

الطعن القضائي كآلية لتسوية منازعات الضريبة العقارية في القانون الجزائري

طالبة الدكتوراه بوكروش فوزية

الدكتورة زهدور كوثر، أستاذة محاضرة قسم أ

كلية الحقوق و العلوم السياسية،

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم.

مقدمة

تعتبر الضريبة العقارية من الضرائب المباشرة التي تفرض على الدخل الناتج عن الثروة العقارية التي يملكها المكلف بالضريبة¹، فبالاستناد إلى المبادئ العامة أو القواعد الأساسية لفرض الضريبة على المكلفين بها، وباعتبار الضريبة من أهم الموارد التي تغذي ميزانية الدولة قد يحدث أثناء تطبيق النصوص القانونية الضريبية وأن تخطأ الإدارة الضريبية في حساب الضريبة العقارية أو مخالفتها لصلاحياتها الدستورية عند قيامها بالإجراءات القانونية الخاصة بالمتابعة والتحويل مما يؤدي إلى نشوب نزاع ضريبي بين الإدارة الجبائية والخاضع للضريبة العقارية من جهة ثانية²، ما يدفع بالمكلف إلى الطعن عبر مرحلتين، أولهما إدارية تتمثل في وجوب تقديم شكوى إلى إدارة الضرائب ذاتها كما يمكنه اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية بغرض التخفيض الكلي أو الجزئي للضريبة المفروضة، وثانيهما قضائية والتي ستكون محور دراستنا بحيث تكون على مستوى الجهات القضائية المختصة ممثلة في المحاكم الإدارية ومجلس الدولة كجهة استئناف في حالة عدم رضا المكلف بالضريبة العقارية بقرار المدير الولائي للضرائب.

لكن الإشكال الذي يطرح في هذا الصدد هل اللجوء إلى طريق الطعن القضائي في منازعات الضريبة

العقارية يكفل ويحمي المكلف من تعسف الإدارة الضريبية؟

المبحث الأول: الإطار القانوني للنزاع في الضريبة العقارية

¹ - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، التشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، سنة 2015، الطبعة الأولى، 1353.

² - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، دار هوم للطباعة والنشر، الجزائر، سنة 2008، ص 23.

تعتبر المنازعة في مادة الضريبة من بين المنازعات الإدارية الأكثر شيوعاً أمام القضاء، وما المنازعة في الضريبة العقارية إلا صورة من صور المنازعة الإدارية حيث أن المكلف بالضريبة يقوم بمجموعة من الإجراءات القانونية الغاية منها رفع الظلم الذي يتلقاه من إدارة الضرائب³.

وعليه سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم المنازعة في الضريبة العقارية في مطلب أول وتكييف المنازعة في الضريبة العقارية في مطلب ثاني.

المطلب الأول: مفهوم المنازعة في الضريبة العقارية

يكون لتحديد مفهوم المنازعة الضريبية في الضريبة العقارية أهمية بالغة، لذا ينبغي علينا البحث في مفهوم المنازعة الضريبية بصفة عامة من أجل معرفة القواعد الإجرائية التي وضعها المشرع لحل النزاع القائم بين المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب.

الفرع الأول: تعريف المنازعة الضريبية

سيتم التطرق إلى التعريف الفقهي للمنازعة الضريبية في نقطة أولى ثم موقف المشرع الجزائري منها في نقطة ثانية.

أولاً: التعريف الفقهي للمنازعة الضريبية:

لا يوجد تعريف جامع مانع للمنازعة الضريبية، وقد تعددت التعريفات بتعدد العناصر المكونة لتلك المنازعة حسب رؤية كل فقيه، فالمنازعة في مادة الضريبة لها مفهوم محدد وشامل وتحتوي معنيين في نفس الوقت، إحداهما ضيق ويستعمل في المنازعات التي تحدث بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وذلك فيما يتعلق بتحديد طرق تحصيل الضريبة أو مبلغها المفروض⁴.

أما المعنى الواسع للفظ المنازعة الضريبية فإنه يظهر حين استعمال اللفظ وإن لم يكن هناك نزاع بين المكلف والإدارة بل أن هناك وضعية معينة قد حلت به مثل إعسار المكلف أو هلاك أمواله أين يطلب المكلف على أساسها من الإدارة أن ترفق به أو يطلب الإعفاء أو التعديل لمبالغ الضريبة.

³ - برجماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة للطباعة والنشر، سنة 2009، ص 328.

⁴ - فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2008، ص 07.

يرى الأستاذ زكرياء محمد بيومي بأنه يمكننا تعريف المنازعات الضريبية بأنها تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة، أي المنازعات المتعلقة بالالتزام الضريبي وبالالتزام بالوفاء بالضريبة، وتحدد مهمة القاضي في البحث والتحري عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون واللوائح أم لم تربط وفقا لها في حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية ربط الضريبة فإنه يحكم بإلغائها كليا أو جزئيا وتهدف هذه الدراسة إلى إبراز الطرق القانونية لإنهاء النزاع الضريبي ووضع حد له⁵.

وهناك من عرف المنازعات الضريبية بأنها: " مجموعة الإجراءات المستمدة من القانون العام والتي تحكم اعتراض المكلفين بالضريبة على الإدارة إثر عمليات تحديد وعاء تحصيل ومراقبة الضريبة"⁶.

ثانيا: موقف المشرع الجزائري من تعريف المنازعة الضريبية

بالرجوع إلى التشريع الضريبي نجد أن المشرع الجزائري لم يعطي تعريفا للمنازعة الضريبية إلا أنه أشار إلى موضوع الطعن النزاعي في المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية أي منازعة المكلف بالضريبة لإدارة الضرائب، فبالرغم من أن المشرع لم ينص صراحة على تعريف المنازعة الضريبية فإنه حدد مفهومها عاما لها يمكن أن نستنتج من نص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، على أن المنازعة الضريبية وفق المشرع الجزائري هي كل ما ينشأ من خلاف بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب بشأن تحديد وعاء الضريبة أو مقدارها وكذا القواعد والأحكام التشريعية المطبقة عليها.

