

جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية  
كلية الحقوق والعلوم السياسية

# آليات تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار

مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون  
فرع: القانون العام  
تخصص: القانون العام للأعمال

تحت إشراف الأستاذ:  
د. بودريوه عبد الكريم

من إعداد الطالبة:  
بلول فهيمة

## لجنة المناقشة:

أ.د. ردا ف أحمد	أستاذ ، جامعة عبد الرحمن ميرة بجاية	رئيسا
د. بودريوه عبد الكريم	أستاذ محاضر قسم (أ)، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية	مشرفا و مقررا
د. أيت منصور كمال	أستاذ محاضر قسم (أ)، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية	ممتحنا

تاريخ المناقشة: 2012/05/29  
السنة الجامعية: 2011-2012

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{ قَالَ رَبِّ اشْرَحْ لِي صَدْرِي

وَيَسِّرْ لِي أَمْرِي، وَأَخْلِلْ عُقْدَتِي

مَنْ لِسَانِي، يَفْقَهُوا قَوْلِي }

صدق الله العظيم

# إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

- ذكرى أمي و جدتي رحمهما الله.
- أبي العزيز حفظه الله.
- جميع إخوتي وأخواتي
- جميع أفراد العائلة.
- زميلاتي و زملائي في العمل وفي الجامعة.

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جمدي

فهيمة

# كلمة شكر

أتقدم بالشكر الجزيل والتقدير إلى أستاذي المشرف الدكتور  
"بودريوه عبد الكريم"

على قبوله الإشراف على هذه المذكرة والذي زودني بتوجيهاته  
ونصائحه القيمة أثناء جميع مراحل إعداد المذكرة  
وكان له الفضل في إتمام هذه المذكرة  
فجزاه الله عني كل خير.

بلول فهيمة

# قائمة المختصرات

## 1- باللغة العربية:

- ج ر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
- ص: الصفحة.
- ص ص : من الصفحة ... إلى الصفحة ...

## 2- باللغة الفرنسية:

- **A N D I** : Agence National de Développement de l'Investissement.
- **D G D** : Direction Générale des Douanes.
- **D G I** : Direction Générale des Impôts.
- **I B I D** : (Ibidem) au même endroit.
- **K P M G**: Klynveld, Peat, Marwick, Goerdeler.
- **L G D J** : Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence.
- **O C D E** : Organisation de Coopération et de Développement Economiques.
- **OP. CIT** : Ouvrage Précédemment Citée.
- **P** : Page.
- **PP** : de la page ... à la page...
- **T A I C** : Taxe sur l'Activité Industrielle et Commercial.
- **T A N C** : Taxe sur l'Activité Non Commercial.
- **T A P** : Taxe sur l'Activité Professionnelle.
- **T V A** : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

حَقِّقْ

يعكس النظام الجبائي لآية دولة أوضاعها السياسية، الاقتصادية وكذا الاجتماعية فمن الناحية السياسية تستخدم الدول الضريبة لتحقيق أهدافها على المستوى الداخلي والخارجي لأنّ الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى فهي جزء من السيادة الوطنية<sup>(1)</sup>، أما من الناحية الاقتصادية فالضريبة أثر اقتصادي عام أو أثر انتقائي<sup>(2)</sup>، وعلى هذا الأساس يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي وهذا الأخير جزء من النظام الاقتصادي، أي أنّ علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي هي علاقة الجزء من الكل<sup>(3)</sup>، كما تلعب الضريبة دوراً هاماً في مجال المعاملات التجارية لأنّ الدولة تستخدمها لتسهيل المعاملات مع الدول التي ترغب في التعامل معها حسب سياستها العامة<sup>(4)</sup>.

أما بالنسبة لدور الضريبة اجتماعيا فيتمثل في استخدام هذه الأخيرة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل<sup>(5)</sup>، وذلك من أجل توزيع العبء الضريبي بين كل فئات المجتمع فتقرض الضريبة حسب الذمة المالية لكل فرد.

إنّ التوسع في مهام الدولة ووظائفها والمتمثلة أساسا في إشباع الحاجيات العامة أدى إلى اتّساع دائرة حجم الإنفاق العام وإلى تعدد أنواع النفقات وأثارها<sup>(6)</sup>، والإيرادات العامة هي الوسيلة المالية التي تستطيع من خلالها الدولة تأمين المال اللازم لتغطية هذه النفقات والقيام بالخدمات والوظائف الملقاة على عاتقها خدمة لتحقيق أهداف الدولة العامة.

(1) AINOUCHE Mohand Cherif, « La fiscalité internationale et l'intégration Des entreprises algériennes dans une économie mondialisée », Revue des sciences économiques et de gestion Université Ferhat Abbas, Sétif, N°1, 2002, p 01.

(2) يتمثل الأثر الاقتصادي العام للضريبة في استخدامها لامتناع الفائض من القدرة الشرائية ومحاربة التضخم أما الدور الانتقائي للضريبة فيتمثل في استخدامها لتشجيع قطاع اقتصادي معين عن طريق سن إجراءات خفيفة لصالح هذا القطاع للتفصيل أكثر أنظر:

- محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجبائية و الضرائب، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 33-34.

(3) ناصر مراد، " النظام الضريبي الجزائري والبحث عن الفعالية"، مجلة العلوم الإنسانية، عدد 38، 2008 <http://www.ulum.nl/d114.html>

(4) فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة قلمة، 2006 ص 21.

(5) نفس المرجع ، ص 34 .

(6) أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، مركز غنيم للتصميم والتوزيع، الأردن، 2000، ص 35.

وتعتبر الاقتطاعات الضريبية من أهم الموارد الموجهة لتمويل ميزانية الدولة وبعض الهيئات العامة<sup>(1)</sup> من أجل تغطية أوجه الإنفاق المتزايد، مما يجعل الدولة تحرص على الحصول على هذه الضريبة لاستخدامها لتمويل ميزانيتها، وتعزف الضريبة على أنها: "اقتطاع مالي تأخذه الدولة جبرا من الأفراد دون مقابل بهدف تحقيق المصلحة العامة"<sup>(2)</sup>. وتتقسم الضرائب عموما إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة حسب معايير مختلفة لعدم وجود معيار مضبوط ودقيق للتمييز بين النوعين، إلا أن هناك إجماع على أن الضرائب المباشرة تُفرض على الدخل والثروة، أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على التداول والإنفاق، كما أن الضرائب المباشرة يتحملها المكلف بالضريبة شخصيا، أما الضرائب غير المباشرة فيتم نقل عبئها إلى مستهلك تلك السلع أو الخدمات موضوع الفرض الضريبي<sup>(3)</sup>، أي أنها تفرض بطريقة غير مباشرة مثل الرسم على القيمة المضافة ( T V ) .A)

تتمتع الدولة بحرية فرض النظام الضريبي عن طريق مختلف الإجراءات المنصوص عليها قانونا، وتقوم على أساس مبدأ المساواة بين المواطنين في أداءها ومشاركة الجميع في تحمل الأعباء العامة<sup>(4)</sup>، وتعتبر السلطة التنفيذية الجهة المؤهلة قانونا للإصدار مختلف التعليمات التنظيمية لتطبيق مختلف النصوص القانونية المتعلقة بالضريبة حرصا دائما على تحقيق مصالح الخزينة العمومية من جهة وعدم الإضرار بحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى.

(1) MARITNE Betch, Droit fiscal (théorie et pratique), yuibert EMD SAS, France, 2008, p 9.

(2) أنظر في هذا الصدد:

- بعلي محمد الصغير، أبو العلاء يسرى، المالية العامة، دار العلم للنشر والتوزيع الجزائر، 2003، ص 53.

- DE BISSY Arnaude, Droit fiscal des affaires, 5ème édition, L'Hermès, Paris, 2001, p 7.

(3) محرز محمد عباس، المرجع السابق، ص 62.

(4) حرص المؤسس الدستوري على إقرار العدالة والمساواة أثناء فرض الضريبة في نص المادة 64 من دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المصادق عليه بموجب استفتاء 28-11-1996، المنشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438، مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، ج ر عدد 76، مؤرخ في 08 ديسمبر 1996، معدل ومتمم بموجب القانون رقم 02-03، مؤرخ في 10 أبريل 2002، ج ر عدد 25، مؤرخ في 14 أبريل 2002، والقانون رقم 08-19، مؤرخ في 12 نوفمبر 2008، ج ر عدد 63، مؤرخ في 16 نوفمبر 2008.



وعلى هذا الأساس تعتبر الضريبة من أهم ميكانزمات السياسة الاقتصادية التي تستخدمها الدول لتحقيق التنمية الاقتصادية وجلب المستثمرين الأجانب عن طريق توفير نظام ضريبي مرن يقوم على أساس المساواة في فرض الأعباء الضريبية، ويقوم أيضا على نظام تحفيزي يُشجّع على جلب المستثمرين خاصة الأجانب منهم عن طريق إعفاء بعض المشروعات من دفع الضرائب بصفة جزئية أو كلية، وتعتبر هذه الإعفاءات إجراءات خاصة تخالف القاعدة العامة للضريبة، لأنّ الأصل هو الخضوع للضريبة كقاعدة عامة والاستثناء هو الإعفاء منها ولا يجوز إعفاء أي شخص من تأدية الضريبة والرسوم إلا بوجود نص قانوني يسمح بذلك، وهي أيضا إعانات من الدولة بغرض ترقية بعض القطاعات في إقليمها<sup>(1)</sup>.

لهذا أصبح التحفيز الجبائي أداة فعّالة في توجيه وضبط النشاط الاقتصادي<sup>(2)</sup>، لأنّ الدولة تتدخل عن طريق إصدار نصوص قانونية لتحفيز الاستثمار في قطاعات معينة ويكون ذلك بالتخفيف أو الإعفاء من دفع الضريبة لفترات معينة من أجل مساعدة المستثمرين على إقامة مشاريعهم الاستثمارية، وعلى هذا الأساس فوجود ارتباط بين الجباية والاستثمار قد يتولد عنه نزاعات بين الأطراف المعنية بالمشروع الاستثماري (بين المستثمر المكلف بالضريبة والهيئات المعنية بمنح المزايا وتنفيذها)، وذلك أثناء مراحل فرض الضريبة وتحصيلها ميدانيا<sup>(3)</sup>.

لأنّ كل طرف يسعى إلى حماية مصالحه الخاصة، فإدارات الدولة تعمل دائما على تحصيل الإيرادات الجبائية لضمان عدم ضياع هذه الحقوق، أما الطرف الآخر هو المستثمر والذي يسعى في غالب الأحيان إلى الحفاظ على موارده الشخصية تفاديا لتعسف

(1) أنظر في هذا الصدد:

- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 96.  
- خصاونة جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، 2010، ص 116.

(2) قرقوس فتيحة، النظام الجبائي والاستثمار، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع "قانون الأعمال" جامعة الجزائر، 2000 - 2001، ص 16.

(3) يعني مصطلح تحصيل الضريبة مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلف إلى صناديق الخزينة العمومية، أنظر في هذا الصدد: - بوزيدة حميد، المرجع السابق، ص 35.

الإدارة الجبائية في فرض الضريبة وتحصيلها، ومن هذا المنطلق تنشأ نزاعات بسبب تعارض مصالح الطرفين.

والمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار لا تختلف كثيرا عن مجمل المنازعات التي تنشأ بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة على أساس وحدة موضوع هذه المنازعات مبدئيا، لأنّ المشرع عندما أقرّ بمختلف أنواع الضرائب الواجب أدائها لم يفرق بين المكلف بالضريبة كشخص عادي أو باعتباره مستثمرا، فالقوانين الجبائية تُخاطب المكلف بالضريبة مهما كانت صفته أو مهنته.

إلا أنّ المشرع وسعيا منه للنهوض ببعض القطاعات وتشجيع الاستثمار فيها نصّ في قوانين المالية على بعض الإعفاءات والامتيازات الجبائية والجمركية لفئة معينة من المستثمرين عن طريق إعفائهم من دفع الديون الجبائية وتشجيعهم على إقامة مشاريع استثمارية.

ونفس الشيء نجده في قوانين الاستثمار والتي تقرّ بإعفاء بعض المستثمرين من دفع الحقوق والرسوم الضريبية لمدة معينة بغرض تشجيعهم على إقامة مشاريعهم<sup>(1)</sup> ويعتبر هذا نوع من الامتياز المالي لفئة من المكلفين بالضريبة باعتبارهم مستثمرين، إلا أنّ الإشكال الذي يُطرح في هذا المجال هو ما مدى إقرار المشرع لنوع من الامتيازات والخصوصيات الإجرائية لتسوية المنازعات التي تنشأ بين الإدارات المكلفة بمنح المزايا وتنفيذها والمستثمرين المكلفين بالضريبة والتي يكون موضوعها هذه التحفيزات والمزايا الجبائية، أم أنّ المشرع فضّل إقرار امتيازات مالية للمستثمرين دون أن يلحق ذلك بخصوصيات إجرائية لتسوية النزاعات التي قد تطرأ في هذا المجال، والهدف من طرح هذا التساؤل هو البحث عن مدى تظن المشرع الجزائري وإقراره لإجراءات مرنة وسريعة لتسوية هذه النزاعات لما تمتاز به المعاملات الاقتصادية من سرعة وحركية تفرض على الدول التي ترغب في إقامة

---

(1) أمر رقم 03-01، مؤرخ في 20 أوت 2001، يتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 47، مؤرخ في 22 أوت 2001 معدل ومتمم بموجب: الأمر رقم 08-06، مؤرخ في 15 جويلية 2006، يتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 47، مؤرخ في 19 جويلية 2006، و الأمر رقم 09-01، مؤرخ في 22 يوليو 2009 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، ج ر عدد 44، مؤرخ في 26 يوليو 2009، والأمر رقم 10-01 مؤرخ في 26 أوت 2010، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، ج ر عدد 49، مؤرخ في 29 أوت 2010، والقانون رقم 11-16، مؤرخ في 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج ر عدد 72، مؤرخ في 29 ديسمبر 2011.

المزيد من المشاريع الاستثمارية أفراد هذا المجال بإجراءات بسيطة وسريعة تقاديا للتماطل في الإجراءات الذي لا يخدم المستثمرين خاصة الأجنب منهم.

على هذا الأساس فإنّ الإشكالية التي تكون موضوعاً للمناقشة والبحث تتمثل في: هل أفرد المشرع الجزائري لإجراءات خاصة لتسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار أم أنّه ترك ذلك للقواعد الإجرائية العامة؟

ومن أجل الإلمام بهذه الإشكالية والإجابة عنها ارتأينا تقسيم الدراسة إلى فصلين فصل أول نتطرق فيه إلى إجراءات التسوية الإدارية ومدى خصوصياتها، وفصل ثاني نتطرق فيه إلى المرحلة القضائية كمرحلة حاسمة لتسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار.

# الفصل الأول

التسوية الإدارية للمنازعات

الجبائية في مجال الاستثمار

إذا كان موضوع المنازعة الجبائية يجد مصدره في تلك العلاقة الموجودة بين الإدارة الجبائية كجهة مكلفة بفرض الضريبة وتحصيلها والمكلف بالضريبة الذي يخضع جبرا لإدارة الضرائب من أجل تحصيل الإيرادات العامة، فإنّ ربط هذه المنازعة بمصطلح الاستثمار يعني أن تتعدى هذه العلاقة إلى طرف خاضع للضريبة لكن بلمسة خاصة فوجود طرف مستثمر يعني أنّ هناك معاملة خاصة من طرف المشرع لهذه الفئة من المستثمرين الذين يجب تسديد ما عليهم من ديون جبائية لصالح الخزينة العامة، وفي الوقت نفسه تحرص الدولة على تشجيعهم لتحقيق مشاريع استثمارية تعود بالفائدة على الاقتصاد الوطني بوجه خاص وعلى الدولة بوجه عام.

وتكون المنازعات الجبائية منازعات غير قضائية أو منازعات قضائية<sup>(1)</sup>، ويقصد بالمنازعة غير القضائية تلك التي يتمّ تسويتها بصفة ودية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة دون اللجوء إلى القضاء، في حين أنّ النوع الآخر من التسوية تتم أمام الجهة القضائية المختصة، وذلك باتّباع إجراءات خاصة بكل مرحلة.

سنخصص هذا الفصل لدراسة المرحلة الأولى من التسوية والتي تكون بصفة ودية بعيدا عن الجهات القضائية، من خلال تقسيم الدراسة إلى مبحثين، بداية بالتطرق إلى مفهوم المنازعة الجبائية في نظر القانون الجبائي بصفة خاصة والقانون الإداري بصفة عامة، مع ربط هذه المنازعة بقانون تطوير الاستثمار، وإبراز العلاقة بين المصطلحين (مبحث أول) ثمّ التطرق إلى كيفية تسوية المنازعات التي تُثار بين المستثمر ومختلف الهيئات المعنية بصفة ودية (مبحث ثاني).

(1) BAUR-GEAN-Phillipe, Droit Fiscal général, Imprimerie des Presses Universitaires, Paris 2001-2002, p 121.

## المبحث الأول

### المقصود بالمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار

موضوع المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار موضوع مُتَشَعِب، تتدخَّل فيه معطيات ومفاهيم اقتصادية ومراكز قانونية تختلف باختلاف أطراف هذه المنازعات وكذا موضوعها وسيوضح لنا أكثر مفهوم المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار من خلال تحديد مفهوم هذه المنازعة (مطلب أول)، ثم الانتقال إلى تبيان العلاقة الموجودة بين المنازعات الجبائية وقانون الاستثمار (مطلب ثاني).

### المطلب الأول

#### مفهوم المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار

تُعتبر المنازعة الجبائية من المفاهيم التي عُرِفَت في مجال منازعات القانون الإداري بصفة عامة، وقبل الولوج في مختلف الإجراءات الواجب اتِّباعها لتسوية هذه المنازعات سواءً في مرحلتها الإدارية أو القضائية، ينبغي أولاً وضع تعريف للمنازعة الجبائية في مجال الاستثمار وتحديد أطرافها (فرع أول) وأسباب قيام هذه المنازعات (فرع ثاني).

### الفرع الأول

#### تعريف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار وأطرافها

قصد تعريف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار يجب أولاً الوقوف عند بعض المفاهيم الأساسية التي من خلالها نصل إلى تحديد المقصود بهذه المنازعة (أولاً)، وتحديد أطراف هذه المنازعات (ثانياً).

#### أولاً- تعريف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار

لتحديد المقصود بالمنازعة الجبائية في مجال الاستثمار ينبغي ربطها بكلا من القانونين الإداري والجبائي، في حين أنّ مصطلح الاستثمار معروف أكثر في مجال القانون الاقتصادي بوجه عام، فيعتبر من المفاهيم الأكثر استعمالاً فيه، ممّا يستوجب تعريف هذا المصطلح حسب آراء فقهاء الاقتصاد والقانون.

أ - المقصود بالمنازعة الجبائية:

تعني كلمة منازعة لغة « المجاذبة في الأعيان والمعاني النزاعة، المنزعة والمنازعة في الخصومة تعني مجاذبة الحجج فيما يتنازع فيه الخصمان وقد نازعه منازعة ونزاعاً: جاذبه في الخصومة<sup>(1)</sup>»، كما تعني كلمة منازعة « نزاع أو دعوى أو خصومة و تهدف إلى كل شيء متنازع فيه<sup>(2)</sup>».

أما من الناحية الإصطلاحية فإن مفهوم المنازعة قد يشمل عدة مفاهيم حسب المجال الذي قد يستخدم فيه المصطلح، لكن لا يخرج في كل الأحوال عن فكرة أولية وهي وجود نزاع أو مشكل بين الأطراف، ففي المجال الإداري فإن استعمال مصطلح منازعة إدارية يعني بالضرورة تلك المنازعة التي تكون الإدارات أو الهيئات العمومية طرفاً فيها سواءً كان النزاع بين هذه الهيئات نفسها أو بين إدارة و فرد، وهناك من عرّف المنازعة بأنها: «... مجموع القواعد التي تكمن من وجود حل لقضية متنازع فيها<sup>(3)</sup>».

وإذا أردنا إسقاط مصطلح المنازعة في المجال الجبائي فإنه يُقصد بالنزاع الجبائي بمفهومه الواسع « ذلك النزاع الناشئ عن نشاط الإدارة الجبائية ومجموع الإجراءات التي تسمح بحله<sup>(4)</sup>»، كما عُرفت المنازعة الجبائية بأنها: « مجموعة النزاعات التي تُثيرها الاقتطاعات الضريبية<sup>(5)</sup>»، وقد عرفها الأستاذ بن سحلي سعد بأنها: « مجموعة القواعد المطبقة على المنازعات التي تطرأ بين المصالح الضريبية والمكلفين، والناجمة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وتغطية الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة ثانية<sup>(6)</sup>». وكذلك عُرفت هذه المنازعة على أنها: « مجموعة من القواعد التي تحل النزاع القائم بسبب تصرف الإدارة وهدف هذه المنازعة هو ضمان مراقبة السلطة الضريبية وليس الدفاع

(1) فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق، ص 34.

(2) «.....»، "المنازعات الجبائية وإجراءات الفصل فيها"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص 86.

(3) فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 8.

(4) LAMARQUE Jean, Répertoire de contentieux administratif (Contentieux fiscal), Dalloz 2003, p 03.

(5) DEBBASCH Charles, Contentieux administratif, 7 éme édition, Dalloz, 1999, p 99.

(6) أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص 7.

عن الحقوق الذاتية للمكّاف بالضريبة، فالقاضي الضريبي يبحث عن مدى كون فرض الضريبة مطابق للمشروعية الجبائية أو لا يطابقها»<sup>(1)</sup>.

يُلاحظ أنّ هذا التعريف غير دقيق لأنّ المنازعة الجبائية ليست في كل الأحوال ناتجة عن التصرف الفردي للإدارة الضريبية، بل قد يكون سببها المكّاف بالضريبة الذي يتهرّب أو يتقاعس عن دفع الضريبة دون خطأ من طرف الإدارة الضريبية، وفي غالب الأحيان فإنّ العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية هي علاقة تتافر إن لم نقل علاقة تنازع<sup>(2)</sup>.

#### ب - المقصود بمصطلح الاستثمار:

مصطلح الاستثمار مشتق لغة من الثمر أي حاصل الشجر، وأثمر الشجر خرج ثمره وأثمر الرجل كثر ماله والثمر بمعنى المال أو الذهب أو الفضة<sup>(3)</sup>.

أما من الناحية الاصطلاحية فإنّه ليس من السهل إعطاء معنى دقيق وشامل لهذا المصطلح بسبب تعدد مصادره من جهة وتغيّر محتواه عبر الزمن من جهة أخرى، فقد انتقل من مفهوم كلاسيكي ضيق إلى مفهوم جديد يشمل كل أشكال الاستثمار<sup>(4)</sup>، وكذا بسبب تشعب هذا المصطلح وتغيره من حيث الزمان والمكان، ممّا أدى إلى عدم الاتفاق على تعريف شامل من طرف المختصين في المجال الاقتصادي وكذا رجال القانون الذين يجدون صعوبة في تعريف هذا المصطلح<sup>(5)</sup>، كذلك يصعب إعطاء تعريفاً محدداً لهذا المصطلح بسبب اختلاف الدّول في قوانينها الداخلية لمعنى الاستثمار فكل دولة تنتظر إلى هذا المصطلح حسب ما يخدم أغراضها و إيديولوجيتها سواءً على المستوى الداخلي أو الخارجي.

(1) KAMMOUN Slim, « La nature juridique du contentieux fiscal », Association Tunisienne de droit fiscal, 2002, [www.profiscal.com](http://www.profiscal.com), p 13.

(2) BAUR-GEAN-Phillipe, Op-Cit, p 28.

(3) صدفة عمر هاشم محمد، ضمانات الاستثمارات الأجنبية في القانون الدولي، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، دون سنة النشر، ص 3.

(4) عيبوط محند وعلي، الحماية القانونية للاستثمارات الأجنبية في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون جامعة تيزي وزو، 2006، ص 69.

(5) HAROUN Mehdi, Le régime des investissements en Algérie à la lumière des conventions Franco-Algériennes, Litec, Paris, 2000, p 53.



## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

ومن الناحية الاقتصادية عرّف الاستثمار على أنه « مقدار من المال يهدف إلى إنشاء نشاط اقتصادي أي شركة أو تطوير نشاط اقتصادي موجود من قبل شركة (1) » كما يعتبر الاستثمار « عملية اقتصادية مدروسة من قبل شخص طبيعي أو قانوني يقوم على أسس القواعد العلمية أو عقلانية بموجبها يجري توجيه أصول مادية أو مالية أو بشرية أو معلوماتية نحو تحقيق عوائد اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية أو علمية (2) ».

وإذا ربطنا الاستثمار بالجانب المالي يرى الأستاذ رشيد زوايميه أنّ المقصود بالاستثمار المباشر هو: « مجموعة الموارد النقدية أو العينية الخاضعة للتقويم التي يجلبها المستثمر المقيم أو غير المقيم قصد مباشرة نشاط اقتصادي معين (3) ».

أما من الناحية القانونية فالتعريفات تكاد تنعدم لصعوبة وضع تعريف دقيق لهذا المصطلح، والسبب في ذلك يكمن في كون مُجمل التعريفات تعتمد فقط على تعداد مختلف الأنشطة التي تعتبر استثماراً (4)، وحسب الأستاذ قادري عبد العزيز (5)، فإنّه يجب عدم الفصل بين المفهوم الاقتصادي للاستثمار والمفهوم القانوني، إنّما يجب الجمع بينهما لإعطاء فكرة حول عملية الاستثمار (6).

كما أنّه بالعودة إلى المنظومة القانونية الجزائرية نجد أنّها لم تُعط تعريفًا دقيقًا للاستثمار، فبالنسبة للأمر 03-01 لم يُعرّف مصطلح الاستثمار، وإنّما أورد مختلف الأشكال

---

(1) NADJI Mohamed Salah, Analyse du code des investissements 93/12 du 05 octobre 1993 Mémoire de magister, Institut de droit et des sciences Administratives, faculté d'Alger, 1996 p 9.

(2) هويشار معروف، الاستثمار والأسواق المالية، دار ضياء للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص 17.

(3) ZOUAIMIA Rachid, Le régime des investissements étrangers en Algérie, Journal du droit international, N°3, 1993, p 43.

(4) حنّافي آسيا، الضمانات الممنوحة للاستثمارات الأجنبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " قانون الأعمال"، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 4.

(5) قادري عبد العزيز، الاستثمارات الدولية (التحكيم التجاري الدولي ضمان الاستثمارات)، دار هومة، الجزائر 2006 ص 11.

(6) يكون الاستثمار محلي أو أجنبي، أنظر في هذا الصدد كل من:

- رمضان زياد، مبادئ الاستثمار المالي والحقيقي، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 36.

- عجة الجبالي، الكامل في القانون الجزائري للاستثمار (الأنشطة العادية و قطاع المحروقات)، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص 383.

التي يأخذها الاستثمار<sup>(1)</sup>، ونفس الشيء بالنسبة للاتفاقيات الثنائية التي أبرمتها الجزائر، فكل اتفاقية تعطي تعريفاً يتماشى مع بنود الاتفاقية وحسب مصالح كل طرف<sup>(2)</sup>.

نتوصل في الأخير إلى محاولة إعطاء تعريف للمنازعة الجبائية في مجال الاستثمار وذلك استناداً إلى التعريفات السابق ذكرها بالقول أنها مجموعة من الإجراءات والمراحل الإدارية والقضائية التي تلي نشوب أي نزاع بين المستثمر والهيئات المكلفة بتنفيذ أحكام قانون الاستثمار، بشرط أن يكون موضوعها تلك المزايا والإعفاءات الجبائية والجمركية المنصوص عليها في قانون تطوير الاستثمار.

### ثانيا - أطراف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار

يختلف تكييف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار بالنظر إلى أطرافها وسنتطرق بداية إلى المستثمر الذي يُخاصم من أجل الحصول على حقوقه التي أقرّها له القانون، أما الطرف الثاني في موضوع المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار، فقد يكون الإدارة المختصة بمنح المزايا، وهي الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، أو إحدى الهيئات المعنية بتنفيذ قانون تطوير الاستثمار.

#### أ - المستثمر:

يعتبر مستثمراً كل شخص طبيعي أو معنوي، داخلي أو خارجي يباشر مشروعاً معيناً لتحقيق مصلحة محددة، مما يعني أنّ المستثمر الذي يكون موضوع الاستفادة من مزايا قانون تطوير الاستثمار، قد يكون مستثمراً وطنياً أو أجنبياً، وينبغي التمييز هنا بين المستثمر الوطني والمستثمر الأجنبي.

#### 1- المستثمر الوطني:

يُعدّ مستثمراً وطنياً في منظور القانون الجزائري، كل من المستثمر الوطني الخاص والمستثمر الوطني العام<sup>(3)</sup>، كما هو مبيّن من خلال التسمية، فالمستثمر الخاص يستثمر

(1) أنظر المادة 2 من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(2) مرسوم رئاسي رقم 05-235، مؤرخ في 23 جويلية 2005، يتضمن التصديق على الإتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية والمجلس الفدرالي السويسري حول الترقية والحماية المتبادلة للاستثمارات الموقع ببيرون في 30 نوفمبر 2004، ج ر عدد 45، مؤرخ في 29 نوفمبر 2005.

(3) أوباية مليكة، مبدأ حرية الاستثمار في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع "قانون الأعمال" جامعة تيزي وزو، 2005، ص 24.

بإمكانياته الخاصة، وفي المجالات التي يحددها له القانون، أما المستثمر العمومي فيعمل باسم الدولة أو إحدى هيئاتها لتحقيق مصالح عامة للدولة والنهوض بالاقتصاد الوطني ورغم أنّ المشرع كان يُفضّل المستثمر العمومي عن المستثمر الخاص قبل الإصلاحات إلاّ أنّه بعد الإصلاحات التي باشرتها الجزائر خلال التسعينات واتّخاذها للنهج الليبرالي الذي يعمل على المبادرة الخاصة<sup>(1)</sup>، تغيّرت نظرة المشرع وأصبح يُعاملهما بنفس المعاملة، تاركا الأمر لقواعد المنافسة الحرة<sup>(2)</sup>.

## 2- المستثمر الأجنبي:

استعمل المشرع الجزائري معيارين للتمييز بين المستثمر الوطني والمستثمر الأجنبي فبعدما كان يأخذ بمعيار الجنسية، انتقل إلى معيار الإقامة بموجب قانون النقد والقرض ثم عاد مرة أخرى ليأخذ بمعيار الجنسية لتحديد هذا المستثمر والتعامل معه استناداً إلى معيار محدد<sup>(3)</sup>.

كما يعتبر معيار الجنسية الأكثر استعمالاً للتمييز بين المستثمر الوطني والمستثمر الأجنبي، والجزائر على غرار أغلبية الدول تعتمد عليه لتحديد المستثمر الوطني والأجنبي<sup>(4)</sup> إلاّ أنّه في إطار أحكام القانون الدولي فإنّه لا يوجد معياراً محدداً لتمييز المستثمر الأجنبي فرغم أهمية عنصر الإقامة في مجال الاستثمار، إلاّ أنّ القانون الدولي يميل إلى الأخذ بمعيار الجنسية<sup>(5)</sup>، وهذا ما أخذ به المركز الدولي لتسوية منازعات الاستثمار<sup>(6)</sup>.

(1) ZOUAIMIA Rachid, Droit de la régulation économique, Berti édition, Alger, 2006, p 8.

(2) LAGGOUNE Walid, « Question autour du nouveau code des investissements », Revue de l'école nationale d'administration, Volume 4, Numéro 1, 1994, p 46.

(3) أوباية مليكة، المرجع سابق، ص 21.

(4) ZOUAIMIA Rachid, « Le régime des investissements étrangers en Algérie » Op-Cit, p 573.

(5) عيبوط محند وعلي، المرجع السابق، ص 80.

