

اختصاص القاضي الإداري
بالفصل في المنازعات المتعلقة
بالجباية العقارية

من إعداد

الأستاذ بن سديرة جلول

طالب سنة أولى دكتوراه علوم، جامعة البليدة 2

أستاذ متعاقد بجامعة التكوين المتواصل

اختصاص القاضي الإداري بالفصل في المنازعات المتعلقة بالجباية العقارية

من إعداد الأستاذ بن سديرة جلول
طالب سنة أولى دكتوراه علوم، جامعة البليدة2
أستاذ متعاقد بجامعة التكوين المتواصل

ملخص :

تعد مرحلة الفصل القضائي في المنازعات المتعلقة بالجباية العقارية، كمرحلة حاسمة يلجأ إليها أطراف العلاقة الجبائية، لأجل وضع حد للنزاع القائم بينهما. هذا النزاع يختص بالنظر والفصل فيه القضاء الإداري، وذلك نظراً لكون أن أحد أطراف العلاقة الجبائية شخصاً معنوياً عاماً ممثلاً في إدارة الضرائب.

في هذا الإطار فإن مباشرة دعوى الضريبة العقارية يكون بدايةً أمام المحكمة الإدارية، باعتبارها كدرجة أولى للتقاضي في المواد الإدارية، ثم على مستوى مجلس الدولة كدرجة ثانية، وذلك بعد استيفاء جملة من الشروط الشكلية والموضوعية، والتي يتعين على رافع الدعوى استيفائها، وذلك حتى يتمكن القاضي الإداري من مباشرة إجراءات سير الدعوى، والمتمثلة أساساً في إجرائي التحقيق والخبرة، باعتبارهما كأدلة إثبات يستند عليهما لإصدار حكمه والفصل في النزاع.

Résumé :

Le jugement final des litiges relatifs à la fiscalité de l'immobilier, est considéré comme étape décisive utilisée par les parties à la relation fiscale, afin de mettre un terme à leur différend. Ce conflit est vu et décidé par la justice administrative, en raison du fait qu'une partie à cette relation fiscale est une personne morale, représentée par l'administration fiscale.

Dans ce contexte, le début d'action de l'impôt foncier soit poursuivi devant le tribunal administrative, comme première phase d'un éventuel litige en matière administrative, puis au niveau du conseil de l'état comme deuxième phase, et après accomplissement d'un certain nombre d'exigences formelles et matérielles, à être accompli par le demandeur, pour permettre de juger directement à partir de la conduite des procédures administratives, notamment les procédures d'instruction et de l'expertise, étant comme preuves pour émettre un jugement et la détermination du litige.

مقدمة :

بما أن الضريبة العقارية هي تلك الضريبة المفروضة لصالح الخزينة العمومية، ممثلة في الإدارة على الدخل الناتج عن العقار المملوك لأحد الأشخاص الطبيعية أو المعنوية، حيث أنه بموجب ذلك تنشأ علاقة مديونية بين طرفي العلاقة الجبائية، الإدارة المكلفة بتحصيل الضريبة العقارية من جهة، والمكلف بالضريبة العقارية من جهة أخرى، وذلك كله بطبيعة الحال وفق قواعد شكلية تحدد التزامات وحقوق كل طرف ضمن هذه العلاقة.

إلا أن هذه العلاقة بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية قد يتخللها وقوع نزاع، وذلك على إثر قيام الإدارة بتحصيل الضريبة العقارية. هذا النزاع يتخذ عدة صور ولعل أهمها وأكثرها وقوعا الصورة المتعلقة بحصول أخطاء أو تجاوزات في أثناء تحصيل الإدارة للضريبة العقارية، وذلك نظرا لما تتمتع به الإدارة من امتيازات السلطة العامة، الأمر الذي يترتب عنه تحميل المكلف بالضريبة العقارية اقتطاعات غير مشروعة قانونا.

وبالتالي فإن تسوية هذا النزاع في الغالب يمر بمرحلتين، مرحلة إدارية تشمل إجراءات الطعن الإداري، سواء الإجمالي أو الاختياري، وفي حالة عدم تسوية النزاع المتعلق بالضريبة العقارية إدارياً، يُسند الأمر إلى القضاء الإداري، باعتبار أن الإدارة المكلفة بتحصيل الضريبة العقارية شخصاً معنوياً عاماً ممثلاً في إدارة الضرائب، ووفقاً لقواعد كل من قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية.

ومن هنا ارتأينا أن يكون بحث موضوع مداخلتنا المتعلق باختصاص القاضي الإداري بالفصل في المنازعات المتعلقة بالجبائية العقارية وفق الخطة التالية :

المبحث الأول: رفع دعوى الضريبة العقارية أمام المحكمة الإدارية

المطلب الأول: الشروط العامة لرفع الدعوى

المطلب الثاني: الشروط الخاصة بدعوى الضريبة العقارية

المبحث الثاني: سير دعوى الضريبة العقارية والفصل فيها

المطلب الأول: إجراءات سير دعوى الضريبة العقارية

المطلب الثاني: الفصل في دعوى الضريبة العقارية

المبحث الأول : رفع دعوى الضريبة العقارية أمام المحكمة الإدارية

إن السبل الإدارية المتاحة للمكلف بالضريبة العقارية، سواءً الإجبارية منها المتعلقة بالطعن الإجباري أمام الإدارة الجبائية أو الاختيارية أمام لجان الطعن، والتي أسفرت جميعها في النهاية على قرارات غير مرضية له، فإنه في هذه الحالة لا يبقى أمام المكلف بالضريبة العقارية سوى مواجهة إدارة الضرائب أمام القضاء، وذلك نظراً لما توفره الرقابة القضائية من ضمانات وحماية لحقوقه في حالة وقوع أخطاء وتجاوزات من جانب الإدارة الجبائية. وهو ما كفله المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة العقارية، بل ولكلا أطراف العلاقة الجبائية، طبقاً لقانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية، وذلك بإعطائه الاختصاص للفصل في المنازعات الضريبية للمحكمة الإدارية كدرجة أولى مع إمكانية الطعن بالاستئناف في الحكم الصادر عنها أمام مجلس الدولة.