الفرع الثاني: خصائص المنازعة في الضريبة العقارية

من خلال عرضنا للتعريفات الخاصة أو الموسعة، وباستقراء مضمون نص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية يمكننا وضع تعريف للمنازعة في الضريبة العقارية على أنها: " مجموعة الأساليب القانونية التي يتم بمقتضاها فض المنازعات التي تكون بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية والتي يكون موضوعها مسائل قانونية تتعلق بتحديد صحة وشرعية الضريبة من جهة، والبحث والتحقيق في المخالفات من جهة أخرى".

بناء على هذا التعريف الموسع للمنازعة الضريبية يمكن لنا تحديد خصائص منازعات الضريبة العقارية كما يلي:

أ— هي مجموعة الخلافات الناشئة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة العقارية وكذا النصوص القانونية المطبقة عليها.

⁵— طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للطباعة والنشر، الجزائر، سنة 2007، ص 05.

⁶— أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، سنة 2014، ص 45.

بـ أن يكون موضوع هذه الخلافات في صحة وشرعية وعاء ضريبة عقارية أو رسم عقاري، أو في مقدارهما.

جـ أن يكون الفصل في المنازعة في معناها الضيق على مرحلتين إحداهما إدارية والثانية قضائية، أما في معناها الواسع فيتم الفصل فيها على مرحلتين، و في حالة ما إذا كان تحريك الدعوى من طرف إدارة الضرائب فيكون الفصل في النزاع مباشرة أمام القضاء⁷.

المطلب الثاني: تحديد الطبيعة القانونية للمنازعة الضريبية وأسباب نشأتها

سيتم تقسيم هذا المطلب إلى فرعين بحيث يتم تخصيص الفرع الأول إلى الطبيعة القانونية للمنازعة الضريبية بينما يتم التطرق في الفرع الثاني إلى أسباب نشأة المنازعة في الضريبة العقارية.

الفرع الأول: تحديد الطبيعة القانونية للمنازعة الضريبية

عندما نتحدث عن طبيعة المنازعات الضريبية بصفة عامة والمنازعات المتعلقة بالضريبة العقارية بصفة خاصة يقودنا إلى التساؤل من وراء ذلك عن الجهة القضائية المختصة بالفصل في النزاع إذا ما أحيل إلى القضاء، هل يؤول الاختصاص للقضاء العادي أم القضاء الإداري، ولقد وقع خلاف فقهي حول اعتبار المنازعة الضريبية منازعة إدارية أم منازعة عادية.

أولاً: تكييف المنازعة الضريبية على أنها منازعة إدارية

يكاد ينعقد إجماع الفقه الغالب على أن المنازعة الضريبية هي من قبيل المنازعات الإدارية فقد اعتبر الفقه الفرنسي المنازعات الضريبية هي منازعات ذات طبيعة إدارية ما دامت تنطوي على منازعة من أعمال السلطة العامة وتقوم على استخدام وسائل القانون العام، لأن تحديد الضريبة في ذمة كل ملزم لا يتأتى إلا بعد إتمام عدة عمليات إدارية تهدف إلى حصر الوعاء الضريبي وتقدير قيمته ثم يستخرج بعد ذلك السند الضريبي وهو قرار إداري قابل للتنفيذ، وعلى هذا الأساس استقر القضاء في فرنسا على اعتبار المنازعة الضريبية منازعة ضريبية بحسب طبيعتها.

بناء على ما سبق يمكن القول بأن مادام تحديد دين الضريبة العقارية يكون بناء على قرار إداري صادر عن إدارة الضرائب التي تتمتع بامتيازات السلطة العامة، فإن المنازعة المثارة بشأنها تتعلق بمسائل القانون العام، وبالتالي فإن اختصاص الفصل فيها يؤول إلى القاضي الإداري.

ثانياً: تكييف المنازعة الضريبية على أنها منازعة من طابع خاص

⁷ - برهامي محفوظ، المرجع السابق، ص- ص، 334-335.

اعتبر جانب من الفقه أن المنازعة الضريبية ذات طبيعة خاصة استنادا إلى الذاتية التي يتمتع بها القانون الضريبي نفسه، ونادوا بتطبيق نصوص خاصة بالضرائب على المنازعات تلك تتناسب مع ذاتية القانون الضريبية⁸، بالإضافة إلى كونها ذات طبيعة مستقلة عن كل منازعة مدنية أو إدارية أعطى المشرع ولاية الفصل فيها للقاضي الإداري، إلا أنه نظمها بقواعد خاصة، وهذا يجعلنا نعطي وصفا للمنازعة الضريبية على أنها منازعة إدارية من طبيعة خاصة⁹.

الفرع الثاني: أسباب نشأة المنازعة في الضريبة العقارية

إن الأسباب التي تؤدي إلى حدوث النزاع حول الضريبة العقارية تختلف من دولة إلى أخرى، وعلى هذا لا يمكن الحصر الدقيق لأسباب النزاع الضريبي، ويمكن أن نوجز أهم أسباب المنازعة في مادة الضريبة العقارية في الخطأ في تقدير الضريبة العقارية أولا والخطأ في تطبيق القانون أو تفسيره ثانيا.

أولا: الخطأ في تقدير الضريبة العقارية

قد يثور النزاع بين المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب إذا ثبت سوء تقدير الضريبة أو خطأ فيها¹⁰، فتطبيقا لأحكام المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري يكون من حق المكلف بالضريبة العقارية أن يطعن في تقدير الإدارة الضريبية للضريبة المفروضة عليه¹¹، فقد يكون الخطأ مادي في الحسابات مما يستوجب تدخل الإدارة لاستدراكه وتصحيحه، كما قد يأخذ صورة أخرى تتمثل في عدم شرعية التقدير في حد ذاته، فيجعل التكليف بالضريبة غير مشروع كليا أو جزئيا، ويمكن لنا ذكر بعض صور الخطأ في تقدير الضريبة العقارية الذي تتولد عنه المنازعة الضريبية على سبيل المثال فيما يلي:

أ_ الخطأ في حساب الرسم العقاري على الملكيات المبنية¹²

⁸ - رجاء أحمد محمد خويلد، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا في نابلس، فلسطين، سنة 2004، ص 23.