(6) وسواءً أخذنا بمعيار الإقامة أو معيار الجنسية، فإنّ جذب المستثمر الأجنبي للاستثمار في الجزائر يكون عن طريق إقرار مبدأ عدم التمييز بين المستثمرين، و قد كرّست المادة 14 فقرتها الأولى من الأمر 03-01 هذا المبدأ، إلاّ أنّه بالعودة إلى الفقرة الثانية من نفس المادة نجد أنّها أقرت أيضاً عدم التمييز بين المستثمرين الأجانب فيما بينهم إلاّ إذا أبرمت الجزائر إتفاقية مع دولتهم الأصلية، ويرى البعض من المحللين أنّ هذه الفقرة الثانية من المادة 14 السالفة الذكر، يفهم منها أنّ المشرع الجزائري قد فضّل المستثمر الأجنبي عن المستثمر الوطني بمنحه ضمانات أكثر مجسدة في تلك الاتفاقيات ممّا يعني ضعف المركز القانوني والوزن القانوني للمستثمر الوطني أمام المستثمر الأجنبي، أنظر في هذا الصدد:

- يوسف محمد، "مضمون أحكام الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار المؤرخ في في 20 أوت 2001 ومدى قدرته على تشجيع الاستثمارات الوطنية والأجنبية"، مجلة إدارة، عدد 23، 2002، ص 46.

ب - الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار:

أنشأ المشرع جهازين أساسيين يعملان على تأطير وتوجيه وكذا مساعدة المستثمرين لإقامة مشاريعهم الاستثمارية في الجزائر، واستعمل المشرع مصطلح أجهزة الاستثمار للتعبير عن المجلس الوطني للاستثمار والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، وإذا كانت أهمية المجلس تبرز أكثر في صنع القرار واقتراح التدابير اللازمة لتحريك مناخ الاستثمار في الجزائر<sup>(1)</sup>، خدمة لسياسة الحكومة في تطوير الاقتصاد الوطني<sup>(2)</sup>، فإن دور الوكالة هام جداً باعتبارها الجهاز الأكثر تعاملًا مع المستثمر، والتي ترافقه منذ بداية مشروعه، فتقدم له المعلومات والاستعلامات التي يحتاجها منذ بداية إنجاز مشروعه ومختلف الإجراءات التي تلي ذلك، كما يعتبر كلا الجهازين من الأدوات الفعالة لتشجيع الاستثمار الأجنبي في الجزائر، لأنهما من أهم وسائل تنفيذ الاستثمارات<sup>(3)</sup>.

ولقد أحسن المشرع فعلا عندما أضاف مهمة المتابعة للاستثمارات والحرص على مدى احترام المستثمرين لالتزاماتهم التعاقدية بموجب المرسوم التنفيذي 356-06، فحسب مدير الوكالة فإن هذه الأخيرة تُحاول دائما مساعدة المستثمرين وتوجيههم، إلا أنها تجد صعوبات مع بعض المستثمرين الذين لا يحترمون التزاماتهم، خاصة بالنسبة للمشاريع الصغيرة التي لا يعرف مسيروها كيفية التعامل لعدم حصولهم على المعلومات اللازمة<sup>(4)</sup>.

وتعتبر الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار مؤسسة عمومية، تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، تختص بوضع نظامها الداخلي عن طريق قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، ويتم المصادقة على نظامها الداخلي من طرف مجلس الإدارة بناءً على اقتراح المدير العام للوكالة<sup>(5)</sup>، كما يترأس هذه الوكالة

(1) GUERROUT Said, La problématique de l'incitation fiscale à l'investissement productif national et étranger en Algérie, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de magister en sciences économiques, Université Abderrahmane Mira- Bejaia, 2005, p 201.

(2) Ministère délégué à la participation et à la promotion de l'investissement, « Guide Investir en Algérie », Alger, mise à jour au 1<sup>er</sup> octobre 2004, p 51.

(3) بن سويح خديجة، النظام القانوني للاستثمار في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " قانون المؤسسات"، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص 30.

(4) BEGHDEDLI, « Directeur général de l'agence national de développement de l'investissement », Journal de droit des affaires, Alger, Janvier-Février 2008, p 48.

(5) أنظر المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 356-06، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيورها، ج ر عدد 64، مؤرخ في 11 أكتوبر 2006.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

مديرعام يُعين بموجب مرسوم رئاسي، فهو الذي يسيّر الوكالة ويمارس جميع الصلاحيات بالإضافة إلى تمثيل الوكالة أمام القضاء<sup>(1)</sup>.

من أجل تبسيط الإجراءات أمام المستثمرين، تمّ إنشاء الشبائيك الوحيدة اللامركزية التي تحتوي على جميع الخدمات الإدارية التي يحتاج إليها المستثمر<sup>(2)</sup>، كمصلحة الضرائب، مصلحة الجمارك ومصلحة السجل التجاري... إلخ<sup>(3)</sup>.

وباعتبار الوكالة مؤسسة عمومية ذات طابع إداري<sup>(4)</sup>، فهذا يعني أن لها سلطة التقاضي سواءً كانت مدعية أو مدعى عليها، يمثلها أمام القضاء المدير العام ويكون الاختصاص للمحكمة الادارية كأول درجة والاستئناف أمام مجلس الدولة استناداً للمعيار العضوي الذي أخذ به المشرع الجزائري<sup>(5)</sup>، وهذا عكس ما ذهب إليه بعض الأساتذة عندما كَيّفوا الوكالة على أنّها شخص من أشخاص الإدارة المركزية، وأنّ المنازعة ضدها تُعرض على مجلس الدولة فقط وليس على المجالس القضائية<sup>(6)</sup>.

### ج - الإدارات التي لها علاقة بتنفيذ أحكام قانون تطوير الاستثمار:

(1) أنظر المادة 5 من نفس المرجع السابق.

(2) GUERROUT Said, Op - Cit, p 204.

(3) فكل من ممثل إدارة الضرائب وممثل إدارة الجمارك مُكلفان بمساعدة المستثمرين في إتمام إجراءات إنجاز المشروع وتنفيذه، بحيث يلتزم ممثل الضرائب بتسليم شهادة الوضعية الجبائية والتصريح بالوجود وبطاقة التسجيل الجبائي خلال أجل لا يتعدى ثمانية أيام، ومن أجل توفير مختلف الخدمات الإدارية التي يحتاجها للمستثمرين تمّ تدعيم هذا الجهاز بشبائيك لا مركزية، فحسب تقرير الوكالة تمّ تنصيب بداية من شهر جوان 2011 21 شباك وحيد لامركزي، بالإضافة إلى 14 شباك التي تمّ تنصيبها في وقت سابق، بمجموع 35 شباك وحيد لا مركزي على المستوى الوطني، أنظر في هذا الصدد:

- بلعباس نوال، دور الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع "قانون الأعمال" جامعة الجزائر، 2005، ص 123.

- "الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار توسع شبكة الشبائيك الوحيدة"

<http://www.andi.dz/ar/news/OUVERTURE%20DES%20GUDS1-2.pdf>

(4) أنظر المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 06-356، المرجع السابق.

(5) أنظر المادة 800 من القانون رقم 08-09، مؤرخ في 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21، مؤرخ في 23 أبريل 2008.

(6) أنظر في هذا الصدد:

- طالبى حسن، تسوية المنازعات في القانون الجزائري للاستثمارات، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون جامعة الجزائر، 2006، ص 255.

- حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال منازعات الاستثمار"، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، جامعة الجزائر، العدد الثاني، 2008، ص 103.

## 1 - الإدارة الضريبية (الجبائية):

تمثل إدارة الضرائب الجهاز الإداري المكلف بتطبيق التشريع الضريبي، والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى وكذلك إقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي<sup>(1)</sup> كما تلعب الإدارة الجبائية دوراً أساسياً في مجال النشاط الاقتصادي للدولة<sup>(2)</sup>، لذا يجب أن تكون هناك حركية وتغيير للنظام الجبائي والتسيير الإداري من أجل عصرنه هذه الإدارة خاصة باعتبارها مكلفة بتعبئة المصادر المالية للخزينة العمومية.

فالدولة تتدخل لإنشاء أجهزة ضريبية مؤهلة لتحسين أداء دورها في تحصيل الديون الضريبية، من أجل تمويل جميع نشاطات الدولة الرامية إلى تحقيق المصلحة العامة، فهذه الأخيرة ممثلة في إدارة الضرائب تتمتع بصلاحيات وسلطات نافذة طبقاً للقانون العام<sup>(3)</sup> بشرط أن لا يكون هناك إضرار بحقوق المكلفين بالضريبة، لأنّ منح سلطات واسعة لهذه الإدارة دون وجود مراقبة قد يؤدي إلى تعسفها والإضرار بحقوق المكلفين، فإدارة الضرائب لها اختصاص مقيد (compétence liée)<sup>(3)</sup>، يجب أن لا تتعسف في استخدام السلطات التي منحها لها المشرع لتحقيق مصلحة الخزينة العمومية، فكل إجراء تقوم به هذه الإدارة بصفة غير صحيحة يعتبر إجراءً باطلاً.

لإدارة الضرائب هيكل تنظيمي، فمن حيث التشكيلة تشمل كل المصالح الضريبية الخاصة بالرقابة والتحصيل<sup>(4)</sup>، ومن حيث الوظائف فإنّ هذه الإدارة تقوم بعدة مهام أساسية لضمان تحصيل ضريبي فعّال والقضاء على كل الأفعال التي تؤدي إلى المساس بمصادر

(1) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 114.

(2) RAOUYA Abderrahmane, Directeur Général des Impôts, « Modernisation de l'administration fiscale », <http://www.mfdgi.gov.dz/dg.php>.

(3) أنظر في هذا الصدد كل من:

- محرز محمد عباس، المرجع السابق، ص 16.

- KAMMOUN Slim, Op - Cit, p 2.

(3) MARITNE Betch, Op - Cit, p12.

(4) Glossaire du droit fiscal,

[http://www.droitbelge.be/fiches\\_detail.asp?idcat=11&id=562#administrationf](http://www.droitbelge.be/fiches_detail.asp?idcat=11&id=562#administrationf)

الخزينة العمومية، وتتفرع الإدارة الجبائية عبر مصالح مركزية ومديريات جهوية فتتظم وفقا لمبدأ مركزية التوجيه ولا مركزية التنفيذ<sup>(1)</sup>.

## 2 - الإدارة الجمركية:

يتمثل الاختصاص الأصلي لإدارة الجمارك في تحصيل الديون الجمركية ومحاربة كل أشكال التهرب من دفع هذه الديون على مستوى الإقليم الجمركي<sup>(2)</sup>، فيُعد الكشف عن التهرب من الضريبة الجمركية والتوصل عن دفع الرسوم والقيود الجمركية ومحاربتها من المهام الأصلية والخطيرة التي عهد بها المشرع لإدارة الجمارك<sup>(3)</sup>، فتقوم بدور أساسي في معارضة مخالفات التشريع الجمركي الذي أورد مجموعة من المهام والصلاحيات لهذه الإدارة<sup>(4)</sup>، كما أورد مختلف أنواع الجرائم والمخالفات الجمركية التي تتدخل إدارة الجمارك لمحاربتها بالتعاون مع النيابة العامة التي تُباشر الدعوى العمومية في حين أنّ إدارة الجمارك تُباشر الدعوى الجبائية بواسطة مديرها أو من يمثله قانونا وتتأسس دائما طرفاً مدنياً<sup>(5)</sup>.

### الفرع الثاني

#### أسباب نشوء المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار

إنّ أساس قيام هذه المنازعات هي تلك السلطة الواسعة الممنوحة للادارات المعنية في هذا المجال لمراقبة مدى التنفيذ السليم لمقرر منح المزايا تفادياً لتغيير المقصد الامتيازي لهذه الأخيرة، وقد توسعت هذه المراقبة أكثر بعد تعديل قانون تطوير الاستثمار لسنة 2006

(1) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، المرجع السابق، ص 115.

(2) يشمل الإقليم الجمركي حسب المادة الأولى من قانون الجمارك: الإقليم الوطني، المياه الإقليمية، المياه الداخلية للمنطقة المناخية، الفضاء الجوي الذي يعلوه، أنظر في هذا الصدد:

- بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معابنتها / المتابعة والجزاء)، الطبعة الثانية، دار هومة الجزائر - 2005، ص 78.

(3) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معابنتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 112.

(4) والتي تمارس هذه المهام عن طريق مختلف مديريتها المركزية والجهوية، أنظر في هذا الصدد:

- Ministère des Finances, « Infos Douane », Publication bimestrielle éditée par la Direction Générale des Douanes, N° 2, Mars/ Avril 2009, [www.douane.gov.dz](http://www.douane.gov.dz)

(5) أنظر المادة 259 من القانون رقم 07-79، مؤرخ في 21 جويلية 1979، يتضمن قانون الجمارك، ج ر عدد 30 مؤرخ في 24 جويلية 1979، معدل ومتمم بموجب القانون رقم 10-98، مؤرخ في 22 أوت 1998، ج ر عدد 61 مؤرخ في 23 أوت 1998، معدل ومتمم.

والذي تلاه قرار وزاري مشترك بين وزارة الصناعة وترقية الاستثمارات ووزارة المالية<sup>(1)</sup> لتشديد المراقبة على مدى الاستخدام الحسن لتلك المزايا الممنوحة للمستثمرين باعتبارها انتقاصا من موارد الخزينة العمومية، وتتجلى مظاهر هذه الرقابة في اقرار سلطة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في عدم منحها للمزايا وقد عبر عنه المشرع بمصطلح الغبن في الإستفادة من المزايا (أولا) وحالة التعرض لإجراء سحب المزايا (ثانيا).

#### أولا - الغبن في الإستفادة من المزايا:

##### أ - معنى الغبن:

تنص المادة السابعة مكرر من الأمر 06-08 المتعلق بقانون تطوير الاستثمار على أنه: « يجوز حق الطعن للمستثمرين الذين يرون أنهم غبنوا بشأن الاستفادة من المزايا من إدارة أو هيئة مكلفة بتنفيذ هذا الأمر ... ».

من خلال هذه المادة نلاحظ أنّ المشرع قد استخدم مصطلح الغبن لإقرار حق المستثمر في الطعن ضد قرار كل هيئة أو إدارة مكلفة بتنفيذ أحكام قانون الاستثمار، إذا تبيّن له بأنّ هذه الإدارات أو الهيئات حرمته من حقّ الاستفادة من المزايا المُكرّس قانونا لذا نتساءل عن سبب استعمال المشرع لمصطلح الغبن، وهل هناك ميكانيزمات يمكن اعتمادها للقول حقا بأنّ المستثمر قد غُبن في الاستفادة، خاصة وأنّ مصطلح الغبن من المصطلحات المعروفة أكثر في مجال العقود الخاصة أين تكون الالتزامات والحقوق متساوية بين الأطراف، فهل يفي استعمال هذا المصطلح بالغرض في هذا المجال، أم أنّ المشرع الجزائري استعمل مصطلحًا غير دقيق؟

إذا فالغبن من المصطلحات المعروفة في مجال العقود الخاصة التي تُبرم بين الأشخاص العاديين، ويُعتبر من عيوب الرضا التي تُصيب طرف متعاقد، ممّا يجعله يحتج بهذا العيب من أجل طلب إبطال العقد أو تعديل الآثار القانونية المترتبة عنه، ويُعرّف بأنه: « هو عدم التعادل في الإلتزامات المقابلة التي يرتبها العقد<sup>(2)</sup> ». .

(1) قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 57، مؤرخ في 5 أكتوبر 2008.

(2) لشعب محفوظ، المبادئ العامة للقانون المدني الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 184.



كذلك عرف الغبن بأنه: « عدم التعادل بين التزامات المتعاقدين وقت إبرام العقد »<sup>(1)</sup>. من خلال هذه التعريفات، نستخلص بأن الغبن عيب مادي، يقوم بمجرد اختلال التوازن الاقتصادي، أي عدم التعادل بين التزامات الطرفين أثناء التعاقد، مما يجعل الطرف المغبون يطلب إبطال العقد أو الإنقاص من التزاماته.

#### ب - غرض المشرع من استخدام مصطلح الغبن:

تناول المشرع الجزائري هذا العيب في القانون المدني<sup>(2)</sup>، واعتبره من العيوب التي تصيب الإرادة والتي يمكن الإحتجاج بها لطلب إبطال العقد أو الإنقاص من التزامات الطرف المغبون، ومن الحالات التي أخذ بها المشرع في هذا المجال، حالة بيع عقار بغبن فاحش<sup>(3)</sup>، حالة القسمة الرضائية<sup>(4)</sup>، وكذلك حالة عقود الإذعان، التي يلتزم فيها الطرف المدعن بقبوله جميع الشروط حتى وإن كانت تعسفية ضده ذلك لوجود طرف له سلطات واسعة في تحرير مثل هذه العقود، وتكثر هذه الحالات في العقود التي تبرمها الهيئات العامة في الدولة.

وإذا أردنا قياس هذه الحالة ( عقود الإذعان ) بالغبن الذي ذكره المشرع في قانون تطوير الاستثمار<sup>(5)</sup>، نجد أنهما لا يؤديان نفس الغرض من عدة نواحي:

- فمن حيث طبيعة العقد أو الاتفاق؛ نجد أن عقود الإذعان تُصدرها الجهة صاحبة السلطة وعلى من يرغب في الإنضمام إليه أن يقبل جميع بنود العقد، دون امكانية مناقشة مضمونها<sup>(6)</sup>، في حين أن قرار منح المزايا هو قرار إداري صادر عن هيئة إدارية (الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار) بطلب من المستثمر، فهو الذي يحدّد المجال الذي يريد الاستثمار فيه والمزايا التي يرغب في الحصول عليها، ويبقى دور الوكالة في المراقبة البعدية

(1) إبراهيم سعد نبيل، النظرية العامة للالتزام (مصادر الإلتزام)، الجزء الأول، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2001 ص 192.

(2) أنظر المادة 90 من الأمر رقم 75-58، مؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني، ج ر عدد 78 مؤرخ في 30 سبتمبر 1975، معدل ومتمم.

(3) أنظر المادة 358 من القانون المدني، المرجع السابق.

(4) أنظر المادة 732 من نفس المرجع.

(5) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(6) لشعب محفوظ، المرجع السابق، ص 144.

لمدى إنجاز الاستثمار حسب ما هو متفق عليه، وهذا ما يتجلى من خلال النموذج الذي تقدمه الوكالة للمستثمرين من أجل ملئه حسب ما يرغبون فيه.

- من حيث سلطة القاضي في تعديل شروط العقد؛ ففي مجال عقود الإذعان نجد أنّ للقاضي السلطة التقديرية في تعديل شروط العقد بعد التأكد من وجود تعسف من طرف الجهة المصدرة للعقد، حمايةً لحقوق الطرف المدعن، أما فيما يخصّ قرار منح المزايا فهو قرار يخضع لرقابة السلطة الأعلى ( لجنة الطعن المختصة)، ومن آثار هذه الرقابة إلغاء القرار المطعون فيه كلية دون امكانية تعديل بنود القرار.

وعليه يتضح أنّ المشرع استعمل مصطلح الغبن في قانون تطوير الاستثمار<sup>(1)</sup> ليعطي نوعاً من الإطمئنان لدى المستثمرين الذين قد يتخوفون من النظام القانوني الذي سيطبق عليهم، فاستعمال هذا المصطلح يعني أنّ الدولة تحرص على ضمان حقوق المتعاملين معها.

إلا أنّ التساؤل الذي يُطرح في هذا المجال هو عن المعايير التي يعتمدها المستثمر لتأسيس طعنه إذا رأى أنّه قد غُبن في الاستفادة من المزايا، فالمُلاحظ أنّ المشرع لم يتوسّع في إبراز حالات لجوء المستثمر إلى مخاصمة الإدارة المعنية، فاستعمل فقط مصطلح الغبن الذي لا يبيّن بوضوح حالات اللجوء للطعن<sup>(2)</sup>.

#### ثانيا - التعرض لإجراء سحب المزايا:

تسهر الدولة على محاربة كل أشكال التهرب الضريبي والغش الضريبي، كوسائل يستخدمها المكلف بالضريبة للتصلّ من دفع ديونه الجبائية، وعلى هذا الأساس، فإنّ جميع الإدارات المعنية بمنح مزايا قانون الاستثمار تتعاون فيما بينها للقضاء على مثل هذه التصرفات، لذا منح قانون تطوير الاستثمار صلاحيات واسعة للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار للتدخل في أية لحظة لسحب المزايا إذا تبين لها بأنّ المستثمر لم يحترم التزاماته.

#### أ - ارتباط إجراء السحب بحق الدولة في المتابعة و المراقبة:

لقد تفتن المشرع الجزائري باصداره قانون تطوير الاستثمار الأخير بموجب الأمر

(1) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(2) ويفهم من خلال استعمال مصطلح الغبن أنّه بمجرد عدم الحصول على المزايا يعني ذلك بأنّ المستثمر قد غبن في الاستفادة.

رقم 06-08 المعدل والمتمم والذي جاء بشيء من الصرامة عن طريق الإلحاح على المتابعة والمراقبة لجميع المستثمرين الذين بحوزتهم قرارات منح المزايا، فمن إيجابيات هذا القانون هو اصراره على التعاون بين الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار والهيئات الأخرى المكلفة بتنفيذ جهاز التحفيزات المتمثلة في مديرية الضرائب ومديرية الجمارك من أجل السهر على مدى احترام المستثمر لالتزاماته خلال مدة الإعفاء من دفع الضرائب<sup>(1)</sup>.

كما ألزم هذا القانون المستثمر على ضرورة الحصول على محضر معاينة الدخول في الاستغلال للحصول على مزايا هذه المرحلة، ففي حالة غياب هذا المحضر لن تُمنح له مزايا مرحلة الاستغلال، وهذا بموجب القرار الوزاري المشترك بين وزارة الصناعة وترقية الاستثمار ووزارة المالية الذي يجسد هذه المراقبة<sup>(2)</sup>.

كذلك في المجال الجمركي نجد أنّ الإدارة الجمركية تقوم بالمتابعة والمراقبة لجميع عمليات التصدير والاستيراد<sup>(3)</sup>، عن طريق اتخاذ الإجراءات اللازمة، فبعد حصولها على قرار منح المزايا الذي يُرسل إليها من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، تقوم بوضع قائمة المستثمرين وتعلن المديرية الجهوية عن مكان إنجاز الاستثمار من أجل المتابعة لهذه الاستثمارات، وتمارس هذه الإدارة نوعين من الرقابة رقابة سابقة ورقابة لاحقة.

بالنسبة للرقابة القبليّة والتي تسمى أيضا برقابة القبول<sup>(4)</sup> (le contrôle de recevabilité)، فهي رقابة شكلية يتمّ فيها مراقبة الوثائق المقدمة للتصريح بالنشاط، فإذا كانت الوثائق ناقصة فلن يُقبل هذا التصريح، أما الرقابة اللاحقة فتُمارسها إدارة الجمارك عن طريق التعاون بين مختلف أجهزتها، فيتمّ جمع المعلومات وتحديد بعض المستثمرين الذين سيخضعون لهذه الرقابة<sup>(5)</sup>، عن طريق مراقبة الوثائق والتحقيقات والفحص المادي للبضائع.

(1) أنظر المادة 32 مكرر 1 من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(2) قرار وزاري مشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(3) Ministère délégué à la participation et à la promotion de l'investissement, « Guide Investir en Algérie », Op-Cit, p 86.

(4) رحمانى محمد، الرقابة الجمركية على الإمتيازات الجبائية، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، 2003-2004 ص 21.

(5) نفس المرجع، ص 32.

## ب - تكاليف الإعفاءات الجبائية:

تعتمد الدولة الجزائرية كثيرا على الإيرادات البترولية لسدّ نفقاتها، وبسبب تذبذب أسعار النفط في الأسواق الدولية جعل الدولة تلجّ على مصادر أخرى لتغطية النفقات العامة المتزايدة<sup>(1)</sup>، وهذا ما يجعل قوانين المالية تأتي في كل سنة بتعديلات وإضافات كإنشاء ضرائب ورسوم جديدة أو تعديل نسبة المداخل الخاضعة للضريبة.

وإذا كانت أهمية الإعفاءات الجبائية تبرز من خلال تشجيع الاستثمار الوطنية لتحقيق التنمية الاقتصادية، فإنّ منح هذه الحوافز يكلف الدولة فقدان نسبة من الإيرادات التي كان من الممكن تحصيلها، ممّا يؤدي إلى خسارة مالية<sup>(2)</sup>، خاصة إذا كان منح هذه الحوافز بصفة عشوائية، وفي هذا الصدد يُشير تقرير صندوق النقد الدولي إلى أنّ حوالي 10 % من الإيرادات العامة لبعض الدول تضيع بسبب إجراءات التحفيز الجبائي<sup>(3)</sup>.

ونتيجة للخسارة التي تلحق الخزينة العمومية بسبب الموارد المالية التي تمنح للمستثمرين، فإنّ الدولة ممثلة في الإدارة الجبائية تتدخّل لمراقبة ومتابعة المستثمرين ويتمّ ذلك عن طريق محضر معاينة الدخول في الاستغلال، الذي تُعده هذه الأخيرة بطلب من المستثمر<sup>(4)</sup>، فالوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار تُلزم المستثمرين من أجل حصولهم على مزايا مرحلة الاستغلال الحصول على محضر المعاينة<sup>(5)</sup>، وهذا الإجراء الزامي حسب النموذج المذكور في القرار الوزاري المشترك<sup>(6)</sup>، ليثبت المستثمر أنّه قد وقّى بالتزاماته دون أن يقوم بتغيير النشاط أو بيع تلك السلع، وتلتزم إدارة الضرائب بإعداد المحضر خلال أجل لا يتجاوز ثلاثون (30) يوماً ابتداءً من تاريخ إيداع الطلب من طرف المستثمر<sup>(7)</sup>.

(1) مشري راضية، "إجراءات المتابعة في جريمة التهرب الضريبي"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات

الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص 118.

(2) حمو محمد وأوسير منور، جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 227.

(3) نفس المرجع، ص 277.

(4) أنظر المادة 2 من القرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(5) أنظر الملحق رقم 01.

(6) أنظر المادة 12 من القرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(7) أنظر المادة 4 من نفس المرجع.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

ويبرز أيضا حرص الدولة على حماية مواردها المالية ضد أية تلاعبات باسم المشاريع الاستثمارية بموجب قانون المالية لسنة 2009<sup>(1)</sup>، الذي ألح على المراقبة الصارمة فيما يخصّ المزايا والتحفيزات التي تمنحها الدولة لإقامة مشاريع استثمارية ففي حالة عدم احترام المستثمر لالتزاماته تسحب منه هذه المزايا مباشرة.

---

<sup>(1)</sup> أنظر المادة 15 من القانون رقم 21-08، مؤرخ في 30 ديسمبر 2008، يتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج ر عدد 74، مؤرخ في 31 ديسمبر 2008.

## المطلب الثاني

### علاقة الجبائية بالاستثمار

يبدو لأوّل وهلة عدم وجود علاقة تكامل بين الجبائية والاستثمار، بل هناك علاقة تنافر باعتبار أنّ لكل واحد من هذين المصطلحين مجاله الخاص، فأوّل حاجز قد يتخوف منه المستثمر أو حتى أيّ شخص طبيعي أو معنوي هي تلك المبالغ المالية التي يجب عليه أن يدفعها لمصالح الإدارة الجبائية، والتي تثقل كاهل المكلف بها، لكن هذا المفهوم الكلاسيكي بدأ يتلاشى مع تطور مفهوم الجبائية بتدخّل الدّول لاستخدامها لتحقيق الأغراض الاقتصادية.

لهذا أصبح التحفيز الجبائي أداة فعّالة في توجيه وضبط النّشاط الإقتصادي<sup>(1)</sup>، لأنّ الدّولة تتدخّل عن طريق إصدار نصوص قانونية لتحفيز الاستثمار في قطاعات معينة ويكون ذلك بالتخفيف أو الإعفاء من دفع الضريبة لفترات معينة من أجل مساعدة المستثمرين على إقامة مشاريعهم الاستثمارية، وعلى هذا الأساس فوجود ارتباط بين الجبائية والاستثمار قد يتولد عنه نزاعات بين الأطراف المعنية بالمشروع الاستثماري، أي بين المستثمر المكلف بالضريبة والهيئات المعنية بمنح المزايا وتنفيذها.

وكما سبق الحديث فإنّ المنازعة الجبائية تجد مصدرها بوجه عام في تلك العلاقة الموجودة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة التي يكون موضوعها إما منازعات الوعاء والتصفية أو منازعات التحصيل، وإذا ربطنا هذه المنازعة بمجال الاستثمار فيجب أولاً إبراز العلاقة بين الإدارة الضريبية والمستثمر الذي يربطه اتفاق مع الأجهزة المكلفة بتطوير الاستثمار من أجل إنجاز مشروع استثماري، في نفس الوقت نجده يرتبط مع الإدارة الجبائية التي قد تتدخّل في أيّة لحظة من أجل ضمان حقوقها الضريبية لتمويل الخزينة العمومية.

(1) قرقوس فتيحة، المرجع السابق، ص 16.

فمنع المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار هو تكريس هذا الأخير لامتيازات ضريبية و جمركية <sup>(1)</sup> تُمنح للمستثمر لإنجاز مشروعه الاستثماري، وقد أورد المشرع في قانون تطوير الاستثمار نظامين من المزايا ، مزايا النظام العام ومزايا النظام الاستثنائي ويستفيد المستثمر من النظام الأول إذا كان استثماره عاديا ومن النظام الثاني إذا كان استثماره استراتيجياً <sup>(2)</sup> .

ومن أجل إبراز العلاقة التي تربط المنازعة الجبائية بقانون تطوير الاستثمار، سنقوم بتبيان دور الجباية وآثارها في تحريك وتوجيه السياسة الاستثمارية للدولة (الفرع الأول) ثم نتطرق إلى مختلف المزايا والتحفيزات التي جاء بها قانون تطوير الاستثمار، والتي تكون موضوع المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار(الفرع الثاني).

## الفرع الأول

### دور الجباية في تحريك السياسة الاستثمارية

بعد فشل السياسة الاقتصادية التي تبنتها الجزائر خلال مرحلة التوجه الاشتراكي وبالنظر إلى التحولات والتطورات على المستوى الدولي، كان لزاما عليها إيجاد نظام آخر يُنعش الحياة السياسية والاقتصادية في البلاد، فتمّ اعتماد إصلاحات اقتصادية في بداية التسعينات، إلا أنّ هذه الإصلاحات لن تكتمل إلاّ بإصلاح السياسة المالية التي تُعتبر الأداة التي تستطيع من خلالها الدولة التدخّل من أجل تأطير النشاط الاستثماري <sup>(3)</sup> .

<sup>(1)</sup>حسان نادية، "خصوصية الاجراءات الجبائية في قانون تطوير الاستثمار"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص 177.

<sup>(2)</sup> ديب عبد السلام، "الإطار القانوني لتشجيع الاستثمار في الجزائر"، مجلة المحكمة العليا، العدد الأول، 2008، ص 24.

<sup>(3)</sup> أنظر في هذا الصدد:

- قويدري كمال، السياسة المالية وأثرها على الإستثمار (دراسة حالة الجزائر)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد تخصص "تقود مالية بنوك"، جامعة سعد دحلب البليدة، 2006، ص 11.

- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة : حالة مؤسسة حمادي لصناعة أكياس التغليف (POLYBEN)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع "إستراتيجية"، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2005 - 2006، ص 40.

وتلعب السياسة الضريبية في أي بلد دورين، فقد تكون عائقاً للاستثمار أو محفزاً له<sup>(1)</sup> ذلك أنّ الضريبة قد تؤثر سلباً على المشروع الاستثماري في حالة المغالاة في الأعباء الضريبية، أما الآثار الإيجابية فتتمثل في السياسة التحفيزية التي تقوم بها الدولة لتشجيع الاستثمار عن طريق منح إعفاءات وتسهيلات جبائية لفائدة المستثمرين، وهذا ما يؤدي إلى تحقيق التنمية الاقتصادية للدولة عن طريق تلك المشاريع الاستثمارية التي يتم إنجازها<sup>(2)</sup>.