إلا أن رفع دعوى الضريبة العقارية أمام المحكمة الإدارية مقيد باستيفاء جملة من الشروط، شروط عامة تتطلبها جميع الدعاوى القضائية، وشروط خاصة تتطلبها المنازعات الضريبية. وفيما يلي نتعرض أولاً للشروط العامة لرفع الدعوى في مطلب أول ثم نتعرض ثانياً للشروط الخاصة بدعوى الضريبة العقارية في مطلب ثان.

المطلب الأول : الشروط العامة لرفع الدعوى

ويقصد بها تلك الشروط الواجب توافرها في رافع الدعوى (المدعي)، والمتعلقة أساساً بوجود أن تكون له صفة ومصلحة وأهلية، بالإضافة إلى أن ترفع الدعوى أمام الجهة القضائية المختصة.

إلا أنه ما ينبغي الإشارة إليه بالنسبة لشرط أهلية التقاضي، وإن كان المقصود منها هو أهلية الأداء أمام القضاء، إلا أنها لدى البعض من الفقهاء ليست شرطاً عاماً لقبول الدعوى، وإنما هي شرط لصحة إجراءاتها، فمتى باشر الدعوى من هو ليس أهلاً لمباشرتها كانت دعواه مقبولة، ولكن إجراءات الخصومة تكون فيها باطلة، وعليه فإذا كان المدعي متمتعاً بأهلية التصرف عند رفع الدعوى، ثم طرأ أثناء سير الإجراءات ما أفقده هذه الأهلية كتوقيع الحجز عليه، فإن الدعوى تظل صحيحة، ولكن يوقف النظر في الخصومة إلا

أن تستأنف في مواجهة من له الحق في مواصلتها. (حسين طاهري، 2005، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر)⁽¹⁾

وعلى هذا الأساس جاء في نص المادة : 64 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية النص على الأهلية، (القانون 09-08 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008)⁽²⁾ ضمن الدفع ببطلان الإجراءات وجعلها المشرع من النظام العام، بحيث يثيرها القاضي تلقائياً. وبالتالي فإن عدم توفر شرط الأهلية في المكلف بالضريبة العقارية أو المدير الولائي للضرائب، لا يترتب عليه عدم صحة الإجراءات وفقاً لنص المادة: 65 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وعليه سوف نتطرق إلى كل من الصفة والمصلحة وشرط الاختصاص القضائي، وهو ما سنفصل فيه ضمن الفروع الآتية.

الفرع الأول : شرط الصفة

تُعرف الصفة على أنها تلك السلطة المخولة قانوناً للمدعي في الالتجاء إلى القضاء لحماية حقه، وهي مستمدة من كونه صاحب هذا الحق أو صاحب المركز القانوني موضوع النزاع، وتشمل كل أطراف الخصومة بما فيهم المدعى عليه والغير عند إدخاله أو تدخله فيها.

وبالتالي يكون للمكلف بالضريبة العقارية الصفة في رفع الدعوى القضائية ضد إدارة الضرائب، إما هو شخصياً أو بواسطة من يُمثله قانوناً، وينطبق ذات القول بالنسبة لإدارة الضرائب، إذ تُثبت الصفة لمن يمثلها قانوناً بواسطة مديرها أو من ينوب عنه. (المادة : 78 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽³⁾

الفرع الثاني : شرط المصلحة

لا يكفي في الخصومة المتعلقة بالضريبة العقارية أن يتمتع أطرافها بصفة طرح النزاع المتعلق بها أمام القضاء، بل يجب إلى جانب ذلك أن تكون للمدعي مصلحة يقصد تحقيقها من وراء ذلك، لأن المصلحة هي مناط الدعوى والباعث على رفعها، وأيضا الغاية المنشودة من ورائها.

فالمكلف بالضريبة العقارية الذي أخطأت الإدارة الجبائية في حقه من الاستفادة من ضريبة مخفضة، يحق له رفع دعوى قضائية ضد الإدارة،

للمطالبة بحماية مركزه القانوني، وهي بذلك تمنح له الصفة القانونية للتقاضي، فلا دعوى بدون مصلحة. (محفوظ برحماني، 2009، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر)⁽⁴⁾

وعلى هذا الأساس يعد شرط توافر المصلحة في دعوى الضريبة العقارية شرطاً خاصاً بالمدعي، سواء كان المكلف بالضريبة العقارية أو الممثل القانوني لإدارة الضرائب، باعتبار أنه الخصم الذي يقيمها، أما المدعي عليه فلا يلزم توافر المصلحة لديه، لقبول دعوى الجباية العقارية المرفوعة ضده، وبالتالي فإن المصلحة هي مناط الدعوى.

الفرع الثالث : شرط الاختصاص القضائي

مفاده أن يرفع المدعي دعواه أمام الجهة القضائية المختصة نوعياً وإقليمياً، وبما أن أحد أطراف العلاقة الجبائية شخصاً معنوياً عاماً ممثلاً في إدارة الضرائب، فإنه في هذه الحالة يتعين على المدعي سواء كان المكلف بالضريبة العقارية أو إدارة الضرائب، أن يرفع دعواه أمام جهات القضاء الإداري ممثلة في المحاكم الإدارية، باعتبارها صاحبة الولاية العامة للنظر والفصل في المنازعات التي تكون الإدارة طرفاً فيها. (المادة : 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008)⁽⁵⁾

وإلى جانب الاختصاص النوعي، يجب أن ترفع دعوى الضريبة العقارية وجوباً أمام المحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة العقارية، وذلك على عكس القواعد العامة المعمول بها في الاختصاص، والتي تقضي بأن ترفع الدعوى أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعي عليه. (المادة : 807 من نفس القانون)⁽⁶⁾