⁹ - برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص 338_339.

¹⁰ - طاهري حسين، المرجع السابق، ص 06.

¹¹ - فريجة حسين، المرجع السابق، ص 10.

¹² - طبقا لأحكام المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤسس الرسم العقاري سنويا على كل الملكيات المبنية مهما تكن وضعيتها، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.

فإذا كان للشخص مسكناً وحيداً يملكه، وكلف بدفع الرسم على العقارات المبنية، بقيمة تقل عن 800 دج، وكان دخل المكلف لا يتجاوز مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون فهذا التقدير يكون غير مشروع، وقد حددت المادة 252 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹³ شروط اعتبار المسكن معفي من الرسم العقاري على الملكيات المبنية، فمتى توفرت هذه الشروط وكلف مالك العقار المبنى بدفع الرسم العقاري اعتبر هذا التكليف غير مشروع وبالتالي ينشأ عنه معارضة المكلف بالضريبة لقرار فرض الرسم مما يتولد عنه منازعة ضريبية يكون موضوعها صحة وشرعية الضريبة المفروضة على مالك السكن¹⁴.

ب- الخطأ في تقدير الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية¹⁵

فإذا كلف مالك الأرض الفضاء غير العمرانية برسم عقاري على العقارات غير المبنية، وطبقت عليه زيادة في الرسم بسبب عدم استغلاله للعقار لمدة تفوق الخمس سنوات، فتكون الزيادة غير مشروعة حسب نص المادة 261-ز من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فينشأ بسبب هذا الخطأ في تقدير قيمة الضريبة منازعة المكلف لإدارة الضرائب مطالبا بإيها رفع الغبن الذي أوقعته فيه أولاً، وفي حالة عدم استجابتها لطلبه عليه أن يلجأ إلى القضاء ليرفع عنه ظلم الإدارة¹⁶.

ج- الخطأ في تقدير الرسم على القيمة المضافة على العقار عند التنازل عنه

لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لشركة من أجل تصفية إرث شائع موجود¹⁷، فإذا أصدرت الإدارة الضريبية قراراً بفرض هذا الرسم على الورثة فإن قرارها يعد غير مشروع مما ينشأ عنه منازعة ضريبية موضوعها عدم شرعية قرار التكليف بالضريبة.

د- الخطأ في تقدير رسم التسجيل العقاري

¹³ - المادة 252 فقرة 2 من الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية عدد 102 لسنة 1976، المعدل والمتمم على أنه: "تعفى من الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

- الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها، شريطة توافر الشرطين الإثنين:

- ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج.

- ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين، مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون".

¹⁴ - برحامي محفوظ، المرجع السابق، ص 341.

¹⁵ - طبقاً لأحكام المادة 261-د من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤسس الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من تلك الضريبة، وتستحق على الخصوص على الأراضي العمرانية أو القابلة للتعمير والمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق بالإضافة إلى مناجم الملح والسبخات كما يشمل أيضاً الأراضي الفلاحية.

¹⁶ - برحامي محفوظ، المرجع السابق، ص 342.

¹⁷ - المادة 77 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

قد يكون الخطأ في تقدير الضريبة العقارية ممثلاً في عدم السماح للمكلف باسترجاع ما دفعه من ضرائب، فقد منح المشرع الضريبي للمكلف بالضريبة الحق في طلب استرداد ما دفعه من رسوم لتسجيل العقد الذي تم فسخه فيما بعد بموجب حكم قضائي طبقاً لأحكام المادة 190 من قانون التسجيل¹⁸، فإذا لم تتمكن الإدارة الضريبية من استرجاع رسوم التسجيل المدفوعة بسبب فسخ العقد بمقتضى حكم قضائي، فإنه يتولد عن ذلك منازعة المكلف برسوم التسجيل لإدارة الضرائب.

ثانياً: الخطأ في تطبيق القانون أو تفسيره

قد تتخذ الإدارة الضريبية في سبيل تحصيل الضريبة العقارية قرارات إدارية قد تكون مشوبة بعيب من العيوب من بينها عيب الخطأ في تطبيق القانون أو تفسيره.

أ_ الخطأ في تطبيق القانون

قد يثور النزاع في غالب الأحيان بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة العقارية بسبب الخطأ في تطبيق القانون، مما ينتج عنه ضرراً للمكلف فتضيع حقوقه، فكل خطأ في حساب الضريبة العقارية أو في منع المكلف من الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي يعد خطأ في تطبيق القانون، فإذا اتخذت الإدارة الضريبية قرار بفرض الضريبة العقارية على المكلف بها دون مراعاة حالات الإعفاء أو التخفيض يعد خطأ في تطبيق القانون تنشأ عنه منازعة ضريبية.

ب_ الخطأ في تفسير القانون

الإدارة الضريبية وهي تقوم بتنفيذ النصوص الضريبية قد يصادفها بعض الغموض والإبهام في النصوص القانونية محل التطبيق، مما يجعلها تلجأ إلى تفسير ذلك الغموض عن طريق التنظيم بمنشورات وتعليمات، فقد يحدث وأن تقع الإدارة في خطأ بمناسبة تفسيرها للقانون سواء بتجاوز حدود صلاحياتها الدستورية أو مخالفتها للمبادئ المستقر عليها في تفسير القانون الضريبي، ففي مثل هذه الحالات يلحق بالمكلف بالضريبة العقارية ضرراً وبالتالي ينشأ نزاع بينه وبين الإدارة الضريبية.