إنّ محاولة اعتماد سياسة جبائية فعّالة لتحفيز المستثمرين تُعدّ من الميكانيزمات التي تعتمد عليها الدولة لتحقيق أهدافها<sup>(3)</sup>، عن طريق منحهم مزايا وإعفاءات ضريبية وجمركية لتشجيعهم على الاستثمار داخل الدولة الجزائرية، وهذه الأخيرة من خلال منحها لهذه المزايا فهي تضحى بإيرادات جبائية هامة لتحقيق الأهداف المسطرة وفق السياسة الاقتصادية المتبعة من طرفها<sup>(4)</sup>، فالدولة تمنح هذه الحوافز حسب المجالات التي ترغب في تطويرها. فالتحيز الجبائي هو إجراء خاص محكم ومدقق موجه إلى فئة محدّدة من الأعوان في مناطق معينة ولمدّة معينة ويأخذ هذا التحيز عدّة أشكال، فقد يكون على شكل إعفاء من دفع الضريبة أو على شكل تخفيض<sup>(5)</sup>.

ويقصد بالإعفاء الضريبي عدم فرض الضريبة على دخل معين إما بشكل مؤقت أو بشكل دائم وذلك ضمن القانون، كما يطلق أيضاً على هذا الإعفاء مصطلح الإجازة الضريبية وكذلك بالفراغ الضريبي<sup>(6)</sup>.

(1) قادري عبد العزيز، المرجع السابق، ص 125.

- بوناظور بوزيان، "الغش الضريبي على ضوء القانون والإجتهد القضائي في الجزائر"، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص « الغش الضريبي والتهرب الجمركي »، 2009، ص 10.

(2) حمو محمد وأوسرير منور، المرجع السابق، ص 227.

(3) يقصد بالسياسة الجبائية مجموعة من الإقتطاعات الإلزامية سواءً كانت جبائية أو شبه جبائية التي تشكل مجموع السياسة الاقتصادية، أنظر في هذا الصدد:

- RABAH Fatima Zohra, «La politique fiscale et développement », Centre de documentation economique et sociale, [www.cdesoran.org](http://www.cdesoran.org).

(4) معزوز نشيدة، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي (دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات)، مذكرة

لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص "علوم التسيير"، جامعة سعد دحلب البليدة، 2005، ص 52.

(5) قويدري كمال، المرجع السابق، ص 100.

(6) نفس المرجع، ص 103.



في حين أنّ التخفيض الضريبي هو عملية يتمّ من خلالها إخضاع المؤسسة للضريبة بمستوى أقلّ ممّا يجب، وتسمى أيضا بالمعدلات التمييزية<sup>(1)</sup>، أي أنّ المكلفين بالضريبة يلتزمون بدفع الضريبة لكن بصفة مخفضة وليس كبقية المكلفين، أما نسبة التخفيض فتختلف من دولة إلى أخرى وحسب القطاع الذي ترغب الدولة النهوض به، وتلجأ الدول إلى سياسة التخفيض الضريبي من أجل تخفيف العبء الضريبي ممّا يساهم في زيادة نسبة الاستثمارات<sup>(2)</sup>.

سننترق من خلال هذا الفرع إلى تبيان دور الجباية في تحريك وتوجيه السياسة الاستثمارية للدولة، من حيث تمويل الاستثمارات (أولا)، ودورها في توجيه الاستثمارات (ثانيا).

#### أولا - من حيث تمويل الاستثمارات:

تبرز أهمية الضريبة في تمويل الاستثمارات من خلال المساهمة في الادّخار فالدولة لكي تقوم بالاستثمارات تلجأ إلى الضريبة لتمويلها<sup>(3)</sup>، لأنّ من أهم المشاكل التي تعاني منها غالبية الدول النامية هي ندرة رؤوس الأموال التي تُعتبر المؤشر الأساسي في تحريك المشاريع الاستثمارية<sup>(4)</sup>.

وعلى هذا الأساس فالتخفيض الجبائي أو الإعفاء الضريبي يؤثر إيجابا على ادّخار الأفراد، لأنّه يؤدي إلى زيادة الادّخار ممّا يؤدي بدوره إلى زيادة رؤوس الاموال وهذه الزيادة

---

(1) يحي لخضر، دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للحبوب بسكرة)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص "علوم التسيير" جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2003-2005، ص 26.

(2) حجار مبروكة، المرجع السابق، ص 52.

(3) يتكون الادّخار الوطني من الادّخار العام الذي تقوم به الدولة والادّخار الخاص الذي يقوم به الأفراد، أنظر في هذا الصدد: - محرز محمد عباس، المرجع السابق، ص 173-174.

(4) أنظر في هذا الصدد:

- قرقوس فتيحة، المرجع السابق، ص 17.

- حجار مبروكة، المرجع السابق، ص 35.

- حمو محمد وأوسير منور، المرجع السابق، ص 216.

- منصور الزين، "الهندسة الضريبية الملائمة لتشجيع وترقية الاستثمار في الجزائر"، المجلة الجزائرية للعلوم الاقتصادية و السياسية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، عدد 3، 2010، ص 81 و 82.

تجعل المدّخرين يلجؤون إلى توظيف هذه الأموال في إقامة المشاريع الاستثمارية<sup>(1)</sup>، فكلما بالغت الدولة في فرض الضريبة أثر ذلك سلبا على القرار الاستثماري، والعكس صحيح، أي كلما تساهلت الدولة في فرض الضريبة يشجع ذلك المستثمرين في إقامة مشاريعهم الاستثمارية، كما يبرز دور الحوافز الجبائية في تمويل الاستثمارات سواءً من خلال ادّخار الأشخاص أو ادّخار المؤسسات :

- فيما يخص ادّخار الأشخاص؛ لهذه الحوافز أثر إيجابي على الدخل، فبالنسبة للضرائب المباشرة تتجلى في منح الامتيازات الجبائية للمداخل المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية، أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فإنّ دورها الإيجابي يتمثل في انخفاض القدرة الشرائية للدخل، ممّا يجعل الفرد يميل أكثر إلى الادّخار على حساب الاستهلاك<sup>(2)</sup>.

- فيما يخص ادّخار المؤسسات؛ تتجلى أهمية هذه الحوافز في عنصرين، هما حقّ ترحيل الخسائر إلى الأمام، أي أنّ المؤسسة يمكن لها نقل العجز المالي الذي حققته خلال سنة معينة إلى سنة أخرى، ممّا يسمح لها بتعبئة امكانياتها المالية، والاستفادة من نظام فائض القيمة الذي يخضع في الأصل إلى الضريبة، لكن إذا تعهد المكلف بإعادة استثمار هذه الزيادات، فإنّه يستفيد من خصم نسبة من الرّبح الخاضع للضريبة<sup>(3)</sup>، وتلجأ الدولة إلى هذه السياسة لحث المستثمرين الأجانب لمواصلة الاستثمار داخل إقليمها، لأنّه لوحظ بأنّ الكثير من المستثمرين بعدما يتحصلون على الفوائد المالية من الدولة يُحوّلون رؤوس أموالهم إلى دولتهم الأصلية أو دولة أخرى من أجل إعادة استثمارها.

#### ثانيا- من حيث توجيه الاستثمارات:

للتحفيزات الجبائية التي تمنح للمستثمرين أهمية بالغة في توجيه السياسة الاستثمارية للدولة التي تتغير بتغيّر الأوضاع العامة في البلاد، فهذه التحفيزات تمنح من قبل مؤسسات الدولة التي لها علاقة مباشرة مع المستثمر من شأنها تخفيف أعباء المستثمر ممّا يؤدي إلى

(1) بوشامة شوام، مدخل إلى الاقتصاد العام، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، دار الغرب للنشر والتوزيع، وهران، 2000 ص 572.

(2) قرقوس فتيحة، المرجع السابق، ص18.

(3) أنظر في هذا الصدد: - قرقوس فتيحة، المرجع السابق، ص 19.

- منصورى الزين، المرجع السابق، ص 84.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

الزيادة في الإنتاج، توفير مناصب الشغل والمحافظة عليها وتسهيل حركة العتاد المستورد<sup>(1)</sup>، وعليه يتجلى دور الجباية في توجيه السياسة الاستثمارية للدولة من خلال:

- تشجيع الاستثمار في قطاعات معينة؛ إذ يتجلى دور الجباية في توجيه الاستثمار نحو قطاعات معينة من خلال الإعفاءات الضريبية التي تُشرعها الدولة عن طريق قوانين المالية لكل سنة، فتلعب الضريبة دوراً انتقائياً لتشجيع قطاع معين عن طريق سن إجراءات ضريبية خفيفة لصالح هذا القطاع<sup>(2)</sup>، فقانون المالية لسنة 2001 مثلاً جاء بإعفاءات هامة بالنسبة للمؤسسات التي تقوم بعمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير<sup>(3)</sup> لتشجيع الإنتاج الوطني وتصديره للخارج.

كما نجد أنّ الدولة مثلاً من أجل القضاء على آفة البطالة تمنح إعفاءات لإقامة مشاريع للشباب الذين تتراوح أعمارهم ما بين 35 و 50 سنة<sup>(4)</sup>، من أجل تشجيع قطاع التشغيل والقضاء على البطالة، فقانون المالية لسنة 2010 مثلاً جاء بإعفاءات تقدر بـ 50 % من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات لمدة 5 سنوات بالنسبة للنشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في ولايات الجنوب<sup>(5)</sup> بغرض تشجيع الاستثمار في المناطق النائية.

- كذلك يُستخدم التحفيز الجبائي للتأثير على بعض النشاطات<sup>(6)</sup>، فنفرض ضرائب عالية على إنتاج تلك السلع أو الخدمات من أجل التقليل من الإنتاج عندما يُلاحظ أنّ المستثمرين يلجؤون فقط إلى الاستثمار في النشاط نفسه، ممّا يؤدي إلى فائض في الإنتاج، مع وجود

(1) بلكعبيات مراد، التحفيزات الجبائية لتشجيع الاستثمارات الوطنية المباشرة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع "قانون الأعمال"، جامعة سعد دحلب البليلة، 2007، ص 54 .

(2) محرزى محمد عباس، المرجع السابق، ص 33.

(3) أنظر المادة 9 من القانون رقم 01-21، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر عدد 79، مؤرخ في 23 ديسمبر 2001.

(4) أنظر المادة 47 من القانون رقم 05-16، مؤرخ في 31 ديسمبر 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، ج ر عدد 85، مؤرخ في 31 ديسمبر 2005.

(5) أنظر المادة 15 من القانون رقم 09-09، مؤرخ في 30 ديسمبر 2009، يتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج ر عدد 78، مؤرخ في 31 ديسمبر 2010.

(6) أنظر في هذا الصدد: - حمو محمد، أوسرير منور، المرجع السابق، ص 216.

- حجار مبروكة، المرجع السابق، ص 35.

مجالات أخرى تعرف نقصا كبيرا لعدم الاستثمار فيها، هذا ما يفسر سياسة الدولة في منح الإعفاءات التي تكون لمدة محددة مع امكانية التمديد ولا تمنح هذه المزايا بصفة أبدية.

وعليه يتضح أنّ للجباية دور هام وأساسي في تقرير السياسة الاستثمارية في الدولة<sup>(1)</sup> حيث تستخدم لبرمجة سياسة تنموية محكمة لتطوير الاستثمار وإدماج الاقتصاد الوطني ضمن الاقتصاد الدولي ومواكبته، إلا أنه ينبغي على الدولة عدم الإفراط في منح التحفيزات الجبائية دون مراقب وميكانيزمات متبعة في هذا المجال، ويجب أن يكون هناك ترشيد في منح المزايا واستعمالها ممّا تسببه من آثار سلبية على ميزانية الدولة باعتبارها نفقات تتنازل عنها الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية<sup>(2)</sup>، فمثلا خلال سنة 2001 بلغت نسبة هذه التكاليف التي تمّ التنازل عنها من طرف الدولة لفائدة المستثمرين أكثر من 42 مليار دج<sup>(3)</sup>.

ويجب على الدولة إعادة ترشيد هذه الحوافز بالنظر إلى مختلف العوامل الأخرى التي تساهم في جلب المستثمر خاصة الأجنبي عن طريق توفير مناخ ملائم للاستثمار وفق مجموعة من السياسات الاقتصادية والمالية، وكذا توجيه الاستثمارات إلى القطاعات ذات الأولوية، وهذا خدمة للاقتصاد الوطني<sup>(4)</sup>.

---

(1) « Une fiscalite orientée vers l'investissement et le développement : Aperçu de quelques enjeux de politique fiscal en afrique », Réunion ministérielle et table ronde d'experts Novembre 2009. [www.ocde.org/ dataoecd/31/44007402.pdf](http://www.ocde.org/dataoecd/31/44007402.pdf), p 16.

(2) منصورى الزين، المرجع السابق، ص 82.

(3) قويدري كمال، المرجع السابق، ص 194.

(4) نفس المرجع، ص 91.

## الفرع الثاني

### أنواع الأنظمة التحفيزية في ظل قانون تطوير الاستثمار

تبنى قانون تطوير الاستثمار نظامين من الامتيازات، النظام العام الذي يُمنح للمستثمرين مختلف المزايا الضريبية والجمركية بصفة عامة، والنظام الخاص الذي يُمنح لبعض المستثمرين<sup>(1)</sup>، وقبل التفصيل في هذه المزايا ينبغي الإشارة أولاً إلى أنّ الحصول على الامتيازات الضريبية والجمركية يجب أن يكون عن طريق قرار تصدره الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار<sup>(2)</sup>.

وتتمثل المزايا الممنوحة وفق أحكام قانون تطوير الاستثمار في مختلف الإعفاءات من أنواع الضرائب والرسوم المنصوص عليها في النظام الجبائي الجزائري والذي يعرف عدة تقسيمات للضرائب والرسوم، أهمها تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة فتعتبر ضرائب مباشرة تلك التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر مثل الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، في حين أنّ الضرائب غير المباشرة فإنّ المكلف بها يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر، كالرسم على القيمة المضافة<sup>(3)</sup>.

سنتطرق إلى مختلف المزايا والتحفيزات التي جاء بها قانون تطوير الاستثمار التي تكون موضوع المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار، بداية بمزايا النظام العام (أولاً)، ثم مزايا النظام الاستثنائي (ثانياً).

#### أولاً - مزايا النظام العام:

هي مجموعة من الامتيازات التي يتحصل عليها كل مستثمر يهدف إلى إنجاز - عن طريق أسهمه - استثماراً إنتاجياً على أن يكون هذا الاستثمار محدد المدة<sup>(4)</sup> ويستفيد منها

(1) Ministère délégué à la participation et à la promotion de l'investissement, « Guide Investir en Algérie », Op-Cit, p 54.

(2) Circulaire N° 293/DGD/SP/D.420 du 03mars 2008, Mise en oeuvre des dispositions de l'ordonnance N° 06/08 relative au developpement de l'investissement, D. G. D, p 04.

(3) خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين)، الجزء الأول، دار هومة الجزائر 2005، ص 18.

(4) أونيس عبد المجيد، "مناخ الاستثمار"، من أعمال الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، جامعة ورقلة، أيام 22 و 23 أبريل 2003، ص 24.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

المستثمر الخاص أو العام، طبيعي أو معنوي، مقيم أو غير مقيم، ينشأ على شكل مساهمات الاستثمار العادي خارج المناطق التي تستلزم مساهمة خاصة من طرف الدولة<sup>(1)</sup>، وقد جاء قانون تطوير الاستثمار بعدة إعفاءات جبائية وجمركية المتعلقة بهذا النظام، كما ميّز بين مرحلتين للحصول على هذه المزايا:

### أ - مزايا النظام العام خلال مرحلة الانجاز:

يُقصد بهذه المرحلة فترة تأسيس المؤسسة أو الشركة، وتتمثل هذه المزايا حسب المادة 9 من قانون تطوير الاستثمار في:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية، فيما يخص السلع غير المستثناة و المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار<sup>(2)</sup>.

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات غير المستثناة والمستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار<sup>(3)</sup>.

- الإعفاء من دفع حقوق الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني.

- إعفاء العقود المتضمنة التنازل عن الأراضي الممنوحة في إطار هذا الأمر من حقوق التسجيل<sup>(4)</sup>.

### ب - مزايا النظام العام خلال مرحلة الاستغلال:

يُقصد بهذه المرحلة إنتاج السلع الموجهة للتسويق أو تقديم خدمات مفوترة من خلال استثمار يتم خلاله الإقتناء الجزئي أو الكلي لوسائل الإنتاج المذكورة في قائمة السلع

(1) بلكعبيات مراد، المرجع السابق، ص 54.

(2) يُقصد بالحقوق الجمركية مختلف الرسوم التي تفرضها الدولة على حركة السلع دخولا و خروجا من و إلى إقليمها أنظر في هذا الصدد: - محرزوي محمد عباس، المرجع السابق، ص 117.

(3) لقد جاء قانون المالية التكميلي لسنة 2009 بشرط فيما يخص منح هذا الإعفاء وللاستفادة به يجب أن تكون الاقتناءات ذات مصدر جزائري، مع امكانية منح هذا الامتياز عندما يتم التأكد من عدم وجود منتج محلي مماثل، مما يفيد أن المشرع الجزائري فضّل المستثمر الوطني عن الأجنبي في الحصول على هذا الاعفاء.

(4) تم إضافة هذا الامتياز بموجب المادة 66 من القانون رقم 11-16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج ر عدد 72، مؤرخ في 29 ديسمبر 2011 والتي تعدل وتتم أحكام المادة 9 من قانون تطوير الاستثمار.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

والخدمات الضرورية لممارسة النشاط المصرح به<sup>(1)</sup>، و قد أورد المشرع ثلاثة أنواع من الضرائب التي تخضع للإعفاء وهي:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛ وهي ضريبة سنوية، وحيدة، عامة نسبية ومن أنواع الضرائب المباشرة وتصريحية من أنواع الأرباح والمداخيل المحققة من طرف المؤسسات والأشخاص المعنويين<sup>(2)</sup>، وقد استحدثت هذه الضريبة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991<sup>(3)</sup>، وذلك بمناسبة إصلاح النظام الجبائي الجزائري فأصبحت الأرباح المحققة من قبل الشركات الوطنية والأجنبية تخضع لنظام جبائي موحد<sup>(4)</sup>.

- الإعفاء عن الرسم على النشاط المهني (TAP)؛ أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996<sup>(5)</sup>، بعد إدماج كل من الرسم على النشاط المهني والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC)، ويطبق على معدل رقم الأعمال أو المداخيل المهنية بمعدل 2%.

تُلاحظ من خلال هذه الإعفاءات أنّ المشرع قد استثنى بعض السلع والخدمات من الاستفادة من هذه المزايا<sup>(6)</sup>، وصدر مرسوم تنفيذي يُحدد هذه السلع والخدمات التي لا تستفيد

---

(1) أنظر المادة 3 من القرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 25 جويلية 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(2) خلاصي رضا، المرجع السابق، ص 29.

(3) أنظر المادة 38 من القانون رقم 90-36، مؤرخ في 31 ديسمبر 1990، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر عدد 57، مؤرخ في 31 ديسمبر 1990.

(4) قنطار رايح، "النزاع الجبائي"، نشرة القضاة، العدد 53، الديوان الوطني للأشغال التربوية، 1998، ص 24.

(5) أمر رقم 95-27، مؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996، ج ر عدد 82، مؤرخ في 31 ديسمبر 1995.

(6) مع أنّ هذه السلع والخدمات المستثناة لا تطبق على المزايا التي تمّ منحها بموجب الأمر 03-01 وهذا استناداً إلى مبدأ عدم رجعية القانون، أنظر في هذا الصدد:

- ZOUAÏMIA Rachid, « Réflexions sur la sécurité juridique de l'investissement étranger en Algérie », Revue critique de droit et sciences politiques, Université Mouloud Mammeri Tizi Ouzou, N° 2, 2009, p 32.

- Circulaire N° 293/DGD/SP/D.420 du 03mars 2008, Op-Cit.

من المزايا، كما ألحّ المشرع على أن تكون هذه السلع والخدمات تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، ممّا يفهم أنّ هناك صرامة في منح هذه المزايا<sup>(1)</sup>.

بالنسبة للمدّة التي يستفيد خلالها المستثمر من مزايا مرحلة الإنجاز، نجد أنّ المشرع لم يحدّد مدّة معينة في قانون تطوير الاستثمار<sup>(2)</sup>، بل ترك ذلك إلى سلطة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار التي تتفق مع المستثمر على المدّة التي يستفيد خلالها من المزايا مع امكانية تمديد المدّة بطلب من المستثمر، وهذا عكس المرسوم التشريعي رقم 12-93<sup>(3)</sup> الذي بيّن الحد الأقصى وهو ثلاث سنوات، تبدأ من تاريخ منح المزايا، مع امكانية تمديد هذه المدّة من طرف الوكالة.

ويرى البعض أنّ السلطة التقديرية التي تتمتع بها الوكالة في تمديد الآجال قد تكون وسيلة للتمييز بين المستثمرين، فتمدد لمستثمر ولا تفعل ذلك مع آخر ممّا لا يحقق المساواة بين المستثمرين<sup>(4)</sup>.

أما مدّة الاستفادة من المزايا خلال مرحلة الاستغلال، فقد حدّدها المشرع في الأمر 06-08 بثلاث سنوات، بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية وهذا عكس المرسوم التشريعي 12-93 الذي لم يحدد مدّة الاستفادة من مزايا هذه المرحلة في كل الحالات، فبالنسبة لامتياز تطبيق نسبة مخفضة على الأرباح التي يُعاد استثمارها يفهم من المادة 18 من نفس المرسوم أنّه امتياز دائم لعدم تحديد مدّته<sup>(5)</sup>.

في حين أنّ المادة 35 من الأمر رقم 01-09 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009 قامت بتعديل هذه المدّة لتصبح خمسة (05) سنوات بشرط أن يقوم المستثمر بإحداث

---

(1) مرسوم تنفيذي رقم 07-08، مؤرخ في 11 جانفي 2007، يحدد قائمة النشاطات و السلع والخدمات المستثناة من المزايا المحددة في الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 4، مؤرخ في 14 جانفي 2007، متمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 08-329، مؤرخ في 22 أكتوبر 2008، ج ر عدد 61، مؤرخ في 02 نوفمبر 2008.

(2) أنظر المادة 9 من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(3) أنظر المادة 17 من المرسوم التشريعي رقم 12-93، مؤرخ في 05 أكتوبر 1993، يتعلق بترقية الاستثمار، ج ر عدد 64، مؤرخ في 10 أكتوبر 1993، (ملغى).

(4) HAROUN Mehdi, Op-Cit, p 468.

(5) Ibid, p 471 .



مائة (100) منصب عمل<sup>(1)</sup>، لتأتي المادة 49 من قانون قانون المالية التكميلي لسنة 2010<sup>(2)</sup> بتعديل هذه المدّة من سنة إلى ثلاث (03) سنوات ويمكن تمديد هذه المدّة إلى خمسة (05) سنوات بشرط إنشاء 100 منصب عمل من طرف المستثمر.

ومن خلال هذه المدّة التي تعتبر قصيرة جدا ( خمس سنوات)، يُفهم أنّ هذه المزايا موجهة إلى مؤسسات حديثة النشأة، رغم أنّ أغلبية المؤسسات تحقق خسائر أثناء بداية النشاط<sup>(3)</sup>، لذا يجب منح مدّة طويلة نوعا ما لكي يتسنى للمستثمر مباشرة إنتاجه، هذا من جهة.

ومن جهة أخرى فإنّ إشتراط احداث مائة منصب عمل لمؤسسة حديثة النشأة يُثير نوع من الصعوبة والتضييق على المستثمرين للحصول على مزايا قانون تطوير الاستثمار لأنّه ليس من السهل تحقيق هذا العدد من مناصب العمل بالنسبة لمؤسسة حديثة النشأة.

#### ثانيا - مزايا النظام الاستثنائي:

كرّس قانون تطوير الاستثمار نوعين من الأنظمة الاستثنائية<sup>(4)</sup>، فهناك نوع يتعلق بالاستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة<sup>(5)</sup>، ونوع آخر يتعلق بالاستثمارات المنجزة في إطار إتفاقيات الاستثمار والتي لها أهمية خاصّة بالنسبة للاقتصاد الوطني، مع التمييز بين المناطق الخاصة والمناطق الحرّة التي تنشؤها الدولة بموجب مرسوم تنفيذي يحدّد بدقة موقع المنطقة، حدودها، مكوناتها، مساحتها وسيرها، وتمنح مزايا معتبرة للمستثمرين في هذه

(1) إنّ تعديل مدّة الاستفادة من مزايا مرحلة الإستغلال في قانون المالية يثير الاستغراب عن سبب عدم إدراج هذا التعديل في قانون تطوير الاستثمار والإكتفاء بالنص عليه في قانون المالية، وأي مستثمر قد لا يتقطن لهذا التعديل = = ونفس الشيء بالنسبة لشرط ضرورة إحداث مائة منصب عمل، فهذا الشرط لم يكن منصوص عليه في الأمر رقم 08-06 المتعلق بتطوير الاستثمار.

(2) أمر رقم 10 - 01، المرجع السابق.

(3) بلكعبيات مراد، المرجع السابق، ص 32.

(4) أنظر المادة 10 من الأمر رقم 03-01، المعدلة بموجب المادة 8 من الأمر رقم 08-06، المرجع السابق.

(5) يُقصد بالمناطق الخاصة تلك التي تعاني الفقر والحرمان، ممّا يجعل الدولة تبذل مجهودات لتشجيع الاستثمار في تلك المناطق للنهوض بها، أنظر في هذا الصدد:

- عليوش قريوع كمال، قانون الاستثمارات في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 25.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

المناطق، مع أنّ هذه المناطق تم إلغاؤها في سنة 2006<sup>(1)</sup>، وأيّ استثمار في إحدى هذه المناطق يستفيد من مزايا خاصة حسب نوع المنطقة<sup>(2)</sup>، وتتمثل هذه المزايا في:

### أ - خلال مرحلة الإنجاز<sup>(3)</sup>:

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار.

- تطبيق حقّ التسجيل بنسبة مخفضة قدرها إثتان في الألف فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

- تكفل الدولة جزئياً أو كلياً بالمصاريف بعد تقييمها من الوكالة، فيما يخصّ الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار.

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية.

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

### ب - خلال مرحلة الاستغلال:

- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من النشاط الفعلي، من الضريبة على أرباح الشركات و من الرسم على النشاط المهني.

- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات ابتداءً من تاريخ الاقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار.

- منح مزايا إضافية من شأنها أن تحسّن و/أو تسهّل الاستثمار، مثل تأجيل العجز وآجال الاستهلاك.

(1) بموجب القانون رقم 10-06، مؤرخ في 24 يونيو 2006، يتضمن إلغاء الأمر رقم 02-03، المؤرخ في 19 يوليو

2003، والمتعلق بالمناطق الحرة، ج ر عدد 42، مؤرخ في 25 يونيو 2006.

(2) أنظر في هذا الصدد: - أوباية مليكة، المرجع السابق، ص 62.

(3) أنظر المادة 10 من الأمر رقم 03-01، المعدلة بموجب المادة 8 من الأمر رقم 08-06، المرجع السابق.

- إعفاء العقود المتضمنة التنازل عن الأراضي الممنوحة في إطار هذا الأمر من حقوق التسجيل<sup>(1)</sup>.

مع الإشارة إلى أن الحصول على هذه المزايا بمختلف أنواعها سواء ضمن النظام العام أو النظام الاستثنائي، يتم عن طريق طلب يقدم أمام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بداية بطلب مزايا مرحلة الانجاز<sup>(2)</sup>، وذلك أثناء التصريح بالاستثمار<sup>(3)</sup>، ثم طلب مزايا مرحلة الاستغلال بعد إتمام المرحلة الأولى<sup>(4)</sup>.

والتصريح بالاستثمار هو الإجراء الشكلي الذي يبدي من خلاله المستثمر رغبته في إنجاز استثمار في نشاط اقتصادي لإنتاج السلع والخدمات<sup>(5)</sup>، أي أنّ المستثمر يقوم أولاً بملى إستمارة التصريح بالاستثمار، ثم يقوم بعد ذلك بطلب المزايا، كما عبر عنه الأستاذ هارون مهدي (une simple déclaration)<sup>(6)</sup>، وقد كان هذا الإجراء إلزامياً من أجل القيام بأي استثمار، إلاّ أنّه بموجب قانون الاستثمار لسنة 2001 أصبح مجرد وسيلة تستخدمها الوكالة من أجل إحصاء عدد المشاريع الاستثمارية التي تنجز خلال كل سنة.

وما يمكن ملاحظته فيما يخص كيفية الاستفادة من المزايا وشروط ذلك، أنّه رغم أنّ الحصول على مزايا النظام العام كان الأسهل بموجب قانون تطوير الاستثمار، لأنّ الحصول على هذه المزايا يتمّ بصفة بسيطة لكل مستثمر يطلب هذه المزايا على خلاف مزايا النظام الاستثنائي التي تعرف نوع من التقييد وطول الإجراءات، إلاّ أنّه وبعد تعديل قانون تطوير الاستثمار بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2009<sup>(7)</sup>، نجد أنّ المشرع جاء بشروط مهمة بتعديل وتتميم المادة التاسعة من قانون تطوير الاستثمار.

(1) تمّ إضافة هذا الامتياز بموجب المادة 66 من القانون رقم 11-16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج ر عدد 72، مؤرخ في 29 ديسمبر 2011 والتي تعدل وتتم أحكام المادة 9 من قانون تطوير الاستثمار.

(2) أنظر الملحق رقم 02.

(3) Ministère des finances, D.G.I, « Guide de l'investisseur », Janvier 2009, p 11.

(4) أنظر الملحق رقم 03.

(5) مرسوم تنفيذي رقم 08-98، مؤرخ في مؤرخ في 24 مارس 2008، يتعلق بشكل التصريح بالاستثمار وطلب ومقرر منح المزايا وكيفيات ذلك، ج ر عدد 16، مؤرخ في 26 مارس 2008.

(6) HAROUN Mehdi, Op-Cit, p 245.

(7) بموجب المواد 35 و 60 من الأمر رقم 09-01، المرجع السابق.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

ومن هذه الشروط ما نصت عليه المادة 9 مكرر على تعهد المستثمر كتابيا بمنح الأفضلية للمنتوجات والخدمات ذات المصدر الجزائري للحصول على مزايا النظام العام كذلك اشترطت المادة 9 مكرر 1 على أنّ منح مزايا النظام العام يكون عن طريق قرار يصدره المجلس الوطني للاستثمار عندما تكون قيمة الاستثمار تساوي أو تفوق مبلغ 500 مليون دج، أي في هذه الحالة تكون الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار غير مختصة في منح مقرر الاستفادة.

## المبحث الثاني

### إرساء لجنة الطعن المختصة لتسوية المنازعات

### الجبائية في مجال الاستثمار

تتمتع الهيئات الإدارية في الدولة بسلطات واسعة في اتخاذ القرار سواءً بصفة انفرادية، أو بصفة تعاقدية أثناء تعاملها مع المتعاقدين معها لتأدية خدمات المرفق العام فكثير من القرارات والأعمال التي تتخذها هذه الإدارات قد لا تخدم مصالح المتعاملين معها مما يؤدي إلى تعارض المصالح بين الطرفين، وقد أوجد المشرع وسيلتين لتسوية هذه المنازعات التسوية الإدارية التي تتم بصفة ودية، والوسيلة القضائية أي عن طريق اللجوء إلى القضاء، رغم أن الوسيلة الأولى هي الأكثر استعمالاً بل وجعلها المشرع الزامية في بعض الحالات قبل اللجوء إلى الوسيلة الثانية.

لقد أقرّ المشرع الجزائري بالتسوية الإدارية للنزاعات في مجالات عدّة لتفادي اللجوء إلى القضاء، ومن هذه المجالات نجد النزاعات المتعلقة بمجال الاستثمار، عن طريق إرساء لجنة الطعن المختصة، ونتساءل عن غرض المشرع من إنشاء هذه اللجنة فهل استطاعت حقاً إضافة الجديد فيما يخصّ تسوية النزاعات بين إدارات الدولة والمستثمرين أم أنّها مجرد سياسة تستخدمها الدولة لتبيّن للمستثمرين خاصة الأجانب منهم أنّ المحيط القانوني والقضائي في الجزائر على ما يرام ومحفز لجلبهم للاستثمار في الجزائر؟

هذا ما سنحاول الإجابة عليه من خلال عرض مفصل لتنظيم هذه اللجنة وصلاحياتها (مطلب أول)، ومدى نجاحها وفعاليتها في تسوية المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار بعيداً عن القضاء (مطلب ثاني).