وبالتالي فإن كل من الاختصاص النوعي والاختصاص الإقليمي في منازعات الضريبة العقارية، يعتبران من النظام العام، بحيث يمكن لأحد الخصوم إثارتها في أي مرحلة كانت عليها الدعوى، كما يجب على القاضي إثارتها تلقائياً ووجوباً، وهو ما يميز الدعوى الضريبية التي تعتبر من أهم دعاوى القضاء الإداري. لكن السؤال الذي يطرح إلى أي من الدعاوى تنتمي؟ وذلك على أساس أن التقسيم السائد للدعاوى الإدارية يشمل دعاوى الإلغاء ودعاوى التفسير ودعاوى فحص المشروعية ودعاوى القضاء الكامل؟

إن الإجابة على ذلك بالرجوع إلى أحكام قانون الإجراءات الجبائية، نجده قد نص على إمكانية الطعن في القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب، والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع، والتي لا ترضي بصفة كاملة المعنيين بالأمر أمام المحكمة الإدارية، (المادة: 82-1 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽⁷⁾ وكما ورد أيضا النص في نفس القانون على أن ترفع القرارات الصادرة عن مدير كبريات المؤسسات أمام المحكمة الإدارية. (المادة: 173 من نفس القانون)⁽⁸⁾

وما نلاحظه أن المشرع الجزائري قد أكد بطريقة غير مباشرة انتماء الدعاوى الضريبية إلى دعاوى القضاء الكامل، وذلك لاختصاص المحكمة الإدارية للفصل في الدعوى الضريبية مهما كانت الجهة المصدرة للقرار، وهو الأمر الذي يؤكد انتماء هذه الدعوى إلى دعاوى القضاء الكامل، وذلك إعمالاً أيضاً لنص المادة: 801 فقرة 2 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

المطلب الثاني : الشروط الخاصة بدعوى الضريبة العقارية

يشترط المشرع الجزائري إلى جانب ضرورة توافر الشروط العامة لمباشرة أي دعوى قضائية، يجب أن تتوافر جملة من الشروط الخاصة بدعوى الضريبة العقارية، والمتمثلة أساساً في شرط التظلم الإداري المسبق والشروط المتعلقة بالعريضة، بالإضافة إلى شرط الميعاد في رفع الدعوى. وهو ما سيتم التطرق إليه من خلال الفروع التالية.

الفرع الأول : شرط التظلم الإداري المسبق

القاعدة العامة أن التظلم الإداري المسبق في المنازعات الإدارية يُعد شرطاً جوازياً، (المادة: 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008)⁽⁹⁾ وبما أن المنازعات الضريبية بصفة عامة والمنازعات المتعلقة بالضريبة العقارية بصفة خاصة تحكمها قواعد خاصة، وفقاً لما هو منصوص عليه في قواعد قانون الإجراءات الجبائية، فإن التظلم الإداري وعلى الرغم من كونه يهدف إلى محاولة إجراء تسوية ودية للنزاع الضريبي القائم بين المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب، (عبد القادر عدو، 2012، المنازعات الإدارية، دار هومه، بوزريعة الجزائر)⁽¹⁰⁾ إلا أن القيام به من جانب المكلف بالضريبة العقارية قبل مباشرة دعوى الضريبة العقارية، يُعد شرطاً أساسياً وجوهرياً

لقبول دعواه أمام المحكمة الإدارية، لأنه يتعين على المكلف بالضريبة العقارية كما سوف نرى في حينه، فيما يتعلق بالشروط المتعلقة بالعريضة أن يُرفق عريضة دعواه بنسخة من إشعار القرار المعارض عليه.

وبالتالي فإن الإخلال به من جانب المكلف بالضريبة العقارية، يترتب عنه عدم قبول الدعوى شكلاً، ويمكن للقاضي إثارته تلقائياً. (مسعود شيهوب، 2005، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر)⁽¹¹⁾

الفرع الثاني : الشروط المتعلقة بالعريضة

يُقصد بالشروط المتعلقة بالعريضة تلك الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ومنها ما هو منصوص عليها أيضا في قانون الإجراءات الجبائية، والتي تتعلق أساساً بشروط عريضة دعوى الضريبة العقارية من الناحية الشكلية والموضوعية، والتي نوجزها كالآتي.

أولاً. أن ترفع دعوى الضريبة العقارية بعريضة مكتوبة وموقعة : وهو شرط بديهي نظراً لما تتميز به الإجراءات أمام الجهات القضائية الإدارية، فدعوى الضريبة العقارية لا يتم افتتاحها إلا بموجب عريضة مكتوبة، تتضمن البيانات العامة الواجب توفرها في جميع الدعاوى القضائية المنصوص عليها في المادة: 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، (المادة : 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 2008)⁽¹²⁾ والمتمثلة في الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى، اسم ولقب وموطن كل من المدعي والمدعى عليه ومقر الإدارة الضريبية وموضوع الدعوى.

كما أنه في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة العقارية مُدعياً، يجب أن تكون عريضة دعوى الضريبة العقارية موقعة من طرف محام، (المادة : 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008)⁽¹³⁾ بالإضافة إلى توقيعه عند تقديمها من قبل وكيل له. (المادة: 1-83 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽¹⁴⁾

والجدير بالملاحظة أنه فيما يتعلق بدمج عريضة دعوى الضريبة العقارية، فلم يعد المشرع الجزائري يشترط ذلك، انطلاقاً من التعديل الوارد على نص المادة: 83-1 من قانون الإجراءات الجبائية، بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2008، (المادة : 29 من القانون رقم: 07-12)⁽¹⁵⁾ وذلك على خلاف

الوضع قبل التعديل، أين كان المشرع الجزائري يشترط تحرير دعوى الضريبة العقارية على ورق مدموغ. (سليم قصاص، 2008، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، رسالة ماجستير منشورة، جامعة قسنطينة)⁽¹⁶⁾

ثانيا. أن تتضمن عريضة دعوى الضريبة العقارية عرضاً صريحاً للوقائع : بالإضافة إلى البيانات العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية في المادة : 15 منه، السابق الإشارة إليها، نص المشرع الجزائري على وجوب أن تتضمن عريضة دعوى الضريبة العقارية طبقاً لنص المادة: 83-2 من قانون الإجراءات الجبائية عرضاً صريحاً للوسائل.