¹⁸ - تنص المادة 190 من القانون رقم 76-105 المؤرخ في 09/02/1976 المتضمن قانون التسجيل، الجريدة الرسمية عدد المؤرخة في 81 المؤرخة في 18/12/1977، المعدل والمتمم على أنه: "لا يمكن استرداد الرسوم المحصلة بصفة قانونية على الوثائق أو العقود التي تم إبطالها أو فسخها فيما بعد وفي حالة إبطال عقد بسبب غبن أو إلغاء بيع بسبب عيوب مخفية، وفضلاً عن ذلك في جميع الحالات التي يكون فيها إبطال، فإن الرسوم المحصلة على العقد الذي تم إلغاؤه أو فسخه أو إبطاله، لا تسترد إلا إذا كان الإلغاء أو الفسخ أو الإبطال قد تقرر بموجب حكم أو قرار حاز قوة الشيء المقضي فيه ما عدا الحالات المنصوص عليها في المادة 205 أدناه".

المبحث الثاني: الفصل القضائي في منازعات الضريبة العقارية

يقوم النزاع بين الإدارة الضريبية المختصة وبين المكلف بالضريبة العقارية بشأن مقدار المبلغ المقدر كضريبة، حينها يمكن للمكلف أن يطعن في تقدير الإدارة الضريبية، وهنا يكون أمام المكلف بالضريبة العقارية طريقان للطعن أولهما طريق الطعن الإداري¹⁹ بحيث يكون له أن يسلك طريق الشكوى أمام المدير الولائي للضرائب كإجراء إجباري وإذا لم يرضى المشتكي بقرارات الإدارة الجبائية يمكن له اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية كإجراء إختياري²⁰. ثم تأتي مرحلة الطعن القضائي الذي يرفع أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي ومجلس الدولة باعتبارهما الجهات القضائية صاحبة الاختصاص بالفصل في المنازعات الإدارية لاسيما منها منازعات الضريبة العقارية، سواء كان هذا الطعن ضد قرارات إدارة الضرائب أو آراء لجان الطعن الإدارية عن طريق ما يسمى بالدعوى الضريبية، ويقصد بهذه الأخيرة السلطة التي خولها القانون للمكلف للالتجاء للقضاء للفصل في وجود أو مشروعية دين الضريبة، وهذه السلطة ذات طبيعة إجرائية²¹.

المطلب الأول: اختصاص الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بالنظر في منازعات الضريبة العقارية

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجد أن الجهة القضائية المختصة نوعياً في المنازعات الضريبية هي المحاكم الإدارية حسب نص المادة الأولى من القانون رقم 02/98 المتعلق بالمحاكم الإدارية²²، وكذا المادة 82 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، أما الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية، فإنه يؤول إلى المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة العقارية، وفقاً للمادة 704 فقرة 01 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية²³.

الفرع الأول: شروط رفع الدعوى

¹⁹ - فريجة حسين، المرجع السابق، ص 10.

²⁰ - برحاني محفوظ، المرجع السابق، ص 377.

²¹ - محمد حامد عطا، المنازعات الضريبية في مجال الضرائب على الدخل، الموسوعة العربية، المجلد الثالث عشر، دار الطباعة الحرة للنشر، الإسكندرية، ص 351.

²² - تنص المادة الأولى من القانون العضوي رقم 02/98 المؤرخ في 1998/03/30 المتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية عدد 37 لسنة 1998 على أنه: "تنشأ محاكم إدارية كجهات قضائية للقانون العام في المادة الإدارية".

- القانون رقم 09/08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية عدد 37 المؤرخة في 2008/06/01.

إن مباشرة أي دعوى أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي تكون مرتبطة بتوافر شروط معينة ومحددة، سواء من حيث شكل أو محتوى العريضة الافتتاحية، أو من ناحية الشروط الضرورية التي يجب توافرها في الشخص رافع الدعوى، علما أن عدم احترام هذه الشروط ينتج عنه عدم قبول الدعوى²⁴.

أولا: الشروط المتعلقة برفع الدعوى الضريبية

تتطلب ممارسة الدعوى بالنسبة للشخص الذي يملك الحق في الإدعاء تمتعه بالمصلحة والصفة، وهذا ما كرسته المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية²⁵، أما الأهلية ليست شرطا لقبول الدعوى ولكن تبقى شرطا لصحة إجراءاتها، وبالرجوع إلى نص المادة 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية جعل المشرع الأهلية من النظام العام يثيرها القاضي من تلقاء نفسه دون طلب من الخصوم، فينتج عن غياب الأهلية في المكلف بالضريبة العقارية أو المدير الولائي للضرائب عدم صحة الإجراءات.

1_ المصلحة في الدعوى الضريبية

إن رفع دعوى المنازعة في الضريبة العقارية تقتضي في المكلف بالضريبة توافر المصلحة، فالمكلف بالضريبة العقارية الذي أخطأت إدارة الضرائب في حقه كأن تحرمه من التخفيضات المقررة له قانونا وترفض الشكوى التي قدمها من أجل ذلك، يحق له رفع الدعوى أمام الغرفة الإدارية لحماية مركزه القانوني كمكلف بضريبة مخفضة، كما يحق للمكلف بالضريبة العقارية طرح النزاع أمام المحكمة الإدارية إذا لم تستجيب إدارة الضرائب للطلبات التي أدرجها في شكواه.

2_ الصفة في الدعوى الضريبية

يجب أن يتمتع المكلف بالضريبة العقارية بصفة التقاضي أي بالسند القانوني الذي يمنحه القدرة على الإدعاء²⁶، ولقد اشترط المشرع بموجب المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير أن يقدم وكالة قانونية محررة على ورق مدموغ، إلا أن الصفة تثبت للمحامين المسجلين في نقابة المحامين من دون أن يقدموا وكالة تنبيهم عن المكلف بالضريبة، كما يعفى من تقديم الوكالة الأشخاص الذين

²⁴ - قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية 2007 / 2008، ص 87.