## المطلب الأول

### النظام القانوني للجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار

إن إقرار حق الطعن أمام هذه اللجنة يعني زرع الثقة في نفوس المستثمرين وإقرار الشفافية في العمل<sup>(1)</sup>، خاصة وأن موضوع منازعات الاستثمار من المجالات التي لم يكن المشرع ينص على التسوية عن طريق اللجان، بل كانت قوانين الاستثمار تنص فقط على التظلم السلمي أمام رئيس الحكومة أو اللجوء إلى التسوية القضائية التي كثيرا ما تمتاز بالبطء وطول إجراءات المحاكمة، مما يجعل المستثمرون يتخوفون من اللجوء إلى هذه الوسيلة وهذا ما يتضح من خلال دراسة أجرتها بعض المؤسسات الدولية في سنة 2002 تبيّن أنّ الفصل في النزاع لدى المحاكم الجزائرية يتطلب نحو 20 إجراء وحوالي 387 يوما<sup>(2)</sup>، مما يؤثر سلبا على جلب المستثمرين الأجانب للاستثمار في الجزائر. ومن أجل الإلمام بهذه اللجنة ينبغي أولا التطرق إلى تعريف اللجنة (الفرع الأول) ومركزها القانوني (الفرع الثاني)، واختصاصاتها التي لها علاقة دائما بمقرارات منح المزايا (الفرع الثالث).

## الفرع الأول

### التعريف بلجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار

لم تحض هذه اللجنة التي أنشأها المشرع بعد تعديل قانون تطوير الاستثمار الأخير<sup>(3)</sup> بدراسة وافية من طرف القانونيين أو حتى الاقتصاديين، ما عدا مقالين للأستاذة حسان نادية<sup>(4)</sup> (مع تحفظ)، وهذا على خلاف ما نجده في لجان الطعن الإدارية الأخرى كتلك المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية أو تلك المتعلقة بقانون الصفقات العمومية مما يجعلنا نعتمد أكثر على تحليل النصوص القانونية التي تطرقت إلى هذه

(1) ABDELADIN Leila, « Les changements apportés au cadre juridique et institutionnel de l'investissement », Journal de droit des affaires, Alger, Janvier-Février 2008, p 24.

(2) وصاف سعيدي، قويدري محمد، "واقع مناخ الاستثمار في الجزائر بين الحوافز والعوائق"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، العدد الثامن، 2008، ص 48.

(3) بموجب الأمر رقم 08-06، المرجع السابق.

(4) أنظر في هذا الصدد:

- حسان نادية، "خصوصية الإجراءات الجبائية في قانون تطوير الاستثمار"، المرجع السابق.

- \_\_\_\_\_، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق.

اللجنة ونستخلص من خلالها أهم ما يميز هذه اللجنة، والبدائية تكون بالتطرق إلى تشكيلة اللجنة (أولا) وكيفية سير أعمالها (ثانيا).

#### أولا - تشكيلة لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار:

حسب المرسوم التنفيذي المنظم لعمل اللجنة المختصة فإنّ هذه الأخيرة تتشكل من الأعضاء التالية:<sup>(1)</sup>

- الوزير المكلف بترقية الاستثمارات أو ممثله، رئيسا.

- ممثل عن الوزير المكلف بالداخلية والجماعات المحلية، عضوا.

- ممثل عن الوزير المكلف بالعدل، عضوا.

- ممثلين عن الوزير المكلف بالمالية، عضوان.

- ممثل الوزير المعني بالاستثمار موضوع الطعن.

بالإضافة إلى هذه التشكيلة يمكن للوزير أن يستعين بخبراء أو أي شخص له كفاءة خاصة يستطيع مساعدة أعضاء اللجنة في عملها<sup>(2)</sup>.

من خلال هذه التشكيلة يمكن أن نستخلص بعض الملاحظات:

- أنّ رئاسة هذه اللجنة موكلة إلى وزير ترقية الاستثمارات أو من يمثله، ممّا يعني من جهة أنّ هذه اللجنة لا تخرج عن الهياكل الإدارية الأخرى المكلفة بتطوير الاستثمار الموضوعة تحت رئاسة السلطة التنفيذية، وهذا يعني من جهة أخرى أنّه ليس لهذه اللجنة الاستقلالية التامة التي من خلالها تستطيع ممارسة صلاحياتها كصاحبة قرار.

- كما أنّ منح هذه الرئاسة للوزير المكلف بترقية الاستثمار له ما يبرره من ناحية أخرى باعتبار أنّ جميع النزاعات التي تكون موضوع الطعن أمام اللجنة تكون دائما لها علاقة بالاستثمار، ووزير ترقية الاستثمار هو المعني الأول بهذا القطاع وله صلاحية اتخاذ القرار.

- أنّ تمثيل وزارة المالية يكون بعضوين على خلاف الوزارات الأخرى التي يُمثلها عضو واحد فقط، ذلك أنّ موضوع الطعن له علاقة بإيرادات الخزينة العمومية، وهذا التمثيل يعطي الأفضلية أثناء اتخاذ القرار والتصويت لممثلي وزارة المالية لأنّها المتضرر الأول من هذه الإعفاءات الجبائية التي تُمنح للمستثمرين، كما يمكن أن يُستخلص من خلال تمثيل وزارة

(1) أنظر المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتضمن تشكيلة لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج ر عدد 64، مؤرخ في 11 أكتوبر 2006.

(2) نفس المرجع.

المالية بعضوين أنّ سبب ذلك راجع إلى كون الإعفاءات قد تكون جبائية أو جمركية، ممّا يعني أنّ هذين العضوين يمثلان كل من إدارة الضرائب وإدارة الجمارك باعتبار أنّ هذه الأخيرة قد تكون طرفاً في الطعن وأنّ وزير المالية هو المشرف على المديرية العامة للجمارك أيضاً<sup>(1)</sup>.

أما بالنسبة لتعيين هؤلاء الأعضاء فيتمّ بموجب قرار يصدره وزير ترقية الاستثمار باقتراح من الوزراء المعنيين بالتمثيل<sup>(2)</sup>، ممّا يُوحى أنّ هذه اللجنة ليس لها الاستقلالية في اختيار أعضائها.

وما يمكن ملاحظته من خلال المرسوم التنفيذي المنظم لعمل اللجنة المختصة أنّه لم يتمّ تحديد مدّة العضوية ومدى امكانية التجديد، سواءً للرئيس أو للأعضاء، هذا عكس ما نجده مثلاً في عضوية الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار فقد تمّ تحديد مدّتها بثلاث سنوات قابلة للتجديد بناءً على اقتراح من السلطات التي ينتمي إليها الأعضاء<sup>(3)</sup>، وتحديد مدّة العضوية يعتبر عاملاً ومؤشراً هاماً لقياس درجة استقلالية اللجنة، وحسب الأستاذ زوايميه رشيد فإنّه في مجال سلطات الضبط المستقلة يعتبر تحديد مدّة العضوية عاملاً للاستقلالية العضوية لسلطات الضبط في المجال الاقتصادي، لأنّ عدم تحديد مدّة العضوية يعني أنّ الأعضاء عرضة للعزل في أية لحظة<sup>(4)</sup>.

#### ثانياً - سير أعمال اللجنة:

ما يميز لجنة الطعن في مجال الاستثمار أنّها تختص بوضع نظامها الداخلي وهذا ما تنص عليه المادة الخامسة من المرسوم التنفيذي المنظم لعمل هذه اللجنة<sup>(5)</sup>: « تصادق اللجنة على نظامها الداخلي خلال اجتماعها الأول ».

(1) مرسوم تنفيذي رقم 08-63، مؤرخ في 24 فبراير 2008، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية للمديرية العامة للجمارك، ج ر عدد 17، مؤرخ في 02 ماي 2008.

(2) أنظر المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(3) أنظر المادة 7 من نفس المرجع.

(4) ZOUAIMIA Rachid, « Les autorités administratives indépendantes et la régulation économique », Revue IDARA, N° 2, 2004, p 36.

(5) مرسوم تنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.



مما يعني أنّ المشرع منح لهذه اللجنة نوعا من الاستقلالية في اتخاذ القرارات وتسيير أعمالها لوحدها، هذا عكس ما نجده مثلا في لجنة الطعن في المادة الجمركية التي لا تتمتع بصلاحيات وضع نظامها الداخلي لوحدها<sup>(1)</sup>.

لكن، حتى ولو تمتعت اللجنة بصلاحيات وضع نظامها الداخلي فهذا لا يعتبر عاملاً حاسماً لقياس درجة الاستقلالية، لأنّ هناك العديد من السلطات التي تتمتع بهذه الصلاحيات إلاّ أنّه من الناحية العملية لا تتمتع حقا بالاستقلالية التامة<sup>(2)</sup>.

تباشر اللجنة أعمالها خاصة تلك المتعلقة بدراسة الطعون التي يقدمها المستثمرون إذا تمّ إخطارها من أيّ مستثمر أراد الطعن أمامها وتعدّد اللجنة مداولاتها بحضور ثلاثة أعضاء على الأقل، يُصادق على آراء اللجنة وتوصياتها بأغلبية الأصوات، وفي حالة التساوي يكون صوت الرئيس مرجحا<sup>(3)</sup>.

وما يمكن التعقيب عليه في هذا السياق، أنّه بالنسبة لأمانة اللجنة تتولاها المديرية العامة للاستثمار فهي تُشرف عليها<sup>(4)</sup>، كما أنّ اجتماعات هذه اللجنة تُعقد بمقر الوزارة المكلفة بترقية الاستثمارات<sup>(5)</sup>، مما يعني أنّ اللجنة لم يُمنح لها مقر مستقل بل مقرها بوزارة ترقية الاستثمارات، وهنا نطرح تساؤل عن سبب عدم تخصيص مقر خاص باللجنة حتى وإن كان داخل الوزارة المعنية بالاستثمار، ولماذا لا يتمّ تعيين أمين عام يتولّى أمانة اللجنة عوض إلحاقها بالمديرية العامة للاستثمار، مثل هذه الوضعيات توجي بأنّ اللجنة لم تُمنح لها الاستقلالية التامة، وما هي إلاّ مجرد مصلحة من مصالح المديرية العامة للاستثمار.

(1) أنظر المادة 15 من القانون رقم 07-79، المرجع السابق .

(2) ZOUAIMIA Rachid, « Les autorités administratives indépendantes et la régulation économique », Op.Cit, p 29.

(3) أنظر المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(4) أنظر المادة 4 فقرة 2 من نفس المرجع.

(5) أنظر المادة 4 فقرة أولى من نفس المرجع .

## الفرع الثاني

### المركز القانوني للجنة الطعن المختصة

لتحديد المركز القانوني للجنة الطعن المختصة، ينبغي أولاً تحديد القيمة القانونية للإختصاص الذي تمارسه اللجنة، أي هل تصدر فقط آراء أو قرارات (أولاً)، وكذلك تكليف الطعن أمامها هل هو تظلم إداري أو له طبيعة خاصة (ثانياً):  
أولاً - الطبيعة القانونية للجنة المختصة في مجال الاستثمار:

يتمّ تحديد طبيعة هذه اللجنة بالبحث عن طبيعة الوظائف التي تمارسها والقيمة القانونية للإختصاص الذي تمارسه، أي هل تتمتع اللجنة بسلطة إصدار قرارات ملزمة أم أنّ دورها يبقى فقط استشارياً حول مسائل تهم الاقتصاد الوطني دون أن تتعدى ذلك إلى اتخاذ القرار؟  
أ - اللجنة هيئة استشارية (تصدر آراء):

يُقصد بالوظيفة الاستشارية تلك التي تتمتع بها بعض الهيئات والمجالس الوطنية عن طريق آراء تصدرها حول مسائل تهم قطاعاً معيناً ويمنح المشرع مثل هذه الوظيفة لبعض الهيئات من أجل إبداء رأيها حول مسائل هامة لما لها من خبرة في ذلك المجال دون أن تكون لآرائها القوة الإلزامية، ومن بين الهيئات التي تتمتع بهذه الوظيفة نجد مثلاً مجلس الدولة<sup>(1)</sup> الذي له دور استشاري يتمثل في إبداء رأيه حول مشاريع القوانين، ونفس الشيء بالنسبة لمجلس الدولة الفرنسي الذي يتمتع بالاختصاص الاستشاري، عن طريق تقديم آراءه في المجال التشريعي والمجال الإداري<sup>(2)</sup>.

كما يتمتع بالوظيفة الاستشارية المجلس الوطني للاستثمار الذي مُنحت له عدّة صلاحيات للاقتراح في مجال السياسة الاستثمارية للدولة بصفة عامة، بالإضافة إلى دوره في اتخاذ القرار في حالات أخرى<sup>(3)</sup>.

أما بالنسبة للجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار، فلم ينص المشرع صراحة على تمتعها بالوظيفة الاستشارية، لكن بالعودة إلى نص المادة السابعة من المرسوم التنفيذي

(1) عبد الرزاق زوبينة، "الرأي الاستشاري لمجلس الدولة ولادة كاملة ومهمة مبتورة"، مجلة مجلس الدولة، العدد الأول

2002، ص 23.

(2) DE LAUBADERE André, VENEZIA Jean Claude, GAUDEMET Yves, Traité de droit administratif, 15<sup>ème</sup> édition, tome 1, L.G.D.J, Paris, 1999, p 372.

(3) أنظر المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 06-355، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتعلق بتشكيلة المجلس الوطني

للاستثمار وتنظيمه وسييره، ج ر عدد 64، مؤرخ في 11 أكتوبر 2006.

المنظم لعمل اللجنة<sup>(1)</sup>، نجد أنّ اللجنة تصدر آراء وتوصيات عن طريق المداولات التي تعقدّها، ممّا يفيد أنّ لهذه اللجنة دور استشاري تمارسه، كما يفهم من نص نفس المادة أنّ اللجنة لا تصدر قرارات بل فقط آراء وتوصيات، فهل هذا يعني أنّ دورها يبقى فقط استشارياً؟

#### ب - اللجنة هيئة إدارية ( تصدر قرارات):

بالعودة إلى قانون تطوير الاستثمار<sup>(2)</sup> والمرسوم التنفيذي المنظم لعمل اللجنة<sup>(3)</sup> لا نجد توافقاً فيما يخص طبيعة اختصاص اللجنة المختصة، ففي بعض الحالات يتم استعمال مصطلحات توحى بأنّ هذه اللجنة لها فقط دور استشاري، (وهذا ما نجده في المادة السابعة من المرسوم التنفيذي السابقة الذكر)، ونصوص أخرى تبين أنّ لهذه اللجنة طبيعة إدارية لأنّها تتمتع بسلطة اتخاذ قرارات إدارية لها الحجية أمام الهيئات المعنية بالطعن<sup>(4)</sup> وانطلاقاً من مختلف النصوص نقول بأنّ هذه اللجنة هيئة إدارية تمارس هذه الوظيفة الإدارية كمهام أصلية بالإضافة إلى الوظيفة الاستشارية.

ونعتقد بأنّ المشرع لم يُوسع في مهام اللجنة المختصة ولم يمنح لها وظائف استشارية بأنّ معنى الكلمة، خاصة أنّ النصوص القانونية السابق الإشارة إليها لم تذكر المجالات التي يُمكن للجنة أن تتدخل لتقديم الرأي، وقد يرجع سبب ذلك إلى كون هذه اللجنة تختص بدراسة الطعون المقدّمة من طرف المستثمر، ممّا يجعلها مبدئياً لا تتدخل في مجالات أخرى، لأنّ ذلك قد يؤثر على سير أعمالها، وهذا عكس ما نجده في اختصاصات المجلس الوطني للاستثمار أين تمّ اعتباره كهيئة إدارية واستشارية<sup>(5)</sup>.

#### ثانياً - التكييف القانوني للطعن أمام اللجنة:

ليس من السهل تكييف عمل اللجنة المختصة، بسبب عدم إفصاح المشرع عن طبيعة الأعمال الصادرة عن اللجنة، ممّا يجعلنا نحاول المقاربة بين أعمال اللجنة وبعض الطرق

(1) مرسوم تنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(2) أمر رقم 01-03، المرجع السابق.

(3) مرسوم تنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(4) أنظر المادة 7 مكرر فقرة أخيرة من قانون تطوير الاستثمار، المرجع سابق

والمادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(5) تنص المادة 6 من المرسوم التنفيذي 06-355 على أنّه: « تُتّوج أعمال المجلس بقرارات وآراء وتوصيات » .

الأخرى التي يتم بها تسوية النزاعات بعيداً عن القضاء، والبداية ستكون بالبحث عن مدى إمكانية تكييف عمل اللجنة المختصة بأنه تظلم إداري، أو يتعدى ذلك ليعتبر نوعاً من التسوية شبه القضائية.

أ - الطعن أمام اللجنة تظلم إداري:

### 1 - معنى التظلم الإداري:

يُقصد بالتظلم الإداري « طلب أو شكوى يتقدم به صاحب المصلحة يتظلم من قرار إداري مسّ بمركزه القانوني ويطلب من السلطات الإدارية المختصة أن تراجع القرار وتعيد النظر فيه إما بسحبه أو بإلغائه أو بتصحيحه حتى تجعله أكثر تطابقاً مع أحكام القانون والقرارات الإدارية<sup>(1)</sup> ». .

من خلال هذا التعريف يمكن القول بأنّ هذا التظلم يُوجه إلى الجهة مُصدرة القرار (تظلم ولائي)، أو سلطة أعلى (تظلم رئاسي) من أجل إعادة النظر في القرار المتخذ سواءً بتعديله أو إلغائه بصفة إرادية من طرف الإدارة دون اللجوء إلى القضاء<sup>(2)</sup>.

لم يتطرق المشرع الجزائري إلى تعريف التظلم الإداري رغم أنّه أخذ به في قانون الإجراءات المدنية واعتبره إجراءً إلزامياً قبل اللجوء إلى القضاء، إلّا أنّ نظرة المشرع تغيرت بتعديل قانون الإجراءات المدنية سنة 1990<sup>(3)</sup>، فلم يُعد التظلم المسبق إجبارياً إلّا في حالة الطعن ضد القرارات الصادرة عن الهيئات المركزية، ويصدر قانون الإجراءات المدنية والإدارية<sup>(4)</sup> اعتبر التظلم المسبق إجراءً جوازيًا وليس إلزامياً قبل اللجوء إلى القضاء مهما

(1) عوابدي عمار، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982، ص 30.

(2) يقصد بالتظلم الولائي ذلك الذي يُرفع أمام الجهة مُصدرة القرار، أما التظلم الرئاسي فذلك الذي يُرفع أمام السلطة التي تعلق الجهة مُصدرة القرار، أنظر في هذا الصدد:

- بن سنوسي فاطمة، دور التظلم الإداري في حل النزاعات الإدارية في القانون الجزائري، دار مدني، الجزائر، 2003 ص 19.

(3) أنظر المادة 169 مكرر من القانون رقم 90-23، مؤرخ في 8 جويلية 1990، يعدل ويتمم الأمر 66-156 المؤرخ في 8 جوان 1966، المتضمن قانون الإجراءات المدنية، ج ر عدد 36، مؤرخ في 22 أوت 1990، (ملغى).

(4) أنظر المادة 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

كانت الجهة المصدرة للقرار<sup>(1)</sup>، لكن إذا اختار الطاعن تقديم التظلم قبل اللجوء إلى القضاء فيجب أن يمارسه خلال آجال خاصة<sup>(2)</sup>.

وإذا كان التظلم المعروف في القانون الإداري لا يطرح إشكالاً، باعتباره من الإجراءات السابقة لرفع الدعوى الإدارية أمام الجهات القضائية مع احترام جميع إجراءات التظلم خاصة تلك المتعلقة بالمواعيد وإلا فلن تقبل الدعوى شكلاً، فإنّ عمل لجنة الطعن في مجال الاستثمار تطرح إشكالاً في تكييف الطعن أمامها ومدى اعتباره مثل التظلم المسبق أو له طابع خاص، وأساس هذه التخمينات هو سكوت المشرع عن مدى اعتبار الطعن أمام اللجنة هو تظلم إداري أو لا يُعتبر كذلك.

## 2 - محاولة المقاربة بين التظلم المسبق والطعن أمام اللجنة المختصة:

هناك من الفقهاء من يعتبر كل طعن يُرفع أمام لجان الطعن مهما كانت يُكيّف على أنّه تظلم إداري<sup>(3)</sup>، فهل ينطبق هذا الوصف على لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار؟

استناداً إلى الأمر 03-01<sup>(4)</sup>، يمكن أن نستخلص وبصفة لا تدع مجالاً للشك بأنّ المستثمر يرفع تظلماً أمام السلطة الوصية على الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وهي رئيس الحكومة<sup>(5)</sup>، فالأمور هنا واضحة بأنّ الطعن الذي يمارسه المستثمر هو تظلم رئاسي أمام الجهة التي تعلق مصدره القرار، رغم أنّ هذه المادة لم تتحدث عن ميعاد رفع التظلم ولا

(1) Le contentieux administratif et juridictionnel de l'impôt, 2<sup>ème</sup> commison, « La phase Juridictionnelle de la procédure contentieuse : Quel rôle pour le juge dans l'évolution de la fiscalité ? », [http://www.embassyalgeria.ca/download/investir\\_alg.pdf](http://www.embassyalgeria.ca/download/investir_alg.pdf), p 03.

(2) بودريوه عبد الكريم، "آجال الطعن بالإلغاء"، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية العدد الأول، 2010، ص 24.

(3) أنظر في هذا الصدد :

- عوابدي عمار، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري، (نظرية الدعوى)، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 366.

- حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 114.

(4) أنظر المادة السابعة من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(5) لم يكن قانون الاستثمار لسنة 1993 يسمح بالطعن القضائي ضد قرارات الوكالة بل نص فقط على حق المستثمر في الطعن أمام رئيس الحكومة و قرار هذا الأخير غير قابل للطعن القضائي، فهذا القانون يتعارض مع نص المادة 143 من الدستور الجزائري التي تعترف بالطعن القضائي ضد قرارات السلطات الإدارية، أنظر في هذه الصدد:

- بن سويح خديجة، المرجع السابق، ص 57.

عن الجزاء في حالة مخالفته، وكذا الطبيعة القانونية للتظلم<sup>(1)</sup>، خاصة أن التظلم المعروف في القانون الإداري يشترط ممارسته خلال مدة محددة قانوناً، وإلا لن يقبل في حالة عدم احترام المواعيد.

لكن إذا عدنا إلى الأمر 08-06<sup>(2)</sup>، الذي بموجبه تم إنشاء لجنة الطعن المختصة نيابة عن السلطة الوصية المكلفة بالنظر في التظلمات التي يرفعها المستثمرون، يمكن أن نستخلص أن الطعن أمام اللجنة ليس بالتظلم الإداري المسبق، وإلا ما هو المبرر من إنشاء هذه اللجنة التي تختص فقط بدراسة الطعون التي يرفعها المستثمر ضد قرارات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وكذا الإدارة الجبائية والجمركية، مما يعني أن جميع الطعون يجب أن توجه إلى هذه اللجنة دون امكانية التظلم أمام السلطة الوصية.

كما أنه لا يمكن قياس هذا التظلم بما هو موجود في قانون الإجراءات المدنية والإدارية لاختلاف إجراءات ممارسة كلا التظلمين، واختلاف الإجراءات التي تلي هذا التظلم، لأن التظلم الإداري له علاقة بالمرحلة اللاحقة للتسوية أي المرحلة القضائية، أما إذا لم يكن لهذا التظلم علاقة مع المرحلة القضائية فهذا يعني أن له طابع خاص<sup>(3)</sup>، كما أن التظلم المسبق كان إجراءً إلزامياً حسب قانون الإجراءات المدنية، في حين لم يفصح المشرع عن مدى إلزامية الطعن أمام اللجنة قبل اللجوء إلى القضاء .

#### ب - التظلم أمام اللجنة تسوية شبه قضائية:

##### 1 - المقصود بالتسوية شبه قضائية:

يُقصد بهذا النوع من التسوية تلك التي تكون في مركز وسط بين التسوية الإدارية والتسوية القضائية، لأنها تُمارس أمام جهات ليست قضائية ولكن تتشابه معها وفق إجراءات خاصة تختلف عن تلك المعروفة في مجال التظلم الإداري، وعُرف هذا النوع من التسوية شبه قضائية في الأنظمة الإنجليزية والأمريكية<sup>(4)</sup>، وتتميز في كونها تُمارس أمام لجنة مختصة ويتم استئناف قراراتها أمام القضاء، فهل حقا تنطبق التسوية أمام اللجنة المختصة مع هذه التسوية شبه قضائية؟

(1) طالبي حسين، المرجع السابق، ص 248.

(2) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(3) طالبي حسين، المرجع السابق، ص 251.

(4) حسان نادية، " دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 118.

## 2 - اختلاف الطعن أمام اللجنة عن التسوية شبه قضائية:

رغم كون الطعن أمام اللجنة له طبيعة خاصة تختلف عن التظلم الإداري، إلا أنه لا يمكن الجزم بأن هذا الطعن يعبر شبه قضائي وذلك من ناحيتين:

- يمارس التظلم شبه قضائي أمام لجنة خاصة، وعلى الطرف المعني بالطعن أن يمارس هذا التظلم قبل اللجوء إلى القضاء، في حين أن المشرع لم يلزم المستثمر بضرورة رفع الطعن أمام اللجنة المختصة قبل اللجوء إلى القضاء، بل منح له الحرية في الاختيار، مما يعني أنه يمكن اتباع الطريق القضائي قبل اللجوء إلى اللجنة المختصة.

- كما أنه في مجال التسوية شبه القضائية يتم استئناف القرار الصادر عن اللجنة أمام القضاء<sup>(1)</sup>، فلا يمكن للطاعن أن يلجأ مباشرة إلى القضاء لأن هذه التسوية يمكن اعتبارها جزء من التسوية القضائية ومكملة لها، في حين أن التسوية أمام اللجنة المختصة غير مرتبطة مع التسوية القضائية، لأن المستثمر له حرية الاختيار بين التظلم أمام اللجنة أو أمام القضاء، وحتى في حالة اللجوء إلى القضاء فلا يتم استئناف قرار اللجنة بل من أجل رفع دعوى مستقلة، بغض النظر عن الإجراءات التي تمت أثناء الطعن أمام اللجنة.

ويمكن القول في الأخير أن أساس هذا الخلط لتحديد طبيعة أعمال اللجنة هو عدم وضوح النصوص القانونية وعدم وجود توافق بين النص التشريعي والنص التنظيمي وهذا ما يلاحظ على مختلف النصوص التنفيذية التي تصدر أساسا لتكملة وتفسير النص التشريعي لكن في غالب الحالات النص التنفيذي لا يتلائم مع النص التشريعي، بل يأتي بأحكام قد تكون مخالفة مع النص الأول.

ومع ذلك فمن خلال اختصاصات اللجنة نقول أنها هيئة إدارية تتمتع بسلطة اتخاذ قرارات ملزمة اتجاه الإدارة المعنية بالطعن، خاصة وأن هذه اللجنة يترأس أعمالها الوزير المكلف بترقية الاستثمار، فأكد أن قراراتها لها وزن قانوني كبير يجعلها ذات طبيعة إدارية ملزمة، والطعن الذي يمارس أمام هذه اللجنة له طابع خاص، يختلف عن التظلم الإداري والتسوية شبه قضائية.

(1) حسان نادية، " دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 118.

### الفرع الثالث

#### اختصاصات لجنة الطعن المختصة

لقد حدّد المشرع اختصاصات اللجنة على سبيل الحصر في المادة السابعة مكرر من قانون تطوير الاستثمار، والتي تنصب في مجملها في القرارات المتعلقة بمنح المزايا أو سحبها، وهنا نكون أمام وضعيتين، فقد يكون الطعن ضد قرار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار التي ترفض منح المستثمر المزايا المنصوص عليها في أحكام قانون الاستثمار وقد تتدخل الوكالة لسحب المزايا التي تحصل عليها المستثمر بسبب عدم احترامه للالتزامات التي وافق عليها أثناء إبرامه للاتفاق مع الوكالة.

مع الإشارة إلى إنّ إجراء السحب رغم أنّ الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار هي التي تمارسه، إلا أنّ لإدارة الضرائب دور مهم تمارسه لتقرر مع الوكالة سحب المزايا وذلك بعد المراقبة التي تقوم بها الإدارة الضريبية حول مدى احترام المستثمر لالتزاماته ولا تعتبر فقط قرارات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار موضوع الطعن بل حتى تلك الصادرة عن الإدارة الضريبية والإدارة الجمركية (1).

سنقوم فيما يلي بدراسة اختصاصات هذه اللجنة من خلال التمييز بين اختصاصات الفصل في الطعون المتعلقة بقرارات منح المزايا (أولاً)، واختصاصات الفصل في الطعون المتعلقة بسحب المزايا (ثانياً).

#### أولاً - الفصل في الطعون المتعلقة بقرارات منح المزايا:

كما سبق الذكر فإنّ أساس تدخّل اللجنة المختصة في النزاعات التي تنشأ بين المستثمر والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار هي تلك الإعفاءات أو المزايا التي نصّ عليها قانون تطوير الاستثمار، وأسندت مهمة منحها إلى الوكالة نفسها، وباعتبار أنّ المزايا التي جاء بها قانون تطوير الاستثمار تمس مرحلتي الإنجاز والاستغلال، فإنّ تدخّل الوكالة يكون في كلا المرحلتين بقرارين يخص كل واحد المرحلة المعنية، وللمستثمر الحق في اللجوء إلى الطعن أمام اللجنة إذا رأى أنّ هناك إجحاف في حقه (2)، أي لم يتحصل على كل المزايا أو بعضها سواءً في مرحلة الإنجاز أو الاستغلال.

(1) ABDELADIN Leila, Op.Cit, p 27.

(2) حسان نادية، " دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 107.



ورغم إقرار المشرع حق الطعن للمستثمرين الذين لا يرضون بقرارات الوكالة حسب المادة السابعة مكرر السابقة الذكر<sup>(1)</sup>، إلا أنّ هذه المادة لم يتم صياغتها بشكل واضح فهي مُبهمة بالنسبة للمستثمرين، لأنّها لم تحدد ولو على سبيل المثال الحالات التي يستند إليها المستثمر لإجراء الطعن، واستعملت فقط مصطلح الغبن الذي يعني أنّ هناك إنحياز من طرف الوكالة أو بتعبير آخر وكأن هذه الأخيرة تتعسف في عدم منح المزايا دون مبرر. مع أنّ الواقع غير ذلك، فهناك حالات تكون الوكالة مضطرة إلى عدم منح المزايا أو إلى سحبها بسبب تصرف صادر عن المستثمر، هذا عكس ما ورد في الأمر 03-01 عندما أقرّ حق الطعن أمام السلطة الوصية، فحدّد الوضعيات التي يؤسس عليها المستثمر طعنه وهي حالة عدم الرد من طرف الوكالة على طلب منح المزايا وحالة الاعتراض على قرار الوكالة<sup>(2)</sup>، ورغم هذا، يمكن من خلال النصوص القانونية استنتاج بعض الحالات لإجراء الطعن ضد قرار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار:

#### أ - حالة عدم رد الوكالة على طلب المستثمر المتعلق بمنح المزايا:

يتمّ هذا الطلب من خلال النموذج الذي يقوم المستثمر بملئه إذا أراد الحصول على المزايا<sup>(3)</sup> وذلك أثناء تصريحه باستثماره، ويجب على الوكالة الرد على هذا الطلب خلال 72 ساعة بالنسبة لمرحلة الإنجاز وعشرة (10) أيام بالنسبة لمرحلة الاستغلال<sup>(4)</sup>، فمرور هذه المدّة دون الرد من طرف الوكالة يسمح للمستثمر برفع الطعن مباشرة أمام اللجنة المختصة، بشرط أن يمارس هذا الطعن خلال أجل خمسة عشرة يوم (15) من تاريخ تبليغ الرفض أو بعد مرور خمسة عشرة يوم (15) في حالة عدم وجود رد صريح من طرف الوكالة أو أية هيئة معنية.

إلا أنّ هذه الآجال تمّ إلغاؤها في قانون المالية التكميلي لسنة 2009<sup>(5)</sup>، حيث تمّ حذف آجال رد الوكالة على طلب المستثمر، ممّا يثير التساؤل عن سبب هذا الإلغاء وما هي المدّة التي يجب خلالها على الوكالة الرد على طلب المستثمر، ممّا يفهم أنّ للوكالة

(1) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(2) نفس المرجع.