غير أن لا يجوز للمكلف بالضريبة العقارية المدعي، الاعتراض على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه أمام مدير الضرائب بالولاية، إلا في حدود التخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة، أيأ كانت، شريطة أن يعبر عنها صراحة في عريضته الافتتاحية للدعوى. (المادة: 83-3 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽¹⁷⁾

وعلى هذا الأساس يجب أن تتضمن عريضة دعوى الضريبة العقارية عرضاً موجزاً للوقائع المتصلة بالنزاع والأدلة التي تثبت ادعاءات المكلف بالضريبة العقارية، ولا يكفي أن يكون العرض الذي تتضمنه العريضة وارداً بعبارة عامة غير محددة، أو الإشارة إلى طلب مماثل أودعه مكلف بضريبة عقارية آخر، أو الإحالة إلى أدلة معينة سبق الاستناد إليها أمام لجان الطعن. (يجي بدائية، 2012، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة الحاج لخضر باتنة)⁽¹⁸⁾

أما بالنسبة لعريضة دعوى الضريبة العقارية المقدمة من طرف إدارة الضرائب بصفتها مدعية، فإن قانون الإجراءات المدنية والإدارية لم يتناول دعوى الإدارة، إلا من خلال نصه على إعفاء الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية من التمثيل الوجوبي بمحام، في الادعاء أو الدفاع أو التدخل، باستثناء نصه على ضرورة توقيع العرائض ومذكرات التدخل المقدمة باسم هؤلاء الأشخاص، من طرف الممثل القانوني لها. (المادة: 827 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008)⁽¹⁹⁾

ثالثا. أن تتضمن الدعوى بيان الضريبة العقارية : يجب أن تتضمن العريضة الافتتاحية الضريبة العقارية التي سبق وأن كانت محل شكوى أمام مدير الضرائب بالولاية، فإذا كانت الشكوى تتعلق أساسا بالضريبة على القيمة الزائدة على العقار عند التنازل عنه، فلا يمكن أن يكون موضوع دعوى الضريبة العقارية الرسم العقاري على الملكيات المبنية، وإنما يجب أن تكون الدعوى متعلقة بالضريبة على القيمة الزائدة التي كانت موضوعا للطعن أمام مدير الضرائب بالولاية. (محفوظ برحمانى، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق)⁽²⁰⁾

رابعا. أن تُرفق دعوى الضريبة العقارية بإشعار القرارات المعترض عليها : يجب على الشخص المكلف بدفع الضريبة العقارية، أن يرفق عريضة دعواه بالقرارات الصادرة عن إدارة الضرائب والمتعلقة بموضوع النزاع، و المتمثلة في الإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض ضده، كما هو منصوص عليه في الشطر الأخير من نص المادة: 83-2 من قانون الإجراءات الجبائية، بالإضافة إلى إشعار تبليغ القرار الذي يرد فيه مدير الضرائب بالولاية على شكوى المكلف بالضريبة العقارية، وبإشعار تبليغ رأي لجان الطعن الإدارية إن وجد. (محفوظ برحمانى، المرجع السابق)⁽²¹⁾

الفرع الثالث : شرط الميعاد في رفع دعوى الضريبة العقارية

لقد أوجب المشرع الجزائري على المكلف بالضريبة العقارية أن يرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية خلال أجل أربعة (04) أشهر، يتم احتسابه من يوم استلام الإشعار بتبليغ الشكوى من طرف مدير الضرائب بالولاية، أو يحتسب هذا الأجل من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجان للبت في الطعون، وهو ما نصت عليه المادة : 1-82 فقرة 2، 3 وأيضا نفس المادة : 2-82 من قانون الإجراءات الجبائية.

أما في حالة عدم حصول المكلف بالضريبة العقارية على رد لشكواه خلال الأجل المحدد للرد، فإنه في هذه الحالة يعتبر بمثابة قرار ضمني برفض الشكوى، وعندئذ يكون للمكلف بالضريبة العقارية الحق في أن يرفع دعواه في أجل أربعة (04)، يتم احتسابها من نهاية الأجل المحدد للرد على الشكوى من قبل مدير الضرائب بالولاية. (محفوظ برحمانى، المرجع السابق)⁽²²⁾

أما في حالة رفع دعوى الضريبة العقارية من إدارة الضرائب، فقد ورد النص ضمن المادة : 84-4 من قانون الإجراءات الجبائية على أن يقوم مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، برفع الطعن ضد رأي اللجنة إلى المحكمة الإدارية في غضون الشهر الموالي لتاريخ إصدار ذلك الرأي.

المبحث الثاني : سير دعوى الضريبة العقارية والفصل فيها

إذا توفرت الشروط السابق الإشارة إليها لرفع دعوى الضريبة العقارية أمام المحكمة الإدارية، أصبحت مقبولة من الناحية الشكلية، ليتولى القاضي الإداري مهمة الفصل في النزاع معتمدا في ذلك على مجموعة من الإجراءات، التي تحكم سير دعوى الضريبة العقارية إلى غاية صدور حكم بالفصل فيها. وهذه الإجراءات لا تخرج عن تلك المتبعة في سائر المنازعات الإدارية المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، باستثناء بعض الإجراءات الخاصة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية. وهو ما سيتم توضيحه من خلال التطرق أولاً إلى إجراءات سير دعوى الضريبة العقارية في مطلب أول، ثم التطرق ثانياً إلى مرحلة الفصل في دعوى الضريبة العقارية في مطلب ثان.

