

جامعة زيان عاشور- الجلفة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

التسوية القضائية للنزاع
الجبائي في القانون الجزائري

مذكرة ضمن متطلبات

نيل شهادة الماستر حقوق تخصص إدارة ومالية

إشراف الدكتور الأستاذ:

- ضيفي النعاس

إعداد الطالب:

- جاب الله عبد الرحمان

لجنة المناقشة :

الدكتور: لعربي سليمان.....رئيساً

الدكتور: ضيفي النعاس.....مشرفاً ومقرراً

الدكتور: بن مصطفى عيسى.....عضواً ومناقشاً

السنة الجامعية: 2016/2017

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من قال فيهما المولى عز وجل :

﴿ وَأَخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا ﴾

إلى الوالد رحمه وإلى الوالدة العظيمة، فاللهم رب اغفر لهما وارحمهما كما ربباني صغيراً

إلى جداتي رحمة الله عليهما، إلى إخواني أخواتي، كل باسمه، جعل الله سعيهم سعيًا مشكوراً وجزاهم

جزاءً موفقاً

لى كل أعمامي وأخوالي، عماتي وباقي أقاربي

إلى أصدقائي وزملائي في الدراسة وخارج الدراسة

إلى كل من أحبه قلبي ولم تسعه صفحتي...

جاب الله عبد الرحمان

شكر وعرفان

أتوجه بالشكر الأول والأخير لله تعالى والحمد له سبحانه على نعمه ومنه وكرمه ثم أتقدم

بكامل الشكر والتقدير إلى كل من ساهم في إعداد هذه المذكرة.

وأخص بذلك أستاذي الفاضل الدكتور المشرف: ضيفي النعاس الذي رافقني في هذا البحث

من خلال تقديمه لي بالنصح والإرشاد أثناء قيامي بهذا العمل المتواضع.

فله كامل الاحترام والتقدير... فجزاه الله كل خير وجعله في ميزان حسناته.

كما أتوجه بخالص شكري إلى أعضاء اللجنة المناقشة الذين سهروا على قراءة هذه المذكرة

ومناقشتها.

وأخرا وليس أخيراً أتوجه بشكري وعرفاني إلى كل أساتذة كلية الحقوق والعلوم السياسية

بجامعة زيان عاشور بالجلفة

إلى كل طلبة الحقوق لسنة 2016-2017 تخصص إدارة ومالية

وفقكم الله وجزاكم الله خير الجزاء .

المقدمة

المقدمة

تعتبر الضريبة أحد أهم المصادر التي باتت الدول تعتمد عليها لتمويل إنفاقها، فالتطورات التي طرأت على مفهوم الضريبة، والتي أصبحت بمقتضاها فريضة إلزامية تحدها الدولة ويلتزم بأدائها الممول بلا مقابل تمكينا 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 سنتقتصر 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 دستوريا 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 مؤقتا لحين الفصل في مدى مشروعيتها أو تعويضه عن الأضرار الناجمة عن أعمال الإدارة.

ويعتبر اللجوء إلى القضاء ضمانا هامة تمنح للمكلف بالضريبة في علاقته بالإدارة الضريبية، فالقاضي الإداري هو الضمان الأخير للمكلف بالضريبة وذلك في ما عدا إجراء الصلح بين الطرفين الذي من شأنه أن يحقق ما يرتئيه 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 أيضا على الإدارة الجبائية التي تكون مدعوة للدفاع عن مصالحها بواسطة الدفوعات القضائية.

فالدعوى الضريبية إذا هي السلطة التي خولها 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 الجزائية، وبالتالي فالاختصاص يعود للمحكمة الإدارية، وهذا طبقا 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 انتشارا كبيرا نظرا 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 محاولا منه مسايرة التحولات الاقتصادية وهذا بتعديله نصوص وسنه لأخرى، مما أدى إلى عدم الإلمام والاطلاع عليها من طرف المكلفين بالضريبة، وكذلك غموض البعض من هذه النصوص القانونية والتي تحتاج إلى شرح و توضيح ؛
- 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 الموضوع إلى إبراز بعض النقاط التالية:

- تجسيد المساواة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية ؛
- تشخيص ظاهرة المنازعات الضريبية؛
- كذلك يهدف 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: هناك أسباب شخصية ذاتية وأسباب علمية موضوعية. 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 : ماهي الإجراءات القضائية للمنازعة الضريبية في التشريع الجزائري؟
وللتطرق لجوانب هذا الموضوع ارتأينا تجزئة الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:
- فيما تتمثل الإجراءات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية وكذا أما مجلس الدولة؟
 - ماهي الضمانات التي تقدمها الجهة القضائية للمكلف بالضريبة؟
 - ما هي الآليات القضائية المتبعة أما القضاء الاستعجالي في المادة الجبائية؟

المنهج المتبع:

لقد اعتمدنا في دراسة هذا الموضوع بإتباع منهجا وصفيا تحليليا 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 الموضوع:

وقد كان من الضروري للإمام 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 والذي قسمناه إلى مبحثين: نتناول في الأول الإجراءات القضائية أما المحكمة الإدارية كذلك 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 □ □

□ المنازعات الضريبية العادية والآليات القضائية لتسويتها □

الفصل الأول: المنازعات الضريبية والآليات القضائية لتسويتها

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 الجوارحي للضرائب ثم احتمالاً أما 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 للنظر في هذا النزاع تطبيقاً لمبدأ التقاضي على درجتين والمتمثلة في المحكمة الإدارية ومجلس الدولة وبين 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

تطبيقا 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 بقدر 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 رأي 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 الإدارة¹.

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 يثبت في موضوع الخلاف طبقا لمواد قانون الإجراءات المدنية والإدارية أولا وكذلك قانون الإجراءات الجبائية².

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.

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

الفرع الأول: رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة

يمكن للمكلف أن يطعن في مختلف القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب أما المحكمة الإدارية إذا لم ترضيه سواء في مجملها أو في جزء منها، وذلك برفع الدعوى الجبائية بعد استنفاد جميع إجراءات الطعن الإداري¹.

فقد ألزم قانون الإجراءات الجبائية المكلف بالضريبة بتقديم شكاية (تظلم) إلى مدير الضرائب بالولاية قبل اللجوء إلى القضاء.

فعد 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، وندناول 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 الإجراءات الجبائية المتعلقة بمنازعات التحصيل وإجراءات المتابعة.

بعد الاطلاع على هذه المواد، يتبين لنا أن التظلم الإداري المسبق شرط أساسي لقبول الدعوى الضريبية أما القضاء، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/12/25 : حيث بالرجوع إلى القانون رقم 23-90 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.