(3) أنظر الملحق رقم 02.

(4) أنظر المادة 7 من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(5) بموجب المادة 59 من الأمر رقم 01-09، المرجع السابق.

الحرية في الرد ولم يتمّ تقييدها بأجل كما كان منصوص عليه في المادة السابعة من قانون تطوير الاستثمار.

كذلك تمّ تعديل الأجل الممنوحة للمستثمر للطعن في حالة عدم رد الجهة المتظلم أمامها أي في حالة صمت الهيئة المعنية، لأنّ المادة السابعة من قانون تطوير الاستثمار نصت على أنّه في حالة صمت الجهة المعنية ينتظر المستثمر أجل خمسة عشرة يوم (15) ليقوم بالطعن أمام اللجنة، لكن هذه الآجال تمّ تعديلها إلى شهرين فأكثر، أي أنّ المستثمر ينتظر هذه المدّة ليقوم بالطعن أمام اللجنة<sup>(1)</sup>.

وما يُلاحظ حول هذه الآجال أنّها طويلة جدا وتؤثر على مصالح المستثمر الذي يجب عليه أن ينتظر مرور مدّة شهرين كاملين للتظلم أمام اللجنة، فلا يوجد مبرر لتعديل هذه الآجال لأنّ أجل خمسة عشرة يوم (15) يعتبر كاف لرد الهيئة المعنية على التظلم الذي رفعه المستثمر، كما أنّ هذا التعديل غير دقيق لأنّه لم يحدد مدّة معينة أو آجالا محددة لرفع التظلم، فاستعمال عبارة "هذا الأجل لا يمكن أن يقل عن شهرين (2)" يفهم بمفهوم المخالفة ضرورة مرور مدة شهرين فأكثر، دون أن يتمّ تحديد تاريخ محدد، وهذا ما يعقد الأمور على المستثمر.

#### ب - حالة رفض منح المزايا كليةً:

أي أنّ الوكالة لا تقبل منح المزايا للمستثمر وذلك لأسباب عديدة كعدم توفر بعض شروط الاستفادة في المستثمر، والمؤكد أنّ هذه الحالة هي التي يقصدها المشرع من خلال استعماله لمصطلح الغبن في المادة السابعة مكرر من قانون تطوير الاستثمار<sup>(2)</sup>.

#### ج - حالة منح مزايا مرحلة الإنجاز ورفض مزايا مرحلة الاستغلال:

هذه الحالة هي الأكثر شيوعا خاصة بعد صدور القرار الوزاري المشترك بين وزارة المالية ووزارة ترقية الاستثمارات<sup>(3)</sup>، الذي جاء من أجل التعاون بين الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وإدارة الضرائب لمتابعة مدى تنفيذ المستثمر لالتزاماته خلال مرحلة الإنجاز ومدى

(1) تنص المادة 7 مكرر 1 من قانون تطوير الاستثمار على: « ... وفي حالة صمت الجهة المعنية فإنّ هذا الأجل لا يمكن أن يقل عن شهرين (2) ابتداء من تاريخ الإخطار... ».

(2) أنظر المادة 7 من نفس المرجع.

(3) قرار وزاري مشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها

بموجب الأمر رقم 01 - 03 المتعلق بتطوير الاستثمار، المرجع السابق.

احترامه لشروط الإنجاز وأجاله للإستفادة من مزايا مرحلة الاستغلال فأكد أنّ الكثير من المستثمرين لا يحترمون هذه الإجراءات، ممّا يجعل الوكالة ترفض منحهم مزايا مرحلة الاستغلال، عن طريق مقرر الإلغاء الذي تصدره الوكالة بالتعاون مع الإدارة الجبائية المكلفة بإعداد محضر الدخول في الاستغلال بعد القيام بالزيارة الميدانية لمقر إنجاز المشروع<sup>(1)</sup>.

#### د - حالة رفض منح المزايا من طرف الإدارة الجبائية أو الإدارة الجمركية:

كما سبق الإشارة إليه فإنّ قرار منح المزايا بمختلف أنواعها يتمّ تحريره في أربعة نسخ مطابقة تقدم إلى الأطراف المعنية وهي: نسخة أصلية تقدم إلى المستثمر، نسخة تحتفظ بها الوكالة، نسخة ترسل إلى الإدارة الجبائية ونسخة ترسل إلى الإدارة الجمركية<sup>(2)</sup>، وأكد أنّ المستثمر بعد حصوله مثلا على مقرر المزايا الجمركية سيّجبه بهذا المقرر إلى الإدارة الجمركية من أجل تنفيذه وهنا قد يتلقى صعوبات أو رفض من طرف هذه الإدارة التي لها أسبابها ومبرراتها لتأسيس الرفض، وهذا ما يجعل المستثمر يقوم بالطعن ضد تصرف هذه الإدارة.

#### ثانياً - الفصل في الطعون المتعلقة بسحب المزايا:

تختص أيضا لجنة الطعن بالنظر في الطعون الخاصة بقرارات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار المتعلقة بسحب المزايا استناداً إلى السلطة التي منحها المشرع لهذه الأخيرة لمراقبة المستثمرين ومتابعتهم، وقد تعززت هذه المهمة أكثر بعد تعديل قانون تطوير الاستثمار لسنة 2006 ، فتنص المادة 33 منه : « في حالة عدم احترام الالتزامات المنصوص عليها في هذا الأمر أو الالتزامات التي تعهد بها المستثمرون تسحب المزايا الجبائية والجمركية وشبه الجبائية والمالية، دون المساس بالأحكام التشريعية الأخرى، وتصدر الوكالة مقرر السحب ».

(1) أنظر المادة 5 من قرار وزاري مشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 01 - 03 المتعلق بتطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(2) Voir :

- KPMG, « Guide investir en Algérie », Alger, Mise à jour à Mars 2011, p 61.

- Ministère des finances, D G D, Direction du valeur et de la fiscalité, «Guide des avantages fiscaux», 2008.

فهذا القانون وسّع من حالات تدخّل الوكالة لسحب المزايا ولم تحصر حالات السحب فقط في حالة عدم احترام المستثمر للأجل<sup>(1)</sup>، عكس ما جاء في الأمر رقم 03-01<sup>(2)</sup> الذي حصر حالات السحب في حالتين، وهما حالة عدم احترام المستثمر لأجل الإنجاز وحالة عدم احترامه لشروط منح المزايا، وهذا ما يعطي الحقّ للوكالة للوطنية لتطوير الاستثمار للتدخّل كلّما تبيّن لها أنّ المستثمر لم يحترم التزاماته.

وإذا عدنا إلى مختلف النصوص القانونية التي تتحدث عن المراقبة والمتابعة للمستثمرين حول مدى تنفيذ التزاماتهم يمكن استخلاص بعض الحالات الأخرى التي تتدخّل الوكالة لسحب المزايا، سواءً بصفة منفردة أو بطلب من إحدى الهيئات التي لها علاقة بالسحب، مع أنّ الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار لا تقوم بإصدار مقرر السحب إلاّ بعد سماع المستثمر<sup>(3)</sup>.

#### أ - حالة عدم مطابقة نوع الاستثمار لما تمّ الاتفاق عليه<sup>(4)</sup>:

يحقّ للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أن تتدخّل عن طريق قرار السحب إذا تبيّن لها أنّ المستثمر قام بتغيير نوع الاستثمار بهدف تغيير المقصد الإمتيازي للمزايا، بغرض التهرّب من الالتزامات التي تعهد بها، واستعمال تلك الإعفاءات لإقامة مشاريع أخرى لم يتمّ التصريح بها، وهنا تتدخّل الوكالة مباشرة بقرار سحب كل المزايا التي سبق وأن تحصل عليها لتمويل مشروعه.

#### ب - حالة عدم تقديم الوثائق اللازمة<sup>(5)</sup>:

يُلزم القرار الوزاري المشترك المستثمر على إتمام جميع التزاماته المتعلقة بالتصريحات الجبائية الدورية والكشوف السنوية لتقدم المشروع، وهذا تفاديا للتهرّب عن دفع الحقوق الجبائية وعدم مواصلة المشروع رغم المزايا المتحصل عليها، ففي حالة عدم احترام المستثمر

(1) حسان نادية، " دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 109.

(2) أنظر المادة 33 من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(3) أنظر المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 08-09، المرجع السابق.

(4) أنظر المادة 10 من القرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار المرجع السابق.

(5) أنظر المادة 11 من نفس المرجع.

لهذه الإجراءات تُسحب منه المزايا إذا لم يسوي وضعيته خلال مدة شهر ويتم اكتشاف هذه الوضعيات عن طريق التعاون بين الإدارة الجبائية والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.

### ج - حالة عدم اعداد محضر الدخول في الاستغلال<sup>(1)</sup>:

يُعتبر محضر معاينة الدخول في الاستغلال إجراءً إلزامياً وضرورياً من ناحيتين: فيجب على المستثمر أن يسعى لدى الإدارة الجبائية لاعداده من أجل الاستفادة من مزايا مرحلة الاستغلال وإلا لن تُمنح له مزايا هذه المرحلة، كما يعتبر هذا المحضر إلزامياً بالنسبة لجميع الاستثمارات التي استفادت من المزايا حتى في حالة إبداء المستثمر لرغبته في التنازل عن مزايا هذه مرحلة.

ويمكن القول أنّ سبب الحرص على إعداد هذا المحضر رغم تنازل المستثمر صراحة عن مزايا مرحلة الاستغلال غرضه تفادي عدم مواصلة إنجاز المشروع الاستثماري بعد الحصول على مزايا مرحلة الإنجاز، فقد يقوم ببيع تلك السلع والخدمات التي تحصل عليها من أجل المشروع الاستثماري.

وهذه الحالات التي تمّ الإشارة إليها ليست حالات محددة حصراً، بل تعتبر كأمثلة عن حالات تدخّل الوكالة عن طريق مقرر السحب، فإجراء السحب لا ينحصر فقط في هذه الحالات، عملاً بنص المادة 33 من قانون تطوير الاستثمار التي لم تحصر حالات تدخّل الوكالة، ممّا يفهم أنّ المشرع منح لها نوعاً من السلطة التقديرية في التدخّل كلما تبيّن لها بأنّ المستثمر لم يحترم التزاماته.

وفي كل الأحوال فالمشرع منح للمستثمر حقّ الطعن ضد أي مقرر تصدره الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار سواءً بصفة منفردة أو بناءً على اقتراح من الهيئات المعنية بتنفيذ أحكام قانون الاستثمار، فحتى لو فرضنا بأنّ قرار السحب غير صائب أو تعسفي فإنّه يحق للمستثمر رفع تظلم أمام لجنة الطعن المختصة أو اللجوء إلى القضاء.

(1) أنظر المادة 12 من القرار الوزاري المشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار المرجع السابق.

## المطلب الثاني

### فعالية الطعن أمام اللجنة المختصة

إنّ الحديث عن فعالية الطعن أمام اللجنة المختصة يعني البحث عن المؤشرات التي من خلالها نصل إلى قياس فعالية اللجنة أو عدم فعاليتها، من حيث كيفية عرض النزاع أمامها وإجراءات الفصل فيه، هل لها ما يميزها أم أنّها لا تختلف عن الإجراءات المعروفة في مختلف اللجان (الفرع الأول)، كما تُطرح في هذا المجال اشكالية مدى اعتبار التظلم أمام اللجنة الإجراء الوحيد الذي يجب على المستثمر اتّباعه (الفرع الثاني)، ومن جانب ثالث البحث عن الإشكالات العملية التي يثيرها الطعن أمام اللجنة (الفرع الثالث). وسنحاول الإجابة عن كل هذه التساؤلات بالقراءة الدقيقة والمتأنية للنصوص القانونية وتحليل هدف المشرع من إرساء هذه اللجنة، وهل أوفت بالغرض أم أنّها مجرد سياسة اتّخذتها الدّولة لجلب المستثمرين وإقناعهم بأنّ الدّولة الجزائرية قد وفرت لهم محيط قانوني يسمح لهم بالحصول على حقوقهم.

### الفرع الأول

#### الفعالية من حيث إجراءات عرض النزاع أمام اللجنة وتسويته

يعتبر الأمر 06-08 المتعلق بتطوير الاستثمار المعدل والمتمم أكثر إماماً وإسهاماً بمختلف التعديلات التي جاء بها خاصة تلك المتعلقة بقرارات منح المزايا والإجراءات التي يتّبعها المستثمر للطعن ضد قرارات الهيئات المعنية، لا سيّما تلك المتعلقة بكيفية ممارسة هذا الطعن، شروطه والمدة التي يجب رفع التظلم خلالها (أولاً)، بالإضافة إلى الأجل الممنوح للجنة للفصل في الطعن المرفوع أمامها، كما أحالت هذه المادة إلى التنظيم الذي يحدد تشكيلة اللجنة وتنظيمها (ثانياً).

#### أولاً - كيفية عرض النزاع أمام اللجنة:

يجب على رافع الطعن أمام هذه اللجنة أن يحترم بعض الشكليات الخارجية:

#### أ - شكل ومحتوى العريضة:

تطرّق المرسوم التنفيذي المنظم لعمل هذه اللجنة إلى الشكليات الواجب توافرها في العريضة<sup>(1)</sup>، ونشير إلى أنّ هذا المرسوم استعمل مصطلح (العريضة) وهذه التسمية دلالة

(1) أنظر المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 06 - 357، المرجع السابق.

على أنّ لهذا الطعن طبيعة خاصة غير تلك المعروفة في مختلف اللجان التي تنشأ لتسوية النزاعات بطرق ودية، كما أنّ مصطلح العريضة من المصطلحات التي تستخدم فقط أمام الجهات القضائية، ولقبول الطعن شكلاً يجب أن تتضمن العريضة بالخصوص:

- اسم مقدم العريضة و عنوانه وصفته.

- مذكرة تعرض الوقائع والوسائل.

- كل الوثائق و المستندات الثبوتية.

ويُستخلص أنّ البيانات التي نص عليها المرسوم التنفيذي السابق الذكر هي بيانات جوهرية، من خلال استعماله في هذه المادة عبارة (على الخصوص)، أي يجب توفر هذه البيانات لقبول الطعن، وقد تكون هناك بيانات غير جوهرية لا تؤثر على قبول الطعن شكلاً<sup>(1)</sup>، لأنّ المرسوم التنفيذي لم يستوجب توفرها.

أما بالنسبة للوثائق الثبوتية فقد ألزم المرسوم التنفيذي تقديم جميع الوثائق التي يدعم بها المستثمر طعنه، ويُطرح تساؤل عن سبب استعمال هذا المرسوم صياغة الإلزام، فهل هذا يعني أنّ المستثمر إذا لم تتوفر لديه الوثائق اللازمة لا يستطيع تقديم هذا الطعن؟ كما يمكن استخلاص من خلال هذا الإلزام أنّ الطعن يجب أن يكون له ما يبرره، وإلا لن يتم الاستجابة له، وهذا لتفادي الطعون التي تكون غير مؤسّسة.

أما بالنسبة لعدد النسخ التي يقدمها المستثمر فلم يتمّ النص على ذلك بصفة صريحة لكن بالعودة إلى المرسوم التنفيذي 06-357، نجده يُقرّ في المادة الثانية منه على أنّ رئيس اللجنة يُرسل نسخة من الملف إلى الإدارة أو الهيئة المعنية، ممّا يُفهم بأنّ المستثمر يقدم نسخة من الملف إلى اللجنة ونسخة أخرى إلى الإدارة التي يريد الطعن ضد قرارها.

#### ب - ميعاد تقديم الطعن أمام اللجنة:

حدّد قانون تطوير الاستثمار<sup>(2)</sup> آجالاً يجب على المستثمر احترامه، تحت طائلة عدم قبول الطعن، فيجب أن يُباشِر الطعن خلال أجل خمسة عشر (15) يوماً ابتداءً من تاريخ تبليغ القرار محل الاحتجاج، وفي حالة عدم الردّ من طرف تلك الهيئة المعنية يُمنح للمستثمر أجل شهرين (02) لرفع الطعن ابتداءً من تاريخ إيداع الطلب.

(1) حسان نادية، " دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 111.

(2) أنظر المادة 7 من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

وحسب الأستاذة حسان نادية<sup>(1)</sup>، فإنّ هذا الأجل غير كاف، فكان بإمكان المشرع تمديده أو على الأقل بداية حسابه بعد إنتهاء المدّة المخصصة للوكالة للردّ وليس ابتداءً من تاريخ تقديم الطلب أمامها، فمثلا بالنسبة لمزايا مرحلة الإنجاز تُمنح مدّة ثلاثة (3) أيام فيجب أن يبدأ حساب آجال الطعن بعد إنتهاء مهلة ثلاثة (3) أيام الممنوحة للوكالة للردّ عكس ما ذهب إليه المشرع عندما بدأ الحساب من تاريخ إيداع الطلب أو كما سماه بمصطلح الإخطار.

لكن في نظرنا هذه المدّة (خمسة عشر يوماً) معقولة وتسمح للإدارة المعنية باتّخاذ قرارها، لأنّ منح أجل أكبر يؤدي إلى البطء في الإجراءات، ممّا يؤثر سلبا على عمل اللجنة، وهذا ما كانت عليه قوانين الاستثمار السابقة، فبتعديل قانون تطوير الاستثمار لسنة 2006<sup>(2)</sup> أراد المشرع تفادي التماطل الذي كان سائدا هذا من جهة، ومن جهة أخرى إذا تمّ تمديد الآجال فما هو الغرض من تقليص آجال منح المزايا إلى ثلاثة (3) أيام بالنسبة لمرحلة الإنجاز و عشرة (10) أيام بالنسبة لمرحلة الاستغلال.

إلا أنّ هذه الاجال تمّ إلغاؤها بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وهذا ما يُثير الغموض في كيفية تحديد هذه الآجال، وما هي المدّة التي ينتظرها المستثمر لبداية احتساب آجال الطعن (خمسة عشر يوم)، وهذا ما يؤثر حقيقة على جلب المستثمرين الذين يتخوفون من الإجراءات التي تطبق عليهم، خاصة مع هذه التعديلات المتكررة لقانون تطوير الاستثمار.

### ج - آثار الطعن على القرار المطعون فيه:

ما يُميز الطعن أمام اللجنة المختصة هو وقف تنفيذ القرار المطعون فيه الصادر من الإدارات والهيئات المعنية<sup>(3)</sup>، ولهذا الوقف أهمية بالغة خاصة بالنسبة للمدعي أو المستثمر الطاعن الذي تضرر من القرار، فمن مصلحته عدم سريان مفعوله وتوقف جميع آثاره إلى غاية صدور القرار من طرف اللجنة المختصة.

(1) حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 110.

(2) بموجب الأمر رقم 08-06، المرجع السابق.

(3) أنظر المادة 7 مكرر 5 من نفس المرجع.



أما بالنسبة للإدارة المصدرة للقرار فإنّ وقف آثار القرار ليس من مصلحتها، لأنها ترغب في مواصلة إجراءاتها الإدارية لتنفيذ القرار، ويُعد هذا خروجاً عن القاعدة العامة المتمثلة في نفاذ القرار الإداري، فالمشرع من خلال هذه القاعدة ذهب إلى فكرة معاكسة لما كان معروفاً في المجال الإداري والقضائي فيما يخصّ القرارات الصادرة عن الهيئات الإدارية التي لا يمكن وقف تنفيذها في حالة اللجوء إلى العدالة للطعن ضد هذه القرارات إلا في حالات خاصة جداً<sup>(1)</sup>.

ومبرر ذلك أنّ الوظيفة التنفيذية مُنحت للهيئات الإدارية بعيداً عن تدخل أية سلطة في أعمالها، عملاً بمبدأ عدم توجيه أوامر للإدارة، الذي يستند إلى مبدأ آخر من أهم المبادئ التي عرفتتها العديد من الأنظمة القانونية، المتمثل في مبدأ الفصل بين السلطات الذي يعني أنّ كل سلطة من سلطات الدولة تستقل وتتفرد في ممارسة اختصاصاتها وعليه فالإدارة تمارس أعمالها بالشكل الذي تُريده دون امكانية تدخل السلطة القضائية لتعديل الأعمال التي تصدرها أو توجيه أوامر لها<sup>(2)</sup>.

#### ثانياً - البت في الطعن من طرف اللجنة المختصة:

#### أ - مباشرة إجراءات الفصل في الطعن:

بعد استلام ملف الطعن من طرف اللجنة، تلتزم هذه الأخيرة بإرسال نسخة منه إلى الإدارة أو الهيئة المعنية<sup>(3)</sup> التي يُمنح لها أجل خمسة عشر (15) يوماً للرد وتقديم ملاحظاتها ابتداءً من تاريخ تسلمها للملف، تحقيقاً لمبدأ الوجاهية<sup>(4)</sup> وإذا عدنا إلى تحليل المادة الثامنة من المرسوم التنفيذي المنظم لعمل هذه اللجنة التي تنص على أنّه: « يرسل رئيس اللجنة نسخة من ملف الطعن إلى الإدارة المعنية التي يجب عليها تقديم ملاحظاتها خلال أجل خمسة عشر (15) يوماً ابتداءً من تاريخ تسلمها للملف ».

(1) وقد اتّبع المشرع الجزائري في هذا الصدد ما هو معمول به في القضاء الفرنسي والقضاء المصري عملاً بقاعدة الأثر غير الواقف للطعن في القرارات الإدارية، أنظر المزيد:

- بسيوني عبد الله عبد الغني، وقف تنفيذ القرار الإداري في أحكام القضاء الإداري، الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2007، ص من 14 إلى 20.

(2) بوردويو عبد الكريم، "مبدأ عدم جواز توجيه القاضي الإداري أوامر للإدارة؛ تقليد أم تقييد"، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو، العدد الأول، 2007، ص 49.

(3) أنظر المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(4) حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 112.

فمن خلال هذه المادة يمكن أن نستخلص بعض النقاط:

- من حيث مدى إلزامية إرسال الملف إلى الإدارة أو الهيئة المعنية: حسب المادة السابقة الذكر يجب على رئيس اللجنة إرسال الملف إلى الهيئة المعنية بالطعن<sup>(1)</sup> سواءً كانت الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أو الهيئات الأخرى من إدارة الضرائب أو إدارة الجمارك، وبمفهوم المخالفة فإنّ الملف لا يُودع في نسخة واحدة بل في نسختين على الأقل مادام أنّه سيتم إرسال نسخة منه إلى الهيئة المعنية<sup>(2)</sup>، للسماح لهذه الإدارات بتقديم ما لديها فيما يخصّ النزاع، فلا يُعقل أن تفصل اللجنة دون أن تقوم بإرسال الملف إلى المطعون ضدها في الطعن.

- أما من حيث مدى إلزام المطعون ضدها بالرد:

كما جاء في صياغة النص «... يجب عليها تقديم ملاحظاتها خلال أجل 15 يوما...»<sup>(3)</sup>.

مما يعني أنّه يجب على الهيئة المعنية تقديم ملاحظاتها خلال الأجل المحدد وهو خمسة عشر (15) يوماً، مع أنّه من الناحية العملية لا يُطرح أي إشكال، فما دام أنّ رئيس اللجنة هو الوزير المكلف بترقية الاستثمارات أكيد أنّ الإدارة التي يُرسل إليها الملف ستردّ عليه في أقرب الآجال، فلا مبرر لاحتمال عدم الردّ من طرف الإدارة المعنية.

**ب - مداولة اللجنة:**

بعد تلقي التوضيحات من الجهة المعنية بالردّ تبت اللجنة في الطعن عن طريق مداولة بحضور أغلبية الأعضاء وفي حالة التساوي يُرجّح صوت الرئيس<sup>(4)</sup>، وحسب قانون تطوير الاستثمار<sup>(5)</sup>، فإنّ الأجل الممنوح للجنة للبت في الطعن هو شهر، لكن المرسوم التنفيذي المنظم لعمل اللجنة نص على مدّة ثلاثون يوماً (30)<sup>(6)</sup>، فهذه الآجال قد لا تكون متساوية لأنّ مدّة شهر لا تعني بالتحديد ثلاثون (30) يوماً فقد تكون أكثر أو أقل حسب اختلاف

(1) حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 112.

(2) \_\_\_\_\_، "خصوصية الإجراءات الجبائية في قانون تطوير الاستثمار"، المرجع السابق، ص 182.

(3) أنظر المادة 8 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(4) أنظر المادة 7 من نفس المرجع.

(5) أنظر المادة 7 مكرر فقرة أخيرة من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(6) أنظر المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

عدد أيام الأشهر، أي أنّ قانون تطوير الاستثمار استعمل الحساب بالأشهر في حين أنّ المرسوم التنفيذي استعمل الحساب بالأيام، وسبب هذا الخلط هو عدم تناسق بين النصوص التشريعية والنصوص التنفيذية التي يكون هدفها تفسير النصوص الأولى لا خلق قاعدة جديدة<sup>(1)</sup>.

كما يُطرح إشكال آخر إذا اعتمدنا على نص المادة السابعة مكرر من قانون تطوير الاستثمار، التي منحت للجنة أجل شهر واحد للبت في الطعن، فهل هذا الأجل يبدأ من تاريخ تقديم الطعن أمامها أو من تاريخ تلقي التوضيحات من الإدارة المعنية والتي منح لها أجل خمسة عشر (15) يوماً، فإذا أضفنا هذا الأجل إلى ميعاد الشهر فيعني ذلك أنّ اللجنة تفصل في شهر وخمسة عشر (15) يوماً، فحقيقة هناك نوع من عدم الدقة في النصوص القانونية خاصة ما يتعلق بالمواعيد.

أما بخصوص القرار الذي تصدره اللجنة، فقد يكون في صالح المستثمر، ممّا يعني أنّ طعنه مؤسس، ويكون قرار اللجنة ملزماً للإدارة أو الهيئة المعنية<sup>(2)</sup>، أي له الحجية في مواجهة هذه الهيئة التي يجب عليها أن تقوم بتنفيذ قرار اللجنة ومنح للمستثمر ما له من حقوق، وفي هذا الصدد تُطرح اشكالية مدى القوة الإلزامية لمقرر لجنة الطعن ليس في مواجهة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، بل في مواجهة الهيئات المعنية بتنفيذ أحكام قانون الاستثمار المتمثلة في كلا من الإدارة الضريبية والإدارة الجمركية، أي هل حقا يمكن لقرار اللجنة أن تكون له الحجية في مواجهة الإدارات المعنية، كيف يمكن لرئيس اللجنة أن يلزم إدارة أخرى غير تابعة لنفس القطاع بتنفيذ قرار اللجنة لأنّ ذلك يعتبر نوع من التدخل في اختصاصات هذه الإدارات.

كما يمكن للجنة أن تقرر عدم جدية الطعن فترفضه، وذلك في حالة عدم احترام الطاعن للإجراءات الشكلية المنصوص عليها أو اعتبار هذا الطعن غير مؤسس قانوناً وتلتزم اللجنة بتبليغ قرارها إلى الأطراف مهما كانت نتيجة الطعن، فلم يتمّ تقييد التبليغ فقط للطرف الذي صدر القرار لصالحه.

(1) حسان نادية، " دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 113.

(2) أنظر المادة 7 مكرر فقرة أخيرة من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

والمادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

\* فمن خلال مختلف الإجراءات التي يتبناها المستثمر لعرض طعنه أمام اللجنة نجد أنّها تمتاز بنوع من الخصوصية عكس ما نجده في لجان الطعن التي أحدثها المشرع في مجالات أخرى، وما يُلاحظ من خلال ما سبق أنّ هناك نوعاً من التقييد والصرامة في عرض النزاع أمام اللجنة، كما أنّ هذه الأخيرة تلتزم بالردّ على طلب المستثمر سواءً بالقبول أو بالرفض هذا من جانب، ومن جانب آخر مُنح للمستثمر حقّ اللجوء إلى القضاء لعرض نزاعه ولم يتمّ يقييده فقط بالطعن أمام اللجنة، وهذه النقطة سنقوم بتوضيحها فيما سيأتي استناداً إلى قانون تطوير الاستثمار<sup>(1)</sup> والمرسوم التنفيذي 357-06 المنظم لعمل اللجنة، فهناك الكثير من الفجوات التي سنكتشفها من خلال الإشكالات العملية للطعن أمام اللجنة بسبب الغموض الذي لازم النصوص القانونية المنظمة لسير وعمل هذه اللجنة.

## الفرع الثاني

### مدى اعتبار الطعن أمام اللجنة الإجراء الوحيد لتسوية المنازعة إدارياً

تتمّ التسوية الإدارية عن طريق التظلم الإداري أو عن طريق لجان الطعن المختلفة ويختلف التظلم الإداري المسبق عن الطعن أمام اللجان في كون الوسيلة الأولى تتمّ أمام مصدر القرار أو الجهة التي تعلق مصدر القرار، أي في إطار الرقابة السلمية بين الرئيس والمرؤوس، في حين أنّ الوسيلة الثانية تتمّ أمام لجان خاصة بعيدة عن الجهة المصدرة للقرار، وقد أخذ المشرع الجزائري بفكرة إنشاء هذه اللجان عن المشرع الفرنسي<sup>(2)</sup>، وتمّ إنشاء عدّة لجان في مجالات معينة مثل لجان الانتخابات الوطنية والمحلية، لجان الضمان الاجتماعي، لجان الصفقات العمومية ولجان الضرائب<sup>(3)</sup>.

وسنبيّن ما يُميز لجنة الطعن في مجال الاستثمار عن مختلف اللجان، بإجابتنا عن مسألة أساسية تتمثل في مدى اعتبار اللجوء إلى اللجنة المختصة الطريق الوحيد الذي يجب على المستثمر اتّباعه لرفع التظلم، دون امكانية اتّباع طريق التسوية الودية المنصوص عليها في المادة الجبائية والمادة الجمركية، هذا من جهة.

(1) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(2) RACINE P.F. « La notion d'impot et ses conséquences juridiques », Revue du conseil d'Etat, Numéro spécial, "Le contentieux fiscal", 2003, p 14.

(3) بن سنوسي فاطمة، المرجع السابق، ص 4.

## التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الأول

ومن جهة أخرى، هل للمستثمر حرية الاختيار في اللجوء إلى التظلم أمام المدير الولائي للضرائب إذا كانت المنازعة مع إدارة الضرائب (أولا)، أو اللجوء إلى التسوية الإدارية المنصوص عليها في قانون الجمارك إذا كانت المنازعة مع الإدارة الجمركية (ثانيا) أم يجب عليه اللجوء مباشرة إلى لجنة الطعن المختصة؟  
أولا - حالة اتباع إجراءات التسوية أمام الإدارة الضريبية:

أقرّ المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية حقّ المكفّف بالضريبة بالتظلم ضد قرارات الادارة الضريبية سواءً عن طريق تقديم شكوى أمام المدير الولائي للضرائب<sup>(1)</sup> أو عن طريق عرض النزاع أمام لجان الطعن المختصة، وفي هذا المجال تُميز بين نوعين من الطعون، الطعن الولائي (Recours gracieux) الذي يرفع أمام الإدارة الضريبية من أجل استعطافها لمساعدته بتخفيض الضريبة أو الغرامات الواجب دفعها، والطعن النزاعي (Recours contentieux)، الذي يُرفع أمام الادارة الضريبية ليس من أجل استعطاف هذه الأخيرة، بل من أجل التظلم ضد قراراتها ومنازعتها إداريا<sup>(2)</sup>، وهذا النوع من الطعون هو الذي يهتما أكثر في هذا المجال.

مع الإشارة إلى أنّ هناك اختلاف حول هذه التسميات في القانون الإداري والقانون الجبائي، فكلا من الطعنين السابق ذكرهما (ولائي، نزاعي) يُعتبران طرق الطعن الادارية، أما في المجال الاداري فإنّ استعمال مصطلح الطعن النزاعي يعني ذلك النزاع المرفوع أمام القضاء<sup>(3)</sup>.

تُلح مختلف القوانين الإجرائية المنظمة للإدارة الضريبية على ضرورة استيفاء إجراء التظلم الاداري المسبق قبل اللجوء إلى القضاء<sup>(4)</sup>، نظرا لأهمية هذا الإجراء لما تتمتاز به

(1) أنظر المواد من 70 إلى 81 من قانون الإجراءات الجبائية المستحدث بموجب المادة 40 من القانون رقم 01-21 المرجع السابق.