المطلب الأول : إجراءات سير دعوى الضريبة العقارية

إن إجراءات سير دعوى الضريبة العقارية تتمثل أساساً في إجرائي التحقيق والخبرة القضائية. وهو ما سيتم التفصيل فيه ضمن الفرعين الآتيين.

الفرع الأول : إجراء التحقيق

إن عدم المساواة الممكنة بين أطراف العلاقة الجبائية المتنازعة، والتي تميل في الغالب لصالح الإدارة، جعلت المشرع يتدخل ويسن في مجال المنازعات الضريبية قواعد قانونية تتعلق بالإجراءات الخاصة بالتحقيق.

وما ينبغي الإشارة إليه في هذا الصدد، أن إجراءات التحقيق العادي في دعوى الضريبة العقارية، والذي كان يباشره المدير الولائي للضرائب والمنصوص عليه في المادة : 84 من قانون الإجراءات الجبائية، قد تم إلغاؤه

بموجب قانون المالية لسنة 2008، (المادة : 29 من القانون : 07 / 12 لسنة 2007)⁽²³⁾ ليقصر إجراء التحقيق على إجرائي التحقيق الإضافي الذي يعد من بين الإجراءات الخاصة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة، بالإضافة إلى مراجعة التحقيق أو ما يعرف بالتحقيق المضاد.

أولاً. التحقيق الإضافي : (le supplément d'instruction) لقد نص المشرع الجزائري ضمن المادة : 85-1 من قانون الإجراءات الجبائية، على أن إجراءات التحقيق التي يجوز الأمر بها التحقيق الإضافي، والذي يكون اللجوء إليه إلزامياً، كلما قدم المكلف بالضريبة العقارية وسائل جديدة لم تكن موجودة قبل الحكم، (المادة : 85-2 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽²⁴⁾ وعندما يحصل عليها بعد إجراء التحقيق الإضافي أن يتذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع وأسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة العقارية العلم بها، فإنه في هذه الحالة يجب أن يخضع الملف لإيداع جديد طبقاً لأحكام الفقرة من المادة : 84-2 من قانون الإجراءات الجبائية.

إلا أن الجدير بالملاحظة أن المشرع بإحالاته بخصوص هذه الجزئية إلى أحكام الفقرة 2 من نص المادة : 84 من قانون الإجراءات الجبائية، يُعد خطأ من المشرع على أساس أنه وكما سبقت لنا الإشارة أن أحكام المادة : 84 المحال إليها وعلى الرغم من التعديلات العديدة والحديثة التي أدخلت على قانون الإجراءات الجبائية، تم إلغاؤها بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2008. مما يعني أن الإحالة ليس في محلها إلى أن يتدارك المشرع ذلك، وبالتالي فإنه في هذه الحالة وأمام غياب النص الخاص، يقتضي الأمر اللجوء إلى القواعد العامة الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية لإعلام المكلف بالضريبة العقارية بالوقائع والأسباب الجديدة التي تذرعه بها مدير الضرائب. (بحي بدائية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مرجع سابق)⁽²⁵⁾

ثانياً. مراجعة التحقيق أو التحقيق المضاد : (la contre vérification) : ويتم اللجوء إلى هذا الإجراء في حالة ما إذا تبين للقاضي الإداري عدم كفاية التحقيق الإضافي، أي عدم كفاية عناصر ومستندات الملف التي تمكنه من إعمال سلطته التقديرية للبت في النزاع. (عبد العزيز أمقران، 2002، المرحلة

القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق، جامعة بن عكنون، الجزائر⁽²⁶⁾

وبالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجده قد نص على أنه في حالة ما إذا رأت المحكمة الإدارية، ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق، فإن هذه العملية تتم عبر المراحل الإجرائية الآتية :

1. أن تتم هذه العملية على أحد أعوان مصلحة الضرائب، غير ذلك الذي قام بإجراء التحقيق الأول.
2. حضور المدعي أو وكيله عملية مراجعة التحقيق.
3. تتم عملية مراجعة التحقيق في الحالات المنصوص عليها في المادة : 76 من قانون الإجراءات الجبائية، بحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين اثنين من أعضاء الطعن على مستوى الدائرة.
4. يحرر العون المكلف بمراجعة التحقيق محضراً، ويضمنه ملاحظات المكلف بالضريبة العقارية، وكذا عند الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي، ويبيدي رأيه ضمن هذا المحضر.
5. يرسل مدير الضرائب بالولاية الملف إلى المحكمة الإدارية مرفقاً باقتراحاته. (المادة : 85-3 الفقرة 1 و 2 و 3 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽²⁷⁾

الفرع الثاني : إجراء الخبرة القضائية (l'expertise)

يقصد بإجراء الخبرة القضائية تلك العملية المسندة لشخص محلف ومؤهل للقيام بها بناء على أمر قضائي يحدد له مهامه، وتكون إما تلقائياً بناءً على أمر من المحكمة الإدارية وإما بناءً على طلب أحد أطراف النزاع طبقاً لنص المادة : 86-1 من قانون الإجراءات الجبائية، إلا أنه غالباً ما يكون المكلف بالضريبة العقارية هو الطرف الذي يطلب بإجراء الخبرة، نظراً لكونه الطرف المتضرر. (محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق)⁽²⁸⁾

وفيما يلي نتعرض أولاً لشروط تعيين الخبراء، ثم نتعرض ثانياً إلى إجراءات الخبرة القضائية.