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

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

وحيث أن رفع الدعوى من المدعي المستأنف جاءت خرقا لهذا الإجراء مما يتعين معه القضاء بعدم قبول الدعوى شكلا¹.

يتضح من خلال هذه النصوص أن المشرع أوجب على المدعي قبل التوجه إلى المحكمة الإدارية، التوجه أولا 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 أما القضاء الإداري.

تتطوي هذه القاعدة على ثلاث نتائج :

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

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

3- أنها تسهل مهمة القاضي، طالما أن المناقشة القضائية شوف تنصب حصرا على مضمون القرار المطعون فيه باعتباره كفة النزاع الواجب حسمه.²

ثانيا :مواعيد رفع الدعوى

كالمنازعات الإدارية بشكل عام ترتبط المنازعة الضريبية بمواعيد محددة ومضبوطة واجبة الاحترام وإلا لا تقبل الدعوى شكلاً.³

وشرط الميعاد نصت عليه المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث أوجبت رفع الدعوى أما المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار الذم 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 كاللجنة المركزية المنصوص عليها في المواد 80 ، 81 و 81 مكرر من هذا القانون.

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

² محيو أحمد، المنازعات الإدارية، ترجمة فائز انجق وبيوض خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003 ص 75.

³ قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري (رسالة ماجستير في قانون الأعمال) ، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية 2007/2008 ، ص 102.

وإذا لم يتحصل المشتكي على الإشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية يمكن له في الآجال المنصوص عليها بالنسبة للمادتين 76 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية وأن مفاد هذه النصوص أن يبت المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب وكذا رئيس المركز الجوارى للضرائب في الشكوى المتعلقة باختصاص كل منهم في أجل ستة (6) أشهر اعتباراً من تاريخ تقديمها كما يمدد هذا الأجل إلى ثمانية (8) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.

كما أشارت المادة 77 بأن تبت الإدارة المركزية في الشكاوي التي يتجاوز مبلغها الإجمالي 20 مليون دج.

ويتم تبليغ القرار إلى المكلف عن طريق المدير الولائي للضرائب خلال أجل ثمانية (8) أشهر. وهنا يمكن للمشتكي أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية خلال الأشهر الأربعة (4) الموالية للأجل المذكور أعلاه.¹

ثالثاً: الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها

1- الشكل:

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

أ- تحرير العريضة على ورق مدموغ:

فيما يخص الورق المدموغ، فالملاحظ أن الاجتهاد القضائي لمجلس الدولة قبل صدور قانون المالية لسنة 2008 كان متذبذب وغير مستقر، بخصوص شرط تحرير العريضة على ورق مدموغ، فكان شرطاً وجوبياً واعتبر من النظام العام، وهذا وفقاً لأحكام المادة "83" من قانون الإجراءات الجبائية، وفي قضية أخرى يقضي 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:

¹ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، المسيلة 2008 ص 108.
² 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، ص 97.

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

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

كما استنتجت 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، كذلك عندما تكون نقد 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 قانونا 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 عرضا صريحا 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 عرض صريح للوسائل، كأن ترفق بإشعار تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعترض عليه.

أ- يجب أن تتضمن العريضة البيانات العامة:

طبقا 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 شكلا إلا إذا تم رفعها من قبل ذي صفة ومصالحة .

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 73.

ويجب أن تتضمن عريضة الدعوى الجبائية البيانات العامة الواجب توافرها في جميع الدعاوى المتمثلة 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 ادعائه وتكون هذه الوسائل مؤسسة على حجج قانونية، فلا يكفي الإشارة إلى عريضة أخرى، أو اقتصار المكلف على إبداء رغبته في إحالة النزاع أما المحكمة الإدارية أو لأنه لا يقبل قرار مدير الضرائب.¹ 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 قراراً بتاريخ 1990/04/07 جاء فيه ما يلي:² "من المقرر قانوناً أن كل طلب يجب أن يحتوي صراحة على عرض للوسائل، وعندما يكوف تابعا لقرار مدير الضرائب بالولاية، يجب أن يكون مرفقاً بإشعار التبليغ الخاص بالقرار المتنازع فيه، كمن ثم فإن القضاء بما يخالف هذا المبدأ يعد خطأ في تطبيق القانون. وكما كان من الثابت في قضية الحال - أن قضاة المجلس بقبولهم العريضة الافتتاحية للطاعن ضده رغم أن الطلب لم يكن مرفقاً بإشعار التبليغ الخاص بقرار المدير، خرقوا القانون. ومتى كان كذلك استوجب إلغاء القرار المطعون فيه.

الفرع الثاني: رفع الدعوى من طرف الإدارة

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكراً 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:

¹ قصاص سليم، نفس المرجع السابق، ص 93.

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

أولاً: ميعاد رفع الدعوى

خلال الأربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على الشكاوي 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، كإعلامه 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 للاطلاع على الملف المدع لدى المحكمة الإدارية، وهذا قصد تقديم ملاحظات مكتوبة أن رأى ذلك مناسباً، أو يعلن عن رغبته إن كانت له رغبة في اللجوء إلى الخبرة وهذه المدة محددة بـ: 20 يوماً.

إن الميعاد المحدد أعلاه لم يرد النص عليه في القوانين الضريبية ولكن نستكشفه 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.

بالاطلاع على مختلف النصوص الضريبية، نجد أن المشرع لم يحدد شكل معين بالنسبة للعرائض المقدمة من طرف الإدارة أمام المحكمة الإدارية. ويلاحظ من خلال هذا، أنه من الأحسن أن تبين الإدارة وبدقة موقعها من المشكلة المطروحة عليها أثناء عرض النزاع على العدالة.

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

² أمزيان عزيز، نفس المرجع السابق، ص. 75.

المطلب الثاني: التحقيق في الدعاوى

إن إجراءات التحقيق في الدعاوى الضريبية، إلى غاية صدور 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 كذلك في فرعين، إجراءات التحقيق المتمثلة في التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق (الفرع الأول)، ثم إلى الخبرة (الفرع الثاني).

الفرع الأول: إجراءات التحقيق

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.

أولا: 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 كالرسم على رقم الأعمال، هي التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة .

ويكون التحقيق الإضافي إلزاميا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم، وفي حالة ما إذا تمت عملية إجراء التحقيق الإضافي، أن يتذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع أو أسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة أن علم بها، يجب أن يخضع الملف لإيداع جديد.²

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 .

