحة، وعلى هذا الأساس يعد شرط توافر المصلحة في الدعوى الضريبية شرطا خاصا بالمستأنف سواء كان المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب، باعتبار أنه الخصم الذي يقيمها، أما المدعى عليه فلا يلزم توافر المصلحة لديه، لقبول الدعوى الجبائية المرفوعة ضده. وما نلاحظه هو سكوت المشرع عن تخلف شرط المصلحة، دون أن يبين جزاء تخلفها في الدعوى، عكس شرط الصفة الذي حدده في الفقرة الثانية من المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بأن القاضي يثير تلقائيا انعدام الصفة، وبالتالي إذا رجعنا إلى الفقه الجزائري نجد أنه قد أدرج المصلحة من الشروط التي لا تتعلق بالنظام العام، ولا يثيرها القاضي تلقائيا، بل يجوز للمكلف أو المدير الولائي للضرائب إثارتها في أي مرحلة من مراحل الدعوى، وفقا لأحكام المادة 68 من نفس القانون.¹

إذا فالمصلحة القانونية أن يستند المستأنف سواء الإدارة أو المكلف إلى حق أو مركز قانوني فيكون إجراء الاستئناف حماية هذا الحق بتقريره عند النزاع فيه أو العدوان عليه أو تعويض ما لحق من ضرر جراء ذلك، وعليه فصاحب المصلحة في الاستئناف هو الذي يكون طرف في الخصومة وأن تكون له مصلحة في الاستئناف، فإذا انعدمت يقرر بعدم قبول استئنافه.

ثالثا: الأهلية

المقصود بأهلية التقاضي هو أهلية الأداء أمام القضاء، والأهلية لدى بعض الفقهاء ليست شرطا لقبول الدعوى وإنما هي شرط لصحة إجراءاتها، فمتى باشر الدعوى من هو ليس أهلا لمباشرتها كانت دعواه مقبولة ولكن إجراءات الخصومة تكون فيها باطلة، وعليه فإذا كان المدعي متمتعاً بأهلية التصرف عند رفع الدعوى، ثم طرأ أثناء سير الإجراءات ما أفقده هذه الأهلية كتوقيع الحجز عليه، فإن الدعوى تظل صحيحة، ولكن يوقف النظر في الخصومة إلى أن تستأنف في مواجهة من له الحق في مواصلتها.²

حيث جاء في المادة 64 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، النص على الأهلية، ضمن الدفع ببطان الإجراءات وجعلها المشرع من النظام العام، يثيرها القاضي تلقائيا، وبالتالي فإن عدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب، يترتب عليه عدم صحة الإجراءات، وفقا لأحكام المادة 65 من نفس القانون.³

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف

1 عمار بو ضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الطبعة الأولى، جسر للنشر، 2009، ص 54.

2 طاهري حسين، شرح وحيث للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، 2005 ص 74 .

3 تنص المادة 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: " يثير القاضي تلقائيا انعدام الأهلية، ويجوز له أن يثير تلقائيا انعدام التفويض لممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي".

يمكن استخلاص هذه الشروط بالرجوع إلى أحكام المادة " 902 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وتمثل

على الخصوص فيما يلي:

أولاً: أن يكون الحكم المستأنف قضائياً

أي صادر من جهة قضائية، والمتمثلة في المحكمة الإدارية وما تجدر الإشارة إليه هو أن قانون الإجراءات المدنية

والإدارية أضاف إمكانية الاستئناف في الأوامر الصادرة عن ذات الهيئة ولكن يشترط دائماً أن تكون قضائية.

ولقد حدد المشرع الجزائري بمقتضى المادة " 800 " من نفس القانون موضوع القضايا التي تفصل فيها هذه المحاكم

الإدارية والقابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة وهي " الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات العمومية ذات

الصبغة الإدارية طرفاً فيها " .¹

ثانياً: أن يكون الحكم المستأنف صادراً ابتدائياً

فإذا كان الاستئناف ينصب إلا على الأحكام القضائية، فهذا لا يعني أن أي حكم قضائي يمكن استئنافه بل

يجب أن يكون صادراً ابتدائياً، ففي المنازعات الجبائية تختص المحاكم الإدارية بالفصل فيها ابتدائياً بحكم قابل للاستئناف

أمام مجلس الدولة، واشتراط الأحكام الابتدائية يقصد به أيضاً استبعاد الأحكام التحضيرية كالأحكام الصادرة بخصوص

إجراءات التحقيق تحضيراً قبل الفصل في الموضوع.²

الفرع الثالث: الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات وميعاد الاستئناف

لقد تناول المشرع ضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية الشروط المتعلقة بالشكل

والإجراءات وميعاد الاستئناف، هذا ما سوف نتطرق إليه في هذا الفرع.

أولاً: الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات

يرفع الاستئناف بعريضة تسجل بأمانة الضبط بمجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ

الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، على أن يقدم للمستأنف وصلاً باستلام العريضة، وأن يثبت المستأنف أنه دفع

الرسم القضائي اللازم لتسجيل الطعن بالاستئناف، أو يثبت بأنه معفي من دفعه على أساس المساعدة القضائية، بتقديم

صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخة من قرار لجنة المساعدة القضائية، تحت طائلة عدم قبول الطعن بالاستئناف

1 أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص، 90.

2 مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 221

شكلاً، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/01/21: "حيث بمقتضى المادة "241" من قانون الإجراءات المدنية¹ يجب لقبول عريضة الاستئناف شكلاً أن يرفق بها الإيصال المثبت لدفع الرسم القضائي المقرر لإيداعها.

وبعد عرض الاستئناف على رئيس مجلس الدولة يحيله على رئيس الغرفة الإدارية المختصة لتعيين القاضي المقرر، الذي يقوم بعد وصول الملف إليه، بتبليغ أطراف الخصومة به، ويحدد بناء على ظروف القضية أجل تقديم المدكرات الإيضاحية والملاحظات والردود، ويجوز أن يطلب من الخصوم كل وثيقة أو مستند يفيد في فض النزاع وفقاً لأحكام المادة "844" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية ويتم تبليغ الطلبات والأعمال الإجرائية المختلفة أثناء التحقيق إلى الأطراف أو ممثليهم وفقاً لأحكام المادة "845" من نفس القانون.

ويجب أن تتوفر في عريضة الاستئناف وفق المادة "540" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية البيانات الشكلية التالية:

- ذكر اسم ولقب وموطن النشاط الذي يمارسه المستأنف؛
- يجب أن يرفق المستأنف طلبه نسخة عن الحكم الذي قدم الطعن ضده؛
- يجب أن يتضمن الاستئناف عرضاً موجزاً للوسائل والأدلة التي يستند عليها ثم الطلبات التي يريد من خلالها الحصول على حقه؛
- يجب ان يكون الطعن بالاستئناف مستقلاً، أي لكل حكم مطعون فيه، يجب أن يقدم كل طلب منفرداً؛
- يجب أن تكون عريضة الاستئناف موقعة من قبل محام معتمد لدى مجلس الدولة، وإلا كان الطلب تحت طائلة عدم القبول وفقاً لأحكام المادة "905" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية؛
- يجب كذلك إرفاق عريضة الاستئناف بنسخ حسب عدد الأطراف المستأنف ضدهم، التي تؤكد الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية وفقاً لأحكام المادة "541" من نفس القانون.²

ثانياً: ميعاد تقديم الاستئناف

1 المادة 241 من قانون الإجراءات المدنية تقابلها المادة 17 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية و التي تنص: " لا تقيد القضية إلا بعد دفع الرسوم المحددة قانوناً ما لم ينص القانون على خلاف ذلك ...

2 أنظر المادة 541 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر -

يقصد بميعاد الاستئناف " المهلة الزمنية التي أجاز المشرع للخصوم رفع طعنهم خلالها بحيث يترتب على

فواتها دون الطعن في الحكم سقوط الحق في الاستئناف ".¹

وحسب المادة "91" من قانون الإجراءات الجبائية فإن أجل الاستئناف بالنسبة لإدارة الضرائب يسري من تبليغ المصلحة الجبائية، وفي هذا السياق يلاحظ أن المادة المذكورة لم تحدد سريان الاستئناف بالنسبة للمكلف بالضريبة، وهذا يعني تطبيق الآجال المنصوص عليها في المادة " 950" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وقد حدد المشرع أجل الاستئناف وفق ذلك بشهرين، تسري هذه المدة وفقاً لأحكام المادة " 2/91" من قانون الإجراءات الجبائية من يوم التبليغ الرسمي للمدير الولائي للضرائب أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، من طرف أمين الضبط ويوم التبليغ الرسمي للحكم إلى المكلف بالضريبة بواسطة محضر قضائي وفقاً لأحكام المادة " 894" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وتقلص هذه المدة في المواد الاستعجالية إلى خمسة عشر (15) يوماً.

والملاحظ أن قانون الإجراءات المدنية كان يحدد ميعاد الطعن بالاستئناف بأجل شهر واحد، بينما قانون الإجراءات المدنية والإدارية حدده بشهرين.

وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة قبل أن يقدم استئنافه، فإن هذا الأجل يمدد إلى أن يتم تبليغ الورثة وعندها يبدأ سريان ميعاد تقديم طلب الاستئناف وفقاً لأحكام المادة "319" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.²

المطب الثاني: آثار رفع الاستئناف

بعد صدور القرار الفاصل في النزاع عن المحكمة الإدارية، باعتبارها جهة قضائية أول درجة أعطى المشرع للمتقاضين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب من أجل مراجعة هذا القرار فيترتب على هذا الطعن آثار تتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف

من أهم آثار الاستئناف أمام مجلس الدولة لأحكام المحكمة الإدارية هو عدم وقف تنفيذ القرار المستأنف، وطرح النزاع على مجلس الدولة ليفصل فيه من جديد، حيث وفقاً لأحكام المادة " 908" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية³، يكون الحكم قابلاً للتنفيذ، في أي مرحلة من المراحل التي يكون عليها الاستئناف، فبمجرد تلقي الحكم التنفيذي من الذي صدر لصالحه سواء كان المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، يمكنه مباشرة التنفيذ، بواسطة أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي، دون قيد ولا شرط، إلا في الحالة التي من شأن تنفيذه أن يُعرض المستأنف لخسارة مالية لا

1 طاهري حسين، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية المرجع السابق، ص 114.

2 محمد الصغير بعلي، النظام القضائي الإداري الجزائري، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2009، ص. 159.

3 يجري نص المادة "908" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على النحو التالي: " الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف "

يمكن تداركها، وفقاً لأحكام المادة " 913" من نفس القانون والتي تنص على أنه " يجوز لمجلس الدولة أن يأمر بوقف تنفيذ الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية، إذا كان تنفيذه من شأنه أن يُعرض المستأنف لخسارة مالية مؤكدة لا يمكن تداركها، وعندما تبدوا الأوجه المثارة في الاستئناف من شأنها تبرير القرار المستأنف ".
إذا يتميز الاستئناف في المادة الإدارية، بطابعه غير الموقف عكس الطعن "الاستئناف في المادة المدنية حيث تنص المادة 323 الفقرة الأولى من نفس القانون أعلاه ما يأتي: "يوقف تنفيذ الحكم خلال أجل الطعن العادي كما يوقف بسبب ممارسته".

يتضح من خلال المادة 323 أعلاه، أنها تؤكد الأثر الموقف للطعن العادي خلال أجل ممارسته أو سببه. وفي المجال الضريبي فان الحكم الابتدائي الصادر لصالح الإدارة لا يطرح أي إشكال في مجال التنفيذ وهذا لكون أن الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب لا يوقف التسديد والتحصيل، ولكن الإشكال المطروح يثور في الحالة التي يصدر فيها الحكم ضد الإدارة، إذ لا يمكن تطبيق التنفيذ الجبري في مواجهتها، ومن ثم فإذا نفذت بإرادتها الحكم الابتدائي فذلك لا يعتبر بمثابة قبولها لمضمون الحكم.¹

الفرع الثاني: قرار مجلس الدولة

إذا كانت المحاكم الإدارية الفاصلة في موضوع النزاع الجبائي تصدر أحكاماً قضائية، فإن مجلس الدولة يصدر ما يسمى بالقرارات القضائية.