²⁵ - نص المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: "لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة، وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون، يثير القاضي تلقائيا انعدام الصفة في المدعي أو المدعى عليه".

²⁶ - عبد السلام ذيب، قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد (ترجمة للمحاكمة العادلة)، الطبعة الثالثة، موفم للنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2012، ص 68.

يستمدون من وظائفهم أو من صفاتهم حق التصرف باسم المكلف بالضريبة فولي القاصر أو المحجور عليه له الصفة في رفع الدعوى نيابة عن المكلف القاصر أو الذي حجر عليه²⁷.

إذن لابد أن ترفع الدعوى الضريبية أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي من طرف الشخص الذي يدعي لنفسه حق أو مركز قانوني تم الاعتداء عليه من طرف شخص آخر.

ثانياً: الشروط المتعلقة بعريضة الدعوى الضريبية

ترفع دعوى المنازعة في الضريبة العقارية من طرف المكلف بموجب عريضة، والتي تكون بمثابة طلب يقدم من المعني بالأمر²⁸، ولا تكون مقبولة إلا بتوافر الشروط التالية:

أ_ شروط متعلقة بشكل العريضة

1_ شرط الميعاد في رفع الدعوى: حسب أحكام المادة 82_1 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يجب على المكلف بالضريبة العقارية أن يرفع الدعوى أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي في غضون أربعة أشهر من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ بموجبه مدير الضرائب بالولاية، المكلف بالضريبة القرار المتخذ بشأن شكواه، أو من يوم استلام الإشعار بتبليغ رأي لجان الطعن على مستوى الدائرة أو الولاية أو الإدارة المركزية، وفي الحالة التي لا يقوم المدير الولائي للضرائب بالرد على الشكوى خلال المدة المحددة للرد، نكون أمام قرار ضمني بالرفض²⁹، يكون من حق المكلف بالضريبة العقارية رفع دعواه خلال أربعة أشهر من نهاية الأجل المحدد للرد على الشكوى من قبل المدير الولائي للضرائب.

وتجب الملاحظة أن في القضايا الاستعجالية لا تأخذ بعين الاعتبار المواعيد المقررة في رفع الدعوى أمام الغرفة الإدارية، فلا يشترط الطعن الإداري المسبق ومن ثم إعفائها من قيد الميعاد³⁰.

2_ أن ترفع الدعوى بعريضة مكتوبة: المقصود بالكتابة هي الطلب الذي يأخذ شكل عريضة³¹، وعملاً بأحكام المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإنه تكتب العريضة باللغة العربية تحت طائلة عدم القبول، طبقاً لنص المادة 08 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

²⁷ - برحامي محفوظ، المرجع السابق، ص 382.

²⁸ - طاهري حسين، المرجع السابق، ص 21.

²⁹ - المادة 76 فقرة 02 والمادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية.

³⁰ - برحامي محفوظ، المرجع السابق، ص 384.

³¹ - قصاص سليم، المرجع السابق، ص 91.

3_ أن تحرر العريضة على ورق مدموغ: على المكلف بالضريبة العقارية أن يحرر عريضة دعواه على ورق مدموغ (papier timbré) عملا بنص المادة 83 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يعتبر شرط الدمغة شرطا خاصا بالدعوى الضريبية على غرار الدعاوى الإدارية الأخرى.

4_ أن تكون العريضة موقعة: يجب أن تكون العريضة موقعة من طرف صاحبها أو وكيله، ذلك أن خلو العريضة من الإمضاء يؤدي إلى عدم القبول شكلا من طرف الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي.

ب_ شروط متعلقة بمحتوى العريضة

يجب أن تحتوى العريضة الافتتاحية المرفوعة أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي على البيانات الآتي ذكرها:

1_ أن تتضمن الدعوى عرضا صريحا للطلبات: فقد أوجب قانون الإجراءات الجبائية أن تحتوى العريضة المقدمة من طرف المكلف بالضريبة العقارية إلى المحكمة الإدارية عرضا صريحا للوسائل والأدلة التي تثبت صحة إدعاءات المدعي ضد إدارة الضرائب والتي سبق وأن أبداها في شكواه أمام إدارة الضرائب³²، ويجب أن تكون طلبات التخفيض المقدمة من قبل المكلف بالضريبة العقارية في الحدود التي تساوي أو تقل عن التخفيض الملتزم في الشكوى.

2_ بيان الضريبة: فالعريضة الافتتاحية يجب أن تتضمن الضريبة التي سبق وأن كانت محل شكوى أمام المدير الولائي للضرائب فقط، أي أن تكون الدعوى متعلقة بالضريبة على القيمة الزائدة التي كانت موضوعا للطعن أمام المدير الولائي للضرائب³³.

3_ إرفاق صور للقرارات بالعريضة: أوجب المشرع الضريبي على المكلف بالضريبة العقارية أن يرفق عريضة الدعوى بالإشعار المتضمن تبليغ قرار مدير الضرائب بالولاية المعارض عليه³⁴.

الفرع الثاني: السير في الخصومة

عندما يقوم المكلف بالضريبة العقارية بعرض مزاعمه ومخاصمة إدارة الضرائب أمام القضاء، تسجل طلباته لدى قلم كتاب ضبط الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، وتقوم هذه الأخيرة بفتح تحقيق وتخطر المدير الولائي للضرائب لإبداء رأيه في النزاع وتقديم دفوعه، وفي الأخير تفصل الغرفة الإدارية بقرار قابل للاستئناف أمام المجلس القضائي، من أجل ذلك سيتم التطرق إلى إجراءات التحقيق والخبرة أولا و الفصل في النزاع و استئناف القرار أمام مجلس الدولة ثانيا.

³² - أحمد فنييس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، مصر، سنة 2014، ص 144.

³³ - برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص 386.