ثانيا: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 مرفقا باقتراحاته وملاحظاته التي يمكنه أن يستخلصها بشأن النزاع

الفرع الثاني:الخبرة

بالنسبة للخبرة كإجراء قد تم تنظيمه في القواعد العامة والخاصة¹، حيث نظمه المشرع في المادة 858 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تحيلنا إلى المواد من " 125 " إلى " 145 " من نفس القانون، كما تطرق إليها قانون 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 لانتفاء تنافرها مع روابط القانون العام².

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

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

وتمثل الخبر 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 المنازعات¹.

وتهدف الخبرة إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية محضة للقاضي، حسب أحكام المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. وسنتطرق فيما يلي إلى تعيين الخبير ورده أولاً، وإجراءات الخبرة ثانياً.

أولاً: تعيين الخبير ورده:

إن اللجوء إلى الخبرة في هذا المجال تقررره 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 أنه يمكن أن تسند المحكمة الإدارية هذه المهمة إلى (03) ثلاثة خبراء أن طلب أحد الطرفين ذلك وفي هذه الحالة، يعتين كل طرف خبير أي خبير يعينه المكلف بالضريبة، وخبير تعينه الإدارة، وتعين المحكمة الإدارية الثالث وهذا وفقاً للمادة 86 فقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية².

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.

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.

3- رد الخبير:

يحق لكل طرف (المكلف بالضريبة أو الإدارة) رد الخبير سواء كان معين من طرف المحكمة

¹ فريجة حسين، المرجع السابق، ص، 93.

² يجري نص المادة 02/86 من قانون الإجراءات الجبائية على النحو التالي " تتم الخبرة على يد خبير واحد تعينه المحكمة الإدارية، غير أنها تستند إلى ثلاثة (03) خبراء إن طلب أحد الطرفين ذلك، وفي الحال، يعين كل طرف خبيره، وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث "

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 بتبليغ اسم الخبير،
وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة، ويبيت في هذا الطلب بتأجيل بعد رفع الدعوى على
الطرف الخصم، كذلك 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؛

- كجود مصلحة شخصية أو سبب جدي.

ثانياً: إجراءات الخبرة:

ويقوم بأعمال الخبرة، خبيراً تعينه المحكمة الإدارية بحيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات
ويعلم المصلحة الجبائية المعنية، وكذلك المحتج، وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين كذلك 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.

وفي الأخير بعد انتهاء عملية الخبرة يقدم الخبراء كشفاً عن أمر تفرغهم ومصاريفهم
وأتعابهم، وتتم تصفية ذلك بقرار من رئيس المحكمة الإدارية، طبقاً للتعريف المحددة بقرار من
الوزير المكلف بالمالية (المادة 86 الفقرة 9 من قانون الإجراءات الجبائية).²

¹ مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 192.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الطبعة الثالثة، 2008، ص 79.

إن اللجوء للخبرة لا يعني أنها ملزمة للقاضي الإداري، بل تتميز الخبرة دائماً 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 فعلاً 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".¹

المطلب الثالث: قرار المحكمة الإدارية

طبقاً لمحتوى المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية فإن القضايا المعروضة أمام الجهة القضائية الإدارية يحكم فيها طبقاً لأحكام الأمر 66-154، المؤرخ في 08 يونيو 1966،² 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 مهياًة للفصل فيها أي أنها لا تحتاج إلى تحقيق إضافي ويكون الأطراف فيها قد قدموا طلباتهم في الموضوع.

ويقوم المقرر بإيداع تقريره المكتوب، ويحيل الملف للنياحة العامة للاطلاع عليه وتقديم تقريرها في أجل شهر، وبعد ذلك يقوم العضو المقرر بالاتفاق مع الرئيس لتحديد الجلسة ليتم خلالها صدور القرار، فيأمر بعدها الكاتب بأن يخطر النياحة العامة والأطراف المتنازعة بتاريخ الجلسة قبل ثمانية (08) أيام على الأقل من تاريخ الانعقاد.³ وعليه سوف نتناول في هذا المطلب، صدور القرار ومحتواه (الفرع الأول)، وآثاره (الفرع الثاني).

¹ قرار رقم 005722، الصادر بتاريخ 2002/10/15، مجلة مجلس الدولة، العدد الخاص بالمنازعات الضريبية، سنة 2003، ص 102.

² 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 23-04-2008.

³ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص، 84.

الفرع الأول: صدور القرار ومحتواه

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 السماح 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 صفات القضاة الذين تداولوا في القضية؛

3- الإشارة إلى تلاوة التقرير؛

4- تاريخ النطق بالقرار؛

5- اسم ولقب 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

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

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

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

"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 ذهبت 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، في حالة انعدام موطن بالجزائر، فإنه يبلغ الحكم وفقاً للمادتين 414 و 415 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أما إذا كان المكلف بالضريبة شخص معنوي فيجب أن يكوف 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 نتائجها، أما إذا أكد هذا القرار أن الإدارة لم ترتكب أي خطأ وان 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 كرقابة القاضي الإداري على النزاع الجبائي المطروح، بحيث لا يملك بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه، فيما عدا الحالات التي نصت

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

عليها المادة 297 من قانون الإجراءات 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، مالم يطعن فيه بالاستئناف خلال الموعد المحدد قانونا، حيث وفقا لأحكام المادة " 296 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يكون الحكم بمجرد النطق به حائزا 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 التنازل عنها.

أما فيما يخص الأوامر الاستعجالية فمن مميزات أنها وقتية لا تمس بأصل الحق بالتالي عند صدورها فهي لا تحوز حجية الأمر المقضي في وقتها 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 01-98 المتعلق بمجلس الدولة، بالإضافة لذلك ما كرسه قانون الإجراءات الجبائية في المادة " 90 " من، والتي تنص على أنه يمكن الطعن في القرارات الصادرة عن المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها.³ وبالتالي فإن الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية والمتعلقة أساسا بالمنازعات الجبائية، تكون قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة.

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 بغداد، طبعة ثالثة، الجزائر، 2011، ص. 280 .

ونص المشرع الجزائري في المادة 10 على أنه: "يفصل مجلس الدولة في استئناف القرارات الصادرة ابتدائياً 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 طبقاً لأحكام المادة 902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإنه يختص مجلس الدولة بالفصل في استئناف الأحكام والأوامر الصادرة عن المحاكم الإدارية كما يختص أيضاً كجهة استئناف، في القضايا المخولة له بموجب نصوص خاصة.