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

وعليه نحاول من خلال هذا الفرع التطرق لكيفية صدور هذه القرارات وشكلها ومحتواها، وكذا كيفية تبليغها وتنفيذها.

أولاً: صدور قرار مجلس الدولة

بالنسبة لإجراءات الصدور، ووفقاً لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية²، فإنه متى رأى المستشار المقرر أن القضية جاهزة للفصل فيها، يودع تقريره ويحيل الملف إلى محافظ الدولة، ويتمتع هذا الأخير بمهلة شهر (01) واحد لكي

1 قصاص سليم، المرجع السابق، ص 146.

2 أنظر المادة 619 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية- السالف الذكر-

يقدم تقريره الذي يودعه مع الملف، فبعد انتهاء هذه المدة سواء قدم محافظ الدولة مذكراته أو لم يقدمها، فإنه يتم تحديد جلسة للنظر في الطعن ويتم ذلك بالاتفاق مع كل من المستشار المقرر ورئيس الغرفة.

مع إخطار كل من محافظ الدولة والخصوم أو محاميهم بتاريخ الجلسة وذلك قبل عشرة (10) أيام من تاريخ انعقادها على الأقل، برسالة موصى عليها بعلم الوصول¹، وبحلول الأجل المحدد تنعقد جلسة الغرفة بمجلس الدولة علانية وفق المادة "07" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يتلو خلالها العضو المقرر تقريره ثم يمكن لمحامي الخصوم إذا أرادوا تقديم ملاحظات شفوية، ثم يبدي محافظ الدولة رأيه في القضية وفقا لأحكام المادتين " 889" و"885" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، لتحال بعد ذلك إلى المداولة، وهذا وفقا لأحكام المادة " 269" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

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

ثانياً: شكل ومحتوى القرار

طبقاً لأحكام المادة " 916" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإن القرارات الصادرة عن مجلس الدولة تطبق عليها مقتضيات أحكام المواد من " 874" إلى " 900" من نفس القانون، وبالعودة للمواد نجد أن المشرع يحيل ثانية اشتغال الحكم على أسماء الخصوم و تشكيلة المحكمة وممثل محافظ الدولة.

حيث تنص المادة "276" منه على ضرورة أن يتضمن مايلي:

ـ الجهة القضائية مصدرة القرار؛

ـ أسماء وألقاب القضاة الذين تداولوا على القضية؛

ـ تاريخ النطق به؛

ـ اسم ولقب ممثل النيابة العامة؛

ـ اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم؛

ـ أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل واحد منهم؛

1 أنظر المادة 852 من نفس القانون.

أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيلهم؛

الإشارة إلى النطق بالحكم في جلسة علنية .

كما أضافت المادة "889" من نفس القانون على وجوب أن يتضمن الحكم أيضاً، الإشارة إلى الوثائق والنصوص

المطبقة، وأنه تم الاستماع إلى القاضي المقرر وإلى محافظ الدولة، وكذا إلى كل شخص تم سماعه بأمر من الرئيس .

ومن الضروري تسبيب القرار قبل النطق به، وذلك من حيث الوقائع والقانون، كما يستلزم استعراض وقائع

القضية بإيجاز، وطلبات وادعاءات الخصوم إلى غير ذلك.

وما تجدر الإشارة إليه أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، قد استعمل أسلوب الإحالة، وأهم ملاحظة عليه ، هو

أنه أوجب في المادة "890" منه على أن يكون تسبيب منطوق الحكم بكلمة "يقرر" سواء أمام المحكمة الإدارية أو مجلس

الدولة.

ثالثاً: تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه

1 - تبليغ القرار:

يكون التبليغ عن طريق المحضر القضائي، الإجراء المكرس من قبل المشرع في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، في

تبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، حيث وعن طريق الإحالة تطبق أحكام المادة "894" منه والتي تنص على أنه"

يتم التبليغ الرسمي للأحكام والأوامر إلى الخصوم في موطنهم عن طريق المحضر القضائي"، أما المادة "895" من نفس

القانون فإنها أجازت بصفة استثنائية أن يأمر بتبليغ الحكم أو الأمر إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط.

وعليه يتم تبليغ قرارات مجلس الدولة الصادرة بواسطة المحضر القضائي كطريقة عادية، وبواسطة كتابة الضبط

بموجب رسالة موصي عليها مع إشعار بالاستلام كطريقة استثنائية، إلى كل من الخصمين، المكلف بالضريبة ومصلحة

الضرائب المعنية.

إلا أنه ما نلاحظه فيما يتعلق بتبليغ القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، هو أن المشرع لم يحدد في قانون

الإجراءات المدنية والإدارية ولا في قانون الإجراءات الجبائية، المهلة التي يجب أن تبلغ فيها القرارات الصادرة عن مجلس

الدولة¹.

2 - تنفيذ القرار

1 يوسف دلاندة، الوجيز في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية، وفق قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، دار هومة، 2009، ص

أن أهـم مرحلة في التقاضي هي مرحلة تنفيذ القرار، وهو ما يصبو إليه المتقاضي من خلال لجوءه إلى القضاء، وطبقاً لأحكام المادة " 281" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإن القرارات لا تنفذ إلا إذا كانت ممهورة بالصيغة التنفيذية، حيث توقع وتسلم من طرف أمين الضبط المستفيد من الحكم الذي يرغب في متابعة تنفيذه، وتحمل النسخة التنفيذية العبارة التالية: " نسخة مطابقة للأصل مسلمة للتنفيذ".

إن تنفيذ القرارات الإدارية يطرح إشكالا كبيراً، مقارنة بالأحكام المدنية وذلك بسبب الحماية المقررة للمال العام، الذي لا يمكن الحجز عليه، إضافة إلى أن القاضي الإداري لا يمكنه توجيه أوامر للإدارة طبقاً لمبدأ الفصل بين السلطات أي السلطة الإدارية والسلطة القضائية، فالإدارة تقوم بإصدار قراراتها بحرية في حين يستقل القاضي في القيام بعمله والمتمثل في الفصل في النزاعات المعروضة عليه.¹

1 فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 76.

ملخص الفصل الأول:

تعتبر الدعوى الضريبية دعوى قضائية إدارية تهدف إلى ضمان حقوق طرفي القاعدة الجبائية وبالخصوص المكلف بالضريبة فيما يخص عملية الفرض الضريبي التي تقررها الإدارة، وإجراءات التحصيل التي تمارسها كوسيلة من الإدارة من أجل تحصيل ديون الخزينة العمومية، حيث يبرز اتصاف القاضي الإداري بدور إيجابي في إجراءات الدعوى الإدارية حيث يستهدف تحقيق أكبر قدر من الضمانات للمتقاضين وتيسير سبل الوصول إلى الحق المكفول قانوناً، ومن هنا تتميز إجراءات التقاضي الإداري بأنها ذات صفة إيجابية يتولى فيها القاضي باستخدام وسائل عديدة من أجل تحقيق المشروعية والعدالة الجبائية.

ومن خلال دراستنا لهذا الفصل نجد أن المشرع أخضع المنازعة الضريبية في مرحلتها القضائية لمبدأ التقاضي على درجتين انطلاقاً من المحكمة الإدارية الابتدائية وصولاً إلى مجلس الدولة وهذا مراعاة لتكريس الحق في التقاضي على درجتين المكرس كنظام يهدف لجعل طرفي القاعدة الجبائية من مكلف بالضريبة والإدارة الجبائية في وضعية مريحة وتسمح له بممارسة جميع الوسائل المكفولة قانوناً من أجل إثبات وضعية تجاه الطرف الآخر.

وتتميز الإجراءات الخاصة بسير الدعوى الجبائية أمام القاضي الإداري بطبيعة خاصة ومميزة، فهي تتميز بطابع تفحصي، والأسبقية للكتابة، ومبدأ المواجهة، ما يسمح من خلال سيرورة الدعوى الجبائية إلى تحقيق ضمانات كافية رغم ما يميز القاضي الإداري من عدم تخصص في المجال الضريبي المعقد مما يتطلب لجوؤه إلى استخدام الخبرة كوسيلة أساسية في تقرير أحكام القاضي على موضوع المنازعة.

رغم كل تلك الضمانات والامتيازات التي منحها المشرع للمكلف بالضريبة ولكن تبقى الإدارة الجبائية في وضعية ممتازة عن المكلف في كل مراحل التقاضي، سواء في حالة إثارة الأوجه الجديدة والتي لا يحق له إثارتها في أي وقت وهو مقيد بحدود السبب القانوني، وللإدارة الحرية في تغيير الوسائل وإثارة أي سبب قانوني في أي مرحلة كانت عليها الدعوى، حتى صدور القرار القضائي والذي تعتبر حجته نسبية.

الفصل الثاني

القضاء الاستعجالي في المادة
الجبائية

الفصل الثاني: القضاء الاستعجالي في المادة الجبائية

نظراً للإضرار التي يمكن أن تلحق بالأفراد من جراء التنفيذ المباشر الذي تقوم به الإدارة لقراراتها، والتي يصعب إصلاحها فإن هذا الامتياز الذي منح لها لا يمكن أن تمارسه إلا في حدود معينة، وهي في حالة وجود نص قانوني يميز التنفيذ المباشر، وحالة الاستعجال.

إن اللجوء إلى الاستعجال يعد من الأمور الأساسية والبالغة الأهمية بالنسبة للمتقاضين، نظراً للحاجة الملحة إلى السرعة والعجلة في رفع ضرر وحسم نزاع، وعليه نجد أن القضاء المستعجل أصبح يشغل حيزاً مهماً في حل النزاعات، وهو يهدف إلى اتخاذ تدابير عاجلة ووقائية تقتضيها الضرورة، وحثمية الخروج من إتباع الإجراءات العادية الروتينية في المحاكمة.

ويعد اللجوء إلى القضاء الاستعجالي إجراء استثنائي تقتضيه الضرورة لأن الأصل هو التأني، قبل إصدار الأحكام، ولاشك أن حسن سير العدالة والقضاء، يقتضي الفحص والتدقيق ومنح الأطراف المهل والآجال الكافية لتحضير دفاعهم ودفوعهم، لكن من جهة أخرى نرى أن هذا التأني كثيراً ما يتسبب في إهدار حقوق وإحداث أضرار، يصعب إصلاحها، بعد صدور الأحكام والقرارات القضائية، ومن هنا تبرز أهمية وجود تدابير استعجالية أمام القضاء الإداري، لتمكين المتقاضين من مخاصمة بعضهم بإتباع إجراءات مبسطة ومستعجلة، قصد الحصول على أوامر استعجالية، وهذا في انتظار الفصل في النزاع أمام قاضي الموضوع المختص.

ويقصد بالقضاء الاستعجالي: "الفصل في المنازعات التي يخشى عليها فوات الوقت فصلاً مؤقتاً لا يمس بأصل الحق، وإنما يقتصر على الحكم باتخاذ إجراء وقي ملزم للطرفين بقصد المحافظة على الأوضاع القائمة أو احترام الحقوق الظاهرة، أو صيانة مصالح الطرفين المتنازعين".

ويخضع الاستعجال في المادة الجبائية طبقاً للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية نذكر منها مادته 146، وأحكام الاستعجال المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وذلك وفقاً للمادة 948 منه التي تنص على ما يأتي: "يخضع الاستعجال في المادة الجبائية للقواعد المنصوص عليها في القانون الإجراءات الجبائية ولأحكام هذا الباب".