³⁴ - أحمد فنييس، المرجع السابق، ص 145.

أولاً: إجراءات التحقيق والخبرة

أ_ إجراءات التحقيق

وفق للأحكام المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإنه بعد إيداع عريضة افتتاح الدعوى أمام المجلس القضائي تسجل لدى كتابة الضبط³⁵، وبعدها تحال الدعوى أمام المدير الولائي للضرائب لإبداء رأيه فيها، ويأمر بإجراء تحقيق في النزاع المطروح، وللمحكمة الإدارية أيضاً أن تأمر بإجراء تحقيق إضافي عندما يقدم المكلف بالضريبة العقارية وسائل جديدة قبل الحكم.

1_ التحقيق بأمر من المدير الولائي للضرائب

يكون المدير الولائي للضرائب مجبراً على الأمر بإجراء تحقيق تباشره مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً بمكان تحصيل الضريبة العقارية المتنازع فيها، غير أن هذا التحقيق لا يكون إجبارياً إذا تعلق الأمر بدعوى يشوبها إسقاط أو عيب شكلي يجعلها غير مقبولة نهائياً، أما إذا كانت الدعوى مقبولة شكلاً ولا يشوبها عيب فيكون إلزامياً، فيقوم مفتش الضرائب بأمر من المدير الولائي للضرائب بالتحقيق في الضريبة محل النزاع، ويحرر بموجب ذلك تقريراً يجسد من خلاله رأي وموقف إدارة الضرائب من الدعوى التي رفعها المكلف بالضريبة العقارية، وبعدها يتم إرسال هذا التقرير إلى قلم كتاب الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، والذي يتضمن إما الموافقة على طلبات المكلف بالضريبة العقارية أو رفضها، في حالة الرفض يبلغ المدعي ويمهل مدة 30 يوماً للإطلاع على الملف وتقديم ملاحظات مكتوبة على ورق مدموغ.

2_ التحقيق بأمر من المحكمة الإدارية (التحقيق الإضافي)

التحقيق بأمر من المحكمة هو التحقيق الإضافي والذي يكون التحقيق الإضافي إلزامياً حسب أحكام المادة 85 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية كلما تقدم المكلف بالضريبة العقارية بوسائل جديدة قبل الحكم الفاصل في النزاع³⁶، حينها يتم إحالة الملف إلى المدير الولائي للضرائب من أجل القيام بتنفيذ أمر القاضي المتمثل في إجراء التحقيق الإضافي، ليحرر بشأنه تقريراً يبدي من خلاله رأيه وطلباته، ثم يرسل الملف مرة أخرى إلى قلم كتاب الغرفة

³⁵ - قصاص سليم، المرجع السابق، ص 112.

³⁶ - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية - الرقابة الجبائية - المنازعات الجبائية)، الطبعة الثالثة، دار هوم للطباعة والنشر، الجزائر، سنة 2008، ص 109.

الإدارية بالمجلس القضائي، على أن يبلغ المكلف بالضريبة العقارية عن كل الدفع والوقائع والأسباب التي لم يسبق له العلم بها³⁷.

ويمكن للغرفة الإدارية بالمجلس القضائي أن تطلب إجراء تحقيق مضاد للتحقيق الأول في حالة ما إذا رأت ضرورة لذلك، على أن تسند هذه العملية إلى أحد أعوان مصلحة الضرائب غير الذي قام بالتحقيق الأول، وتتم مراجعة التحقيق بحضور المدعي المكلف بالضريبة العقارية أو وكيله، كما تتم بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي، أو عضوين اثنين من أعضاء لجنة الطعن على مستوى الدائرة إذا تعلق الأمر بضريبة عقارية أو رسم عقاري يدخل جزء منه في إيرادات البلدية المعنية.

يقوم العون المكلف بالتحقيق بتحرير محضر يضمنه ملاحظات المدعي، وكذا عند الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي وييدي هو بدوره برأيه في النزاع، ليرسل الملف بعد مراجعة التحقيق إلى المدير الولائي للضرائب، والذي يرسله بدوره إلى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي مرفقا باقتراحاته³⁸.

ب_ الخبرة القضائية:

تمثل الخبرة إحدى الإجراءات الرئيسية الذي تأمر به الغرفة الإدارية سواء أكان ذلك من تلقاء نفسها أو بناء على طلب من المكلف بالضريبة العقارية على أنه يجب أن تحدد مهمة الخبراء بدقة³⁹.

وكأصل عام، المحكمة الإدارية عندما تأمر بإجراء الخبرة فإنها تقوم بتعيين الخبير ضمن القائمة المعتمدة، وتسند له المهمة سواء كان هذا التعيين قد تم تلقائيا أو بناء على طلب أحد أطراف الخصومة، غير أنه وكاستثناء يمكن للمحكمة أن تسند هذه المهمة إلى ثلاث خبراء: خبير تعينه المحكمة، خبير يعينه المكلف بالضريبة العقارية، وآخر تعينه الإدارة الضريبية، ومهمة الخبير هذه لا يمكن إسنادها إلى أحد الموظفين الذين شاركوا في إعداد الضريبة المتنازع فيها، كما لا يمكن أن يعين كخبير كل من أدلى برأيه في القضية.

كما يحق لكل طرف في النزاع سواء المكلف بالضريبة العقارية أو الإدارة الضريبية رد الخبير، يوجه طلب الرد هذا إلى المحكمة الإدارية في أجل ثمانية أيام كاملة اعتبارا من اليوم الذي يستلم فيه الطرف المعني تبليغ اسم الخبير، ويجب أن يكون طلب الرد معللا أو مسببا، ويبت في هذا الطلب بتا عاجلا⁴⁰.

37- برحاني محفوظ، المرجع السابق، ص 391.

38- أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 158.

39- فريجة حسين، المرجع السابق، ص 93.

40- أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 160.