ويعد الاستئناف وجهة 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 تعديلاً لمنطوقه أو إلغاء الحكم الصادر عن جهة الدرجة الأولى. وبالإضافة إلى اختصاص مجلس الدولة كمحكمة أولى وآخر درجة، تمتد 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 وسيره، وبالرجوع إلى هذا القانون نجد أن المادة " 40 " منه تحيل بدورها فيما يخص الإجراءات المتبعة في الدعوى المرفوعة أمام مجلس الدولة، إلى قانون الإجراءات المدنية، وعليه فإن شروط الاستئناف وفقاً

¹ قانون عضوي رقم 01-98، 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

للقواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، تتوزع بالإضافة إلى تلك المتعلقة بأشخاص الخصومة من ضرورة توفر شرط الصفة، المصلحة، والأهلية في أطراف النزاع، وتلك المتعلقة بالحكم المطعون فيه وأيضاً المتعلقة بالإجراءات والمواعيد.

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف

يقصد بأشخاص الخصومة في هذا المجال، بالمستأنف والمستأنف عليه، ويشترط حسب المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية توافر الصفة والمصلحة، ونجد أن المشرع جعل الصفة من النظام العام دون المصلحة.

حيث نجد أنه لم يشر للأهلية، وهذا يعني أنو تبنى الرأي الفقهي الذي يعتبر الأهلية من إجراءات الخصومة وليس من شروط الدعوى.

أولاً: الصفة

يقصد بشرط الصفة في الاستئناف، على من كان خصماً في الدعوى الابتدائية سواء حضرها بصفة شخصية أو كان ممثلاً بها، فإذا كان المكلف و الذي رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية 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 الإدارية 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 الجبائية المعنية. أما عن صفة المدير الولائي للضرائب، فإن هذا الأخير لديه الصفة باعتباره ممثل للإدارة المركزية للضرائب على المستوى المحلي، وفقاً لأحكام المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية، وبالتالي يمكن للمفوض قانوناً تمثيل الإدارة الجبائية أمام القاضي الإداري، وفقاً لأحكام المادة 828 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

هذا ما قضت به الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 1993/03/28.¹

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

¹ قرار رقم، 69818، الصادر بتاريخ 08-03-1993، من الغرفة الإدارية 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 إذارجعنا إلى الفقه الجزائي 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

إذاً 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 تكوف لو 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 متمتعا 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 ببطلان الإجراءات وجعلها المشرع من النظام العام، يثيرها القاضي تلقائيا، وبالتالي فإن عدم

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

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

توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة أو المدير الولائي للضرائب، يترتب عليه عدم صحة الإجراءات، وفقا لأحكام المادة 65 من نفس القانون.¹

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف

يمكن استخلاص هذه الشروط بالرجوع إلى أحكام المادة " 902 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تتمثل 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"²

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، واشترط الأحكام الابتدائية يقصد به أيضاً استبعاد الأحكام التحضيرية كالأحكام الصادرة بخصوص إجراءات التحقيق تحضيراً قبل الفصل في الموضوع.³

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.

¹ تنص المادة 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه "بيير القاضي تلقائياً انعدام الأهلية، ويجوز لو أن يثير تلقائياً انعدام التفويض لممثل الشخص الطبيعي أو المعنوي."

² أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص، 90.

³ مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 221.

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 دفع على أساس المساعدة القضائية، بتقديم صورة من وصل دفع رسم التسجيل أو نسخة من قرار لجنة المساعدة القضائية، برت طائلة عدم قبول الطعن بالاستئناف شكلاً، هذا ما قضى בו مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ: 2003/01/21 حيث بمقتضىات 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 المذكرات 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 كفق المادة "540" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية البيانات الشكلية التالية:

- ذكر اسم وكلقب كموطن النشاط الذي يمارسه المستأنف؛
- يجب أن يرفق المستأنف طلبه نسخة عن الحكم الذم قدم الطعن ضده؛
- يجب أن يتضمن الاستئناف عرضاً موجزاً للوسائل والأدلة التي يستند عليها ثم الطلبات التي يريد من خلالها الحصول على حقه؛
- يجب أن يكون الطعن بالاستئناف مستقلاً، أي لكل حكم مطعون فيه، يجب أن يقد كل طلب منفرداً؛

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

- يجب أن تكون عريضة الاستئناف موقعة من قبل محام معتمد لدى مجلس الدولة، وإلا كان الطلب تحت طائلة عد 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 وفقان لأحكام المادة " 541 " من نفس القانون.¹

ثانياً: ميعاد تقديم الاستئناف

يقصد بميعاد الاستئناف "المهلة الزمنية التي أجاز المشرع للخصوم رفع طعنهم خلاها بحيث يترتب على فواتها دون الطعن في الحكم سقوط الحق في الاستئناف".²

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 المادة 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 وفقان لأحكام المادة " 894 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كتقلص هذه المادة 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 يقدر استئنافه، فإن هذا الأجل يحدد إلى أن يتم تبليغ الورثة وعندها يبدأ سريان ميعاد تقديم طلب الاستئناف وفقان لأحكام المادة "319" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.³

¹ أنظر المادة 541 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر -

² طاهري حسين، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية المرجع السابق، ص 114.

³ محمد الصغير بعلي، النظام القضائي الإداري الجزائري، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2009، ص 159.

المطلب 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 أما مجلس الدولة لأحكام المحكمة الإدارية هو عدم وقف تنفيذ القرار المستأنف، وطرح النزاع على مجلس الدولة ليفصل فيه من جديد، حيث وفقان لأحكام المادة "908" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية¹، يكوف الحكم قابل للتنفيذ، في أي مرحلة من المراحل التي يكوف 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 تنفيذها أن يُعرض المستأنف لخسارة مالية لا يمكن تداركها، وفقان 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 فإن 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

¹ يجري نص المادة " 908 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على النحو التالي: " الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس لو أثر موقف

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 بالفصل 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 محافظة الدولة، ويتمتع هذا الأخير بمهلة شهر (01) واحد لكي يقدم تقريره الذي يودعه مع الملف، فبعد انتهاء هذه المدة سواء قدم محافظ الدولة مذكراته أو لم يقدمها، فإنه يتم تحديد جلسة للنظر في الطعن ويتم ذلك بالاتفاق مع كل من المستشار المقرر ورئيس الغرفة.

مع إخطار كل من محافظ الدولة والخصوم أو محاميهم بتاريخ الجلسة وذلك قبل عشرة (10) أيام من تاريخ انعقادها على الأقل، برسالة موصى عليها بعلم الوصول³، 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 وفقاً لأحكام المادتين "885" و "889" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، لتحال بعد ذلك إلى المداومة، وهذا وفقاً لأحكام المادة "269" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

¹ قصاص سليم، المرجع السابق، ص. 146

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

³ أنظر المادة 852، من نفس القانون.