وعليه سوف نتناول في هذا الفصل الشروط الموضوعية للطلب الاستعجالي (المبحث الأول) ونتعرض إلى الشروط الشكلية للطلب الاستعجالي (المبحث الثاني)، وأخيراً نتناول حالات الاستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها (المبحث الثالث).

المبحث الأول: الشروط الموضوعية للطلب الاستعجالي

الدعوى الاستعجالية هي إذا " إجراء يطلب بموجبه أحد الأطراف اتخاذ إجراء مؤقت وسريع لحماية مصالحه قبل أن تتعرض لنتائج يصعب تداركها"¹.

إن الغرض من الدعوى الاستعجالية، هو مواجهة القضايا التي تتطلب السرعة، حماية للحقوق والمراكز القانونية للأطراف المتخاصمة سواء الإدارة الضريبية أو المكلف بالضريبة على حد سواء في مواجهة أضرار تكون مستقبلاً. من خلال القراءة المتمعنة في مواد الاستعجال الإداري ضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذا قانون الإجراءات الجبائية، يؤدي بنا إلى استخلاص شروط انعقاد الاختصاص للقاضي الإداري الاستعجالي، وهي ضرورة وجود حالة الاستعجال، وأن لا يتعلق النزاع بأصل الحق، وأن لا يشكل اعتراضاً على تنفيذ القرارات الإدارية².

المطلب الأول: شرط الاستعجال

لقد اكتفت المادة " 919" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بالنص على أنه: " ... يجوز لقاضي الاستعجال... متى كانت ظروف الاستعجال تبرر ذلك، ومتى ظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار".

دون أن توضح مفهوم الاستعجال، كما أنها لم تحدد حالات الاستعجال على سبيل الحصر، تاركة المجال مفتوحاً للاجتهاد القضائي ليحدد مفهوم " الاستعجال"، وفي الحقيقة أن أية محاولة من المشرع لتعريف حالة الاستعجال أو صياغة قائمة حصرية لها، يعني تقييد القاضي، والذي هو أقرب لمعايشة الواقع من المشرع الذي لن يستطيع مهما تنبأ بأن يحصر جميع حالات الاستعجال.

الفرع الأول: مفهوم الاستعجال

نظراً لخلو النصوص القانونية من أي تعريف لمفهوم الاستعجال، فإن الآراء الفقهية تعددت، والتي اعتمدت في تعريفها على عنصر الخطر، الذي يهدد الحق ومن شأنه إحداث ضرر يصعب تداركه، وقد عرف بعض الفقهاء عنصر الاستعجال بأنه: " ... يتحقق كلما توافر أمر يتضمن خطراً داهماً، أو يتضمن ضرراً لا يمكن تلاقيه... ". وعرفه " الأستاذ محمد اللجمي " بأنه إجراء دعائي استثنائي ومختصر يهدف إلى البت بأقصى ما يمكن من السرعة في النزاعات المطروحة وفي الصعوبات التي يثيرها تنفيذ الأحكام القضائية والسندات التنفيذية وذلك بصفة مؤقتة ودون المساس بأصل الحق³.

1 Charles Debbasch , Institutions, et droit administratifs, t.2 , p.v.f . , paris, 1978, p, 452.

2 يجري نص المادة " 921" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على النحو التالي: " يمكن الأمر بوقف تنفيذ قرار إداري بصفة إستعجالية في حالات التعدي والإستلاء والغلق الإداري، بينما المادة " 146" من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أن الطعن في قرار الغلق المؤقت لا يوقف تنفيذ القرار.

3 مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 184.

ومن خلال التعريفات السابقة الذكر، نستخلص أنه من الصعب وضع تعريف جامع مانع لمفهوم الاستعجال، ولكونه مفهوم مرن يرجع تقديره للقاضي حسب ظروف كل قضية، ولكن هذه السلطة التقديرية بدورها مرتبطة بعدة اعتبارات، منها نوع الطلب المستعجل، وموضوعه، والمصالح المالية المهددة وغيرها مما يتعلق بالجباية عموماً.

الفرع الثاني: توافر عنصر الاستعجال

حيث يرى الأستاذ مورل (Morel) أن فكرة الاستعجال تكون قائمة كلما ينتج عن التأخير في الفصل في النزاع ضرر لأحد أطراف النزاع ضرر لا يمكن إبعاده¹، كما يرى الأستاذ دباش (Deebasch) أن حالة الاستعجال تقوم بمجرد وجود وضعية يخشى أن تصبح غير قابلة للإصلاح.

ومن خلال نص المادة "921" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يتبين لنا بأنه يجوز لقاضي الاستعجال أن يأمر بكل التدابير الضرورية بموجب أمر على عريضة ولو في غياب القرار الإداري المسبق.

كما يمكن له بأن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه حينما يتعلق الأمر بحالة التعدي أو الاستيلاء أو الغلق الإداري، فحالي التعدي والاستيلاء المذكورتين في المادة "171" مكرر من قانون الإجراءات المدنية الملغى، وأضاف المشرع حالة أخرى تتضمن الغلق الإداري.²

والغلق الإداري المنصوص عليه في المادة "921" أعلاه لا يقتصر على غلق المحلات الذي تمارسه إدارة الضرائب لتحصيل ديونها وفقاً للمادة "146" من قانون الإجراءات الجبائية، وإنما يشمل كل قرار إداري يرمي إلى الغلق كتصرف عقابي ضد صاحب المحل أو المؤسسة.

حيث تضمنت المادة "146" من قانون الإجراءات الجبائية ما يأتي :

- اتخاذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية ؛
- حسب الاختصاص، وذلك بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع بحيث لا يمكن تجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر؛

1 طاهري حسين، قضاء الاستعجال فقها وقضاءً، مدعماً بالاجتهاد القضائي المقارن، دار الخلدونية، 2005، ص12.

2 يقصد بحالة التعدي: تصرف الإدارة غير المشرع الذي يؤدي إلى المساس بحقوق الأفراد الأساسية كحق الملكية وغيره، أما الاستيلاء: هو الاعتداء على الملكية العقارية الخاصة عن طريق احتلالها دون مبرر مشروع كأن تستولي على مساحة غير مبنية ملك لأحد الخواص دون أن تكتسبها بطرق قانونية. والفرق بينهما ان الاستيلاء يشمل العقارات بينما التعدي يشمل العقارات والمنقولات.

• يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي؛

• يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت، إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب في أجل عشرة (10) أيام بدءاً من تاريخ التبليغ.

والتي نصت كذلك في الفقرة الرابعة على أنه "يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد، بمجرد عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال، بعد سماع الإدارة أو استدعائها قانوناً، ولا يوقف الطعن تنفيذ الغلق المؤقت".

فغير الميدان الجبائي، نجد الأمر المتعلق بتأجيل تحصيل الضرائب "القضية المتعلقة، بالمدير الفرعي للضرائب بورقلة ضد شركة طوطال الجزائر، حيث أنه بموجب عريضة مودعة لدى كتابة ضبط المحكمة العليا بتاريخ 25-02-1985، استأنف نائب مدير الضرائب بورقلة الأمر الاستعجالي الصادر في 19-12-1984.

الذي أم.ر. بمقتضاه رئيس الغ. رفق الإدارية بالمجلس القضائي بقسنطينة عند فصله في القضية. ايا الاستعجال، بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة من أجلها طوطال الجزائر لغاية حل النزاع في الموضوع، إن هذه الحيثية التي أخذت كمبرر لتوفير عنصر الاستعجال من طرف قضاة الاستئناف الذين أبدوا القرار بخصوص توافر عنصر الاستعجال وبالتالي تعتبر الدعوى فعلاً من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة، لكن هذه الحيثية والتي اعتمد عليها تأجيل التحصيل تمس بأصل الحق وهو ما أدى بقضاة الاستئناف إلى نقض القرار".

فعلى الرغم من أن المشرع نص صراحة على إمكانية الطعن أمام قاضي الاستعجال في قرار المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى، ولكن بتفحصنا لبداية المادة فنجد أن الطعن الاستعجالي لا ينص على قرار الغلق المؤقت وإنما يكون بخصوص قرار القابض برفض اكتتاب أجل التسديد، لأنه إذا قلنا العكس، فإن القاضي إذا أمر بتأجيل تنفيذ قرار الغلق يكون قد خالف نص صريح، أما إذا أمر بمنح أجل للتسديد فإنه يكون قد أجل تنفيذ قرار الغلق وفقاً لما تقتضيه المادة¹.

المطلب الثاني: شرط عدم المساس بأصل الحق

لا يكفي توفر شرط الاستعجال وحده حتى يعلن القاضي الأمور المستعجلة اختصاصه بالنظر في الطلبات المستعجلة، بل يجب عليه أن يتحقق من توافر شرط ثاني ألا وهو شرط عدم المساس بأصل الحق وهذا ما سوف نتناوله في هذا المطلب.

لم يعرف المشرع الجزائري أصل الحق وعليه نستشف بعض الآراء الفقهية، ومنها رأي الأستاذ "معوض عبد التواب" الذي يعرفه بأنه: "السبب القانوني الذي يحدد حقوق والتزامات كل من الطرفين قبل الآخر، فلا يجوز له أن يتناول هذه الحقوق والالتزامات بالتفسير أو التأويل الذي من شأنه المساس بموضوع النزاع، كما ليس له أن يغير من مراكز الخصوم القانونية والواجب عليه أن يترك جوهر النزاع سليماً يتنازل فيه أولوا الشأن أمام قاضي الموضوع المختص دون غيره بالحكم عليه.

كما يعرفه الأستاذ "محمدي هرجة" من مصر أن "قاضي الأمور المستعجلة يختص بالفصل في المسائل المستعجلة التي يخشى عليها من فوات الوقت، وذلك بصفة مؤقتة مع عدم المساس بأصل الحق وعلى ذلك فهو غير مختص نوعياً بالفصل في أصل الحق المتنازع عليه بشكل قطعي إذ أن ذلك شأن قاضي الموضوع، إلا أن ذلك لا يمنعه من فحص النزاع من ظاهر المستندات لتبين مدى جدية الإجراء الوقي المطلوب والمتعلق بالمحافظة على أصل الحق موضوع النزاع بحيث لا يتعدى ذلك إلى مساس بأصل الحق ذاته.¹

فالمقصود بأصل الحق الذي يمتنع على قاضي الأمور المستعجلة المساس به هو السبب القانوني الذي يحدد حقوق والتزامات كل من الطرفين قبل الآخر، ولا يجوز أن يتناول هذه الحقوق والالتزامات بالتفسير والتأويل الذي من شأنه المساس بموضوع النزاع القانوني بينهما، كما ليس له أن يغير أو يعدل في مركز أحد الطرفين القانوني، أو يتعرض في أسباب حكمه إلى الفصل في موضوع النزاع، أو يؤسس قضاءه على أسباب تمس بأصل الحق، أو يقضي فيها بالصحة أو البطلان أو يأمر باتخاذ إجراء تمهيدي كالإحالة على التحقيق أو ندب خبير أو استجواب الخصوم... الخ، بل عليه أن يترك جوهر النزاع سليماً ليفصل فيه قاضي الموضوع.²

ومفاد هذا الشرط أن القاضي الاستعجالي لا يتطرق لموضوع المنازعة الجبائية، ويكتفي بالنظر لتوفر عنصر الاستعجال فيها، وهذا ما نجده في قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا الصادر بتاريخ 1985/12/28 : " من المقرر

1 محمود إبراهيم القلموني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات، دار الجامعة الإسكندرية، 1998، ص 57.

2 طاهري حسين، قضاء الاستعجال فقها وقضاءً، مدعماً بالاجتهاد القضائي المقارن، المرجع السابق، ص 14.