بعد إعلان الخبر أو الخبراء بالمهام المسندة إليهم يتوجه إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية وكذلك المدعي المكلف بالضريبة العقارية أو ممثله، وإذا اقتضى الأمر يحضر رئيس لجنة الطعن على مستوى الدائرة عملية إجراء الخبرة⁴¹.

وبعد أن يفرغ الخبراء من إنجاز عملية الخبرة، يقوموا بتحرير تقريراً مفصلاً عن ذلك يكون مشترك بين الخبراء وإما تقارير منفردة، بعدها يتم إيداع محضر إجراء الخبرة وتقارير الخبراء وكذا كشف عن مصاريف وأتعاب الخبراء لدى قلم كتاب الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي ويمهل الأطراف مدة 20 يوماً للإطلاع عليها، غير أن التقارير المودعة بعد مرور أكثر من ثلاثة أشهر من غلق المحضر لا يؤخذ بها عند تحديد الأتعاب.

ويحق للخبراء أو للأطراف المنازعة في قرار رئيس المحكمة الإدارية المحدد للأتعاب خلال ثلاثة أيام من تاريخ تبليغهم به، وإذا رأت الغرفة الإدارية بأن الخبرة غير قانونية أو غير كاملة فيمكنها الأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم حسب نفس الشروط السابقة⁴².

المطلب الثاني: الفصل في النزاع واستئناف القرار أمام مجلس الدولة

الفرع الأول: صدور القرار من الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي

بعد اكتمال باب التحقيق حول النزاع المتعلق بالضريبة العقارية وتصبح القضية مهياً للفصل فيها يقوم المستشار المقرر بعرض الملف على النيابة العامة لتقدم تقديرها في غضون شهر، ويقوم العضو المقرر بالاتفاق مع الرئيس بتحديد تاريخ الجلسة، فيأمر بعدها الكاتب بأن يخطر النيابة العامة وإدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية بتاريخ الجلسة في أجل ثمانية أيام، على أنه في حالة الاستعجال يمكن تخفيض المدة إلى أربعة أيام⁴³، ويجب أن يتم النطق بالقرار في جلسة علنية.

ويجب تبليغ القرار إل كل من إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية لترتيب آثاره القانونية، ولا بد من تضمين القرار جملة من البيانات الإلزامية تمكن الأطراف من التمسك به أو الطعن فيه، هذا وتجب الإشارة إلى أنه يترتب على النطق بالقرار تمتعه بقوة الشيء المقضي فيه إذا لم يتم الطعن فيه بالاستئناف خلال المواعيد المقررة قانوناً⁴⁴.

الفرع الثاني: الطعن بالاستئناف في قرار الغرفة الإدارية أمام مجلس الدولة

41- برحاني محفوظ، المرجع السابق، ص 393.

42- العيد صالح، المرجع السابق، ص 113.

43- قصاص سليم، المرجع السابق، ص 133.

44- طاهري حسين، المرجع السابق، ص 32.

بإمكان المكلف بالضريبة العقارية الذي يخاصم إدارة الضرائب الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة باعتباره درجة ثانية للتقاضي كما تقضي المادة 10 من القانون 98-01 المتعلق بمجلس الدولة⁴⁵ وذلك لإعادة النظر في القرار الصادر عن الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي وتدارك ما شابه من أخطاء في تقدير الوقائع أو في تطبيق القانون⁴⁶، علماً أن الاستئناف لا يوقف التنفيذ⁴⁷.

ويشترط في قبول الاستئناف أن يصدر ممن له الصفة ومصلحة في الطعن فإذا انعدمت كل من الصفة والمصلحة قضى بعدم قبول الاستئناف، ويجب أن تكون عريضة الاستئناف محررة على ورق مدموغ وأن تكون موقعة من قبل الطاعن أو محاميه تحت طائلة عدم قبول الاستئناف وفقاً لأحكام المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁴⁸، ولا بد أن تكون العريضة مسببة ومشملة على عرض وجيز للوقائع والأدلة وأسماء الخصوم ومحل إقامتهم وترفق بعدد مناسب لعدد الخصوم.

طبقاً للمادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁴⁹ فإن ميعاد الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة في القرارات الابتدائية الصادرة عن الغرفة الإدارية الفاصلة في المنازعة المتعلقة بالضريبة العقارية هو شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي للقرار الصادر من الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي للمكلف بالضريبة العقارية، أما بالنسبة لإدارة الضرائب فتسري مهلة الشهرين اعتباراً من اليوم الذي يم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية وفقاً للمادة 91 من قانون الإجراءات الجبائية⁵⁰.

يودع طلب الاستئناف لدى كتابة الضبط بمجلس الدولة من طرف محامي أحد الأطراف المتخاصمة حيث يقوم كاتب الضبط بتسجيل القضية، تبعاً لتاريخها وتسلسلها الزمني في سجل خاص معد لذلك مع تبليغ طلب

- القانون العضوي رقم 98/01 المؤرخ في 30/05/1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة، تنظيمه وعمله، الجريدة الرسمية عدد 37 لسنة 1998.⁴⁵

⁴⁶- أحمد فنيديس، المرجع السابق، ص 169.

⁴⁷- تنص المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: "الاستئناف أمام مجلس الدولة ليس له أثر موقوف".

⁴⁸- تنص المادة 905 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: "يجب أن تقدم العرائض والطعون ومذكرات الخصوم، تحت طائلة عدم القبول من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة، باستثناء الأشخاص المذكورة في المادة 800 أعلاه".

⁴⁹- تنص المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أنه: "يحدد أجل إستئناف الأحكام بشهرين ويخفف هذا الأجل إلى خمسة عشر يوماً بالنسبة للأوامر الإستعجالية، ما لم توجد نصوص خاصة.

تسري هذه الآجال من يوم التبليغ الرسمي للأمر أو الحكم إلى المعني، وتسري من تاريخ انقضاء أجل المعارضة إذا صدر غيباً.

تسرس هذه الآجال في مواجهة طالب التبليغ".