بعد إتمام المداولة والتوصل إلى حكم بشأن القضية، يتم النطق بهذا الحكم في جلسة علنية، حتى وأن كانت إجراءات المحاكمة تمت في سرية، وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية ملتزماً 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 اشتمال الحكم على أسماء الخصوم وتشكيله المحكمة وممثل محافظ الدولة.

حيث تنص المادة " 276 " منه على ضرورة أن يتضمن ما يلي:

- الجهة القضائية مصدرة القرار؛
- أسماء وألقاب القضاة الذين تداولوا على القضية؛
- تاريخ النطق به؛
- اسم ولقب ممثل النيابة العامة؛
- اسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيله الحكم؛
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل واحد منهم؛
- 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 " منوه 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 الدولة.¹

2- تنفيذ القرار

إن أهم مرحلة في التقاضي هي مرحلة تنفيذ القرار، وهو ما يصبه إليه التقاضي من خلال لجوئه 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 كبيرا، 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.²

¹ يوسف دلاندة، الوجيز في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية، وفق قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومة، 2009، ص 168.

² 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، كإجراءات 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 وتسيير 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، كالأسبقية 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 حجيته نسبية.

الفصل الثاني

المنازعة الجبائية أمام القضاء الاستعجالي

الفصل الثاني : المنازعة الجبائية أمام القضاء الاستعجالي

نظراً للأضرار 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 يجيز 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، وحتمية الخروج من إتباع الإجراءات العادية الروتينية في المحاكمة.

ويعد اللجوء إلى القضاء الاستعجالي إجراء استثنائي تقتضيه الضرورة لأن الأصل هو التأني، قبل إصدار الأحكام، ولا شك 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 وقتي ملزم للطرفين بقصد 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، وكذلك وفقاً للمادة 948 منه التي تنص على ما يأتي: "يخضع الاستعجال في المادة الجبائية للقواعد المنصوص عليها في قانون 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 للمطلب 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، بحماية 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 الإدارية.²

المطلب الأول: شرط الاستعجال

لقد أكتفت 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 مفتوح لاجتهاد القضاة 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، كالتالي اعتمدت في تعريفها على عنصر الخطر، الذي يهدد الحق كمن شأنه إحداث ضرر

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 استعجالية في حالات التعدي والاستلاء والغلق الإداري، بينما المادة " 146 " من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أن الطعن في قرار الغلق المؤقت لا يوقف تنفيذ القرار .

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 دون المساس بأصل الحق.¹

ومن خلال التعريفات السابقة الذكر، نستخلص أنه من الصعب وضع تعريف جامع مانع لمفهوم الاستعجال، ولكونه مفهوم مرف يرجع تقديره للقاضي حسب ظروف كل قضية، ولكن هذه السلطة التقديرية بدورها مرتبطة بعدة اعتبارات، منها نوع الطلب المستعجل، وموضعه، والمصالح المالية المهددة وغيرها مما يتعلق بالحماية 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 إبعاده²، كما يرل الأستاذ دباش (Deebasch) أن حالة الاستعجال تقو 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 لو في غياب القرار الإداري المسبق.

كما يمكن لو بأن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه حينما يتعلق الأمر بحالة التعدي أو الاستيلاء أو الغلق الإداري، فحالتى التعدي والاستيلاء المذكورتين في المادة 171 " مكرر من قانون الإجراءات المدنية الملغى، وأضاف المشرع حالة أخرى تتضمن الغلق الإداري.³

¹ مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 184.

² طاهري حسين، قضاء الاستعجال فقها وقضاء، مدعماً بالاجتهاد القضائي المقارن، دار الخلدونية، ، 2005، ص 12.

³ يقصد بحالة التعدي: تصرف الإدارة غير المشرع الذي يؤدم 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 أن الاستيلاء يشمل العقارات بينما التعدي يشمل العقارات والمنقولات.

والغلق الإداري المنصوص عليه في المادة " 921 " أعلاه لا يقتصر على غلق المحلات الذي تمارسه إدارة الضرائب لتحصيل ديونها وفقا للمادة " 146 " من قانون الإجراءات الجبائية، وإنما يشمل كل قرار إداري يرمي إلى الغلق وتصرف 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 ولاية
- حسب الاختصاص، وذلك بناء على تقرير يقد من طرف المحاسب المتابع بحيث لا يمكن تجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر؛
- يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي؛
- يقوم لمحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت، إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلا 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 الذم يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال، بعد سماع الإدارة أو استدعائها قانوناً، ولا يوقف الطعن بتنفيذ الغلق المؤقت".

فغير الميدان الجبائي، نجد الأمر المتعلق بتأجيل تحصيل الضرائب "القضية المتعلقة، بالمدير الفرعي للضرائب بورقلة ضد شركة طوطال الجزائر، حيث أنو 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 أمر بمقتضاه رئيس الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بقسنطينة عند فصله في القضايا الاستعجالية، بتأجيل تحصيل الضرائب المتابعة من أجلها طوطال الجزائر لغاية حل النزاع في الموضوع، أن هذه الحيثية التي أخذت كمبرر لتوفت 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، كلكن بتفحصنا لبداية المادة فنجد أن الطعن الاستعجالي لا ينص على قرار الغلق المؤقت وإنما يكوف 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 يكوف قد أجل تنفيذ قرار الغلق وفقاً لما تقتضيه المادة.¹

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 عبدالتواب" الذي يعرفه بأنه: "السبب القانوني الذي يحدد حقوق والتزامات كل من الطرفين قبل الآخر، فلا يجوز له أن يتناول هذه الحقوق والتزامات بالنفسير 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 "مجدي 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 يمنع من فحص النزاع من ظاهر المستندات لتبيين مدى جدية الإجراء الوقتي المطلوب والمتعلق بالمحافظة على أصل الحق موضوع النزاع بحيث لا يتعدى ذلك إلى المساس بأصل الحق ذاته.²

فالمقصود بأصل الحق الذي يتمتع على قاضي الأمور المستعجلة المساس به هو السبب القانوني الذي يحدد حقوق والتزامات كل من الطرفين قبل الآخر، ولا يجوز أن يتناول هذه الحقوق

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 101-102.

² محمود إبراهيم القلموني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات، دار الجامعة الإسكندرية، 1998 ص 57.