أولاً. شروط تعيين الخبراء : تتم الخبرة في معظم الحالات على يد خبير واحد تعيينه المحكمة الإدارية، غير أنه في حالة طلب أحد طرفي دعوى الضريبة

العقارية ذلك، يتم إسنادها إلى ثلاثة خبراء، حيث يعين كل طرف خبيره، وتتولى المحكمة الإدارية تعيين الخبير الثالث. وقد نص قانون الإجراءات الجبائية على الأحكام الخاصة بالخبير في الحالتين الأتيتين :

1- من لا يجوز تعيينهم كخبراء : نصت المادة : 86- 3 من قانون الإجراءات الجبائية على الأشخاص الذين لا يجوز تعيينهم كخبراء وهم :

- الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة العقارية المعترض عليها.

- الأشخاص الذين أبدوا رأياً في القضية المتنازع عليها.

- الأشخاص الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء إجراء التحقيق (التحقيق الإضافي والتحقيق المضاد).

كما أنه في حالة ما إذا رفض الخبير المهمة المسندة إليه، أو لم يؤدها يعين خبير آخر بدلا عنه طبقا لنص المادتين : 86- 5 من قانون الإجراءات الجبائية و132 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

2- رد الخبير : يحق لكل من المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب أن يطلبوا برد الخبير الذي عينته المحكمة الإدارية، أو خبير الطرف الآخر، ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة. (المادة : 86- 4 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽²⁹⁾

ويتم رد الخبير بموجب طلب يوجه إلى المحكمة الإدارية المرفوع أمامها دعوى الضريبة العقارية، وذلك في أجل ثمانية أيام كاملة، اعتبارا من اليوم الذي يستلم فيه الطرف تبليغ اسم الخبير الذي يتناوله بالرد، وعلى الأكثر عند بداية إجراء الخبرة. كما يجب أن يكون الطلب بالرد معللا، كأن يكون بسبب القرابة أو لوجود مصلحة شخصية أو لأي سبب جدي آخر. (المادة : 133 فقرة 2 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008)⁽³⁰⁾ ليتم بعد ذلك البت في طلب الرد بتا عاجلا بعد رفع الدعوى على الطرف الخصم. (86- 4 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽³¹⁾

ثانيا. إجراءات الخبرة القضائية : يقوم الخبير الذي تعينه المحكمة الإدارية بتحديد يوم وساعة بدء العمليات، بالإضافة إلى إعلام الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة العقارية المشتكي، وعند الاقتضاء إعلام الخبراء الآخرين،

ويتم ذلك قبل عشرة أيام على الأقل من بدء العمليات، بعد ذلك يتجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الضريبية وكذلك المكلف بالضريبة العقارية المشتكي أو ممثله على مستوى الدائرة، حيث يقوم الخبراء بتأدية المهمة المسندة إليهم من قبل المحكمة الإدارية، (المادة : 86- 7 فقرة 1 من نفس القانون)⁽³²⁾ وعلى إثر ذلك يقوم عون إداري بتحرير إما تقارير مشتركة أو منفردة. (المادة : 86- 7 فقرة 2 من نفس القانون)⁽³³⁾

وفي الأخير يتم وضع محاضر الخبراء لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية، حيث يمكن للأطراف التي تم تبليغها بذلك قانونا أن تطلع عليها في أجل عشرون يوم كاملة، (المادة : 86- 8 من نفس القانون)⁽³⁴⁾ وإن رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة، فإن لها أن تأمر بإجراء خبرة تكميلية جديدة، على أن تتم ضمن الشروط التي تمت بها الخبرة الأولى. (المادة : 86- 10 من نفس القانون)⁽³⁵⁾

المطلب الثاني : الفصل في دعوى الضريبة العقارية

بعد الانتهاء من الإجراءات المتبعة أمام المحكمة الإدارية من شروط رفع دعوى الضريبة العقارية، والقيام بإجراءات التحقيق بنوعيه التحقيق الإضافي والتحقيق المضاد، وإجراءات الخبرة القضائية، تأتي مرحلة الفصل في النزاع وفقا للأحكام الواردة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، (المادة : 89 من نفس القانون)⁽³⁶⁾ والتي تسفر في الأخير على صدور قرار عن المحكمة الإدارية للفصل في النزاع الضريبي المعروض عليها، والذي يمكن لأطراف الخصومة استئنافه أمام مجلس الدولة.

وفيما يلي نتعرض بإيجاز إلى قرار المحكمة الإدارية من حيث إجراءات صدوره، ومن حيث محتواه وتبليغه وأثاره في فرع أول، ثم استئناف القرار أمام مجلس الدولة في فرع ثان.

الفرع الأول : قرار المحكمة الإدارية

عندما تجتمع كل المعطيات وعناصر التحقيق والخبرة المتعلقة بالنزاع الضريبي أمام المحكمة الإدارية، يحيل القاضي وجوبا ملف القضية مرفوقا بالتقرير والوثائق الملحقة به إلى محافظ الدولة، لتقديم تقريره المكتوب في أجل شهر واحد من تاريخ استلامه الملف، (المادة : 897 فقرة 1 من قانون الإجراءات

المدنية والإدارية لسنة 2008)⁽³⁷⁾ ويجب في هذه الحالة على محافظ الدولة إعادة الملف والوثائق إلى القاضي المقرر بمجرد انقضاء أجل شهر، (المادة : 897 فقرة 2 من نفس القانون)⁽³⁸⁾ ويقوم محافظ الدولة بعرض عرضا عن الوقائع والقانون والأوجه المثارة ورأيه حول كل مسألة مطروحة والحلول المقترحة للفصل في النزاع، ويختتم هذا التقرير بطلبات محددة. (المادة : 898 من نفس القانون)⁽³⁹⁾

بعد ذلك يحدد رئيس تشكيلة الحكم جدول الجلسة أمام المحكمة الإدارية، ويبلغ محافظ الدولة، (المادة : 874 من نفس القانون)⁽⁴⁰⁾ ويخطر جميع الخصوم بتاريخ الجلسة الذي ينادى فيه على القضية من طرف أمانة الضبط بعشرة أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة، (المادة : 876 من نفس القانون)⁽⁴¹⁾ والتي تسفر بعد المداولات بصدور قرار المحكمة الإدارية الفاصل في النزاع.