⁵⁰- تنص المادة 91 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "يجوز للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، الاستئناف ضد القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف أنواعها، والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب، ويسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة، بالنسبة للإدارة الجبائية، اعتباراً من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية".

الاستئناف إلى المستأنف ضده بالإضافة إلى إخطاره بإيداع مذكرة مصحوبة بعدد مساوي لعدد الخصوم⁵¹، وبعد دراسة ملف طلب الاستئناف يقوم رئيس مجلس الدولة يقوم باتخاذ قرار نهائي يتم تبليغه إلى وزير المالية والذي يعمل على تبليغه إلى أطراف النزاع ممثلين في محامي الطرفين، وعندها تنقضي المنازعة المتعلقة بالضريبة العقارية⁵².

خاتمة

في الختام نخلص إلى القول بأن منازعات الضريبة العقارية تعد من قبيل المنازعات الإدارية كونها تنشأ بين الإدارة الجبائية والمكلف بشأن القرار الصادر بمناسبة تحديد وعاء الضريبة العقارية أو تحصيلها، ويعد الطعن القضائي كآلية لتسوية المنازعات المتعلقة بها ضماناً هامة منحها المشرع الضريبي للمكلف بالضريبة العقارية تحميه من تعسف إدارة الضرائب، وذلك بعد اجتيازه طريق الطعن الإداري أمام المدير الولائي للضرائب ولجان الطعن الإدارية، لأن القضاء هو جهة مستقلة ومحيدة عن كل من أطراف النزاع وتحوز على ثقة المكلف ويطمئن إلى أحكامها أكثر من ثقته واطمئنانه إلى قرارات الإدارة الضريبية، والهدف من تحطي المكلف المرحلة قضائية هو استدراك وتصحيح الأخطاء الواردة في القرارات التي كانت مجحفة في حقه عن طريق رفع دعوى قضائية مستوفية للشروط الشكلية والموضوعية أمام المحكمة الإدارية كدرجة أولى للتقاضي والطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة كدرجة ثانية في القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، وما يلاحظ من خلال دراسة موضوع الطعن القضائي كأداة قانونية لتسوية النزاع المتعلق بالضريبة العقارية بأنها إجراءاته تتسم بالبطء والتعقيد والغموض، بالإضافة إلى ذلك عدم وجود قضاة متخصصين في المجال الضريبي بصفة خاصة مما يجعل الرقابة على أعمال الإدارة الضريبية ضعيفة، كما أن القضاة عند استعانتهم بالخبرة يعتمدون على خبراء ليسوا متخصصين في المجال الضريبي، الأمر الذي يؤدي إلى هضم حقوق المكلفين بالضريبة العقارية، وهذا ما يقودنا إلى تقديم بعض الانتقادات:

- 1_ تأهيل قضاة متخصصين في المنازعات الضريبية بما يوفر لهم الخبرة للتمكن من الفصل في النزاع المتعلق بالضريبة العقارية بسرعة و تجسيدا للشفافية في إصدار الأحكام.
- 2_ ضرورة الاستعانة بخبراء جبائيين أمام المحاكم حتى يتسنى للقاضي الاعتماد على التقارير التي يقدموها عند الفصل في النزاع من جهة، وعدم تعطيل الإجراءات من جهة أخرى.
- 3_ العمل على تبسيط إجراءات رفع الدعوى الضريبية وإدراجها مستقلة ضمن قانون الإجراءات الجبائية نظرا للطبيعة التي يتمتع بها القانون الضريبي، وحتى يتمكن المكلف والإدارة الضريبية من الإلمام بأحكامه.

51- طاهري حسين، المرجع السابق، ص33.

52- برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص 400.

4_ إسناد عملية التحقيق إلى أعوان ليسوا تابعين للمصلحة التي فرضت الضريبة العقارية تفاديا لانتشار البيروقراطية.

قائمة المراجع

المؤلفات:

- 1- أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، سنة 2014.
- 2- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية- الرقابة الجبائية- المنازعات الجبائية)، الطبعة الثالثة، دار هومو للطباعة والنشر، الجزائر، سنة 2008.
- 3- برحمان محفوط، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة للطباعة والنشر، سنة 2009.
- 4- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح لقانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للطباعة والنشر، الجزائر، سنة 2007.
- 5- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، سنة 2015.
- 6- عبد السلام ذيب، قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد (ترجمة للمحاكمة العادلة)، الطبعة الثالثة، موفم للنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2012.
- 7- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومو للطباعة والنشر، الجزائر، سنة 2008.
- 8- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2008.
- 9- محمد حامد عطا، المنازعات الضريبية في مجال الضرائب على الدخل، الموسوعة العربية، المجلد الثالث عشر، دار الطباعة الحرة للنشر، الإسكندرية.

المذكرات

- 1_ رجاء أحمد محمد خويلد، الطعن القضائي في منازعات ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا في نابلس، فلسطين، سنة 2004.
- 2_ قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، فرع قانون الأعمال، جامعة قسنطينة، السنة الجامعية 2007 / 2008.

النصوص القانونية

أولاً: القوانين

- 1_ القانون العضوي رقم 01/98 المؤرخ في 1998/05/30 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة، تنظيمه وعمله، الجريدة الرسمية عدد 37 لسنة 1998.
- 2_ القانون العضوي رقم 02/98 المؤرخ في 1998/05/30 المتعلق بالمحاكم الإدارية، الجريدة الرسمية عدد 37 لسنة 1998.
- 3_ القانون رقم 09/08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية عدد 37 المؤرخة في 2008/06/01.
- 4_ قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2018.

ثانياً: الأوامر

- 1_ الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية عدد 102 لسنة 1976، المعدل والمتمم.
- 2_ الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 1976/12/09، المتضمن قانون التسجيل، الجريدة الرسمية عدد 81 المؤرخة في 1977/12/18، المعدل والمتمم.