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 عليو أن يترك جوهر النزاع سليماً ليفصل فيه قاضي الموضوع.¹

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 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 كذلك لغاية الفصل في النزاع موضوعاً، فإن الدعوى تعتبر فعلاً من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة.²

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.³

المطلب الثالث: شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري

تجد هذه القاعدة مبرراتها النظرية والقانونية بالاستناد إلى مبدأ أوثر 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.

¹ طاهري حسين، قضاء الاستعجال فقها وقضاءً، مدعماً بالاجتهاد القضائي المقارن، المرجع السابق، ص 14.

² القرار، رقم 44299 الصادر بتاريخ 1985/12/28، عن الغرفة الإدارية المحكمة العليا، غير منشور.

³ عمار عوادي، المرجع السابق، ص 112.

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 كفي مقابل ذلك قد تتعسف الإدارة أحياناً، وتعمد إلى مخالفة القانون واللوائح لتحقيق مصالح معينة لها على حساب مصالح الأفراد المشروعة، هذا من جهة؛ ومن جهة أخرى، فإن ببطء الفصل في دعاوى الإلغاء أمام الجهات القضائية الإدارية قد تؤدي إلى الإضرار بحقوق الأفراد، هذا ما أدل 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.¹

تهدف هذه القاعدة أو هذا الشرط إلى ضمان تنفيذ القرارات الإدارية وعدم الاعتراض على تنفيذها، وهذه التدبير مفاده أن القرارات التي تتخذها الإدارة، لها طابع المصادقية، وتتعلق 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 كصل مرحلة التنفيذ المادي.²

المبحث الثاني: الشروط الشكلية والإجرائية للدعوى الاستعجالية

المشروع الجزائري لدم 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).

¹ 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.

² مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، نظرية الاختصاص، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2009، ص 154.

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...¹

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

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 للمدعي عليها، ومركزها الرئيسي وممثلها القانوني، وتسجل الدعوى في سجل مخصص لهذا الغرض يبيت فيه رقم القضية وتاريخ تسجيلها وأسماء الأطراف المدعى والمدعى عليه.

ووفقاً لأحكام المادة " 925 " من قانون الإجراءات المدنية والإدارية²، فإنه يجب تضمين العريضة الرامية لاستصدار تدابير استعجالية 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 والإدارية.³

المشرع لم يكتف بوصول إيداع العريضة أمام جهة الموضوع وهو ما يثبت رفعها، إنما أضاف نسخة من العريضة ليطمئن قاضي الاستعجال إلى وجود ارتباط حقيقي بين الدعوى، 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.

¹ Patrick Dollat, droit du Contentieux administratif, strasbourg, 2010, page 231.

² أنظر المادة 925 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية - السالف الذكر -

³ بربارة عبد الرحمن، المرجع السابق، ص 470.

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 الأتجح 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.

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 أخص.

ولقد نصت المادة "13" من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على الشروط الواجب توفرها قانوناً لقبول الدعوى بصفة عامة كالدعوى 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.

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

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 وتاريخ رفع الدعوى.¹

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 الاطلاع 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).

الفرع الأول: الحكم في الدعوى الاستعجالية

كان الفصل في الدعوى الاستعجالية وفق القانون القديم من اختصاص قاضي فرد، وهو غالباً ما يكون رئيس الغرفة الإدارية أو العضو الذي ينتدبه رئيس المجلس القضائي والأحكام التي تصدر عنه تحمل صيغة أمر، 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 بالتشكيكية الجماعية المنوط بها البت في دعوى الموضوع.² وتعتبر القضية مهياًة للفصل فيها بمجرد استكمال الإجراءات 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.

¹ Benhizia, (j.c),L' intérêt pour agir , Rep- contentieux administratif,Dalloz , 2000,page, 123.

² يوسف دلاندة، المرجع السابق، ص، 214.

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 القاضي.¹

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 ودفعوهم الشكائية 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 الاقتضاء، 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.

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

فالأمر الاستعجالي القاضي بوقف تنفيذ قرار إداري، هو أمر ذو طابع وقتي لا يحوز 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 لو أن يحتج للإدارة بعد ذلك

¹ لجنة زلغي، المرجع السابق، ص 80.

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 رفضه.¹

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 الاستئناف؛²

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 اختلف 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 جوز التدخل على مستوى الاستئناف ممن يطلب انضمام أحد الخصوم ولم يكن خصما في الدعوى الصادر فيها الأمر الاستعجالي المستأنف، متى كانت لو مصلحة في الدفاع عن حقوقه، لأن هذا التدخل لا يعدو أن يكون تدخلا تحفظياً وينظر المجلس في الاستئناف المرفوع إليه بإجراءات ومواعيد مختصرة.¹

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 ألغي الأمر فإن الإدارة لا تفقد شيئاً من حقوقها كما ذكرناه سابقاً.²

المبحث الثالث: حالات الاستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها

يعتبر القضاء الاستعجالي قضاء وقتي بطبيعته لا يحسم النزاع بصفة نهائية، ولا يجوز قوة الشيء المقضي 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 استعجالياً 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).

¹ قصاص سليم، المرجع السابق، ص 158.

² أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 109.

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 كقف 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، كعلى 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 استعجاليه، 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 تكوف دعوى وقف التنفيذ متزامنة مع دعوى الموضوع. وتتمثل هذه الشروط في ما يلي:

أولاً: أن لا يمس وقف التنفيذ بحقوق الأطراف:

من اختصاص قاضي الأمور المستعجلة الأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري طالما كان كقف 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 ومؤسسة 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 أحيانا ولو بصفة قليلة.

¹ مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 190.

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 تكوف العريضة المقدمة متميزة عن عريضة دعوى الموضوع، بمعنى آخر يجب أن تكوف عريضة وقف التنفيذ مستقلة عن عريضة دعوى الإلغاء ولو أن المشرع لا يشترط أن تكون متزامنة 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 يؤثر سلباً على سرعة الإجراءات التي يتطلبها حالة وقف التنفيذ، عكس ما يذهب إليه المشرع الفرنسي الذم 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، وسنتناول كل واحد منهما على حدى من خلال ما يلي:

أولاً: في مجال وقف تحصيل الضريبة:

تنص المادة " 158 " من قانون الإجراءات الجبائية على أنو يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع في مقدار المبالغ المطالب بها، أن يقداً اعتاضاً خلال أربعة (04) أشهر من استلام التحصيل

¹ أنظر المادة "934" من القانون الإجراءات المدنية والإدارية، - السالف الذكر -.