قانوناً " أن رئيس المجلس القضائي يستطيع عند فصله في القضايا الإدارية أن يأمر عن طريق الاستعجال باتخاذ جميع الإجراءات التي يراها ضرورية دون المساس بأصل الحق، ومن ثم فإن طلب تأجيل تحصيل الضرائب لغاية البت في النزاع الجبائي موضوعاً يدخل ضمن اختصاصات قاضي الاستعجال ولما كان من الثابت في قضية الحال أن المجلس القضائي أمر بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة من أجلها الشركة المستأنفة وذلك لغاية الفصل في النزاع موضوعاً، فإن الدعوى تعتبر فعلاً من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة.¹

ولقد جاء قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بخصوص تأجيل تحصيل الضرائب بأن عنصر الاستعجال متوفراً، غير أن القضاء بتأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب، يعد مساساً بأصل الحق.²

المطلب الثالث: عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري

تجد هذه القاعدة مبرراتها النظرية والقانونية بالاستناد إلى مبدأ أكثر عمومية وهو قابلية القرار الإداري للتنفيذ بذاته وبغير حاجة للجوء إلى القضاء أي امتياز التنفيذ المباشر، هذا دون الرجوع إلى النقاشات الفقهية التي دارت حول هذه النظرية.

أما الاعتبارات العملية لهذه القاعدة عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري، فتتمثل في غاية العمل الإداري وهو تحقيق المصالح العامة وإشباع الحاجات الجماعية فلا تهدر بحسب الأصل مصلحة عامة من أجل مصلحة خاصة.

لكن وفي مقابل ذلك قد تتعسف الإدارة أحياناً، وتعتمد إلى مخالفة القانون واللوائح لتحقيق مصالح معينة لها على حساب مصالح الأفراد المشروعة، هذا من جهة؛

ومن جهة أخرى، فإن بقاء الفصل في دعاوى الإلغاء أمام الجهات القضائية الإدارية قد تؤدي إلى الإضرار بحقوق الأفراد، هذا ما أدى بالمشروع الجزائري كما هو الحال في فرنسا ومصر إلى وضع نظام لوقف التنفيذ لمواجهة الحالات الاستعجالية القصوى لتنفيذ القرارات الإدارية خاصة في حالات التعدي والاستيلاء والغلق الإداري.³

1 القرار، رقم 44299 الصادر بتاريخ 1985/12/28، عن الغرفة الإدارية المحكمة العليا، غير منشور.

2 عمار عوابدي، المرجع السابق، ص 112.

3 بلعابد عبد الغني، الدعوى الاستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر، (مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المؤسسات السياسية والإدارية)، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية 2007-2008، ص 26.

تهدف هذه القاعدة أو هذا الشرط إلى ضمان تنفيذ القرارات الإدارية وعدم الاعتراض على تنفيذها، وهذا هو التدبير مفاده أن القرارات التي تتخذها الإدارة، لها طابع المصادقية، وتعلق في غالبية الأحيان بسير مرفق عام، ولذا لا يجوز وقف تنفيذها إلا استثناءً.

وقد ورد هذا الشرط في المادة " 921 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وبفضل تكامل وتطور نظرية التعدي، أصبحنا نعرف قضاءً استعجالياً غزيراً في مجال وقف تنفيذ القرارات، فقد توسع القضاء في ربط عدم مشروعية القرارات بنظرية التعدي، حيث استقر القضاء على اعتبار القرارات المشوبة بلا شرعية صارخة بمثابة تعدي يتعين وقفه كلما وصل مرحلة التنفيذ المادي.¹

المبحث الثاني: الشروط الشكلية والإجرائية للدعوى الاستعجالية

المشرع الجزائري لم يضع شروطاً خاصة بطلب وقف التنفيذ للقرارات الإدارية كالطلب الاستعجالي، وترك ذلك للقواعد العامة المتبعة في الدعوى الاستعجالية بصفة عامة. سواء تعلق الأمر بالشروط الشكلية أو الموضوعية، فالشروط الموضوعية سبق وأن تناولناها في المبحث الأول، وفي هذا المبحث سوف نتطرق إلى إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية في (المطلب الأول) والحكم في الدعوى الاستعجالية وآثاره على دعوى الموضوع (المطلب الثاني) واستئناف الحكم الاستعجالي وتنفيذه قبل الفصل في الموضوع (المطلب الثالث).

المطلب الأول: إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية

ترفع الدعوى الاستعجالية بنفس الإجراءات التي ترفع فيها الدعوى العادية، أي بإيداع عريضة مكتوبة من المدعي أو وكيله وإما بحضور المدعي أمام كتابة ضبط المحكمة، إلا أنها تختلف عنها في بعض الأمور التي تفرضها طبيعة القضاء الاستعجالي والغاية منه باعتباره قضاء استثنائي خاصة فيما يتعلق بالمدة الزمنية والحجية...²

وسنتطرق في هذا المطلب على هذه الإجراءات المتمثلة في شرط الكتابة، استدعاء المدعي عليه، وأخيراً إلى شرط توافر المصلحة والصفة والأهلية.

1 مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، نظرية الاختصاص، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2009، ص 154.

2 Patrick Dollat, droit du Contentieux administratif, strasbourg, 2010, page 231

الفرع الأول: شرط الكتابة

ترفع الدعوى الاستعجالية بعريضة مكتوبة، ويشترط في إجراءات الاستعجال الخاصة بالجباية، أن تتم بناء على عريضة يرفعها المدعي إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة، ويجب أن تتضمن العريضة اسم ولقب ومهنة وعنوان المدعي، وكذلك اسم الجهة الإدارية للمدعى عليها، ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني، وتسجل الدعوى في سجل مخصص لهذا الغرض يبين فيه رقم القضية وتاريخ تسجيلها وأسماء الأطراف المدعى والمدعى عليه.

ووفقاً لأحكام المادة "925" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹، فإنه يجب تضمين العريضة الرامية لاستصدار تدابير إستعجالية على عرض موجز للوقائع والأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية.

وبالنسبة للعريضة الرامية لوقف تنفيذ القرار الإداري فيجب أن ترفق بنسخة من عريضة دعوى الموضوع وإلا كانت محل عدم قبول وفقاً لأحكام قبول وفقاً لنص المادة "926" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية².

المشروع لم يكتف بوصول إيداع العريضة أمام جهة الموضوع وهو ما يثبت رفعها، إنما أضاف نسخة من العريضة ليضمن قاضي الاستعجال إلى وجود ارتباط حقيقي بين الدعويين، وأن الأوجه المثارة تتسم بالجدية، وهو ما لم تتضمنه المادة "834" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تشترط فقط تزامن دعوى وقف تنفيذ القرار الإداري مع دعوى مرفوعة في الموضوع.

الفرع الثاني: استدعاء المدعى عليه

وفقاً لأحكام المادة "928" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والتي تنص: "تبلغ رسمياً العريضة إلى المدعى عليهم، وتمنح للخصوم آجال قصيرة من طرف المحكمة، لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم ويجب احترام هذه الآجال وإلا استغني عنها دون إعدار".

وبالتالي يشترط في حالة رفع دعوى استعجالية تبلغ العريضة للمدعى عليه وتكليفه بالحضور للجلسة، غير أن التبليغ والتكليف بالحضور يتم وفقاً للقواعد العامة عن طريق المحضر القضائي، فالتبليغ عن طريق هذا الأخير يعد الأجمع والمحبذ مقارنة بالتبليغ عن طريق كاتب الضبط أو بواسطة البريد ضمن ظرف موصى عليه، وهذا لتفادي الوقوع في المشاكل التي يمكن أن تطرح من جراء عدم التبليغ.

1 أنظر المادة 925 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر -

2 براءة عبد الرحمن، المرجع السابق، ص 470.

ويتم عملياً عن طريق وضع ختم المصلحة على محضر التكليف بالحضور وكذا تاريخ تلقي التبليغ، وهو الأمر الذي كرسه قانون الإجراءات المدنية والإدارية بإجراءات التبليغ الرسمي.

الفرع الثالث: توافر شروط الصفة والمصلحة والأهلية

تعتبر هذه الشروط من بين الشروط الجوهرية الواجب توفرها في شخص الطاعن، حتى تكون دعواه مقبولة أمام القضاء شكلاً، سواء كان قضاءً مدنياً أو إدارياً كما يمتد إلى القضاء المستعجل بصفة أحص. ولقد نصت المادة "13" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على الشروط الواجب توفرها قانوناً لقبول الدعوى بصفة عامة والدعوى الاستعجالية بصفة خاصة، حيث جاء في نص هذه المادة أنه: "لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون. يثير القاضي تلقائياً انعدام الصفة في المدعي أو المدعى عليه. كما يثير تلقائياً انعدام الإذن إذا ما اشترطه القانون". بالإضافة إلى ما جاءت به أحكام المادة "65" من نفس القانون.¹

وانعدام هذه الشروط يؤدي بالدعوى إلى عدم القبول، والقاضي يثيرها من تلقاء نفسه كونها من النظام العام. بالإضافة لما أقره المشرع من شروط، نجد شرطاً إضافياً لم يقره المشرع غير أن الاجتهاد القضائي أقره لانعقاد اختصاص قاضي الأمور المستعجلة، والذي يتمثل في أن يتم رفع الدعوى الاستعجالية في آجال معقولة، حيث يعتبر معياراً لتقرير مدى وجود الحالة الاستعجالية فبالرغم من أنه ليس شرطاً من شروط الدعوى الاستعجالية رفع الدعوى في ميعاد معين، إلا أنه يجب أن لا يتجاوز ميعاد رفع دعوى الموضوع كحد أقصى وإلا فإن ذلك يعني عدم وجود حالة الاستعجال، ضف إلى ذلك أن الاجتهاد القضائي لا يعتبر النزاع ذا طابع استعجالي كلما طالت المدة بين تاريخ الوقائع و تاريخ رفع الدعوى.²

المطلب الثاني: الحكم في الدعوى الاستعجالية وأثره على دعوى الموضوع

بتوافر الشروط السابقة الذكر سواء كانت الموضوعية أو الشكلية، وبعد دراسة ملف القضية من جميع جوانبه، وذلك من خلال الإطلاع على العرائض الكتابية والوثائق المقدمة من كلا الطرفين، يصدر القاضي الاستعجالي أمره في النزاع المعروض عليه، هذا ما سوف نتناوله في هذا المطلب، الحكم في الدعوى الاستعجالية (الفرع الأول) بالإضافة إلى أثره على دعوى الموضوع (الفرع الثاني).

1 تنص المادة "65" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: "يثير القاضي تلقائياً انعدام الأهلية، و يجوز له أن يثير تلقائياً انعدام التفويض لممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي".

2 Benhizia, (j.c),L ' intérêt pour agir , Rep- contentieux administratif,Dalloz , 2000,paje,

الفرع الأول: الحكم في الدعوى الاستعجالية

كان الفصل في الدعوى الاستعجالية وفق القانون القديم من اختصاص قاضي فرد، وهو غالباً ما يكون رئي س
الغرفقا الإدارية أو العضو الذي ينسب رئيس المجلس القضائي والأح.ك.ام التي تصدر عن هـ تحمل صيغ أم ر، وذلك
حسب نص المادة "171" مكرر والمادة "172" من قانون الإجراءات المدنية القديم، أما في قانون الإجراءات المدنية
والإدارية الجديد طبقاً لنص المادة "917" منه، يفصل في الاستعجال بالتشكيلة الجماعية المنوط بها البت في دعوى
الموضوع¹.

وتعتبر القضية مهياًة للفصل فيها بمجرد استكمال الإجراء المنصوص عليه في المادة "926" من قانون الإجراءات
المدنية والإدارية والتأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية إلى الجلسة وفقاً لنص المادة "930" من نفس القانون.
يختتم التحقيق بانتهاء الجلسة، ما لم يقرر قاضي الاستعجال تأجيل اختتامه إلى تاريخ لاحق ويخطر به الخصوم
بكل الوسائل، وفي الحالة الأخيرة يجوز أن توجه المذكرات والوثائق الإضافية المقدمة بعد الجلسة وقبل اختتام التحقيق
ومباشرة إلى الخصوم الآخرين عن طريق محضر قضائي، بشرط أن يقدم الخصم المعني الدليل عما قام به أمام القاضي².
يفتح التحقيق من جديد في حالة التأجيل إلى الجلسة الأخرى.