أولا. صدور القرار : تعقد المحكمة الإدارية جلستها العلنية بالتاريخ المعلن عنه للأطراف، لتبدأ الجلسة بتلاوة القاضي المقرر لتقريره المعد حول القضية، لتعطى بعد ذلك الفرصة لكل من إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية بتقديم ملاحظاتهم الشفوية، تدعيما لطالبتهم الكتابية، بداية بإعطاء الكلمة للمدعى عليه ثم المدعي. (المادة : 887 من نفس القانون)⁽⁴²⁾ كما يمكن لرئيس تشكيلة الحكم الاستماع إلى أعوان الإدارة الجبائية أو دعوتهم لتقديم توضيحات، بالإضافة إلا أنه يمكن أيضا خلال الجلسة، وبصفة استثنائية، أن يطلب توضيحات من كل شخص حاضر يرغب أحد الخصوم في سماعه، (المادة : 884 من نفس القانون)⁽⁴³⁾ دون أن ننسى في ذلك محافظ الدولة الذي بدوره أيضا يقدم ملاحظاته الشفوية أثناء الجلسة وقبل غلق باب المرافعات. (المادة : 899 من نفس القانون)⁽⁴⁴⁾ وفي الأخير بعد كل هذه الإجراءات يصدر قرار المحكمة الإدارية فاصلا في النزاع.

ثانيا. محتوى القرار : بالنسبة لمحتوى القرار الصادر عن المحكمة الإدارية نصت المادة : 89 من قانون الإجراءات الجبائية، على أن البت في القضايا التي ترفع أمام الجهات القضائية الإدارية، يكون طبقا لأحكام القانون 08-09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية. وبالرجوع إلى هذا الأخير وتحديد نص المادة : 888 منه، نجدها تحيلنا إلى المواد من 270 إلى 298 من نفس القانون، فيما يتعلق بمحتوى القرار. وعلى هذا الأساس فإن محتوى

القرار الصادر عن المحكمة الإدارية الفاصل في منازعة الضريبة العقارية، يجب أن يحتوي تحت طائلة البطلان عبارة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وباسم الشعب الجزائري. (المادة : 275 من نفس القانون)⁽⁴⁵⁾ كما يجب أن يتضمن الحكم البيانات المتعلقة بالجهة القضائية الإدارية التي أصدرته، وأسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية، تاريخ النطق به، واسم ولقب كل من محافظ الدولة عند الاقتضاء وأمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم، بالإضافة إلى أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم، وفي حالة الشخص المعنوي تذكر طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي، وأسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيل أو مساعدة للخصوم، مع الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية. (المادة: 276 من نفس القانون)⁽⁴⁶⁾

ثالثا. تبليغ القرار وآثاره : بعد صدور القرار من المحكمة الإدارية يتم تبليغه للخصوم بموطنهم وعن طريق محضر قضائي، (المادة : 894 من نفس القانون)⁽⁴⁷⁾ ويجوز بصفة استثنائية لرئيس المحكمة الإدارية أن يأمر بتبليغ القرار إلى الخصوم عن طريق أمانة الضبط، (المادة : 895 من نفس القانون)⁽⁴⁸⁾ حيث ينتج عن قرار المحكمة الإدارية أثار قانونية تتمثل فيما يلي :

1. يحق لكل من أطراف الخصومة الجبائية سواء المكلف بالضريبة العقارية أو مدير الضرائب بالولاية، الطعن بالاستئناف في القرار الصادر عن المحكمة الإدارية، وذلك في حالة عدم رضاها به.

2. لا يجوز لأي طرف التمسك بعدم تنفيذ القرار بحجة الطعن فيه بالاستئناف، لأن الطعن بالاستئناف ليس له أي أثر موقوف على تنفيذ القرار، (المادة : 908 من نفس القانون)⁽⁴⁹⁾ الذي يصبح بمجرد صدوره وتبليغه للأطراف نافذا ومنتجا لآثاره.

3. يحوز القرار الصادر عن المحكمة الإدارية لحجية الشيء المقضي فيه، إذا لم يطعن فيه خلال الموعد القانوني. (يحي بدايرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مرجع سابق)⁽⁵⁰⁾

الفرع الثاني : استئناف القرار أمام مجلس الدولة

إن حق التقاضي على الدرجتين هو حق مكفول لكل من المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب، إذ يمكنهما الطعن بالاستئناف في القرار الصادر عن المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة، وفقاً للشروط والإجراءات المنصوص عليها في كل من القانون العضوي رقم 01-98 المؤرخ في 30 ماي 1998، والمتعلق باختصاصات وتنظيم وعمل مجلس الدولة، وأيضاً قانون الإجراءات المدنية والإدارية. (المادة : 90 من قانون الإجراءات الجبائية)⁽⁵¹⁾

وبناءً على ذلك وبعد صدور قرار المحكمة الإدارية الفاصل في دعوى الضريبة العقارية، وتبليغه لأطراف الخصومة الجبائية كما سبقت لنا الإشارة إلى ذلك، يبدأ سريان ميعاد الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة خلال أجل شهرين تحتسب من تاريخ التبليغ الرسمي، وهذا طبقاً لنص المادة : 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وهذا على خلاف ما كان عليه الوضع في ظل القانون القديم الذي حدد بأجل شهر واحد.