أمام الغرفة الإدارية، ولا يكون للاعتراض أثر موقف بالنسبة للمبلغ الرئيسي، لسند التنفيذ، غير أن الغرامات والعقوبات كالحقوق الزائدة، وجميع الملحقات توقف 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 أن الاستفادة 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 بقدر 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 عد 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 لعد التأسيس لأن الطعن في الضريبة لا يوقف التنفيذ¹.

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 2004/05/16 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

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.

محالة - بقرارات تعكس ذلك وتبين الاختصاص الذي منحه المشرع للقاضي الاستعجالي في الفصل في وقف تحصيل الضريبة استعجاليا 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، أما 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 لمندوب المكلف بالضريبة، ولقاضي الاستعجال الإداري، إتباع الاستعجال بالإجراءات الضرورية، ضماناً للفصل في العريضة قبل أن تقو إدارة الضرائب بالشروع في عملية البيع.

المطلب الثاني: الطابع الوقتي 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 المعروض عليه، وفي هذا الإطار نشير إلى أنه إذا كانت تشكيلة المحكمة تختلف فيها الآراء بين فردية أو جماعية فإن قانون الإجراءات المدنية والإدارية قد وضح الأمر لاسيما في المادة " 917 " منه وجعلها تشكيلة جماعية والأمر الاستعجالي وباقي الأحكام القضائية يتكون من (الدباجة ، عرض الوقائع ، التسبيب المنطوق...).

وعند صدور الأمر الاستعجالي القاضي بوقف تنفيذ قرار إداري فهو ذي طابع وقتي، 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 الاستعجال¹.

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

¹ أمزيان عزيز، المرجع السابق، 107 .

الفرع الأول: الأوامر الاستعجالية ذات طابع وقتي

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.

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 بالاطلاع على طلبات خصمه والرد عليها².

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 الجبائية³.

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.

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.

يبلغ أين ضبط الجلسة بأمر من القاضي، منطوق الأمر ممهور 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 والإدارية،¹ 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 يجري نص المادة 936 من 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.

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 مستول 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 ترفع 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 الخصوصية الاستعجال.

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

الخاتمة

الخاتمة

من النتائج نلاحظ أن المشرع الجزائري أخضع المنازعة الضريبية لكافة المراحل القضائية لمبدأ التقاضي على درجتين انطلاقاً من المحكمة الإدارية وصولاً إلى مجلس الدولة ، وهذا من أجل جعل طرفي النزاع في وضعية تسمح لهم بممارسة جميع الوسائل المكفولة قانوناً ، كما تتميز الدعوى الضريبية بإجراءات خاصة أثناء سير الخصومة القضائية ، كما أحال المشرع الجبائي الدعوى الضريبية الاستعجالية إلى المواد الإدارية ، حيث خصص باب كامل لها المتمثل في الباب الثالث بعنوان : الاستعجال ، ويتم الفصل فيها بتشكيلة جماعية هي نفس التشكيلة التي تنظر في دعوى الموضوع ، كما تم ضبط الإجراءات المتبعة لرفع دعوى استعجالية إدارية وشكل العريضة التي ترفع بموجبها والشروط الواجب توافرها ، كما حدد المشرع الجزائري آجال الفصل في الدعوى الاستعجالية دون تحديد آجال رفعها .

أما سير الدعوى الضريبية أمام القاضي الإداري تتميز بخصوصية أن لها طابع الأسبقية للكتابة ومبدأ المواجهة هذا ما يسمح إلى تحقيق ضمانات كافية بالرغم من أن القاضي الإداري غير متخصص في المادة الضريبية وليس له دراية كافية في هذا المجال ، لهذا يلجئ إلى تعيين خبير قضائي للقيام بإجراءات الخبرة ليسهل المهمة على القاضي الإداري للفصل في الموضوع وإصدار أحكام بخصوصه .

من خلال موضوعنا للإجراءات القضائية التي تمر بها المنازعة الضريبية توصلنا إلى النتائج التالية :

- منح قانون الإجراءات المدنية والإدارية للقاضي الإداري صلاحيات واسعة هذا ما أدى إلى تثمين الدور الفعال الذي يحظى به القاضي الإداري في الدعاوى الإدارية عامة ، والدعوى الضريبية خاصة وذلك من خلال وسائل التحقيق التي يتم فيها الاستعانة بخبراء وسماع الشهود إلى غير ذلك من الوسائل الأخرى ، وكل هذا من أجل ضمان تطبيق القانون وحماية الحقوق المكلفين من تعسف الإدارة الضريبية ، وهذا تجسيدا لمبدأ العدالة .

- عدم وضوح الإجراءات المتبعة في رفع الدعوى الضريبية أمام المحاكم الإدارية ، كما أنها تتسم بالتعقيد خاصة أثناء التحقيق في الدعوى ، حيث يلجأ القاضي إلى تحقيق إضافي وفي حالة عدم اقتناعه يلجأ إلى تحقيق معمق ، فعلى المشرع الجزائري إعادة

النظر في إجراءات سير الدعوى والعمال على توضيحها وتبسيطها ليسهل على أطراف الدعوى فهمها، وتميكن القاضي من الفصل في الموضوع في أسرع وقت .

- إن استعمال أسلوب الإحالة الذي انتهجه المشرع الجبائي إلى قانون الاجراءات المدنية والإدارية خلق فجوة في المنازعات الضريبية وخاصة أمام القاضي الاستعجالي، وعليه وجب على المشرع الجبائي وضع حلول لتسهيل الاجراءات ومحاولة تبسيطها، وهذا ضماناً لحماية المكلفين وخاصة أن الطرف القوي في النزاع يتميز بأنه يتمتع بامتيازات على عكس الطرف الآخر الممثل في المكلف هو الطرف الضعيف.

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

أ. الكتب العامة:

- 1- أحمد محيو، المنازعات الإدارية، ترجمة فائز انجق وبيوض خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003.
- 2- بربارة عبد الرحمن، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية (قانون رقم 08-09 مؤرخ في 23 فيفري 2008) منشورات بغدادي، طبعة ثالثة، الجزائر، 2011.
- 3- سالم بن راشد العلوي، القضاء الإداري (دراسة المقارنة)، دار الثقافة، الطبعة الأولى، الإصدار الأول، عمان، الأردن، 2009.
- 4- طاهري حسّ، قضاء الاستعجال فقها وقضاءً، مدعماً 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 بوضياف، دعوى الإلغاء في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الطبعة الأولى، جسور 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 عناية، 2009.
- 10- محمود توفيق اسكندر، الخبرة القضائية، دار هومة، الجزائر، 2002.
- 11- يوسف دلاندة، الوجيز في شرح الأحكام المشتركة لجميع الجهات القضائية، وفق قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومة، 2009.