والأمر الاستعجالي كبقية الأحكام القضائية بصفة عامة يجب أن يتضمن ثلاثة أقسام هامة وهي:

أولاً: الوقائع وتتضمن أسماء الأطراف وعناوينهم وطلباتهم ودفعهم الشكلية والموضوعية والوثائق التي تقدموا بها.
ثانياً: الأسباب أو الحثيات، ويجب القاضي على الدفع التي تقدم بها الأطراف مع ذكر النصوص القانونية.
ثالثاً: منطوق الأمر الاستعجالي.

وفقاً لنص المادة "934" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإنه يتم التبليغ الرسمي للحكم الاستعجالي، وعند
الاقضاء، يبلغ بكل الوسائل وفي أقرب الآجال.

الفرع الثاني: آثار الحكم على دعوى الموضوع

يرتب الأمر الاستعجالي آثاره من تاريخ التبليغ الرسمي أو التبليغ للخصم المحكوم عليه.
غير أنه، يجوز لقاضي الاستعجال أن يقرر تنفيذه فور صدوره.

يلغ أمين ضبط الجلسة، بأمر من القاضي، منطوق الأمر مهور بالصيغة التنفيذية في الحال إلى الخصوم مقابل وصل
استلام، إذا اقتضت ظروف الاستعجال ذلك، هذا ماجاءت به المادة "935" من نفس القانون.

1 يوسف دلاندة، المرجع السابق، ص، 214.

2 لينة زلعي، المرجع السابق، ص، 80.

فالأمر الاستعجالي القاضي بوقف تنفيذ قرار إداري، هو أمر ذو طابع وقتي لا يجوز حجية الشيء المقضي فيه، فحجيته تنتهي بمجرد صدور قرار المحكمة الإدارية الناظرة في الموضوع.

فمثلاً إذا صدر أمر استعجالي يقضي بوقف تنفيذ قرار إداري معين، وصدر بعده قرار في الموضوع من طرف المحكمة الإدارية يقضي بأن قرار الإدارة مشروع، فهنا يجوز للإدارة أن تنفذ قرارها لأن دعوى إلغاء القرار قد رفضت، فالمدعي لا يجوز له أن يحتج للإدارة بعد ذلك بأمر قاضي الاستعجال، إلا أنه بالنسبة للقرار الصادر عن قاضي الموضوع له الحجية الكاملة ويلزم قاضي الأمور المستعجلة.

والأمر الاستعجالي قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة سواء أكان هذا الأمر متضمناً إيقاف التنفيذ أو رفضه¹.

المطلب الثالث: استئناف الأمر الاستعجالي وتنفيذه قبل الفصل في الموضوع

من بين الطرق العادية للطعن في الأوامر الاستعجالية الصادرة عن قاضي الأمور الإدارية المستعجلة الاستئناف أمام مجلس الدولة، وهذا ما نص عليه قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وهذا ما سوف نتناوله في هذه المطلب، بالإضافة إلى كيفية تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الموضوع.

الفرع الأول: استئناف الأمر الاستعجالي

تخضع الأوامر الصادرة طبقاً لأحكام المادة "920" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، للطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة خلال خمسة عشر (15) يوماً التالية للتبليغ الرسمي أو التبليغ. وفي هذه الحالة، يفصل مجلس الدولة من أجل ثمان وأربعين (48) ساعة، حسب نص المادة "937" من نفس القانون.

والملاحظ هنا أن المشرع لم يحدد أي إجراء شكلي يجب إتباعه أثناء الطعن بالاستئناف واكتفى فقط بتحديد ميعاد الاستئناف²؛

لذلك نطبق القواعد العامة في الاستئناف المنصوص عليها في المواد "949" إلى المادة "952" ويرفع الاستئناف إلى الجهة القضائية المختصة حسب قواعد الاختصاص النوعي والمحلي، وينبغي على المجلس أن يبحث مجدداً عن توافر شرطي الاستعجال وعدم المساس بأصل الحق فإذا اختل هذان الشرطان أو أحدهما عند النظر في الاستئناف وجب على المجلس أن يقضي بعدم اختصاصه.

1 أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 107

2 بلعابد عبد الغني، المرجع السابق، ص 57.

هذا ويجوز التدخل على مستوى الاستئناف ممن يطلب انضمام أحد الخصوم ولم يكن خصماً في الدعوى الصادر فيها الأمر الاستعجالي المستأنف، متى كانت له مصلحة في الدفاع عن حقوقه، لأن هذا التدخل لا يعدو أن يكون تدخلاً تحفظياً وينظر المجلس في الاستئناف المرفوع إليه بإجراءات ومواعيد مختصرة¹.
والاستئناف ليس له اثر موقف في الدعوى الاستعجالية وهذا خلافاً للدعوى العادية.

الفرع الثاني: تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الموضوع

إن تنفيذ الأمر الاستعجالي قبل الفصل في الاستئناف، إذ أن الإشكال الوارد في حالات إيقاف التنفيذ في المجال الجبائي، فإذا رجعنا إلى تأجيل التحصيل فيجب وجود ضمان، يجب تقديمه من طرف المكلف حتى يتسنى له هذا التأجيل في التنفيذ.
كذلك قاضي الاستعجال يمكن أن يأمر سواء بتأجيل التحصيل وبالتالي قبول الضمانات أو رفضها، أما بالنسبة لغلق المحل التجاري، فإن أمر القاضي الاستعجالي يكون إما بقبول الطلب للمكلف المتضمن الحصول على أجل للتسديد وبالتالي توقيف تنفيذ قرار الغلق، أو بالرفض لهذا الطلب والتي ينتج تنفيذ قرار الإدارة.
وبالتالي فإن قرار مجلس الدولة بالنسبة لاستئناف الأمر الاستعجالي لا يؤثر على المراكز القانونية، فإذا أيد الأمر الذي صدر في صالح الإدارة وهذا ما يضمن حقها.
أما إذا الغي الأمر فإن الإدارة لا تفقد شيئاً من حقوقها كما ذكرناه سابقاً.²

1 قصاص سليم، المرجع السابق، ص158.

2 أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص.109.

المبحث الثالث: حالات الاستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها

يعتبر القضاء الاستعجالي قضاء وقسي بطبيعته لا يحسم النزاع بصفة نهائية، ولا يجوز قوة الشريء المقضى به، بل يجوز تعديله أو إلغائه حسب مقتضيات الظروف والأحوال فهو ضرورة والضرورة تقدر بقدرها، تلك الطبيعة الوقتية وما تستلزم من عدم التعرض لأصل الحقوق.

وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى الحالات الخاصة بالنزاع الجبائي والتي تطرح على المحكمة الإدارية للنظر فيها استعجاليا وكذا لإجراءات الفصل في الدعوى الاستعجالية من قبل القاضي الإداري، وذلك في مطلبين، صلاحية القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرار الإداري (المطلب الأول)، والطابع الوقتي للأمر الفاصل في الدعوى الاستعجالية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: صلاحية القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرارات الإدارية

يعد طلب وقف تنفيذ القرارات الإدارية الصادرة أهم حالة تمس الاستعجال في المادة الجبائية، وسوف نتعرض في هذا المطلب إلى شروط إجراءات وقف تنفيذ القرارات الإدارية (الفرع الأول) بالإضافة إلى مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي فيما يخص وقف التحصيل وكذا الغلق الإداري للمحل (الفرع الثاني).

الفرع الأول: شروط وإجراءات وقف تنفيذ القرارات الإدارية

يمكن للمحكمة الإدارية أن تأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري كلما توفرت شروط وقف التنفيذ، وكانت دعوى الموضوع منشورة أي دعوى الإلغاء، وعلى الرغم من أن النص هنا على وقف تنفيذ القرارات الإدارية وارد ضمن أحكام قضاء الموضوع وليس أحكام قضاء الاستعجال، فإن دعوى وقف التنفيذ ينبغي أن تكون دعوى استعجالية، لأن المادة "835" نصت صراحة على وجوب التحقيق في طلب وقف التنفيذ بصفة عاجلة ويتم تقليص الآجال.¹

كما نصت المادة "836" على أن الفصل في وقف التنفيذ يكون بأمر مسبب كما نصت الفقرة الثانية من المادة "834" على أن تكون دعوى وقف التنفيذ متزامنة مع دعوى الموضوع.

وتتمثل هذه الشروط في ما يلي:

1 مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 190.

أولاً: أن لا يمس وقف التنفيذ بحقوق الأطراف:

من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة الأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري طالما كان وقف التنفيذ لا يمس بحقوق الأطراف، ويشكل مجرد إجراء تحفظي.

ثانياً: أن يكون القرار محل وقف التنفيذ مولداً لأضرار يصعب إصلاحها:

لا يجوز لقاضي الأمور المستعجلة الأمر بوقف تنفيذ القرارات الإدارية إلا إذا أدت إلى نشوء ضرر يصعب إصلاحه من جراء تنفيذ القرار الإداري موضوع طلب التأجيل.

ثالثاً: أن يقدم المدعي دفوعاً جدية ومؤسسية في الموضوع:

لكي يأمر قاضي الأمور المستعجلة بوقف تنفيذ القرار الإداري، ينبغي عليه دراسة الدفوع المقدمة المتعلقة بموضوع الدعوى الأصلية، حتى لا يقع في تناقض فيأمر بوقف تنفيذ قرار لن يلغيه كقاضي موضوع فيما بعد، ولو أن هذا الاختلاف قد يقع أحياناً ولو بصفق قليلة.

رابعاً: أن تكون دعوى الإلغاء منشورة أمام قضاء الموضوع:

لا يقبل طلب وقف تنفيذ القرار الإداري إلا إذا كان المدعي قد نشر دعوى الموضوع، وهو شرط منطقي فلا يعقل الاستجابة لطلب المدعي بوقف تنفيذ قرار لم يعارض في مدى مشروعيته أمام قضاء الإلغاء، وهو ما جاءت به المادة "834"،¹ بل ونصت المادة "926" على وجوب إرفاق نسخة من عريضة دعوى الموضوع مع دعوى وقف التنفيذ.

وبالنسبة لإجراءات وقف التنفيذ للقرارات من قبل المحكمة فقد نصت المادة "834" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، على أن يكون تقديم الطلبات الرامية إلى وقف التنفيذ بدعوى مستقلة، ومفاد ذلك أن تكون العريضة المقدمة متميزة عن عريضة دعوى الموضوع، بمعنى آخر يجب أن تكون عريضة وقف التنفيذ مستقلة عن عريضة دعوى الإلغاء ولو أن المشرع لا يشترط أن تكون مترامنة معها.

والغموض المطروح على مستوى التشريع هو جعل الفصل في دعوى وقف التنفيذ من قبل نفس التشكيلة الجماعية التي تفصل في دعوى الموضوع، وهذا ما يؤثّر سلباً على سرعة الإجراءات التي يطلبها حالة وقف التنفيذ، عكس ما

1 أنظر المادة "834" من القانون الإجراءات المدنية والإدارية، - السالف الذكر-.

يذهب إليه المشرع الفرنسي الذي يخول الفصل في وقف التنفيذ لرئيس المحكمة الإدارية الذي يفصل فيها على وجه السرعة وبصفة انفرادية.

وحسب المواد " 833 " إلى " 837 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإنه على القاضي أن يفصل في وقف التنفيذ على وجه السرعة بمجرد إيداع العريضة وقبل انتهاء التحقيق في طلب الإلغاء والحكم فيه، وبطبيعة الحال فإن التحقيق في الدعوى يتم حسب إجراءات القضاء الاستعجالي، باعتبارها دعوى استعجالية.