وعموماً فإن افتتاح الدعوى أمام مجلس الدولة يتم بنفس الشروط الإجرائية التي تمر بها الدعوى المرفوعة أمام المحكمة الإدارية، وهذا طبقاً لنصوص المواد من المادة : 904 إلى المادة : 907 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وبصدور قرار مجلس الدولة الفاصل في الاستئناف، فإنه يعتبر كقاعدة عامة قرار نهائي غير قابل للطعن لحيازته لقوة الشيء المقضي فيه. (العيد صالح، 2008، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومه، الجزائر)⁽⁵²⁾

خاتمة :

منح المشرع الجزائري أطراف العلاقة الجبائية وخاصة المكلف بالضريبة العقارية، باعتباره الطرف الضعيف ضمن هذه العلاقة، ضمانات قانونية متعددة في حالة وقوع أخطاء وتجاوزات من طرف الإدارة الضريبية، نظراً لما تتمتع به هذه الأخيرة من امتيازات السلطة العامة، ولعل أهم هذه الضمانات الرقابة القضائية، وبطبيعة الحال فإن هذه الضمانة لا يعني أنها

حكر على المكلف بالضريبة العقارية، لأنها في الأصل حق مقرر لكلا الطرفين.

هذه الرقابة القضائية قيدها المشرع بمجموعة من الشروط والقواعد الإجرائية، وذلك لأجل الوصول إلى حل النزاع الحاصل بين المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب، وذلك برفع دعوى الضريبة العقارية أمام الجهات القضائية الإدارية، بداية برفعها أمام المحكمة الإدارية كدرجة أولى للتقاضي في المواد الإدارية، ليستأنف الحكم الصادر عنها أمام مجلس الدولة باعتباره كدرجة ثانية للتقاضي.

الهوامش :

- (1)- حسين طاهري، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، (الجزائر، دار الخلدونية، 2005)، ص 74
- (2)- القانون 09-08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، عدد 21، الصادرة بتاريخ 2008/04/23
- (3)- المادة: 78 من قانون الإجراءات الجبائية
- (4)- محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري - دراسة مقارنة، (مصر، الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2009)، ص 381
- (5)- المادة: 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008
- (6)- المادة: 807 من نفس القانون
- (7)- المادة: 82-1 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية
- (8)- المادة: 173 من نفس القانون
- (9)- المادة: 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008
- (10)- عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، (الجزائر، بوزريعة، دار هوم، 2012)، ص 126
- (11)- مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، (الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، 2005)، ص 30
- (12)- المادة: 816 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 2008
- (13)- المادة: 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008
- (14)- المادة: 83-1 من قانون الإجراءات الجبائية
- (15)- المادة: 29 من القانون رقم: 07-12 المؤرخ في 2007/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية، عدد 82، الصادرة بتاريخ 2007/12/31

- (16) - سليم قصاص، "المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري"، مذكرة ماجستير منشورة، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2008، ص 97
- (17) - المادة: 83-3 من قانون الإجراءات الجبائية
- (18) - يحي بدابرية، "الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري"، مذكرة ماجستير منشورة، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012، ص 156
- (19) - المادة: 827 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008
- (20) - محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 386
- (21) - محفوظ برحمان، المرجع السابق، ص 386
- (22) - محفوظ برحمان، المرجع السابق، ص 383
- (23) - المادة: 29 من القانون: 12/07 المتضمن قانون المالية لسنة 2008
- (24) - المادة: 85-2 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية
- (25) - يحي بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 171
- (26) - عبد العزيز أمقران، "المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة"، مذكرة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، بن عكنون، 2002، ص 39
- (27) - المادة: 85-3 الفقرة 1 و 2 و 3 من قانون الإجراءات الجبائية
- (28) - محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 392
- (29) - المادة: 86-4 من قانون الإجراءات الجبائية
- (30) - المادة: 133 فقرة 2 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008
- (31) - 86-4 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية
- (32) - المادة: 86-7 فقرة 1 من نفس القانون
- (33) - المادة: 86-7 فقرة 2 من نفس القانون
- (34) - المادة: 86-8 من نفس القانون
- (35) - المادة: 86-10 من نفس القانون
- (36) - المادة: 89 من نفس القانون
- (37) - المادة: 897 فقرة 1 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008
- (38) - المادة: 897 فقرة 2 من نفس القانون
- (39) - المادة: 898 من نفس القانون
- (40) - المادة: 874 من نفس القانون
- (41) - المادة: 876 من نفس القانون
- (42) - المادة: 887 من نفس القانون
- (43) - المادة: 884 من نفس القانون

- (44) - المادة: 899 من نفس القانون
 (45) - المادة: 275 من نفس القانون
 (46) - المادة: 276 من نفس القانون
 (47) - المادة: 894 من نفس القانون
 (48) - المادة: 895 من نفس القانون
 (49) - المادة: 908 من نفس القانون
 (50) - يحي بدابرية، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 184
 (51) - المادة: 90 من قانون الإجراءات الجبائية
 (52) - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، (الجزائر، بوزريعة، دار هوم، الطبعة الثالثة، 2008)، ص 117

المراجع :

- الكتب :

1. حسين طاهري، شرح وجيز للإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، (الجزائر، دار الخلدونية، 2005)
2. عبد القادر عدو، المنازعات الإدارية، (الجزائر، بوزريعة، دار هوم، 2012)
3. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، (الجزائر، بوزريعة، دار هوم، الطبعة الثالثة 2008)
4. محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري - دراسة مقارنة، (مصر، الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2009)
5. مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، (الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، 2005)

- المذكرات الجامعية :

1. سليم قصاص، "المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري"، مذكرة ماجستير منشورة، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2008
2. عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، مذكرة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، بن عكنون، 2002/2001

3. يحي بدائرية، "الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري"، مذكرة ماجستير منشورة، تخصص قانون إداري وإدارة عامة، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012.

- القوانين :

1. القانون 09-08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، عدد 21، الصادرة بتاريخ 2008/04/23
2. القانون رقم : 07-12 المؤرخ في 2007/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية، عدد 82، الصادرة بتاريخ 2007/12/31
3. قانون الإجراءات الجبائية الجزائري المعدل والمتمم