ب . الكتب الخاصة:

- 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- فريحة 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 القلموني، المنازعات الضريبية في إطار الضريبة العامة على المبيعات، دار الجامعة الإسكندرية، 1998.

ثانياً: المقالات:

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

ثالثاً: الأطروحات والرسائل الأكاديمية:

- 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 قانون 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 2011/2010

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

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.

رابعاً النصوص القانونية:

أ. القوانين العضوية

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

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 01/21 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.

خامسا: القرارات القضائية: (الاجتهادات)

- 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 لفرنسية

- 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.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

| الصفحة | الموضوع |
|--------|--|
| I | الإهداء |
| II | شكر وتقدير |
| 1 | مقدمة |
| 6 | الفصل الأول : المنازعات الضريبية العادية والآليات القضائية لتسويتها |
| 7 | المبحث الأول : الإجراءات القضائية أمام المحكمة الإدارية |
| 7 | المطلب الأول : شروط رفع الدعوى الجبائية |
| 8 | الفرع الأول : رفع الدعوى من طرف المكلف بالضريبة |
| 8 | أولا : شرط التظلم الإداري المسبق |
| 9 | ثانيا : مواعيد رفع الدعوى |
| 10 | ثالثا : الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها |
| 12 | الفرع الثاني : رفع الدعوى من الإدارة |
| 13 | أولا : ميعاد رفع الدعوى |
| 13 | ثانيا : شكل العريضة |
| 14 | المطلب الثاني : التحقيق في الدعوى |
| 14 | الفرع الأول : إجراءات التحقيق |
| 14 | أولا : التحقيق الإضافي |
| 15 | ثانيا : مراجعة التحقيق أو التحقيق المضاد |
| 15 | الفرع الثاني : الخبرة |
| 16 | أولا : تعيين الخبير وردة |
| 17 | ثانيا : إجراءات الخبرة |
| 18 | المطلب الثالث : قرار المحكمة الإدارية |
| 19 | الفرع الأول : صدور القرار ومحتواه |
| 19 | أولا : صدور القرار |
| 19 | ثانيا : محتوى أو شكل القرار |
| 19 | الفرع الثاني : تبليغ القرار وأثاره |
| 19 | أولا : تبليغ القرار |

| | |
|-----------|---|
| 20 | ثانيا : آثار القرار |
| 21 | المبحث الثاني : التقاضي على مستوى مجلس الدولة |
| 22 | المطلب الأول : شروط قبول الطعن بالاستئناف |
| 23 | الفرع الأول : الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الاستئناف |
| 23 | أولا : الصفة |
| 23 | ثانيا : المصلحة |
| 24 | ثالثا : الأهلية |
| 25 | الفرع الثاني : الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف |
| 25 | أولا : أن يكون الحكم المستأنف قضائيا |
| 25 | ثانيا : أن يكون الحكم المستأنف ابتدائيا |
| 25 | الفرع الثالث : الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات وميعاد الاستئناف |
| 26 | أولا : الشروط المتعلقة بالشكل والإجراءات |
| 27 | ثانيا : ميعاد تقديم الاستئناف |
| 28 | المطلب الثاني : آثار رفع الاستئناف |
| 28 | الفرع الأول : عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف |
| 29 | الفرع الثاني : قرار مجلس الدولة |
| 29 | أولا : صدور قرار مجلس الدولة |
| 30 | ثانيا : شكل ومحتوى القرار |
| 31 | ثالثا : تبليغ قرار مجلس الدولة وتنفيذه |
| 34 | الفصل الثاني : المنازعة الجبائية في القضاء الاستعجالي |
| 35 | المبحث الأول : الشروط الموضوعية للمطلب الاستعجالي |
| 35 | المطلب الأول : شرط الاستعجال |
| 35 | الفرع الأول : مفهوم الاستعجال |
| 36 | الفرع الثاني : توافر عنصر الاستعجال |
| 38 | المطلب الثاني : شرط عدم المساس بأصل الحق |
| 39 | المطلب الثالث : شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري |
| 40 | المبحث الثاني : الشروط الشكلية والإجرائية للدعوى الاستعجالية |
| 41 | المطلب الأول : إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية |
| 41 | الفرع الأول : شرط الكتابة |

| | |
|----|--|
| 42 | الفرع الثاني : استدعاء المدعى عليه |
| 42 | الفرع الثالث : توافر شروط الصفة والمصلحة والاهلية |
| 43 | المطلب الثاني : الحكم في الدعوى الاستعجالية وأثره على دعوى الموضوع |
| 43 | الفرع الأول : الحكم في الدعوى الاستعجالية |
| 44 | الفرع الثاني : آثار الحكم على دعوى الموضوع |
| 45 | المطلب الثالث : استئناف الأمر الاستعجالي وتنفيذه قبل الفصل في الموضوع |
| 45 | الفرع الأول : استئناف الامر الاستعجالي |
| 46 | الفرع الثاني : تنفيذ الامر المستأنف قبل الفصل في الموضوع |
| 46 | المبحث الثالث : حالات الاستعجال في المادة الجبائية والفصل فيها |
| 47 | المطلب الأول : صلاحية القاضي الاستعجالي في وقف تنفيذ القرارات الإدارية |
| 47 | الفرع الأول : شروط وإجراءات وقف تنفيذ القرارات الإدارية |
| 47 | أولا : أن لا يمس وقف التنفيذ بحقوق الأطراف |
| 47 | ثانيا : أن يكون القرار محل وقف التنفيذ مولدا لأضرار يصعب إصلاحها |
| 47 | ثالثا : أن يقدم المدعي دفوعا جدية ومؤسسة في الموضوع |
| 48 | رابعا : أن تكون دعوى الإلغاء منشور أمام قضاء الموضوع |
| 48 | الفرع الثاني : شساعة مجال تطبيق القضاء الاستعجالي الجبائي |
| 48 | أولا : في مجال وقف تحصيل الضريبة |
| 50 | ثانيا : في مجال الغلق الإداري |
| 50 | المطلب الثاني : الطابع الوقتي للأمر الفاصل في الدعوى الاستعجالية |
| 51 | الفرع الأول : الأوامر الاستعجالية ذات طابع وقتي |
| 51 | الفرع الثاني : الأوامر الاستعجالية تخضع لمبدأ الوجاهية |
| 51 | الفرع الثالث : الأوامر الاستعجالية مشمولة بالنفذ المعجل |
| 55 | الخاتمة |
| 58 | قائمة المراجع |