الفرع الثاني: شساعة مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي

يعتبر وقف تحصيل الضريبة ووقف الغلق الإداري، أهم تطبيقات الاستعجال في المادة الجبائية عامة، وستتناول كل واحد منهما على حدى من خلال ما يلي :

أولاً: في مجال وقف تحصيل الضريبة:

تنص المادة "158" من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع في مقدار المبالغ المطالب بها، أن يقدم اعتراضاً خلال أربعة (04) أشهر من استلام التحصيل أمام الغرفة الإدارية، ولا يكون للاعتراض أثر موقوف بالنسبة للمبلغ الرئيسي، لسند التنفيذ، غير أن الغرامات والعقوبات والحقوق الزائدة، وجميع الملحقات يحقف تنفيذها لغاية صدور القرار القضائي الفاصل في الاعتراض.

كما يمكن له تأجيل دفع المبلغ الرئيسي في العريضة مع تحديد مبلغ التخفيض، الذي يطالب به، أو بيان أساس ذلك، إلا إن الاسفاداة من ذلك، تستوجب أن يقدم ضمانات كافية، قادرة على تحصيل المبلغ المتنازع فيه، وعبرت على ذلك المادة "6/158" من نفس القانون، وتقدر إدارة الضرائب، فيما إذا كانت الضمانات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة من أجل إرجاء تنفيذ السند التنفيذي، قادرة على تحصيل المبلغ المتنازع عليه.

لكن رغم ما سبق ذكره حول اختصاص القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرار الإداري إلا أن الاجتهاد القضائي نجده متذبذباً في هذا الشأن ومن ذلك نجد القرار الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 2005/05/10 تحت رقم 0025577 الذي قضى بإلغاء الأمر الاستعجالي الصادر عن رئيس الغرفة الإدارية لمجلس قضاء تلمسان القاضي بتأجيل الضريبة إلى حين الفصل في الدعوى الأصلية، والقضاء من جديد برفض الطلب الأصلي الذي تم استئنافه، وذلك بسبب عدم تقديم ضمانات كافية لتغطية أصل الدين الضريبي المحدد بالمادة "158" من قانون الإجراءات الجبائية.

وكذلك القرار الصادر عن مجلس الدولة بتاريخ 2004/06/02 تحت رقم 19510 الذي ألغى الأمر الاستعجالي الصادر عن الغرفة الإدارية لمجلس قضاء قسنطينة، القاضي برفع الحجز على الحساب الجاري لحين الفصل في دعوى الموضوع، والقضاء من جديد برفض الدعوى لعدم التأسيس لأن الطعن في الضريبة لا يوقف التنفيذ.¹

فهذه القرارات غير مستقرة على رأي واحد فيما يخص اختصاص القضاء الاستعجالي في الأمر بوقف تنفيذ القرار الصادر عن الإدارة الجبائية مع العلم أنه تم صدور قرار عن مجلس الدولة عن الغرفة المجتمعة بتاريخ 2004/06/15 تحت رقم 18743 يقضي بأن الاختصاص في وقف تنفيذ القرارات الإدارية يعود لقاضي الموضوع وليس لقاضي الاستعجال،² إلا أن الأمر مع صدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية والذي يعد سرحاً للدعوى الاستعجالية قد يأتي -لا محالة - بقرارات تعكس ذلك وتبين الاختصاص الذي منحه المشرع للقاضي الاستعجالي في الفصل في وقف تحصيل الضريبة استعجالياً متى توافرت الشروط والإجراءات المنصوص عليها.

ثانياً: في مجال الغلق الإداري

في حالة الغلق المؤقت للمحل المهني من طرف مدير الضرائب بالولاية، لمدة لا تتجاوز ستة (06) أشهر، بإمكان المكلف بالضريبة طبقاً لنص المادة "3/146" من قانون الإجراءات الجبائية أن يرفع دعوى من أجل رفع اليد عن طريق تقديم عريضة بسيطة، أمام المحكمة الإدارية، والتي تفصل في القضية، طبقاً للإجراءات الاستعجالية، بعد الاستماع إلى الإدارة الجبائية، أو استدعاءها قانوناً، ولا توقف الدعوى تنفيذ قرار الغلق المؤقت، وبالتالي ينبغي لمدوب المكلف بالضريبة، ولقاضي الاستعجال الإداري، إتباع الاستعجال بالإجراءات الضرورية، ضماناً للفصل في العريضة قبل أن تقوم إدارة الضرائب بالشروع في عملية البيع.

1 آيت بلقاسم جمال، تصنيف القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، مطبوعة الدورة التكوينية حول المنازعات الجبائية، 2006، ص 28.

2 قرار رقم 18734 الصادر عن مجلس الدولة، بتاريخ 2004/06/15، غير منشور.

المطلب الثاني: الطابع الوقي للأمر الفاصل في الدعوى الاستعجالية

بتوافر الشروط سابقة الذكر سواء الموضوعية أو الشكلية منها وبعد دراسة ملف القضية من جميع جوانبه وذلك بالإطلاع على العرائض والمذكرات من جهة وكذا الوثائق المقدمة من الطرفين من جهة أخرى، يصدر القاضي الاستعجالي أمره في النزاع المعروف عليه، وفي هذا الإطار نشير إلى أنه إذا كانت تشكيلة المحكمة تختلف فيها الآراء بين فردية أو جماعية فإن قانون الإجراءات المدنية والإدارية قد وضع الأمر لاسيما في المادة "917" منه وجعلها تش-كيلة جماعية والأم-ر الاستعجالي كبلقي الأحكام القضائية يتكون من (الديبلجة، عرض الوقائع، التسبيب، المنطوق، ...).

وعند صدور الأمر الاستعجالي القاضي بوقف تنفيذ قرار إداري فهو ذي طابع وقي، حجته تنتهي بصدور الحكم في الموضوع عن المحكمة الإدارية فإذا صدر حكم في الموضوع يقضي بأن قرار الإدارة مشروع فهنا يجوز للإدارة أن تنفذ قرارها لأن دعوى الإلغاء قد تم رفضها، والمدعي لا يجوز له أن يحتج بعد ذلك بأمر قاضي الاستعجال.¹

وعليه نجد أن الأوامر الاستعجالية الصادرة عن الأحكام القضائية تتميز بجملة من الخصائص والتي سوف نتناولها في هذا المطلب.

الفرع الأول: الأوامر الاستعجالية ذات طابع وقي

وفقاً لأحكام المادة "919" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يصدر رئيس المحكمة الإدارية أمره لحماية أموال المكلف بالضريبة وديوان الخزينة العمومية، من ضرر محتمل قد يلحق بها، بتدبير مؤقت لحين الفصل في موضوع المنازعة الضريبية المطروحة أمام قاضي الإلغاء، بذلك ينتهي أثر وقف التنفيذ.

ولرئيس المحكمة الإدارية سلطة في تقدير حالة الاستعجال، إذ يتخذ جميع التدابير القانونية اللازمة لحماية الحق محل الطلب، وفقاً لأحكام المادة "920" من نفس القانون وبترتيب عن الطابع المؤقت للأوامر الاستعجالية عدم حيازتها لحجية الشيء المقضي فيه، غير أنه يبقى الأمر المستعجل حجية نسبية موقوفة لغاية الفصل في موضوع المنازعة الضريبية.

1 أمران عزيز، المرجع السابق، ص 107.

الفرع الثاني: الأوامر الاستعجالية تخضع لمبدأ الوجاهية

وفقاً لأحكام المادة "923" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية،¹ يفصل رئيس المحكمة الإدارية في المنازعة الجبائية، وفقاً لإجراءات وجاهية كتابية وشفوية قصد السماح للخصم بالإطلاع على طلبات خصمه والرد عليها.²

وما نلاحظه هو أن نص المادة "923" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية خصت قاضي الاستعجال، غير أن المادة "146" من قانون الإجراءات الجبائية حددت تقديم الطلب الاستعجالي إلى رئيس المحكمة الإدارية، وبالتالي نكون أمام مسألة الاختصاص في المادة الجبائية هل تعود لقاضي الاستعجال وفقاً لأحكام المادة "923" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أم إلى رئيس المحكمة الإدارية وفقاً لأحكام المادة "146" من قانون الإجراءات الجبائية؟³

الفرع الثالث: الأوامر الاستعجالية مشمولة بالنفذ المعجل

وفقاً لأحكام المادة "935" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والتي تنص على أنه: "يرتب الأمر الاستعجالي آثاره من تاريخ التبليغ الرسمي أو التبليغ للخصم المحكوم عليه.

غير أنه، يجوز لقاضي الاستعجال أن يقرر تنفيذه فور صدوره.

يبلغ أمين ضبط الجلسة بأمر من القاضي، منطوق الأمر مهور بالصيغة التنفيذية في الحال إلى الخصوم مقابل وصل استلام، إذا اقتضت ظروف الاستعجال ذلك.

فالأوامر الاستعجالية مشمولة بصيغة النفاذ المعجل، من تاريخ التبليغ الرسمي للخصم؛ ووفقاً للفقرة الثانية من نفس المادة، فإنه يجوز لرئيس المحكمة الإدارية أن يقرر تنفيذها فور صدورها، وتنقسم الأوامر إلى صنفين: الصنف الأول لا يجوز الطعن فيه، أما الصنف الثاني قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة وفقاً لأحكام المادتين "936" و"937" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁴، وتعود هذه التفرقة إلى حالة الاستعجال القصوى التي يكون عليها محل الأمر الاستعجالي.

ويشترط لقبول الطلب المقدم من المكلف بالضريبة في الاستعجال الجبائي دفع الضمانات المقابلة للنظر في الطلب، وإلا يفصل بعدم قبوله، بسبب انعدام تقديم الضمانات لقابض الضرائب وفقاً للمادة "158" من قانون الإجراءات الجبائية.

1 أنظر المادة 923 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، - السالف الذكر -

2 أنظر المادة 928 من نفس القانون.

3 لهذا على المشرع توحيد العمل الاجرائي في المنازعة الضريبية للحد من اللبس والغموض في الجهة المختصة للفصل في طلب الاستعجالي.

4 يجري نص المادة 936 قانون الإجراءات المدنية والإدارية على النحو التالي: "الأوامر الصادرة طبقاً للمواد 919 و 922 أعلاه غير قابلة لأي طعن.

ملخص الفصل الثاني:

أعطى قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد لموضوع الاستعجال في القضاء الإداري حقه من الاهتمام والتجديد مقارنة بقانون الإجراءات المدنية السابق الذي اتسم بالعمومية وعدم الكفاية في تناول.

فالمشروع الجزائري خصص للدعوى الاستعجالية الإدارية بابا كامل وهو الباب الثالث تحت عنوان: في الاستعجال، وهنا عكس ما كان في السابق حيث نص عليها في المادة 171 فقط.

فعلى مستوى التجديد نجد المشروع قد أحال الاستعجال في المواد الإدارية على تشكيلة جماعية هي نفس التشكيلة التي تنظر في الموضوع، وضبط الإجراءات المتبعة لرفع دعوى استعجالية إدارية وشكل العريضة التي ترفع بموجبها والشروط اللازمة توفرها حتى تكون مقبولة، وحدد الآجال التي يفصل فيها القاضي لبعض حالات الاستعجال ونص على باقي الحالات على الفصل في أقرب الآجال وذلك مع مراعاة لخصوصية الاستعجال.

كذلك ما يمكن استخلاصه من هذا الفصل هو أن المشروع الجزائري وضع حماية للحقوق والمراكز القانونية للأطراف المتخاصمة سواء الإدارة الجبائية أو المكلف بالضريبة على حد السواء في مواجهة أضرار قد تكون مستقبلاً، آلية تعد ضمانات للطرفين وهي الدعوى الاستعجالية والتي ترمي إلى مواجهة القضايا التي تتطلب السرعة، وتحقيقاً لذلك وضع المشروع مجموعة من الشروط يجب على قاضي الاستعجال التقيد بها، إلا أن تعقد شروطه قد لا تسمح بتأدية الهدف النوط به وخاصة كون المجال الجبائي يتعلق بجوانب مالية قد تسبب أضراراً إذا لم يتم تداركها في وقتها المحدود.