(2) Ministère des finances, D.G.I, « Procédures contentieuses », Module stagiaire, N° 5, 2008 p 3.

(3) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة فرحات عباس سطيف، 2004، ص 8 و 9 .

(4) Voir :

- CHARLES Aimé, MARC Rochedy, Droit fiscal, 8 éme édition, Dalloz, Paris, 2003, p 12.  
- GHANEMI (A), « Le contentieux fiscal en algerie », Revue du Conseil d'Etat, Numéro Spécial, "Le contentieux fiscal", 2007, p 41.

المنازعة الضريبية من تعقيد وتقنيات تحتاج إلى أهل الاختصاص، ولا بأس في هذا الإطار التطرق بايجاز إلى كيفية عرض النزاع على الإدارة الجبائية.

أ - التظلم المسبق:

### 1 - كيفية تقديم التظلم ( الشكوى):

أهم ما يميز التظلم المسبق في المجال الجبائي أنه يتم عن طريق شكوى أمام المدير الولائي للضرائب، وتعتبر هذه الشكوى المرحلة الأولى من الإجراءات التنازعية<sup>(1)</sup> ويجب أن تحتوي على بيانات وشكليات محددة بنص القانون<sup>(2)</sup>، خاصة ما يخص الشكل الخارجي للشكوى ومحتواها وآجال تقديمها، وكذلك إجراءات التحقيق فيها<sup>(3)</sup>.

تقدم الشكوى في ورق عادي لتسهيل الإجراءات على المكلف بالضريبة، مع ضرورة ذكر بعض البيانات، مثل نوع الضريبة المعترض عليها، ملخص لوسائل واستنتاجات المكلف بالضريبة ودفوعه، التوقيع على الشكوى، واحترام آجال تقديمها والتي تقبل كأصل عام إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى، مع وجود آجال خاصة لبعض أنواع الضرائب<sup>(4)</sup>.

### 2 - الفصل في الشكوى:

بعد تلقي الشكوى يتم تسجيلها في سجل مخصص لهذا الغرض وتقوم الإدارة الجبائية بمباشرة إجراءات التحقيق<sup>(5)</sup>، يتمتع المدير الولائي للضرائب بسلطة تقديرية واسعة في مباشرته إجراءات التحقيق أو عدم مباشرتها، خاصة إذا كانت الشكوى تشوبها عيوب في الشكل فيتمّ البت فيها فوراً، كحالة فوات مواعيد تقديم الشكوى<sup>(6)</sup>.

---

= - NEGRIN Olivier, « La phase administrative du contentieux fiscal en France » [www.associazionetribraristi.it/.../negrin%20-%20Relazione.pdf](http://www.associazionetribraristi.it/.../negrin%20-%20Relazione.pdf)

- قرار مجلس الدولة رقم 6509، صادر بتاريخ 25 - 02 - 2003، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص " المنازعات الضريبية"، 2003 ص 75.

(1) فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 36.

(2) سقلاب فريدة ودموش حكيمة، "إجراءات الطعن الإداري في مجال المنازعات الجبائية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص 174.

(3) GHANEMI (A), Op-Cit, p 42.

(4) سقلاب فريدة ودموش حكيمة، المرجع السابق، ص 177.

(5) RACINE, «Le contentieux de l'assiette et du recouvrement », Revue du conseil d'Etat, Numéro spécial, " Le contentieux fiscal", 2003, p 22.

(6) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 49.

أما بالنسبة للأجال التي يجب خلالها البت في الشكوى فحددها المشرع بستة (6) أشهر إذا تعلق الأمر بالشكاوى التي يختص بها المدير الولائي، ويمتد هذا الأجل إلى ثمانية (8) أشهر إذا تعلق الأمر بالشكاوى التي تختص بها الإدارة المركزية<sup>(1)</sup>.

يجب على الإدارة الجبائية الرد على الشكوى عن طريق قرار يُصدره المدير الولائي سواءً بقبول الشكوى كلياً أو جزئياً، وهنا يتم إعلام قابض الضرائب المعني من أجل إلغاء المتابعة<sup>(2)</sup>، أما في حالة رفض الشكوى شكلاً أو موضوعاً، فيجب على المدير الولائي تسبيب هذا الرفض، مع تبليغ المكلف بالضريبة بهذا القرار وتوجيهه إلى عرض نزاعه أمام لجان الطعن أو اللجوء مباشرة إلى القضاء<sup>(3)</sup>.

وفي حالة فوات الآجال الممنوحة للإدارة الجبائية للرد ولم تقوم بالرد فيعتبر ذلك رفضاً ضمنياً، يحق للمكلف بالضريبة اللجوء مباشرة إلى القضاء لعرض نزاعه<sup>(4)</sup>، لأن سكوت الإدارة الجبائية يُفسر بأنه رفض ضمنى للشكوى.

#### ب - التظلم أمام اللجان:

بالإضافة إلى طريق التظلم الإداري المسبق أو ما يُعرف بالشكوى الضريبية أنشأ المشرع طرقاً أخرى يمكن القول أنها إضافية وجوازية، وهي اللجوء إلى لجان الطعن ويسعى المشرع من خلال إنشاء هذه اللجان إلى تقريب وجهات النظر بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية والمحافظة على توازن القوى بين الطرفين، لأن الإدارة الجبائية تتمتع بسلطات استثنائية في المتابعة والتحصيل الجبائي<sup>(5)</sup>.

وكذلك حماية لحقوق المكلفين بدفع الضريبة من تعسف الإدارة الضريبية أثناء فرضها للضريبة<sup>(6)</sup>، وفي غالب الأحيان فإنّ لجوء المكلف بالضريبة إلى التظلم أمام اللجان يكون

(1) أنظر المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(2) خرشي إلهام، "النظام القانوني للتظلم الإداري المسبق في المنازعات الضريبية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص 164.

(3) عملاً بنص المادة 79 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 46 من القانون رقم 10-13، مؤرخ في 29 ديسمبر 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، ج ر عدد 80، مؤرخ في 30 ديسمبر 2010.

(4) GHANEMI (A), Op-Cit, p 42.

(5) أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 36.

(6) فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 30.

من أجل التماس المساعدة عن طريق تخفيف العبء الضريبي أو الإعفاء من دفع ما عليه من ديون مؤسسة قانوناً<sup>(1)</sup>.

وتتمثل هذه اللجان في لجنة الدائرة، لجنة الولاية، اللجنة المركزية للطعن<sup>(2)</sup>، مع أنّ اللجوء إلى التظلم أمام اللجان ليس إلزامياً بل يمكن للمكلف بالضريبة أن يتجاوز هذا الطعن على خلاف التظلم المسبق الذي يعتبر إجراءً إلزامياً.

وعلى هذا الأساس فإنّ الطعن أمام هذه اللجان لا يطرح أيّ إشكال لأنّ اللجوء إليها اختياري فالإشكال يطرح بالنسبة لحالة لجوء المستثمر إلى الطعن أمام اللجنة المختصة دون اللجوء إلى التظلم المسبق أو العكس، أي حالة لجوء المستثمر وفي نفس الوقت المكلف بالضريبة إلى اتباع طريقة التظلم المسبق أمام الإدارة الضريبية دون اتباع طريق الطعن أمام اللجنة، خاصة وأنّ الآجال تختلف، ففي حالة اتباع طريق التظلم المسبق تكون الآجال طويلة نوعاً ما عكس الطعن أمام اللجنة المختصة الذي يجب أن يُمارس خلال آجال قصيرة، فبعد مرور المدّة يؤدي ذلك إلى رفض الطعن شكلاً ومثلاً هذه الإشكالات سكت المشرع عن توضيحها والإجابة عنها سواءً في قانون تطوير الاستثمار أو قانون الإجراءات الجبائية.

### ثانياً - حالة اللجوء مباشرة إلى التظلم أمام الإدارة الجمركية:

عُرفت التسوية الإدارية للمنازعة الجمركية في القانون الفرنسي تحت مصطلح المصالحة، وهذا الحق مُنح بصفة عامة للإدارة الجمركية<sup>(3)</sup>، وتُعتبر هذه السلطة في التصالح التي تتمتع بها هذه الإدارة من المهام الثقيلة والممنوعة على القاضي<sup>(4)</sup>، لأنّها تمارس قبل وحتى بعد صدور القرار القضائي، كما تُعتبر من أهمّ الصلاحيات التي تتمتع بها الإدارة الجمركية وتقرر ممارستها مع المتعاملين معها الذين يرتكبون مخالفات جزائية كعدم احترامهم للنصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالمجال المالي، وتمّ النص عليها في المادة 350 من قانون الجمارك الفرنسي والمادة 2044 من القانون المدني الفرنسي<sup>(6)</sup>.

(1) DEBBASCH Charles, Op-Cit, p 836.

(2) أنظر المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(3) BERR Claude, TREMEAU Henri, Le droit douanier, 6 éme édition, Economica, Paris 2004, p 564.

(4) Ibid, p 565.

(6) Voir : =



أما بالنسبة للمشرع الجزائري فقد أخذ بالمصالحة في المادة الجمركية رغم تذبذبه في استعمال المصطلحات، ففي قانون الجمارك لسنة 1979<sup>(1)</sup> استعمل مصطلح التسوية الإدارية ثم انتقل إلى استعمال مصطلح المصالحة بموجب القانون رقم 98-10<sup>(2)</sup>.  
وأساس الحديث عن المصالحة في مجال هذه الدراسة - خاصة أنّ هذه المصالحة تمارس ضد الأفعال المكيفة جرائم جمركية - هو نص المادة 325 من نفس القانون والتي عدت جميع المخالفات والجنح التي تمّ تكييفها جرائم جمركية وبالعودة إلى الفقرة التاسعة من نفس المادة نجد أنّها نصت على جنحة تحويل البضاعة عن مقصدها الإمتيازي واعتبرتها من جنح الدرجة الأولى التي يُعاقب عليها القانون الجمركي وقانون العقوبات.  
ورغم الدور الذي تلعبه المصالحة الجمركية في تسوية النزاعات وتجنب المتابعة الجزائية إذا تمّ ممارستها قبل تدخّل القضاء لأنّها تؤدي إلى انتفاء وجه المتابعة<sup>(3)</sup>، كما تعتبر كبديل للمتابعات القضائية.

إلا أنّه بالنسبة للطرف المتصالح مع الإدارة، فإنّ هذه المصالحة تعتبر في الحقيقة نوع من معاقدة الإذعان، إذ لا يملك المتصالح أمام إدارة الجمارك سوى الإمتثال للشروط التي تُملئها عليه هذه الإدارة<sup>(4)</sup>، لأنّها تعتبر كبديل للمتابعات القضائية، وتكون الإدارة طرفا وقاضيا في ذات الوقت، لما تتمتع به من سلطات تقديرية في تقرير هذه المصالحة وشروطها<sup>(5)</sup>.

=

- FEDIDA Jean Marc, Le contentieux douanier, Imprimerie des Presses Universitaires, France 2001, p 33.

- « Comité contentieux fiscal, Douanier et changes », Journal Officiel De La République Française, N° 12, du 25 septembre 2007, Paris, [www.journal-officiel.gouv.fr](http://www.journal-officiel.gouv.fr), p 141

(1) أنظر المادة 265 من قانون الجمارك، المرجع السابق.

(2) أنظر المادة 265 فقرة 2 من القانون رقم 98-10، المرجع السابق.

(3) Voir :

- BERR Claude, « Le traitement des infractions douanière, une construction à repenser » *Revue de cour suprême*, Numéro spécial « Fraude fiscale et contrebande », 2009, p 79.

- المصالحة، <http://www.douane.gov.dz/ctx/transactionar.pdf>.

(4) بن صاولة شفيقة، الصلح في المادة الإدارية، دار هومة، الجزائر، 2006، ص 71.

(5) بوشير محند أمقران، عن انتفاء السلطة القضائية في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2005-2006، ص 260.

وفي نفس الإطار تمّ إنشاء لجنة الطعن في المادة الجمركية بموجب قانون الجمارك<sup>(1)</sup> الذي أحالنا إلى التنظيم فيما يخصّ عمل اللجنة، فصدر مرسوم تنفيذي يتعلق بسير اللجنة<sup>(2)</sup>، والتي أوكلت لها مهمة الفصل في نوعين من الطعون، الطعون المتعلقة بمقرارات تصنيف البضائع وإدماجها، والطعون الخاصة بنوع البضائع ومنشأها وقيمتها لدى الجمارك<sup>(3)</sup>.

يُقدم الطعن أمام اللجنة في أجل شهرين من تاريخ تسجيل التصريح الجمركي<sup>(4)</sup>، أو من تاريخ تحرير محضر المخالفة أو المراجعة<sup>(5)</sup>، عن طريق عريضة الطعن مع كل الوثائق اللازمة، وبعد تلقي العريضة من طرف اللجنة، يقوم رئيس اللجنة بإرسال نسخة من الملف إلى المديرية العامة للجمارك التي يتعين عليها تقديم ملاحظاتها خلال أجل عشرون (20) يوماً<sup>(6)</sup> وحسب قانون الجمارك<sup>(7)</sup>، فإنّ اللجنة يجب أن تفصل في الطعن خلال أجل خمسة وأربعون (45) يوماً، ويكون لقرارها القوة الإلزامية أمام جميع الهيئات والأطراف<sup>(8)</sup>.

ومن خلال هذه الآجال تُلاحظ أنّ الطعن يجب أن يُمارس خلال مدة شهرين، وإذا عدنا إلى لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار فإنّ المستثمر يجب أن يُمارس الطعن خلال خمسة عشر (15) يوماً من تاريخ تلقيه قرار الهيئة المعنية بالطعن<sup>(9)</sup>، كذلك فيما يخصّ الآجال الممنوحة للمداولة، نجد أنّ لجنة الطعن في مجال الاستثمار يجب عليها أن تصدر قرارها خلال مدّة ثلاثون (30) يوماً، أما لجنة الجمارك فمُنح لها أجل خمسة وأربعون (45) يوماً، فمن خلال اختلاف هذه المواعيد يمكن لنا أن نستخلص أنّ لجوء المستثمر إلى

(1) أنظر المادة 13 من القانون رقم 98-10، المرجع السابق.

(2) مرسوم تنفيذي رقم 85-2000، مؤرخ في 22 أبريل 2000، يتعلق بسير اللجنة الوطنية للطعن، ج ر عدد 23 مؤرخ في 23 أبريل 2000.

(3) تُلاحظ أنّ صياغة المرسوم التنفيذي المنظم للجنة الطعن في المجال الجمركي تمت بصفة غير دقيقة لأنّ هذا المرسوم جاء بعبارة اللجنة الوطنية للطعن دون تحديد مجالها، أي دون إضافة عبارة في المجال الجمركي.

(4) أنظر المادة 4 فقرة 2 من مرسوم تنفيذي رقم 85-2000، المرجع السابق.

(5) أنظر المادة 5 فقرة 2 من نفس المرجع.

(6) أنظر المادة 7 من نفس المرجع.

(7) أنظر المادة 13 فقرة 4 من قانون الجمارك، المرجع السابق.

(8) KPMG, « Guide investir en Algérie », Op-Cit, p 273.

(9) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

الطعن أمام اللجنة المختصة في المادة الجمركية يفوت عليه إمكانية اللجوء إلى لجنة الاستثمار، لأن قانون الجمارك منح مدة خمسة وأربعين (45) يوماً للمداولة<sup>(1)</sup> فحتى تُصدر اللجنة قرارها تكون المواعيد قد فاتت للجوء إلى لجنة الطعن في مجال الاستثمار اللهم إلا إذا قام المستثمر بالطعن أمام كلتا اللجنتين لأنه ليس هناك نص قانوني سواء في قانون الاستثمار أو قانون الجمارك يُلزم المستثمر باتّباع نوع واحد من الطعون.

وحتى في حالة اللجوء إلى الطعنين معا فهذا يطرح صعوبات في تنفيذ القرارات التي ستصدر خاصة إذا كانت متناقضة، فما هو القرار الواجب التطبيق، وفي هذا المجال كان على المشرع أثناء إنشاءه لآلية هيئة أو لجنة أن يحدّد اختصاصاتها بالنظر إلى مختلف الهيئات الأخرى التي لها علاقة بذلك المجال، لتفادي منح نفس الاختصاصات لهيئات مختلفة من حيث التنظيم والقطاع الذي أنشأت لصالحه وتفادي قرارات إدارية متعارضة وإن صح التعبير متنازعة.

### الفرع الثالث

#### الإشكالات العملية التي يثيرها الطعن أمام اللجنة

قد تطرح إجراءات الطعن أمام هذه اللجنة مشاكل وصعوبات عملية، بسبب عدم إفصاح المشرع عن إلزامية اللجوء إلى هذا الطعن قبل الطعن القضائي، مما يجعلنا أمام ثلاثة احتمالات والتي من خلالها نستخلص مجمل الصعوبات التي تعترض هذا الإجراء أولا بدراسة حالة اللجوء بداية إلى الطعن أمام اللجنة المختصة (أولا)، ثم حالة اللجوء أولا إلى الطعن القضائي (ثانياً) وأخيرا اللجوء إلى الطعنين في نفس الوقت (ثالثا).

أولا - حالة اختيار المستثمر اللجوء أولا إلى الطعن أمام اللجنة المختصة:

وهو الاحتمال الأكثر معقولة، باعتبار أنّ هدف إنشاء هذه اللجنة هو منح الحق للمستثمر للطعن أمام هذه اللجنة كأول إجراء، خاصة إذا علم بأنّ هذا الطعن يُمارس خلال آجال قصيرة ويتمّ الفصل فيه في مدة معقولة، مما يجعله يفضّل هذا الطريق عوض اللجوء إلى القضاء، والإشكال الذي يطرح هنا هو طبيعة قرار اللجنة هل هو نهائي أو يمكن الطعن فيه أمام القضاء؟

(1) أنظر المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 85-2000، المرجع السابق.

بالعودة إلى نص المادة السابعة مكرر فقرتها الثالثة من قانون تطوير الاستثمار نجد أنّ المشرع قد فصل بين الطعنين، فلم يشترط ضرورة اللجوء أولاً إلى اللجنة قبل القضاء والتي جاء فيها: «... ويمارس هذا الطعن دون المساس بالطعن القضائي الذي يستفيد منه المستثمر...» .

مما يوحي بأنّ المستثمر إذا باشر الطعن أمام اللجنة فهذا لا يمنعه من اللجوء إلى القضاء سواءً أصدرت قرار بقبول الطعن أو بعدم قبوله، فمن حق المستثمر إعادة عرض النزاع أمام القضاء<sup>(1)</sup>، وإذا عدنا إلى المرسوم التنفيذي المنظم لعمل اللجنة نجد أنّه ينص على<sup>(2)</sup>: « ويحتفظ المستثمر بحقه في اللجوء إلى القضاء مهما كانت نتيجة الطعن المقدم» .

ومن خلال هذه المادة يمكن أن نستخلص فكرتين مختلفتين:

- بالعودة إلى الشق الثاني من هذه المادة يُفهم بأنّ المستثمر ينتظر أولاً نتيجة الطعن أمام اللجنة ثم يلجأ إلى القضاء (مهما كانت نتيجة الطعن)، أي يأخذ بعين الاعتبار ما توصلت إليه اللجنة المختصة، ثم يقوم بالطعن إذا كانت نتيجة الطعن في غير صالحه، وهذا ما يستشف أيضاً إلى من قراءة النص باللّغة الفرنسية والتي جاء فيها:

(le non- aboutissement du recours)، أي يتمّ اللجوء إلى القضاء في حالة عدم التوصل إلى نتيجة أثناء الطعن أمام اللجنة.

- كما يمكن تفسير نفس المادة على أنّ المستثمر له الحقّ في اللجوء إلى القضاء بغض النظر عن الطعن الذي مارسه أمام اللجنة، وهذا تكملة لما جاء في النص التشريعي حسب قانون تطوير الاستثمار<sup>(3)</sup>.

وفي حالة صدور قرار في غير صالح المستثمر فلا إشكال يُطرح لأنّ المستثمر سيلجأ لا محالة إلى الطعن أمام القضاء، إلّا أنّه وفي هذا المجال تُطرح تساؤلات حول بعض النقاط كتلك المتعلقة بالمواعيد التي يتمّ خلالها رفع الدعوى وموضوع الطعن القضائي، أي

(1) حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 120.

(2) أنظر المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 06-357، المرجع السابق.

(3) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

هل يطعن المستثمر في قرار الهيئات المصدرة للقرار محل الطعن، أم في قرار لجنة الطعن المختصة؟

- ففيما يخص مواعيد رفع الدعوى رغم أنها كانت تطرح إشكالاً قبل صدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية<sup>(1)</sup>، إلا أنها حالياً لا تطرح أيّ اشكال لأنّ التنظيم الإداري المسبق الذي كان يُمارس خلال مدة شهرين لم يعد إجراءً إلزامياً قبل اللجوء إلى القضاء<sup>(2)</sup> فحتى في حالة طول الإجراءات فيما يخصّ الطعن أمام اللجنة فلا يمنع ذلك من اللجوء إلى الطعن القضائي.

- أما ما يتعلق بكيفية ممارسة الدعوى القضائية فتطرح مسألة أساسية هي، هل يرفع المستثمر دعواه ضد مقرر الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أو أية هيئة معنية في هذا المجال؟ أم أنه يؤسس طعنه على قرار اللجنة المختصة التي رفضت طلبه وتعبير آخر هل يُراقب القاضي الإداري القرار الأول (الأصلي) أو القرار الثاني<sup>(3)</sup>؟

يُقصد بالقرار الأصلي في هذا الصدد القرار الأول الذي تُصدره الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أو أية هيئة معنية بتنفيذ أحكام قانون تطوير الاستثمار، والذي يكون موضوع الطعن أمام اللجنة المختصة، أما القرار الثاني فهو الذي تصدره الجهة التي تمّ التنظيم أمامها وهنا نقصد قرار لجنة الطعن المختصة.

لقد ظهر جدل فقهي حول هذه المسألة، فهناك من الفقهاء من يرى بأنّ القرار الأصلي هو الذي يكون موضوع رقابة القضاء، وجانب آخر يرى بأنّ القرار السابق (الثاني) هو الذي يكون موضوع الطعن القضائي، وحسب الفقه الفرنسي فإنّه عندما يكون القرار السابق (الثاني) يختلف مع القرار الأصلي فهنا يتمّ الطعن ضد القرار الثاني<sup>(4)</sup>.

أما بالنسبة للفقه الجزائري فهناك موقفين مختلفين، موقف يرى بأنّ القرار الثاني (القرار الصادر عن الجهة التي تمّ التنظيم أمامها) هو الذي يكون موضوع الطعن القضائي،

(1) أنظر المادة 278 من قانون الإجراءات المدنية، المرجع السابق.

(2) أنظر المادة 829 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(3) يُقصد بالقرار الأصلي ذلك القرار الإداري الذي تُصدره أية جهة إدارية في مواجهة شخص معين ويسمى أيضاً بالقرار الأول، أما القرار الثاني فيكون دائماً قرار الجهة المتظلم أمامها سواءً كانت نفس الجهة مُصدرة القرار أو جهة أعلى والذي يكون موضوعه الطعن في القرار الأول.

(4) طالبي حسين، المرجع السابق، ص 254.

فالقاضي يُناقش القرار الذي نتج عن التظلم المسبق<sup>(1)</sup>، أما الموقف الثاني فيرى بأن القرار الأصلي هو الذي يكون موضوع الطعن القضائي وأن التظلم المسبق ليس إلا إجراء يسبق المناقشة القضائية، دون أن يكون موضوعا للطعن أمام القضاء<sup>(2)</sup>.

وفي اعتقادنا فإنّ القرار الذي يكون موضوع الطعن القضائي في مجال الاستثمار هو القرار الأصلي الذي تُصدره الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أو الهيئات المعنية بتنفيذ قرار منح المزايا وليس قرار لجنة الطعن المختصة لأنّ اللجوء إلى الطعن أمام اللجنة ليس إجبارياً مما يعني أنّ المستثمر يمكن له الطعن مباشرة أمام القضاء دون انتظار قرار اللجنة، كما أنّ دور هذه اللجنة يتمثل في دراسة وفحص القرار المطعون فيه سواءً بقبوله أو رفضه دون أن يتعدى ذلك إلى إصدار قرار آخر من طرف هذه اللجنة.

#### ثانيا - حالة اختيار المستثمر اللجوء أولا إلى الطعن القضائي:

إذا كان المشرع لم يُلزم المستثمر بضرورة عرض نزاعه أمام اللجنة المختصة كشرط للمرور إلى المرحلة القضائية، فهل يعني ذلك أنّه يمكنه اللجوء مباشرة إلى القضاء لعرض النزاع على الجهة المختصة، وهنا نتساءل عن مصير الطعن الإداري أمام اللجنة وآثار صدور القرار القضائي على عمل اللجنة، وبتعبير آخر، هل اتّباع الطريق القضائي يُحرم المستثمر من التظلم أمام اللجنة؟

إنّ لجوء المستثمر إلى القضاء كأول مرحلة لتسوية النزاع سيؤدي لامحالة إلى إشكالات عملية تتمثل أساسا في:

- أنّ اللجوء إلى القضاء قبل عرض النزاع على اللجنة يعني ضمنا أنّ الطاعن قد تنازل عن هذا الحقّ، وفضّل الطريق القضائي، لأنّه منطقيا تكون الأسبقية للتظلمات الإدارية أما القضاء فيتدخل في آخر مرحلة إذا لم تتمّ التسوية وديا، وفي نفس الإطار فإنّ اتّباع الطريق القضائي أولا يجعل الطريق الإداري لا أهمية له، خاصة أنّ الطعن الإداري يجب أن يتمّ خلال آجال قانونية قصيرة، وفي حالة اتّباع الطريق القضائي سيؤدي ذلك إلى فوات المواعيد.

(1) محيو أحمد، المنازعات الإدارية، ترجمة فائق وأنجق وبيود خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1983، ص 75.

(2) خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية، (شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء الكامل)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 54 و 55.

- كما أنّ صدور قرار قضائي نهائي يجعل الطعن الإداري عديم القيمة القانونية، لأنّ إعادة عرض النزاع على اللجنة بعد صدور القرار القضائي يُعتبر ضرب بعرض الحائط لحجية القرارات القضائية<sup>(1)</sup>، فالمبدأ أنّ تدخّل القاضي لرقابة القرارات الادارية ينتزع من الإدارة صلاحية التدخّل بعد ذلك.

### ثالثا - حالة اختيار المستثمر اللجوء إلى الطعن في نفس الوقت:

وهذا استناداً إلى المبدأ المعمول به في مجال تسوية المنازعات، فبالإضافة إلى الطريق الإداري يتمّ اللجوء إلى الطريق القضائي في آن واحد، وأساس هذا الاحتمال هو ما ورد في قانون تطوير الاستثمار<sup>(2)</sup>، الذي منح للمستثمر حرية الاختيار في اللجوء إلى أي من الطعنين، إلّا أنّ اللجوء إلى الطعنين في نفس الوقت يطرح هو الآخر عدّة إشكالات وأهمها: - أنّ مواعيد الفصل في الطعنين تختلف، ممّا قد يؤدي إلى احتمال اصدار قرارات متناقضة، لأنّ اللجنة ستفصل في النزاع خلال مدّة معقولة لا تتجاوز شهرين بداية من مباشرة إجراءات التظلم<sup>(3)</sup>، عكس التسوية القضائية التي تتمّ في مدّة طويلة لا تقل عن أربعة (4) أشهر. - ما مصير القرار الصادر عن اللجنة، خاصة إذا صدر لصالح المستثمر، فإذا فرضنا بأنّ اللجنة منحت الحقّ لهذا الأخير فأكيد أنّه سيسعى إلى إلزام الإدارة المعنية بتنفيذ هذا القرار خاصة وأنّه صدر من لجنة يترأسها الوزير، كما أنّ قراراتها حسب النصوص القانونية ملزمة في مواجهة الهيئات المعنية<sup>(4)</sup>، فهنا سيتمّ التنفيذ لامحالة ولا يمكن للإدارة أن تحتج بالطعن القضائي وبالتالي يصبح هذا الأخير دون جدوى، كما يُطرح إشكال آخر يتمثل في حالة صدور قرارين متناقضين أحدها يمنح الحقّ للمستثمر والآخر يصدر ضده فما هو القرار الذي سينفذ<sup>(5)</sup>.

(1) حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق، ص 121.

(2) أنظر المادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، المرجع السابق.

(3) أنظر المادة 7 مكرر من نفس المرجع.

(4) نفس المرجع.

(5) حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار"، المرجع السابق ص 119.

ومن خلال ما سبق التطرق إليه في هذا الفصل، نقول بأن المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار مصدرها تلك الإعفاءات الجبائية التي أقرها المشرع في قانون تطوير الاستثمار لفائدة المستثمرين من أجل حثهم على الاستثمار في إقليم الدولة الجزائرية.

وأنّ تسوية هذه المنازعات إداريا قد أفردتها المشرع بإجراءات خاصة ومتميزة عن طريق إرساءه للجنة المختصة التي أوكلت إليها مهمة تسوية مختلف النزاعات التي قد تنشأ بين المستثمر ومختلف الإدارات المعنية لتنفيذ أحكام قانون تطوير الاستثمار.

لكن حتى لو سلمنا بأنّ المستثمر مُنحت له حرية الاختيار في اتباع أي طريق يراه مناسباً لتحقيق ما يسعى إليه، فإنّ هذه الحرية المنصوص عليها قانوناً قد لا تجد مجالاً للتطبيق واقعيًا، لأنّه قانوناً يمكن إصدار أيّة قاعدة يراها المشرع لازمة لسير المرافق العامة في الدولة مع عدم الإضرار بمصالح الأشخاص، لكن ميدانياً يصعب في بعض الحالات تطبيق النصوص القانونية بسبب وجود تداخل في بعض الاختصاصات مع وجود نصوص قانونية متعارضة في حالات أخرى.

وعلى هذا الأساس فهناك صعوبات ميدانية تُعرقل ممارسة هذا الطعن، خاصة ما يتعلق بمدى إلزامية اتباع الطعن أمام اللجنة أم أنّه يمكن للمستثمر أن يتظلم مباشرة أمام الهيئات التي يعتبرها السبب في عدم حصوله على مزايا قانون تطوير الاستثمار، وهنا تختلف الإجراءات والمواعيد، وتختلف أيضاً الجهات القضائية التي يتم اللجوء إليها في حالة عدم الوصول إلى تسوية المنازعة ودياً، ومثل هذه الإشكالات تؤثر سلباً على عمل اللجنة المختصة وهذا ما يؤدي بالتبعية إلى عدم ثقة المستثمرين خاصة الأجانب منهم في الأنظمة القانونية التي تطبق عليهم.



## الفصل الثاني

التسوية القضائية للمنازعات

الجبائية في مجال الاستثمار

تتميز التسوية القضائية للمنازعة الجبائية في مجال الاستثمار عن التسوية الإدارية في كون مهمة القضاء هي الوصول إلى تسوية المنازعات بصفة موضوعية وباستقلالية تامة بعيدا عن مختلف الضغوطات التي قد تعترض عمل هذا الجهاز، وحرصا من المشرع على حماية حقوق الأفراد وممتلكاتهم ضد احتمال تعسف الإدارة أقرّ حق اللجوء إلى الطعن القضائي لكل متضرر من تصرف الإدارة، وأفرده بإجراءات خاصة ومختلفة للوصول إلى تسوية المنازعات<sup>(1)</sup>.

وعملا بالمعيار العضوي الذي تبناه المشرع الجزائري لتوزيع الاختصاص بين القضاء العادي والقضاء الإداري، فإنّ المنازعات التي تكون فيها الإدارات والهيئات العمومية طرفاً يعود اختصاص الفصل فيها للقضاء الإداري، ويعرف هذا المبدأ العام بعض الاستثناءات، وسيتم التفصيل لاحقاً عن طريق عرض حالة يكون فيها الاختصاص للقضاء العادي رغم وجود طرف في النزاع له امتيازات السلطة العامة وهذه الحالة ليست كمثال أو فقط استثناء عن المبدأ العام، بل هي دراسة ضرورية للوصول إلى شرح مفصّل لما يُميز إجراءات تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار، فوجود إدارة الجمارك طرفاً في النزاع يستوجب عرض مختلف إجراءات تسوية هذه المنازعة رغم خروج المشرع عن المبدأ العام وإخضاع المنازعة الجمركية لاختصاص القضاء العادي.