الطحاوية

الخاتمة:

ومن خلال دراستنا للفصل الأول نجد أن المشرع أخضع المنازعة الضريبية في مرحلتها القضائية لمبدأ التقاضي على درجتين انطلاقاً من المحكمة الإدارية الابتدائية وصولاً إلى مجلس الدولة وهذا مراعاة لتكريس الحق في التقاضي على درجتين المكرس كنظام يهدف لجعل طرفي القاعدة الجبائية من مكلف بالضريبة والإدارة الجبائية في وضعية مريحة وتسمح له بممارسة جميع الوسائل المكفولة قانوناً من أجل إثبات وضعية تجاه الطرف الآخر.

وتتميز الإجراءات الخاصة بسير الدعوى الجبائية أمام القاضي الإداري بطبيعة خاصة ومميزة، فهي تتميز بطابع تفحصي، والأسبقية للكتابة، ومبدأ المواجهة، ما يسمح من خلال صيرورة الدعوى الجبائية إلى تحقيق ضمانات كافية رغم ما يميز القاضي الإداري من عدم تخصص في المجال الضريبي المعقد مما يتطلب لجوؤه إلى استخدام الخبرة كوسيلة أساسية في تقرير أحكام القاضي على موضوع المنازعة.

أما في الفصل الثاني نجد أن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد قد أعطى لموضوع الاستعجال في القضاء الإداري حقه من الاهتمام والتجديد مقارنة بقانون الإجراءات المدنية السابق الذي اتسم بالعمومية وعدم الكفاية في التناول.

فالمشرع الجزائري خصص للدعوى الاستعجالية الإدارية باباً كاملاً وهو الباب الثالث تحت عنوان: في الاستعجال، وهنا عكس ما كان في السابق حيث نص عليها في المادة 171 فقط.

فعلى مستوى التجديد نجد المشرع قد أحال الاستعجال في المواد الإدارية على تشكيلة جماعية هي نفس التشكيلة التي تنظر في الموضوع، وضبط الإجراءات المتبعة لرفع دعوى استعجالية إدارية وشكل العريضة التي يتفق بموجبها والشروط اللازم توفرها حتى تكون مقبولة، وحدد الآجال التي يفصل فيها القاضي لبعض حالات الاستعجال ونص على باقي الحالات على الفصل في أقرب الآجال وذلك مع مراعاة لخصوصية الاستعجال.

من خلال دراستنا لمختلف الطرق والإجراءات القضائية التي يمر عليها النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة والإدارة، توصلنا إلى عدة نتائج تتمثل فيما يلي:

- نجد أن المشرع الجزائري من خلال قانون الإجراءات المدنية والإدارية قد منح صلاحيات أكثر للقاضي الإداري، بحيث أصبح له دور فعال وإيجابي في الدعاوى الإدارية عامة وفي الدعوى الضريبية خاصة، فقد منحه المشرع عدّة وسائل للتحقيق في هذه الدعوى من الاستعانة بخبير وسماع شهود والانتقال لمعاينة الأماكن، أو أية وسيلة أخرى من وسائل التحقيق التي يراها ضرورية ومنتجة في الدعوى، وهذا كله من أجل تطبيق القانون والسهر على حماية حقوق المكلفين بالضريبة من تعسف الإدارة وبالتالي حماية مبدأ المشروعية و تحقيق مبدأ العدالة الجبائية.

- كذلك نجد أن المكلف بالضريبة مقيد بمجموع الطلبات التي يقدمها أثناء الشكوى الأولية في حين يمكن للإدارة الجبائية ان تقدم أثناء محريات التسوية وبالتحديد أثناء التحقيق لطلبات جديدة وهذا يعتبر تغليب لسلطة الإدارة على المكلف وإضعاف لضمانات الأخير أمام الإدارة .

- كما أن لجوء القاضي الإداري إلى استعمال الخبرة كوسيلة إجرائية خلال سيرورة الدعوى الجبائية، نتيجة لعدم التخصص في مجال الجباية يعزز لا محالة كفة الإدارة أمام المكلف بالضريبة حيث متى كان القاضي متخصص ويمتلك رؤية دقيقة لإجراءات الفوض الضريبي من وعاء وتحصيل ومعطيات النزاع الجبائي، سيجعل لا محالة المكلف بالضريبة في وضعية متكافئة أمام الإدارة حال النظر في القضية المطروحة أم لا، أم لا وعدم التخصص فمعناه وضع القرار في يد الخبير وليس القاضي رغم ان القرار الأخير يعود للقاضي، وبالتالي فإن أغلبية القضاة يميلون إلى اللجوء للخبرة، دون بذل أي جهد في التحقيق وكذلك يلاحظ أن أغلبية الخبراء المعينون هم خبراء محاسبين ليست لهم دراية كافية في الميدان الجبائي، وبالتالي نأمل أن يعتمد على خبراء متخصصين في الميدان الضريبي.

- إن الإجراءات الخاصة برفع الدعوى أمام المحاكم الإدارية طويلة جداً ومعقدة وغير واضحة بصورة كافية للمكلف بالضريبة، خاصة في إطار التحقيق في الدعوى الذي يلجأ فيه القاضي إلى تحقيق هام وآخر إضافي وإن لم يقتنع فيلجأ إلى التحقيق المعمق، فضلاً عن الخبرة التي يلجأ إليها، وهذا إن دل على شيء فإنما يدل على التأخير في عملية تقدير الضريبة وتحصيلها، لذا وجب على المشرع أن يتدخل لإعادة النظر في إجراءات الخصومة لتكون أكثر وضوحاً، ولكي يتم الفصل فيها على وجه السرعة، ولن يأتي ذلك حسب رأينا إلا بتكوين مستمر للقضاة في المجال الضريبي والإداري والمحاسبي ربما للوقت في حل المنازعة والاستغناء عن اللجوء في كل مرة إلى التحقيق أو الخبرة.

- كما أن استعجال أسلوب الإحالة بين قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية، أدى إلى وجود فراغات لا سيما في المنازعة الجبائية أمام قضاء الاستعجال، وأحيانا أخرى عدم تناسق النصوص في المواعيد والشكليات الإجرائية، وعليه يجب وضع بعض الحلول العملية لتسهيل عمل القاضي وخدمة لخصومة المنازعة الضريبية، ومحاوله تبسيط إجراءات المنازعة فيها ضماناً لحقوق المكلفين بالضريبة، خاصة وأن الخصم إدارة عمومية تتمتع بامتيازات.

- من الجوانب الإيجابية التي يمكن ان تستنتج من هذا البحث، ما أتى به المشرع فيما يتعلق بسلطة القاضي الإداري على توجيه الأوامر للإدارة من أجل تنفيذ الأحكام القضائية حيث سابقا لم يكن ممكنا للقاضي الإداري أن يوجه أوامر للإدارة قصد تنفيذ القرارات وهذا راجع لمبدأ الفصل بين السلطات، إذ لا يجوز للسلطة القضائية ان تصدر أوامر للسلطة الإدارية ما لم ينص على خلاف ذلك، إلا أن هذه المشكلة تم التطرق إليها ومعالجتها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، بحيث أعطى المشرع الجزائري للقاضي الإداري سلطة إصدار الأوامر للإدارة بهدف تنفيذ الأحكام القضائية الصادرة بإلغاء القرارات الإدارية المشوبة، فأصبح للقاضي الإداري الحق صراحة في توقيع الغرامة التهديدية والأمر بتصفيتهما في حالة عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي للأحكام القضائية، أو في حالة التأخر والتماطل في التنفيذ وهذا ما يسمح لا محالة في حل إشكالية التنفيذ للأحكام والقرارات خاصة وأن مجال الجباية يتطلب السرعة في تنفيذها سواء كانت لصالح المكلفين أو الإدارة.

- كذلك ما يمكن استخلاصه هو إن التشريع الجبائي بمختلف أصنافه يبقى من التشريعات المعقدة لا سيما في الجانب التقني للمنازعة الذي يصعب على المكلفين بالضريبة والقضاة الإداريين وحتى الباحثين في هذا المجال التحكم والإلمام به، خاصة وأنه من التشريعات التي تدخل عليها عدّة تعديلات سنوياً من خلال قوانين المالية سواء السنوية أو التكميلية، من هذا المنطلق ومن خلال الاستنتاجات المختلفة نجد أنه على المشرع استدراك الكثير من الجوانب الخاصة بتسوية النزاع الضريبي القائم بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية خلقاً لتوازن قانوني بينهما وتحقيقاً لعدالة جبائية متينة.

- ينبغي توحيد أو جمع القوانين الضريبية المتعددة والمتعلقة بالمنازعات الجبائية، في تقنين واحد شامل لكافة النصوص والإجراءات، خاصة وبعد أن تعددت التعديلات على القوانين الجبائية مرتين كل سنة مالية أحيانا، وهذا ما يساهم لا محالة في دعم تدقيق القاضي الإداري في القضايا المطروحة أمامه، ما يجعل لجوء المتقاضين إلى القضاء تعبيرا على وجود عدالة جبائية.

- يجب النص على إجراءات التقاضي أمام الجهات القضائية بصفة كاملة ودقيقة في قانون الإجراءات الجبائية وخاصة ما يتعلق بالاستعجال الجبائي في مجال التحصيل، بسبب مميزات إجراءات الدعوى الإستعجالية في المنازعة الضريبية، ورفع شرط تقديم ضمانات من طرف المكلف بالضريبة كونه شرط يعبر عن عرقلة إرادة المكلف في التقاضي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية:

أولاً: المصادر:

1 - القوانين والأوامر:

أ. القوانين العضوية

- القانون العضوي رقم 01-98، المؤرخ في 04 صفر عام 1419 الموافق لـ 30 مايو 1998 والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله.

ب. القوانين العادية

- القانون رقم 91-08 المؤرخ في 27 أبريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- القانون رقم 98-02 المؤرخ في 04 صفر 1419 الموافق لـ 30 مايو 1998 المتعلق بالمحاكم الإدارية.

- القانون رقم 21/01 المؤرخ في 07 شوال 1422 الموافق لـ 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002.

- القانون رقم 07-12 المؤرخ في 21 ذي الحجة 1428 الموافق لـ 30 ديسمبر 2007 المتضمن قانون المالية لسنة 2008.

- القانون رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق لـ 25 فبراير سنة 2008 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ت. الأوامر

- الأمر رقم 66-154 المؤرخ في 18 صفر 1386 الموافق لـ 8 يونيو 1966 والمتضمن قانون الإجراءات المدنية، المعدل.

ثانياً: المؤلفات:

أ. المؤلفات العامة:

1 - أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ترجمة فائق أنحق وبيوض خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003.

- 2 - بربرة عبد الرحمن، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية (قانون رقم 08-09 مؤرخ في 23 فيفري 2008) منشورات بغداددي، طبعة ثالثة، الجزائر، 2011.
 - 3 - سالم بن راش-د الع-لوي، القضاء الإداري (دراسة المقارنة)، دار الثقافة، الطبعة الأولى، الإصدار الأول، عمان، الأردن، 2009.
 - 4 - طاهري حسين، فضاء الاستعجال فقها وقضاءً، مدعما بالاجتهاد القضائي المقارن، دار الخلدونية، 2005.
 - 5 - طاهري حسين، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية 2005.
 - 6 - عمار عوابدي، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزء الثاني، الجزائر، 2005.
 - 7 - عمار بو ضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الطبعة الأولى، جسر للنشر، 2009.
 - 8 - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، نظرية الاختصاص، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2009.
 - 9 - محمد الصغير بعلي، النظام القضائي الإداري الجزائري، دار العلوم للنشر والتوزيع عنابة، 2009.
 - 10 - محمود توفيق اسكندر، الخبرة القضائية، دار هومه، الجزائر، 2002.
 - 11 - يوسف دلاندة، الوجيز في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية، وفق قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومة، 2009.
- ب. المؤلفات المتخصصة:**
- 1 - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، بدون طبعة، دار الهدى، عين امليلة، الجزائر، 2005.
 - 2 - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الطبعة الثالثة، 2008.
 - 3 - طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الخلدونية، 2007.
 - 4 - فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، المسيلة 2008.
 - 5 - فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.
 - 6 - محمود إبراهيم القل-موني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات، دار الجامعة الإسكندرية، 1998.

ثالثا: المقالات والنشريات:

1 - آيت بلقاسم جمال، تصنيف القرارات الصادرة عن مجلس الدولة، مطبوعة الدورة التكوينية حول المنازعات الجبائية، 2006.

رابعا: الرسائل والمذكرات:

- 1 - بلعابد عبد الغني، الدعوى الاستعجالية الادارية وتطبيقاتها في الجزائر، (مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المؤسسات السياسية والإدارية)، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية 2007-2008.
- 2 - قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري (رسالة ماجستير في القانون الأعمال)، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية 2007/2008.
- 3 - لبنة زلغي، حل المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري ، (مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر تخصص قانون إداري (، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة 2011-2012.
- 4 - لغويني أسامة، تسوية المنازعات الجبائية، (مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق)، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2010/2011.
- 5 - مسعودي عبد الرؤوف، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، (رسالة ماجستير في الحقوق)، كلية الحقوق، جامعة الجزائر -1- السنة الجامعية 2010/2011.
- 6 - وفاء شيعاوي، الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، (أطروحة مقدمة شهادة دكتوراه علوم في الحقوق، تخصص قانون الأعمال الحقوق)، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الجامعية 2010-2011.

خامسا: القرارات القضائية:

- 1 - القرار، رقم 44299 الصادر بتاريخ 1985/12/28، عن الغرفة الإدارية المحكمة العليا، غير منشور.
- 2 - القرار رقم 64255، الصادر بتاريخ 1990/04/07، عن المحكمة العليا، الغرفة الإدارية، المجلة القضائية، العدد 04، سنة 1991.
- 3 - قرار رقم، 69818، الصادر بتاريخ 1993-03-08، من الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا، في قضية مدير الضرائب ضد (م.خ)، قضت بصفة المدير الولائي للضرائب باعتباره ممثل الدولة.
- 4 - قرار رقم 005722، الصادر بتاريخ 2002/10/15، مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، سنة 2003.
- 5 - قرار رقم 18734 الصادر عن مجلس الدولة، بتاريخ 2004/06/15، غير منشور.

المراجع باللغة الفرنسية:

- 1- Benhizia, (j.c),L 'intèrèt pour agir , Rep- contentieux administratif, Dalloz , 2000.
- 2- Charles Debbasch , Institutions, et droit administratifs, t.2 , p.v.f . , paris, 1978.
- 3- Patrick Dollat, droit du Contentieux administratif, Strasbourg, 2010.

فہرست المحتویات

| | | |
|---------|--|--|
| I..... | الإهداء..... | |
| II..... | شكر وتقدير..... | |
| 1..... | مقدمة..... | |
| 6..... | الفصل الأول: الآليات القضائية لتسوية المنازعات الضريبية..... | |
| 7..... | المبحث الأول: الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية..... | |
| 8..... | المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الجبائية..... | |
| 8..... | الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة..... | |
| 9..... | أولاً: شرط التظلم الإداري المسبق..... | |
| 10..... | ثانياً: مواعيد رفع الدعوى..... | |
| 11..... | ثالثاً: الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها..... | |
| 14..... | الفرع الثاني: رفع الدعوى من الإدارة الجبائية..... | |
| 14..... | أولاً: ميعاد رفع الدعوى..... | |
| 15..... | ثانياً: شكل العريضة..... | |
| 15..... | المطلب الثاني: التحقيق في الدعوى..... | |
| 15..... | الفرع الأول: إجراءات التحقيق..... | |
| 16..... | أولاً: التحقيق الإضافي..... | |
| 16..... | ثانياً: مراجعة التحقيق..... | |
| 17..... | الفرع الثاني: الخبرة..... | |
| 17..... | أولاً: تعيين الخبير و رده..... | |
| 19..... | ثانياً: إجراءات الخبرة..... | |
| 20..... | المطلب الثالث: قرار المحكمة الإدارية..... | |
| 21..... | الفرع الأول: صدور القرار و محتواه..... | |
| 21..... | أولاً: صدور القرار..... | |
| 21..... | ثانياً: محتوى أو شكل القرار..... | |
| 22..... | الفرع الثاني: تبليغ القرار و آثاره..... | |
| 22..... | أولاً: تبليغ القرار..... | |
| 22..... | ثانياً: آثار القرار..... | |
| 24..... | المبحث الثاني: استئناف قرار المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة..... | |
| 25..... | المطلب الأول: شروط قبول الطعن بالاستئناف..... | |
| 26..... | الفرع الأول: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة..... | |
| 26..... | أولاً: شرط الصفة..... | |
| 27..... | ثانياً: شرط المصلحة..... | |
| 27..... | ثالثاً: شرط الأهلية..... | |
| 28..... | الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف..... | |
| 28..... | أولاً: أن يكون الحكم المستأنف قضائياً..... | |
| 29..... | ثانياً: أن يكون الحكم المستأنف ابتدائياً..... | |
| 29..... | الفرع الثالث: الشروط المتعلقة بالشكل و الإجراءات وميعاد الاستئناف..... | |
| 29..... | أولاً: : الشروط المتعلقة بالشكل و الإجراءات..... | |

| | |
|---------|--|
| 30..... | ثانيا: ميعاد تقلم الاستئناف..... |
| 31..... | المطلب الثاني: آثار رفع الاستئناف |
| 32..... | الفر الأول: عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف |
| 33..... | الفرع الثاني: قرار مجلس الدولة |
| 33..... | أولا: صدور القرار |
| 34..... | ثانيا: شكل ومحتوى القرار..... |
| 35..... | ثالثا: تبليغ القرار وتنفيذه..... |
| 39..... | الفصل الثاني: القضاء الإستعجالي في المادة الجبائية..... |
| 41..... | المبحث الأول: الشروط المتعلقة بموضوع الدعوى |
| 41..... | المطلب الأول: شرط الإستعجال |
| 42..... | الفرع الأول: مفهوم الإستعجال |
| 42..... | الفرع الثاني: توافر عنصر الإستعجال..... |
| 44..... | المطلب الثاني: شرط عدم المساس بأصل الحق..... |
| 46..... | المطلب الثالث: شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري..... |
| 47..... | المبحث الثاني: الشروط الشكلية والإجرائية للدعوى الإستعجالية |
| 47..... | المطلب الأول: إجراءات رفع الدعوى الإستعجالية..... |
| 48..... | الفرع الأول: شرط الكتابة..... |
| 48..... | الفرع الثاني: استدعاء المدعى عليه..... |
| 49..... | الفرع الثالث: توافر شروط الصفة والمصلحة والأهلية..... |
| 50..... | المطلب الثاني: الحكم في الدعوى الإستعجالية و أثره على دعوى الموضوع..... |
| 50..... | الفرع الأول: الحكم في الدعوى الإستعجالية..... |
| 51..... | الفرع الثاني: آثار الحكم على دعوى الموضوع |
| 52..... | المطلب الثالث: استئناف الأمر الاستعجالي وتنفيذه قبل الفصل في الموضوع..... |
| 52..... | الفرع الأول: استئناف الأمر الاستعجالي..... |
| 53..... | الفرع الثاني: تنفيذ الأمر المستأنف قبل الفصل في الموضوع..... |
| 54..... | المبحث الثالث: حالات الإستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها |
| 54..... | المطلب الأول: صلاحية القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرارات الإدارية..... |
| 54..... | الفرع الأول: شروط وإجراءات وقف تنفيذ القرارات الادارية..... |
| 55..... | أولا: أن لا يمس وقف التنفيذ بحقوق الأطراف..... |
| 55..... | ثانيا: أن يكون القرار محل وقف التنفيذ مولدا لأضرار يصعب إصلاحها..... |
| 55..... | ثالثا: أن يقدم المدعي دفوعا جدية ومؤسسة في الموضوع..... |
| 55..... | رابعا: أن تكون دعوى الإلغاء منشورة أمام قضاء الموضوع..... |
| 56..... | الفرع الثاني: شساعة مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي..... |
| 56..... | أولا: في مجال وقف تحصيل الضريبة..... |
| 58..... | ثانيا: في مجال الغلق الإداري..... |
| 58..... | المطلب الثاني : الطابع الوقي للأمر الفاصل في الدعوى الاستعجالية..... |
| 59..... | الفرع الأول: الأوامر الاستعجالية ذات طابع وقي..... |
| 59..... | الفرع الثاني: الأوامر الاستعجالية تخضع لمبدأ الوجاهية..... |
| 60..... | الفرع الثالث: الأوامر الاستعجالية مشمولة بالنفاذ المعجل..... |
| 63..... | الخاتمة..... |

| | |
|---------|---------------|
| 68..... | قائمة المراجع |
| 73..... | الفهرس |

الملخص:

الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية

ملخص _ إن دراسة موضوع الإجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، يعتبر من المواضيع المهمة خاصة من الناحية العملية نظرا لإنتشارها الكبير والواسع نتيجة لانفتاح الاقتصادي الذي عرفته الجزائر هذا من جهة وتعدد قوانين الضرائب وتعقد ها مما يطرح الكثير من النزاعات الناجمة عن تعقد الإجراءات القضائية وتنوعها تبعا لتعدد الضرائب. وتعتبر الرقابة القضائية كمرحلة ضامنة لحماية حقوق الأفراد من أخطاء تعسفات الإدارة وأن النزاع الضريبي يكون فيه القاضي الإداري سلطات واسعة الفصل فيه أي يستطيع أن يحكم بالتعديل أو التعويض فهذه المرحلة تعد الثانية وتكون في حالة عدم رضي المكلف بالضريبة بالقرار سواء كان القرار رفض كليا أو جزئي أن يلجأ إلى رفع تظلمه وأن يطعن أمام الجهات القضائية المختصة في النظر في المنازعات المتمثلة في المحكمة الإدارية وله الحق في أن يستأنف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة وفي حالة إلحاق الضرر به أن يلجأ إلى القضاء الإستعجالي. الكلمات المفتاحية: - الإدارة الجبائية، المكلف بالضريبة، الإجراءات القضائية، قانون الإجراءات الجبائية، قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الدعوى الاستعجالية.

Procédures judiciaires relatives à des litiges fiscaux

Résumé: L'étude des procédures judiciaires qui concernent les litiges fiscaux s'avère importante, notamment d'un point de vue pratique, vu son étalement suite à l'ouverture économique qu'a connu l'Algérie.

D'un autre coté, nous avons la multiplicité des lois fiscales et leur complexité, ce qui crée plusieurs litiges, venant de la complexité des procédures judiciaires ainsi que leur diversité, et ce, selon la multiplicité des impôts.

Le contrôle judiciaire est perçu comme une étape garantissant les droit des individus, et ce contre les erreurs et les arbitraires de l'administration. Dans un litige fiscal, le juge administratif possède tout le pouvoir afin de juger, soit par la modification ou la compensation.

Cette phase vient au deuxième rang, et reflète l'insatisfaction de la personne en charge de la taxe, qu'elle que soit la décision; rejet complet ou partiel.

Ce dernier doit soulever le grief et de faire un recours devant les autorités judiciaires compétentes afin de trancher. La personne en charge possède du droit de faire appel aux jugement du tribunal devant le conseil d'état, et dans le cas de dommage il doit recourir à l'urgence contentieuse.