سنتطرق إلى المبدأ العام لاختصاص القاضي الإداري لتسوية المنازعات الجبائية ومختلف الإجراءات التي تتميز بها هذه التسوية ذات الطابع الجبائي ( المبحث الأول) ثم نتطرق إلى الاستثناء عن المبدأ العام، بعرض إجراءات اختصاص القضاء العادي لتسوية المنازعة الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار ( المبحث الثاني).

---

<sup>(1)</sup> ويتجلى هذا الاختلاف والانفراد للمنازعة الإدارية في إقرار المشرع لإجراءات عرض وتسوية هذه المنازعة في الكتاب الرابع من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، للمزيد حول خصوصيات إجراءات الدعوى الإدارية أنظر: - بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2009، ص 128.

## المبحث الأول

### الاختصاص المبدئي للقاضي الإداري

### في تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار

لقد عدّدت المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الأشخاص العامة التي بوجودها طرفاً في النزاع يوول الاختصاص للمحاكم الإدارية<sup>(1)</sup>، وتتمثل هذه الأشخاص في الدولة، الولاية، البلدية والمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية فبمجرد وجود إحدى هذه الهيئات يكون الاختصاص للقاضي الإداري بغض النظر عن موضوع النزاع وهذا باستعمال المشرع عبارة " في جميع القضايا".

ومن أجل الإلمام بمختلف مراحل وإجراءات التسوية القضائية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار أمام المحكمة الإدارية<sup>(2)</sup>، ينبغي البحث عن مبررات اختصاص القاضي الإداري في تسوية النزاع الجبائي المتعلق بمجال الاستثمار (المطلب الأول) والإجراءات التي تنفرد بها الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار (المطلب الثاني).

---

(1) قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(2) رغم إنشاء المحاكم الإدارية بموجب القانون رقم 02-98، مؤرخ في 31 ماي 1998، يتعلق بالمحاكم الإدارية ج ر عدد 37، مؤرخ في 01 جوان 1998، إلا أنه عملياً لم يتم تنصيب هذه المحاكم إلى غاية سنة 2011 حيث تمّ تنصيب جميع المحاكم والتي يبلغ عددها 35 محكمة إدارية على المستوى الوطني، وآخر محكمة تمّ تنصيبها مؤخراً هي المحكمة الإدارية لولاية بجاية وكان ذلك بتاريخ 29 ديسمبر 2011.

## المطلب الأول

### مبررات اختصاص القاضي الإداري

#### في تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار

قبل التفصيل في مبررات اختصاص القضاء الإداري نُشير إلى ضرورة مراعاة الاختصاص القضائي لرفع الدعوى، لأنّ تحديد ووضوح معيار الاختصاص (الإقليمي النوعي) من أهم المسائل والعوامل التي تبيّن مدى نجاعة وفعالية النّظام القضائي، سواءً بالنسبة للقاضي أو المتقاضى<sup>(1)</sup>، خاصة بالنسبة لهذا الأخير الذي يجب عليه أن يُراعي هذه المسائل لرفع الدعوى، وإلاّ تُرفض دعواه شكلاً، وقد حدد المشرع الجزائري كلا من الإطارين الإقليمي والنوعي لتحديد اختصاص القضاء الإداري.

وتعتبر المنازعات الضريبية من المنازعات الإدارية بالنظر إلى موضوعها أو أطرافها أو القانون الواجب التطبيق للفصل فيها<sup>(2)</sup>، وكما سبق الحديث فإنّ الدعوى الجبائية التي يرفعها سواء المستثمر والذي يعتبر في نفس الوقت مكلفاً بالضريبة، أو الإدارة الضريبية تُعرض على القضاء الإداري، ممّا يجعلنا نبحث عن مبررات اختصاص هذا القضاء، بداية بالمبررات المتعلقة بموضوع المنازعة (الفرع الأول) ثم تلك المتعلقة بأطرافها (الفرع الثاني).

## الفرع الأول

### المبررات المتعلقة بموضوع المنازعة

ينبغي أولاً تحديد موضوع المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار (أولاً) للوصول إلى تصنيف هذه الدعوى من ضمن دعاوى القضاء الكامل (ثانياً)، لأنّ موضوع المنازعات الجبائية له أهمية بالغة للقول بالاختصاص القضائي لجهة قضائية معينة.

(1) بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 250.

(2) فنيش كمال، "المنازعة الضريبية على ضوء الاجتهاد القضائي لمجلس الدولة"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص

"المنازعات الضريبية"، 2007، ص 7.

## أولاً- موضوع المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار:

يختلف موضوع المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار بالنظر إلى مراحل تدخّل الإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الضريبي ومباشرة إجراءات التحصيل، ممّا يعني أنّ أهم المنازعات التي تثور بين الإدارة الجبائية والمستثمر هي منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل الضريبي.

أ- منازعات الوعاء الضريبي: ( **Le contentieux de l'assiette** ): يُقصد بالوعاء الضريبي الموضوع أو المادة التي تُفرض عليها الضريبة أو المجال الخاضع للضريبة سواءً كان نشاطاً أو سلعة أو عملاً<sup>(1)</sup>، ويتمّ تحديده من طرف مديرية الضرائب بواسطة مصلحة الوعاء عن طريق جمع المعلومات والاستدلالات لحساب الضريبة وربطها عن طريق عدّة أنظمة مثل نظام التقدير الجزافي، نظام الربح الحقيقي... إلخ<sup>(2)</sup>.

وتعتبر عملية تحديد الوعاء الضريبي المرحلة الأولى التي تمر بها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ<sup>(3)</sup>، ويعود سبب نشوء مثل هذه المنازعات إلى كون المكلف بالضريبة يقوم بالتحري عن مدى صحة الضريبة التي قامت الإدارة الضريبة بفرضها عليه<sup>(4)</sup>، هذا استناداً إلى المعطيات التي تملكها هذه الإدارة، وعلى هذا الأساس فإنّ أغلب المنازعات التي قد تنشأ بين الإدارة الضريبة والمستثمر تخصّ هذه المرحلة خاصة تلك المتعلقة بموضوع مزايا قانون الاستثمار التي يستفيد منها المستثمر عملاً بقواعد قانون تطوير الاستثمار، لكن الإدارة الجبائية قد ترفض إعفاء المستثمر باعتباره مكلفاً بالضريبة من هذه المزايا، خاصة إذا لم يحترم بعض الإجراءات المنصوص عليها قانوناً.

وأهم المنازعات التي يمكن تصنيفها في هذا المجال والمرتبطة بالنزاع الجبائي هي:

### 1 - منازعات تصحيح الأخطاء المادية: وذلك من أجل طلب تصحيح الخطأ المادي

البسيط الذي تكون الإدارة الضريبة قد وقعت فيه أثناء قيامها بتحديد الوعاء الضريبي مع تقديم بعض الأدلة التي تثبت وقوع الخطأ مثل سجل الحسابات، نسخ من الرسائل أو أية

(1) حمو محمد، أوسرير منور، المرجع السابق، ص 37.

(2) أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 10.

(3) نفس المرجع، ص 10.

(4) NEGRIN Olivier, Op- Cit, p 01.

وثيقة من شأنها أن تبين الغموض أو طلب تصحيح الخطأ المرتكب في مكان فرض الضريبة أو الأخطاء المرتكبة عند الاقتطاع من المصدر<sup>(1)</sup>.

**2 - منازعات متعلقة بطلبات الإعفاء أو التخفيض من الضريبة المفروضة أو طلب إلغاء الضريبة:** إذا تبين للمستثمر أنّ الإدارة الجبائية مثلاً لم تحترم بعض الإجراءات الشكلية أثناء حساب الضريبة<sup>(2)</sup>، كحالة قيامها بفرض الضريبة تلقائياً عن طريق تقدير الوعاء الضريبي بصفة منفردة، رغم قيام المكلف بالتصريح بمداخيله.

**3 - منازعات متعلقة بطلب الاستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي:** وذلك سواء بإلغاء نص قانوني كان قد أضاف أعباء جبائية على المكلفين بالضريبة أو صدور نص قانوني يأتي بامتيازات جديدة لفئة معينة من المكلفين بالضريبة<sup>(3)</sup>، وقد تمّ النص على هذا النوع من المنازعات في المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية.

وفيما يخص المنازعات الجبائية التي تثار بين الإدارة الجبائية والمستثمر التي يكون موضوعها المزايا الممنوحة ضمن أحكام قانون تطوير الاستثمار يمكن إدراجها ضمن هذا النوع من المنازعات على أساس أنّها تأتي بموجب نصوص قانونية وتُمنح لفئة معينة من المستثمرين، وقد صدر اجتهاد قضائي عن مجلس الدولة في هذا المجال والمتعلق بالقضية المرفوعة من طرف مستثمر ضد مديرية الضرائب لولاية معسكر والذي ادّعى أنّه معفى من دفع الضرائب لمدة ثلاث سنوات باعتباره مستثمراً، وقام برفع دعوى قضائية أمام الغرفة الإدارية لدى مجلس قضاء تلمسان يلتمس إلغاء الضريبة المفروضة عليه من طرف إدارة الضرائب، وقد صدر قرار قضائي يقضي بإلغاء الضريبة المفروضة على المستثمر ممّا جعل مديرية الضرائب ترفع استئنافاً ضد قرار الغرفة الإدارية أمام مجلس الدولة والذي أصدر قراره بتاريخ 27-05-2002 يقضي بإلغاء القرار المستأنف والتصدي من جديد برفض دعوى المستأنف عليه الأصلية، وقد أسس قضاة مجلس الدولة قرارهم

(1) عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع القانون العام، جامعة تيزي وزو، 2010، ص 19.

(2) عملاً بنص المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(3) عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 20.

على أنّ النشاط الذي يُمارسه المستأنف عليه لا يدخل ضمن النشاطات موضوع الإعفاء الضريبي<sup>(1)</sup>.

وما يميز منازعات الوعاء الضريبي أنّ سلطات القاضي واسعة جداً في إقرار ما يراه مناسباً<sup>(2)</sup>، فلا يكتفي فقط بإلغاء قرار الإدارة الضريبية، بل له سلطة تعديل ذلك القرار وتحديد المبالغ المالية الواجب أدائها إذا لم يقتنع بتأسيس طلبات الإدارة الضريبية بالنسبة لمبلغ الضريبة الواجب دفعه<sup>(3)</sup>.

#### ب - منازعات التحصيل الجبائي (Le contentieux du recouvrement) :

تتم مباشرة إجراءات التحصيل الجبائي عن طريق الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ وزير المالية أو ممثله، وهذا عملاً بنص المادة 143 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنّه : « تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله... » .

وتعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل المنازعة الجبائية والتي يبرز فيها الطابع التنازعي بين الأطراف<sup>(4)</sup>، وقبل القيام بعملية التحصيل يجب على الإدارة الجبائية إرسال إنذار إلى المستثمر تُعلمه بضرورة الدّفع قبل اتّخاذ الإجراءات اللازمة، ويجب أن يحتوي هذا الإنذار زيادة على مجموع حصة المبالغ المطلوب أدائها شرط الاستحقاق وتاريخ الشروع في التحصيل<sup>(5)</sup>.

بعد إتمام هذه الإجراءات تبدأ عملية المتابعة من طرف أعوان الإدارة الجبائية المؤهلين قانوناً للقيام بالمتابعات، كما أجاز المشرع إسناد هذه العملية أيضاً إلى المحضر

(1) قرار مجلس الدولة رقم 004716، صادر بتاريخ 27-05-2002، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، "المنازعات الجبائية"، 2003، ص 100 و 101..

(2) وهذا ما يبرر انتماء المنازعة الضريبية إلى منازعات القضاء الكامل والتي يملك فيها القاضي سلطات واسعة على خلاف دعوى الإلغاء، أنظر في هذا الصدد:

- بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 238.

(3) RACINE P.F, Op-Cit, p 22.

(4) MICHALLON Jean-Jacques, « Contentieux Fiscal », [www.j2m-online.fr](http://www.j2m-online.fr).

(5) أنظر المادة 144 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

القضائي<sup>(1)</sup>، لكن قبل مباشرة إجراءات المتابعة عن طريق الغلق المؤقت للمحل والحجز تمهيدا لعملية البيع يجب الحصول على ترخيص للبيع من طرف الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه خلال أجل ثلاثين (30) يوماً من تاريخ إرسال الطلب، أما في حالة عدم ردّ الجهة المعنية خلال هذه الأجل فيمكن للمدير الولائي للضرائب أن يُرخص بعملية البيع خاصة بالنسبة للحالات المستعجلة كوجود سلع سريعة التلف<sup>(2)</sup>.

ومبرر اشتراط الحصول على ترخيص من طرف الجهات المعنية هو ضمان عدم المساس بحقوق المكلف بالضريبة، مثلاً في حالة اتّخاذ مديرية الضرائب إجراءات الغلق المؤقت للمحل التجاري سيؤدي ذلك إلى الإضرار بمصالح المكلف بالضريبة وأهم المنازعات التي تنشأ أثناء عملية التحصيل الجبائي نجد:

**1 - الاعتراض على إجراء المتابعة:** سواء تعلّق الأمر بالاعتراض على سند التحصيل وذلك في حالة وجود عيب شكلي في السند، أي أنّ الإدارة الجبائية لم تحترم بعض الإجراءات الشكلية المتعلقة بعملية المتابعة<sup>(3)</sup>، أو الاعتراض على التحصيل القسري وهذا الاعتراض يتعلق بالموضوع، أي حول مدى وجود الالتزام أو مقداره أو وجوب الوفاء<sup>(4)</sup>.

**2 - طلب إلغاء الحجز واسترجاع المحجوزات:** رغم السلطات الممنوحة لإدارة الضرائب في اتّخاذ إجراءات الحجز على أموال المدين تمهيدا لبيعها حفاظاً على ديون الخزينة العمومية، إلا أنّ المشرع منح للمكلف بالضريبة حق اللجوء إلى القضاء للاعتراض على هذا الحجز<sup>(5)</sup>، عن طريق رفع دعوى استعجالية أمام المحكمة الإدارية وهذا عملاً بنص المادة 146 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

**ج - المنازعات المتعلقة باسترجاع المبالغ المدفوعة دون وجه حق:** وذلك في حالة قيام الإدارة الضريبية بتحصيل مبالغ مالية من طرف بعض المكلفين دون أن تكون هذه المبالغ

(1) أنظر المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(2) أنظر المادة 146 من نفس المرجع.

(3) أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 28.

(4) أنظر المادة 154 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(5) أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 29.



مؤسسة حقا، مما يجعل المستثمر يلجأ إلى القضاء لطلب إبطال سند التحصيل واسترجاع المبالغ المالية<sup>(1)</sup>.

مع الإشارة إلى أنّ اللجوء إلى القضاء الإداري في مختلف أنواع هذه المنازعات يكون باتّباع إجراءات القضاء الإداري العادي وفي حالة مستعجلة يتمّ اللجوء إلى القضاء الاستعجالي لطلب اتخاذ إجراء تحفظي قبل الفصل في دعوى الموضوع<sup>(2)</sup>.

### ثانيا- المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار من منازعات القضاء الكامل:

أغلب المنازعات التي تُعرض على القضاء الإداري في مجال الجبائية هي دعاوى القضاء الكامل، وسميت كذلك نظرا لتعدد واتّساع سلطات القاضي الإداري في هذا المجال، وتشمل مجموعة من الدعاوى الإدارية التي يرفعها ذوي الصفة والمصلحة أمام الجهات المختصة، كما تعتبر هذه الدعاوى من دعاوى الحقوق الشخصية لأنّها تتعدّد على أساس مركز قانوني خاص وذاتي وتهدف إلى تحقيق مصلحة خاصّة<sup>(3)</sup>.

وتعتبر المنازعات الجبائية من المنازعات الإدارية بحسب طبيعتها مادامت تتّصل بأعمال السلطة العامة أو الأعمال الإدارية، وهي من دعاوى القضاء الكامل<sup>(4)</sup>، هذا لا يعني أنّ جميع القضايا التي تُعرض على القضاء الإداري في مادة الضريبة تنتمي كلّها

---

(1) وقد صدر اجتهاد قضائي في هذا المجال عن مجلس الدولة، وذلك في الدعوى التي رفعها مستثمر في النشاط السياحي تحصل على إعفاء من دفع الضرائب إلا أنّ إدارة الضرائب قامت بفرض الضريبة عليه وتمّ تحصيلها، مما جعل المستثمر يرفع دعوى لطلب إبطال سند التحصيل وقد تمّ الاستجابة لطلبه من طرف جهات القضاء الإداري، إلا أنّ إدارة الضرائب رفضت رد المبالغ المالية المحصلة من طرفها رغم وجود قرار إداري يلزمها بإرجاع هذه المبالغ، وعلى هذا الأساس قام المستثمر برفع دعوى قضائية أخرى لإلزام مديرية الضرائب بتنفيذ القرار القضائي، مما جعل مجلس الدولة يصدر قرارًا بإلزام المدعى عليها (مديرية الضرائب) بتنفيذ القرار القضائي وإرجاع المبالغ المالية المحصلة دون حق مع إقرار تعويضًا للمستثمر عن الأضرار اللاحقة به، رغم أنّ هذا التعويض لم يؤسسه مجلس الدولة على الخطأ الجبائي الذي قد ترتكبه الإدارة الجبائية، وإنما أسس هذا التعويض على أساس مسؤولية إدارة الضرائب بسبب امتناعها عن تنفيذ قرار قضائي حائز لقوة الشيء المقضي فيه، أنظر في هذا الصدد: - قرار مجلس الدولة رقم 7470، صادر بتاريخ: 18-03-2003، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، "المنازعات الضريبية"، 2003، ص 57.

(2) تُتبع أثناء رفع الدعوى الجبائية الاستعجالية نفس إجراءات القضاء الإداري الاستعجالي عملا بنص المادة

948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية

(3) بسببوني عبد الغني عبد الله، القضاء الإداري، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1996، ص 421.

(4) فنيش كمال، المرجع السابق، ص 7.

للقضاء الكامل، بل هناك بعض النزاعات التي يكون موضوعها إلغاء قرار إداري صادر عن الإدارة الضريبية، مما يعني ممارسة دعوى الإلغاء في هذا الحالة.

إذا ما يُميز الدعوى الضريبية أنها تجمع بين دعاوى القضاء الكامل ودعاوى الإلغاء في حالات أخرى، مع تغليب النوع الأول من الدعاوى<sup>(1)</sup>.

#### أ - أسباب انتماء المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار إلى منازعات القضاء الكامل:

ما يبرر هذا الانتماء هي تلك السلطة التقديرية الواسعة التي يملكها القاضي الإداري أثناء نظره للنزاع الجبائي، فلا يتوقف دور القاضي في إلغاء القرار غير المشروع إنما يتعدى ذلك إلى تحديد المبالغ المالية الواجب أدائها والحكم بتعويضات حسب درجة الضرر اللاحق بأي طرف<sup>(2)</sup>.

وهذه الدعاوى تعتبر من أهم الدعاوى الإدارية لأنها تؤدي إلى حسم النزاع من جوهره، خاصة بالنسبة للمكلف بالضريبة الذي يصبح مدعيا بآتم معنى الكلمة وليس مجرد طاعن<sup>(3)</sup>، ويملك القاضي في هذا المجال سلطة تعديل القرار الذي أصدرته جهة الإدارة وتخفيض مبلغ الضريبة.

#### ب - نتائج انتماء النزاع الجبائي في مجال الاستثمار إلى منازعات القضاء الكامل:

من أهم نتائج هذا الانتماء أنّ المستثمر أثناء رفعه للدعوى له عدة فرص للحصول على حقوقه خاصة وأنّ القاضي الإداري يمكن أن يُلزم الإدارة الضريبية باتخاذ جميع الإجراءات اللازمة من أجل إصلاح الضرر الذي تكون هذه الإدارة قد تسببت فيه ويتمّ ذلك عن طريق إلزام هذه الإدارة بتعويض المستثمر.

ويُطرح إشكال في هذا المجال فيما يخص الطعن الذي يُمارسه المستثمر، فإذا فرضنا أنّ الإدارة الضريبية قد رفضت منح مزايا الاستثمار لأيّ مستثمر تحصل على مقرر الاستفادة من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وقام بالطعن أمام لجنة الطعن المختصة

(1) عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 92.

(2) أنظر في هذا الصدد:

- فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق، ص 40.

- KAMMOUN Slim, Op-Cit, p 6.

(3) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 96.

في مجال الاستثمار، فمن الأكد أن المستثمر سيؤسس طعنه على طلب إلغاء مقرر الرفض الصادر عن الجهة المعنية، وفي حالة رفض اللجنة لهذا الطعن فكيف يؤسس المستثمر طعنه أمام القضاء، أي هل يرفع دعوى إلغاء القرار الإداري أو دعوى القضاء الكامل للمطالبة بإلزام الإدارة الجبائية بمنحه المزايا المقررة قانونا.

وكما سبق الذكر فإن الطعن القضائي لا يكون ضد قرار لجنة الطعن المختصة وإنما يتم الطعن ضد القرار الأصلي الصادر سواء من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أو الإدارة الضريبية التي ترفض منح المزايا، مما يفيد أن المستثمر يقوم مباشرة برفع دعوى جبائية ضد إدارة الضرائب.

## الفرع الثاني

### المبررات المتعلقة بأطراف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار

ما يُبرر اختصاص القضاء الإداري في نظر المنازعات الجبائية المتعلقة بقانون الاستثمار هو وجود هيئة أو إدارة عمومية طرفاً في النزاع، وهي الإدارة الضريبية كطرف مدعى عليها في غالب الأحيان (أولاً)، وهذا التحديد لاختصاص القضاء الإداري بمجرد وجود الإدارة طرفاً في النزاع يبرره هو الآخر المعيار العضوي الذي تبناه المشرع الجزائري (ثانياً).

### أولاً- موقع إدارة الضرائب في الدعوى الجبائية المتعلقة بمجال الاستثمار:

تعتبر الإدارة الضريبية هيئة عمومية لا تتمتع بالشخصية المعنوية وإنما تتمتع بالشخصية التنزاعية، لأنّ المشرع منح لها أهلية التقاضي ويمثلها على المستوى الولائي مدير الضرائب باعتباره الجهاز الذي يتلقى الشكاوى ويمثل وزير المالية أمام القضاء<sup>(1)</sup> سواء كان مدعي أو مدعى عليه في الدعوى.

أ - الإدارة الضريبية طرف مدعى عليها: نظرا لمختلف السلطات والامتيازات التي تتمتع بها الإدارات العمومية بصفة عامة، فإنها تتدخل في كل مرة لإصدار قرارات أو تعديلها

(1) شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص 39.

ومبررها في ذلك تحقيق المصلحة العامة، إلا أنّ المشرع وحرصا منه على عدم ضياع حقوق المتعاملين مع الإدارة أقرّ باللجوء إلى مختلف الطعون إدارية كانت أو قضائية.

وهذا ما يبرر موقع الإدارة الضريبية كطرف مدعى عليها في أغلب القضايا التي تُعرض على القضاء الإداري، ممّا يعني أنّ المبادرة برفع الدعوى تكون من طرف المستثمر المتضرر من تصرف الإدارة الضريبية.

وما يُميّز إجراءات رفع هذه الدعوى من طرف المستثمر أنّ هذا الأخير يجب عليه أن يقوم برفع تظلم مسبق أو ما يسمى بالشكوى الضريبية (La réclamation fiscale) أمام المدير الولائي للضرائب، وهذا التظلم إجباري لقبول الدعوى الإدارية<sup>(1)</sup>.

بالإضافة إلى امكانية اللجوء إلى التظلم أمام لجان الطعن المختلفة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية<sup>(2)</sup>، أو اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار<sup>(3)</sup>، مع أنّ التظلم أمام هذه اللجان ليس إجبارياً فيمكن للمستثمر اللجوء مباشرة إلى المحكمة الإدارية.

**ب - الإدارة الضريبية جهة مدعية:** إذا كان الوصف الغالب على الإدارة الضريبية أنّها طرف مدعى عليها، باعتبار أنّ المستثمر هو الذي يسعى إلى مخاصمتها، فإنّ هناك حالات تكون إدارة الضرائب هي المبادرة برفع الدعوى الجبائية<sup>(4)</sup>، ومن هذه الحالات:

- إحالة الشكوى المرفوعة من طرف المكلف بالضريبة إلى القضاء؛ وذلك عندما يقوم هذا الأخير برفع اعتراض أو ما يسمى بالشكوى أمام المدير الولائي، فهذا الأخير له السلطة التقديرية في إحالة الملف مباشرة أمام المحكمة الإدارية<sup>(5)</sup>، ورغم أهمية هذه الحالة لأنّها

(1) طاهري حسين، المنازعات الضريبية (شرح قانون الإجراءات الجبائية)، دار الخلدونية، الجزائر، 2007، ص 18.

(2) حسب نص المادة 80 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(3) عملا بنص المادة 7 مكرر من الأمر رقم 06-08، المرجع السابق.

(4) GHANEMI A, Op-Cit, p 46.

(5) فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق، ص 113.

تؤدي إلى تقليص الإجراءات والمواعيد خاصة بالنسبة للمكّلف بالضريبة إلا أنه تمّ إلغاء هذا الإجراء بموجب قانون المالية لسنة 2008<sup>(1)</sup>.

- حالة طعن الإدارة الجبائية ضد قرارات لجان الطعن في حالة إصدار هذه اللجان لقرار في غير صالح الإدارة الضريبية<sup>(2)</sup>.

- وكذلك في حالة المتابعات الجبائية ( ذات طابع رديعي)<sup>(3)</sup> التي يتعرض لها المكّلفين بالضريبة أثناء قيامهم بالأفعال المعاقب عليها قانونا، فهنا يكون لإدارة الضرائب دور أساسي للقيام بالمتابعات واتخاذ الإجراءات الردعية فيما يخص محاربة التهرب الضريبي والغش الضريبي<sup>(4)</sup>، وهذا ما يمثل السلطات الواسعة التي تملكها الإدارة الضريبية في متابعة المخالفين للنظام الجبائي، فلها صلاحية تكليف تلك الأفعال إذا كانت تُشكّل جرائم وتحيلها إلى الجهات العقابية، مع تأسيسها دائما طرفا مدنيا للمطالبة بالتعويضات<sup>(5)</sup>.

وقد منح لها المشرع حق تقديم طلب أمام النيابة العامة لكي تُباشر هذه الأخيرة المتابعة، أي أنّ هذا الطلب يُعتبر إجراءً ضرورياً يجب أن يقوم به أعوان الإدارة الضريبية المؤهلين قانونا للسماح للنيابة العامة بالتدخل لتحريك الدعوى العمومية حسب ما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية<sup>(6)</sup>.

- أما بالنسبة للطرف الآخر في الدعوى الإدارية هو المستثمر في نظر قانون تطوير الاستثمار، ويعتبر أيضا مكلفا بالضريبة في نظر قانون الإجراءات الجبائية، فرغم كونه شخص من أشخاص القانون الخاص إلا أنّ منازعاته للإدارة الجبائية تفرض عليه اللجوء إلى القضاء الإداري.

(1) أنظر المادة 26 من القانون رقم 12-07، مؤرخ في 30 ديسمبر 2007، يتضمن قانون المالية لسنة 2008، ج ر عدد 82، مؤرخ في 31 ديسمبر 2007.

(2) GHANEMI A, Op-Cit, p 46.

(3) RACINE P.F, Op-Cit, p 21.

(4) مشري راضية، المرجع السابق، ص 123.

(5) بوسقيعه أحسن، " خصوصية إجراءات متابعة الجريمة الجبائية وقمعها"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص 115.

(6) عملا بنص المادة 29 من الأمر رقم 66-155، مؤرخ في 08 جويلية 1966، يتضمن قانون الإجراءات الجبائية، ج ر عدد 48، مؤرخ في 10 جويلية 1966، معدل ومتمم.

وإذا كان الإشكال لا يُطرح في هذا المجال بالنسبة للمستثمر الوطني الذي ينبغي عليه في حالة مخاصمته لمديرية الضرائب أو حتى الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أن يلجأ للمحكمة الإدارية، فإنّه بالنسبة للمستثمر الأجنبي الذي يتعاقد مع الدولة الجزائرية قد يرفض اللجوء إلى المحاكم الوطنية، ويُفضل تسوية النزاع عن طريق اللجوء إلى الهيئات التحكيمية التي تكون أكثر حياد في نظر المستثمر الأجنبي.

وفي هذا الإطار يرى الأستاذ طالبي حسن أنّه مبدئياً تُعرض المنازعات الضريبية اللصيقة بالاستثمارات الأجنبية على القضاء الوطني الجزائري، ومبرر ذلك هو تحقيق مبدأ المساواة أمام القانون في أداء الديون الضريبية وعدم التمييز بين المستثمرين الأجانب والوطنيين<sup>(1)</sup>، وكذلك تجسيداً لقاعدة أنّ الاختصاص التشريعي يحكم الاختصاص القضائي<sup>(2)</sup>.

أما الاستثناء عن اختصاص القضاء الوطني هو الاختصاص الاستثنائي للمحكمة التحكيمية، لأنّ المستثمر الأجنبي غالباً ما لا يقتنع بإخضاع النزاعات الناشئة عن تنفيذ عقد الشراكة بما فيها المنازعات الضريبية إلى المحاكم الإدارية الجزائرية<sup>(3)</sup>.

لكن وباعتبار الضريبة تتعلّق بإيرادات الخزينة العمومية ولكونها أيضاً حقاً سيادياً تُمارسه الدولة كصاحبة سلطة على إقليمها، فهي من المواضيع المتعلقة بالنظام العام ممّا يعني عدم امكانية اللجوء إلى التحكيم في هذه المنازعات، وهذا ما نصت عليه المادة 120 من قانون المالية لسنة 1972 والذي جاء فيها: « إنّ المنازعات المتعلقة بالضرائب تكون تابعة في الدرجة الأولى والأخيرة للمجلس الأعلى الجزائري... »<sup>(4)</sup>.

وكذلك بالعودة إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية نجده يعترف بإمكانية لجوء الأشخاص العامة للتحكيم، لكنه اشترط في نفس الوقت ألاّ يمس موضوع النزاع بالنظام العام، كما حصرت المادة 1006 من نفس القانون مجالات التحكيم وهي العلاقات

(1) طالبي حسن، المرجع السابق، ص 262.

(2) يقصد بهذه القاعدة أنّ الدولة باعتبارها صاحبة السلطة وصاحبة الاختصاص في إصدار النصوص القانونية المنظمة للضريبة فهذا يعني أنّ أجهزتها القضائية هي المختصة في نظر المنازعات التي تنشأ داخل إقليمها.

(3) طالبي حسن، المرجع السابق، ص 269.

(4) أمر رقم 71-86، مؤرخ في 31 ديسمبر 1971، يتضمن قانون المالية لسنة 1972، ج ر عدد 108، مؤرخ في

الاقتصادية للدولة وكذا مجال الصفقات العمومية، ولم يتمّ تعداد المنازعات الجبائية ضمن مجالات التحكيم.

ثانيا - المعيار العضوي كأساس لاختصاص القضاء الإداري في نظر المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار:

نحاول المقارنة في هذا الصدد بين موقف المشرع الجزائري والمشرع الفرنسي.

أ - بالنسبة للمشرع الجزائري: لقد تبنى المشرع الجزائري المعيار العضوي لتحديد الاختصاص النوعي للمحكمة الإدارية كأصل عام<sup>(1)</sup>، والذي يعني أنه بمجرد وجود هيئة عمومية طرف في النزاع يؤول الاختصاص للقضاء الإداري، وهذا ما يُسهّل على المتقاضي معرفة الجهة المختصة لأنّ هذا المعيار يمتاز بالبساطة والسهولة<sup>(2)</sup>.

واستناداً إلى هذا المعيار يؤول الاختصاص للقاضي الإداري بوجود إدارة الضرائب طرفاً في المنازعة الجبائية<sup>(3)</sup>، وكذلك بالنسبة للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار التي تُعتبر مؤسسة عمومية ذات طابع إداري حسب نص المادة الأولى من المرسوم التنفيذي المنظم لاختصاصات هذه الوكالة<sup>(4)</sup>، ممّا يعني عرض المنازعات التي تكون إحدى هاتين الإدارتين طرفاً فيها على جهات القضاء الإداري.

---

(1) لقد أورد المشرع الجزائري استثناءات عن اختصاص القضاء الإداري حسب نص المادة 802 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المتعلقة بمخالفات الطرق والمنازعات الخاصة بدعوى المسؤولية الرامية إلى طلب تعويض عن الأضرار الناجمة عن مركبة تابعة للدولة أو لإحدى الولايات أو البلديات أو المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية أنظر في هذا الصدد:

- ZOUAIMIA Rachid, BOUAULT Marie Christine, Droit administratif, Berti édition Alger, 2009, p 235.

(2) خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية (تنظيم واختصاص القضاء الإداري)، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 334.

(3) أنظر في هذا الصدد:

- عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 88.

- GHANEMI A, Op-Cit, p 45.

(4) مرسوم تنفيذي رقم 06-356، المرجع السابق.

إذا فالاختصاص النوعي للمحكمة الإدارية في نظر المنازعات الجبائية<sup>(1)</sup> يتحدد بالنظر إلى وجود هيئة إدارية طرفاً في المنازعة الجبائية، وقد أخذ المشرع الجزائري بهذا الأساس عندما أقرّ بأنّ جميع المنازعات المتعلقة بمختلف أنواع الضرائب والرّسوم تُعرض على القضاء الإداري<sup>(2)</sup>، وبهذا التوجّه يكون المشرع الجزائري قد ساير المشرع المغربي والمشرع اللبناني<sup>(3)</sup>، وخالف المشرع الفرنسي الذي قام بتوزيع الاختصاص بين القضاء الإداري و القضاء العادي<sup>(4)</sup>.

أما بالنسبة للجهة التي تُرفع إليها الدعوى فهي المحكمة الإدارية كأول درجة ويتم الاستئناف أمام مجلس الدولة كآخر درجة، ذلك أنّ المحكمة الإدارية هي صاحبة الولاية العامة للفصل في جميع القضايا التي تكون الأشخاص الواردة في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية طرفاً فيها، سواءً عن طريق دعوى الإلغاء التفسير، فحص المشروعية ودعاوى القضاء الكامل<sup>(5)</sup>.

**ب - بالنسبة للمشرع الفرنسي:** لقد أخذ المشرع الفرنسي بفكرة ازدواجية الاختصاص في المسائل المتعلقة بالمنازعات الضريبية أو ما يسمى بازدواجية العدالة الضريبية فيختصّ

---

<sup>(1)</sup> يُقصد بالاختصاص النوعي القواعد التي تمنح للجهات القضائية صلاحية الفصل في نوع من النزاعات، أنظر في هذا الصدد:

- خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية (تنظيم واختصاص القضاء الإداري)، المرجع السابق، ص 311.  
<sup>(2)</sup> أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 58.

<sup>(3)</sup> Voir :

- BENYETHO Ahmed, « Contrôle de l'application des textes fiscaux par le juge administratif marocain », <http://membres.multimania.fr/abeny/contenti.htm#introd>.

- خصاونة جهاد سعيد، المرجع السابق، ص 190.

<sup>(4)</sup> أنظر في هذا الصدد:

- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 58.

- شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، المرجع السابق، ص 40.

- DE LAUBADERE André, VENEZIA Jean Claude, GAUDEMET Yves, Op- Cit, p 438.

- TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Droit fiscal, 8ème édition, Dalloz, 1997 p 248.

- NEGRIN Olivier, Op - Cit, p 01.

- BENYETHO Ahmed, Op - Cit.

<sup>(5)</sup> أنظر في هذا الصدد: =

= - شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، المرجع السابق، ص 116.

- DE LAUBADERE André, VENEZIA Jean Claude, GAUDEMET Yves, Op- Cit, p 499.



القضاء الإداري بمنازعات الضرائب المباشرة، أما منازعات الضرائب غير المباشرة فيختص بها القضاء العادي، أي أنّ الموضوع الواحد يُوزع بين القضاء الإداري والقضاء العادي، وهذا ما يُثير الاستغراب لأنّ هذا التوزيع لا يخدم سهولة التقاضي ويُعقد الأمور على المتقاضين<sup>(1)</sup>.

وهناك من الفقه من برر هذا التوزيع في كون الضرائب المباشرة تُقرض بواسطة الجداول الاسمية، فموضوع النزاع هو الطعن في هذه الجداول التي تعتبر عملا من أعمال السلطة العامة، ممّا يببر اختصاص القضاء الإداري في هذه المنازعات، أمّا منازعات الضرائب غير المباشرة فلا تُقرض بموجب الجداول الاسمية، ممّا يُبرر أيضا خضوعها لاختصاص القضاء العادي<sup>(2)</sup>.

وهناك أيضا من حاول تبرير توزيع الاختصاص بين القضاء الإداري والقضاء العادي استناداً إلى أسباب وظروف تاريخية عاشها المجتمع الفرنسي، لأنّ الضرائب غير المباشرة تمّ إعادة فرضها بعدما كانت ملغاة بسبب كره الفرنسيين لهذا النوع من الضرائب كونها تمثل ذكريات سيئة لهم، فكان لا بد من إخضاعها للقضاء العادي الذي يحمي الحقوق والحريات ويزرع الطمأنينة في نفوس المكلفين بالضريبة<sup>(3)</sup>.

وفيما يخصّ الاختصاص الإقليمي، فإنّ المبدأ في تحديده حسب المنازعات الإدارية عموماً هو موطن المدعى عليه كما هو معمول به في القواعد العامة، ذلك أنّ المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أحالتنا إلى القواعد العامة<sup>(4)</sup> فالاختصاص الإقليمي ينعقد للمحكمة الإدارية التي يقع بدائرتها موطن المدعى عليه<sup>(5)</sup> إلا أنّ المشرع أورد استثناءات عن هذا المبدأ لتحديد الاختصاص الإقليمي، منها المنازعات الضريبية التي يعود الاختصاص فيها للمحكمة الإدارية التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرّسم، وهذا استناداً إلى نص المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية .

(1) شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، المرجع السابق، ص 142 و 143.

(2) TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op - Cit, p 247.

(3) Ibid, p 247.

(4) أنظر المادتين 37 و 38 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(5) شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، المرجع السابق، ص 122.

## المطلب الثاني

### انفراد الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار بإجراءات خاصة

تُرفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية عن طريق إخطار هذه الأخيرة من طرف المكلف بالضريبة (المستثمر) أو الإدارة الضريبية<sup>(1)</sup>، خاصة بالنسبة للمكلف بالضريبة الذي لم يبق له سوى عرض نزاعه على القضاء<sup>(2)</sup>، بعد استيفائه للطعن الإداري، ويتم اللجوء إلى الجهاز القضائي عن طريق اتباع عدة إجراءات عامة وخاصة<sup>(3)</sup>.

وسنقوم فيما يلي بتبيان خصوصيات عرض النزاع الجبائي في مجال الاستثمار على القضاء الإداري، عن طريق التطرق إلى الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، وفي حالة عدم النص على بعض الإجراءات نعود إلى الإجراءات المعمول بها في المنازعة الإدارية بصفة عامة بداية بإجراءات عرض النزاع أمام الجهة المختصة (الفرع الأول)، والإجراءات الخاصة بالتحقيق (الفرع الثاني)، وكذلك تبيان مراحل الفصل في الدعوى الجبائية وإجراءات تنفيذ الحكم القضائي (الفرع الثالث).

---

(1) Voir :

- GHANEMI (A), Op-Cit, p 46.

- CHERKAOUI Sabah, Le contentieux fiscal au Maroc (Voies de recours et rôle d'expert comptable), Mémoire présenté en vue de l'obtention du diplôme national d'expert comptable, Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Maroc 2006, [www.abnatatoo.net](http://www.abnatatoo.net), p 96.

(2) LAMBRECHT Patrick, « Le contentieux fiscal en Belgique », Revue du conseil d'Etat Numéro spécial, « Le contentieux fiscal », 2007, p 31 -32.

(3) يُقصد بالإجراءات العامة تلك المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تطبق على جميع المنازعات، أما الإجراءات الخاصة فهي تلك التي تتفرد بها بعض المنازعات عن طريق النص عليها في نصوص قانونية خاصة مثل تلك المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

## الفرع الأول

### الإجراءات الخاصة برفع الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار

بالإضافة إلى الشروط العامة لرفع الدعوى<sup>(1)</sup>، وهي الصفة، المصلحة والأهلية التي يجب توفرها وإلا رفضت الدعوى شكلاً<sup>(2)</sup>، هناك شروط أخرى يجب توفرها لرفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية، ورفع هذه الدعوى ليس حقاً للمكفّف بالضريبة فقط بل هو حقّ مكترس أيضاً للإدارة الجبائية<sup>(3)</sup>.

تُرفع الدعوى من طرف المستثمر ضد الإدارة الضريبية في حالة صدور قرار المدير الولائي في غير صالح الطاعن ( المكفّف بالضريبة)، أو في حالة عدم الرد من طرف المدير الولائي بعد فوات المدّة المحدّدة قانوناً للردّ، كما يمكن أن تُرفع الدعوى من طرف الإدارة الجبائية سواءً بصفة منفردة أو عن طريق عرض شكوى المكفّف بالضريبة أمام القاضي الإداري للفصل فيها<sup>(4)</sup>.

سنخصص هذا الفرع لعرض مختلف الشروط الضرورية لرفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية التي تتفرد بها هذه الدعوى دون التفصيل في الإجراءات العامّة لرفع الدعوى الإدارية، بداية بالشروط الخاصة لقبول العريضة ( أولاً )، شرط التظلم المسبق (ثانياً)، ومواعيد رفع الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار ( ثالثاً).

---

(1) يقصد بشروط رفع الدعوى بشكل عام تلك الشروط التي من شأنها أن تجعل إجراءات رفع الدعوى سليمة ويتوافر فيها الشكل المطلوب لانعقاد الخصومة دون النّظر في أحقية المدعي في طلبه.

(2) أنظر المزيد عن هذه الشروط:

- بعلي محمد الصغير، المرجع السابق، ص 159 وما يليها.

- فريجة حسين، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر

2010، ص من 354 إلى 358.

(3) Voir :

- GHANEMI (A), Op-Cit, p 46.

- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 74.

(4) فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 70 وما يليها.

### أولاً- الشروط الخاصة لقبول العريضة:

قبل التطرق إلى هذه الشروط نُشير إلى أنّ مصير القرار الصادر عن الإدارة الضريبية الذي يكون موضوع للطعن القضائي، فالمبدأ أنّ اللجوء إلى القضاء لا يوقف تنفيذ المبالغ المستحقة للإدارة الضريبية وهذا عملاً بنص المادة 82 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية، ما عدى تحصيل الغرامات المستحقة والتي يوقف تنفيذها إلى غاية صدور الحكم القضائي، لكن بالعودة إلى نفس المادة السابقة الذكر والتي تمّ تعديلها بموجب قانون المالية لسنة 2011 نجدها تُقرّ بإمكانية طلب وقف تنفيذ حتى المبالغ المستحقة عن طريق رفع دعوى وقف التنفيذ أمام القضاء الإداري عملاً بالمواد 834 و836 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم ضمانات حقيقية لضمان التحصيل<sup>(1)</sup>.

أ- شكل العريضة ومحتواها: يتمّ إخطار القاضي الإداري عن الخصومة القائمة بين الأطراف عن طريق عريضة افتتاح الدعوى والتي يجب أن تكون مكتوبة، موقعة ومؤرخة، تودع لدى أمانة الضبط من قبل المدعي أو محاميه<sup>(2)</sup>.

وبالنسبة لشروط كتابة العريضة على ورق مدموغ، فقد كان هذا الإجراء الشكلي ضرورياً لقبول الدعوى الضريبية، إلا أنّ اجتهاد المحكمة العليا سابقاً ومجلس الدولة مؤخراً أقرّا بإمكانية تصحيح هذا الخطأ وتدارك السهو<sup>(3)</sup>، مع أنّه بعد التعديل الأخير لقانون الإجراءات الجبائية لم يعد هذا الإجراء إلزامياً لرفع الدعوى الجبائية<sup>(4)</sup>.

(1) أنظر المادة 47 من القانون رقم 10-13، المرجع السابق.

(2) أنظر في هذا الصدد: - المادة 14 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.  
- KPMG, « Guide investir en Algérie », Op-Cit, p 226.

(3) أنظر في هذا الصدد كل من:

- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 76 و 77.  
- كريبي زوييدة، "المراقبة الجبائية كسبب رئيسي للمنازعة الضريبية"، مجلة مجلس الدولة، عدد 7، 2007، ص 23.

- بن صاولة شفيقة، "السلطات الجديدة للقاضي الإداري في إطار التحقيق في النزاع"، من أعمال الملتقى الوطني حول قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، بجامعة جيلالي الياس سيدي بلعباس، يومي 28 و 29 أبريل 2009 ص 10.

(4) أنظر المادة 83 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

كما ينبغي أن تتضمن العريضة عرضاً موجزاً للوقائع المتعلقة بالنزاع والأدلة والحجج التي يُثبت بها المدعي صحة ما يدّعيه، وتقديم طلباته التي يستند إليها القاضي لإصدار الحكم<sup>(1)</sup>، وأكد أنّ المستثمر إذا كان هو الذي لجأ لرفع الدعوى فإنّه سيعيد عرض نفس الوقائع والطلبات التي سبق وأن قدّمها أثناء رفع التظلم أمام المدير الولائي مع امكانية عرض دفع جديدة، بشرط أن لا يطالب بتخفيض المبلغ بمقدار أكبر من المقدار الذي طلبه في الشكاية المقدمة لمدير الضرائب<sup>(2)</sup>، وقد أكدّ مجلس الدولة هذا في قراره الصادر بتاريخ: 2006-07-12<sup>(3)</sup>، ويعتبر هذا نوعاً من التقييد، لأنّ المستثمر أثناء تقديمه للشكوى ربما لم يُقدّم جميع طلباته.

أما بالنسبة لإدارة الضرائب فيمكن لها تقديم ما ترغب فيه من دفع سواء كانت مدعية أو مدعى عليها<sup>(4)</sup>، وهذا ما يبرز امتياز الإدارة الجبائية التي لها الحرية في اختيار الأسانيد والحجج التي تراها ضرورية مع امكانية استبدال الأوجه المثارة في المنازعة في أية مرحلة كانت عليها الدعوى<sup>(5)</sup>.

(1) فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 79.

(2) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 129.

(3) قرار مجلس الدولة، ملف رقم 29102، صادر بتاريخ: 2006-07-12، قضية (ح - أ) ضد مديرية الضرائب لولاية وهران غرب، غير منشور، والذي جاء فيه:

« ... حيث بالرجوع إلى العريضة الافتتاحية المسجلة من المدعي أمام الغرفة الإدارية بتاريخ 2004-09-11 نجده ينازع الضرائب الخاصة بالسنوات 2002، 2003 و 2004 والتمس القول بأن مستحقات مديرية الضرائب لسنوات 2003-2004 غير مؤسّسة.

حيث أن الإنذار بالدفع الذي وضع للتحصيل بتاريخ 2002-11-24 يخص سنوات 2001-98، كما أن التظلم المسبق الموجه لمدير الضرائب بتاريخ 2003-10-29 يتعلق بالضريبة على الدخل لأجور سنوات 1998، 1999 و 2000.

حيث أن المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على عدم جواز اعتراض المدعي أمام الغرفة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية.

حيث أن قضاة أول درجة قد أخطئوا في تطبيق القانون بقيامهم بإلغاء الإنذار للجدول الفردي رقم 2002-418 المؤرخ في 2002-11-24، الخاص بضرائب 2001-99، بينما النزاع ينصب على الضرائب 2002، 2003 و 2004، مما يعرض قرارهم للإلغاء والفصل من جديد بعدم قبول الدعوى شكلاً .

(4) أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 73.

(5) عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 107.

ثانيا - شرط التظلم المسبق: يُعتبر من أهم الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية لقبول الطعن القضائي، فيجب على المستثمر قبل عرض النزاع أمام القضاء أن يطعن إداريا في قرار الإدارة الجبائية أمام الجهة المختصة عن طريق تقديم شكوى<sup>(1)</sup> مع احترام مجموعة من الشروط الشكلية، خاصة ما يتعلق بالمواعيد وقد أكد اجتهاد مجلس الدولة على ضرورة احترام هذا الإجراء، وإلا لن تقبل الدعوى شكلاً<sup>(2)</sup> مع وجود بعض الاستثناءات بخصوص إلزامية هذا التظلم، كما هو الحال في منازعات حقوق التسجيل والطابع التي ترفع مباشرة أمام القضاء، دون اشتراط إجراء التظلم المسبق<sup>(3)</sup>. وتبرز أهمية اشتراط إجراء التظلم المسبق - وهذا خروجاً عن القواعد العامة التي لا تُلزم رافع الدعوى الإدارية أن يسلك هذا الإجراء-<sup>(4)</sup>، في كون النزاع الجبائي له تقنيات خاصة يُستحسن حلّها أمام الإدارة الضريبية التي لها دراية بمنشأ النزاع والحلول الممكنة له بعيداً عن القضاء، كما تبرز أهمية اشتراط هذا الإجراء المسبق في التقليل من عدد القضايا التي تُعرض على القضاء<sup>(5)</sup>.

### ثالثا - مواعيد رفع الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار:

إذا كان الأصل أنّ رفع الدعوى الإدارية يكون خلال أربعة أشهر من تاريخ تبليغ القرار محل الطعن القضائي<sup>(6)</sup>، فإنّه في المجال الضريبي تختلف الآجال بالنظر إلى

(1) Voir :

- DE BISSY Arnaude, Op-Cit, p 237.

- GHANEMI (A), Op-Cit, p 41.

(2) أنظر في هذا الصدد:

- قرار مجلس الدولة، رقم 6509، مؤرخ في 25-02-2003، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص "المنازعات الضريبية"، 2003، ص من 75 إلى 77.

- قرار مجلس الدولة رقم 152508، مؤرخ في 22-03-2003، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص، "المنازعات الضريبية"، 2003، ص من 106 إلى 107.

(3) أنظر في هذا الصدد:

- قرار مجلس الدولة، رقم 033940، مؤرخ في 11-07-2007، منشور في "مجلة مجلس الدولة"، عدد 9 2009، ص 67.

- CHARLES Aime, MARC Rochedy, Op-Cit, p 212.

(4) أنظر المادة 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(5) طاهري حسين، المرجع السابق ص 18.

(6) بودريوه عبد الكريم، "آجال الطعن بالإلغاء"، المرجع السابق، ص 24.

الجهة المنتظّم ضدها، وبالنظر إلى طبيعة المنازعة.

أ - بالنسبة لمنازعات الوعاء: يجب أن يُمارس الطعن القضائي خلال أربعة أشهر بداية من تاريخ تبليغ رد المدير الولائي على الشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وهذا عملاً بنص المادة 82 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية، أما في حالة سكوت المدير الولائي عن الرد على الشكوى فيجب على المكلف بالضريبة أن يرفع الدعوى خلال أربعة أشهر بعد انقضاء أجل ستة (06) أشهر المخصصة للمدير الولائي للرد، ويمتد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر في الحالات التي يجب فيها على المدير الولائي استشارة الإدارة المركزية فيما يخص النزاعات التي يفوق مبلغها عشرين مليون دج<sup>(1)</sup>.

ب - بالنسبة لمنازعات التحصيل: على خلاف آجال ممارسة التظلم بالنسبة لمنازعات الوعاء، فإنّ آجال رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية بالنسبة لمنازعات التحصيل مُحدد بشهر واحد ابتداءً من تاريخ تبليغ سند الإجراء من قبل رئيس مصلحة الضرائب<sup>(2)</sup>، وما يُلاحظ فيما يخصّ هذه المدّة (شهر واحد)، أنّها قصيرة على خلاف آجال رفع الدعوى فيما يخصّ منازعات الوعاء الضريبي، ومبرر ذلك أنّ الإدارة الجبائية أثناء مباشرتها لإجراء التحصيل تتخذ بعض إجراءات المتابعة التي تمس بمصالح المكلف بالضريبة كغلق المحل التجاري أو الحجز على منقولاته، ممّا يستوجب رفع الدعوى في أقرب الآجال، وفي حالة رفع الدعوى بعد فوات المواعيد المقررة قانوناً تُرفض الدعوى شكلاً وهذا الدفع من المدفوع الشكلية المتعلقة بالنظام العام التي يجب على القاضي إثارتها تلقائياً<sup>(3)</sup> وقد أكد اجتهاد مجلس الدولة على ضرورة احترام هذه المواعيد في عدة قرارات<sup>(4)</sup>.

(1) أنظر المادة 79 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(2) أنظر المادة 153 فقرة 3 من نفس المرجع.

(3) عملاً بنص المادة 69 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(4) منها قرار مجلس الدولة رقم 001600، صادر بتاريخ 2001-04-23، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص

"المنازعات الضريبية"، 2003، ص 29.

## الفرع الثاني

### الإجراءات الخاصة بالتحقيق في الدعوى

بعد رفع الدعوى عن طريق قيدها أمام كتابة الضبط وتبليغ العريضة إلى المدعى عليه، تباشر المحكمة الإدارية عملية التحقيق في القضية<sup>(1)</sup>، وفقاً لمختلف إجراءات التّحقيق العامّة<sup>(2)</sup>، وقد مُنحت للقاضي الإداري سلطات واسعة للمبادرة باتّخاذ إجراءات التّحقيق التي يراها مناسبة لسير الخصومة القضائية لتكوين الاقتناع لديه ممّا يجعله يصدر حكماً صائباً<sup>(3)</sup>، وبصفة عامّة تتميز إجراءات التّحقيق بخصائص عدّة منها:

- الطابع التحقيقي أو الاستقصائي<sup>(4)</sup>؛ أي أنّ الدور الأكبر يُمنح للقاضي في تقرير ما يراه مناسباً من إجراءات التحقيق، فله السلطة التقديرية في الأمر بأيّ إجراء وتوجيه الأطراف إلى تقديم مذكراتهم.
- الطابع الكتابي؛ يجب أن تكون جميع الأدلة المقدمة مكتوبة ليتمكن القاضي من فحصها<sup>(5)</sup>، مع امكانية تقديم ملاحظات شفوية لتدعيم الطلبات والدفع المقدمة وشرحها<sup>(6)</sup>.
- الطابع الحضورى؛ وذلك من أجل إتاحة الفرصة لكل الأطراف لتقديم الوثائق والمستندات التي بحوزتهم لتحقيق مبدأ التوازن بين الأطراف في مناقشة هذه الأدلة المقدمة<sup>(7)</sup>.

(1) بودريوه عبد الكريم، "القضاء الإداري في الجزائر-الواقع والآفاق-"، مجلة مجلس الدولة، عدد 6، 2005، ص 26.

(2) أنظر المادة 838 وما يليها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(3) Voir :

- DEBBASCH Charles, Op - Cit, p 792.

- LAAFOU Hammou, Le contrôle fiscal au Maroc (Cadre légal et rôle de l'expert comptable), Mémoire présente en vue de l'obtention du diplôme national d'expert comptable, Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Maroc, 2004 [www.abnatatoo.net](http://www.abnatatoo.net), p 67.

(4) أمقران عبد العزيز، "عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، "المنازعات الضريبية"، 2003، ص 37.

(5) فنيدس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق، ص 123.

(6) أغليس بوزيد، التحقيق في المنازعة الضريبية أمام القضاء الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع "القانون العام"، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، 2011، ص 38.

(7) نفس المرجع، ص 123.



بالإضافة إلى هذه الإجراءات العامة للتحقيق، هناك إجراءات خاصة تُتبع إذا تعلق الأمر بالمنازعات الجبائية، ويرجع سبب الإلحاح على اتباع الإجراءات الخاصة إلى الطابع التقني الذي تمتاز به هذه المنازعات، مما يُصعب على القاضي الإداري الفصل في الخصومة دون اتباع هذه الإجراءات<sup>(1)</sup>، وكذلك إلى كون المستثمر بعد اطلاعه على اقتراحات الإدارة الضريبية قد يُضيف أسانيد ووسائل جديدة غير تلك التي أبداه في عريضة افتتاح الدعوى<sup>(2)</sup>، بشرط ألا يطلب تخفيض المبلغ بمقدار أكبر من المقدار الذي حدده أثناء تظلمه أمام الجهة المختصة.

### أولا - التحقيق الإضافي (Supplément d'instruction):

إذا كان الأصل أن اتّخذ أيّ إجراء من إجراءات التحقيق يرجع للسلطة التقديرية للقاضي، فإنّ التحقيق الإضافي في مادة الضرائب يُعتبر إجراءً ضرورياً يجب على المحكمة الإدارية القيام به، كلّما قدّم المكلف بالضريبة وسائل جديدة مهما كانت قيمتها قبل صدور الحكم، وهذا عملاً بنص المادة 85 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية التي جاء فيها: « ... يكون التحقيق الإضافي إلزامياً، كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم... » .

فمن أجل إتاحة الفرصة لكل طرف لتقديم وسائل جديدة، يجب أن يتمّ مناقشتها مع الطرف الآخر والتعقيب عليها عن طريق فتح تحقيق جديد وتبليغ جديد لهذه الوسائل أي تُتبع نفس إجراءات الدعوى الجديدة<sup>(3)</sup>، وقد سائر مجلس الدولة هذا الاتجاه وأكد على ضرورة اللجوء إلى هذا التحقيق كلّما قدم المكلف بالضريبة أدلة جديدة قبل النطق بالقرار<sup>(4)</sup>.

(1) DENIDENI Yahia, «Le juge administratif et le problème que pose l'expertise fiscal en droit algérien», Revue Algérienne des Sciences Juridiques, Economiques et Politiques Université d'Alger, N° 03, 2010, p 07.

(2) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 160.

(3) TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op - Cit, p 310.

(4) قرار مجلس الدولة رقم 018557، صادر بتاريخ: 2005-10-18، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص "المنازعات

الضريبية"، 2007، ص من 13 إلى 16.

### ثانيا - مراجعة التّحقيق (التّحقيق المضاد Contre vérification):

يتمّ اللجوء إلى هذا الإجراء كلّما تبيّن للمحكمة عدم كفاية العناصر والمعلومات لتقرير مدى صحة ادّعاءات المكلف بالضريبة<sup>(1)</sup>، أي في حالة عدم كفاية التّحقيق الإضافي لإعمال السلطة التقديرية للقاضي لكي يتمكّن من الفصل في القضية<sup>(2)</sup>.  
وتُسند مهمة القيام بهذا التّحقيق إلى أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالتّحقيق الأوّل وبحضور المكلف بالضريبة، وفي بعض الحالات رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الطعن للدائرة، ويحرر العون المكلف بالتّحقيق محضر يضمّنه ملاحظات المدعي ويرسله إلى المدير الولائي للضرائب المختص، وهذا الأخير يُرسل المحضر إلى المحكمة الإدارية بعد تضمينه ملاحظاته واقتراحاته<sup>(3)</sup>.

وما يبين عدم فعالية هذا التّحقيق أنّه يتمّ من طرف أعوان الإدارة الضريبية، كما أنّ المدير الولائي للضرائب يتدخّل عن طريق تقديم ملاحظاته قبل إرسال المحضر إلى رئيس المحكمة الإدارية، وهذا يعني أنّ التّحقيق المضاد لا يعتبر إجراءً فعّالاً لتتوير الجهة القضائية بحقيقة النزاع، كما أنّ هذا المحضر له الحجية النسبية ويمكن للمكلف بالضريبة الطعن في صحة ما ورد فيه من معلومات ونتائج<sup>(4)</sup>.

### ثالثا - إجراء الخبرة ( L'expertise ):

تعتبر الخبرة القضائية من أهم وسائل التّحقيق التي تعتمدها مختلف الجهات القضائية الجزائرية سواءً الجهات العادية أو الجهات الإدارية وذلك في بعض المسائل الفنية التي يتعذر على القاضي الإلمام بها<sup>(5)</sup>، كما تُعتبر من أهم المبادئ العامة للإجراءات الإدارية الرئيسية في المنازعات الجبائية<sup>(6)</sup>، تأمر بها المحكمة الإدارية أو

(1) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 161.

(2) أمقران عبد العزيز، المرجع السابق، ص 39.

(3) أنظر المادة 85 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(4) أغليس بوزيد، المرجع السابق، ص 134.

(5) صقر نبيل، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية ( الخصومة - التنفيذ - التحكيم)، دار الهدى

الجزائر، 2008، ص 201.

(6) TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op - Cit, p 264.

## التسوية القضائية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الثاني

مجلس الدولة تلقائياً أو بناءً على طلب أحد الأطراف أو كليهما<sup>(1)</sup>، عندما يتعلق الأمر ببعض المسائل ذات الطابع التقني التي تحتاج إلى أصحاب الاختصاص من أجل تنوير الجهة القضائية المعروض عليها النزاع<sup>(2)</sup>، ويفصح القاضي عن هذا الإجراء بموجب قرار تمهيدي قبل الفصل في الموضوع.

وفي المجال الجبائي تمّ النص على هذا الإجراء في المادة 86 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجبائية، والمادة 341 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كإجراء لا يعتبر إلزامياً لكنه ضروري في غالب الحالات، خاصة وأنّ إجراءات التّحقيق السابق ذكرها قد لا تفي بالغرض لكونها تتمّ من طرف أعوان الإدارة الجبائية في حين أنّ الخبرة القضائية يقوم بها شخص أجنبي عن الإدارة<sup>(3)</sup>.

يتّم تعيين الخبير من ضمن قائمة الخبراء المعتمدين لدى الجهة القضائية واستثناءً يمكن إسناد هذه المهمة إلى ثلاثة خبراء<sup>(4)</sup>، خبير تعينه المحكمة الإدارية خبير يعينه المكلف بالضريبة وآخر تعينه الإدارة الضريبية<sup>(5)</sup>، مع أنّ إجراءات الخبرة تتمّ برئاسة الخبير المعين من طرف الجهة القضائية، فهو الذي يسيّر عملية الخبرة عن طريق إعلام جميع الأطراف بموعد الانتقال لإجراء الخبرة خلال عشرة (10) أيام قبل تاريخ بداية العملية، وفي حالة عدم إخطار أيّ طرف يؤدي ذلك إلى إبطال الخبرة مع أنّ هذا الإجراء (تعيين ثلاثة خبراء) لا يتمّ العمل به واقعيًا<sup>(6)</sup>.

(1) بوضويرة خليل، "الخبرة القضائية في المنازعات الجبائية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية"، جامعة 08 ماي 1945 قالمّة، يومي 21 و 22 أفريل 2008، ص 150.

(2) Voir :

- KOUROUGHLI Mokdad, « L'expertise en matière administrative, Revue du conseil d'Etat, N° 01, 2002, p 31.

- DENIDENI Yahia, Op - Cit, p 06.

- طاهري حسين، المرجع السابق، ص 28.

(3) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 162.

(4) أنظر كل من:

- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 81.

- TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op- Cit, p 264.

(5) أنظر المادة 86 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(6) KOUROUGHLI Mokdad, Op- Cit, p 38.

ويلتزم الخبير المعين لإجراء الخبرة بتنفيذ ما جاء في القرار التمهيدي الذي حدّد مهامه بدقة مع احترامه للأجال التي يجب عليه أن يقوم بهذه الخبرة<sup>(1)</sup>، عن طريق إعداد تقريره وإيداعه لدى كتابة الضبط، مع ضرورة إرفاق هذه الخبرة بمحضر يحرره عون الإدارة الجبائية ويُدوّن فيه ملاحظاته حول النزاع، وهنا يُثار تساؤل عن غرض وأهمية هذا المحضر خاصة وأنّ موقف الإدارة الجبائية معروف مسبقاً<sup>(2)</sup> والخبرة يجب أن تتمّ بعيداً عن الإدارة، وإلاّ فما هو الغرض من الأمر بهذه الخبرة.

وإذا كان الأصل أنّ الخبرة يجب أن تتمّ في تقرير واحد حتى في حالة تعدد الخبراء المعيّنين لإجراء الخبرة في نفس القضية<sup>(3)</sup>، فإنّه في المجال الجبائي خرج المشرع عن هذا الأصل وأقرّ بأنّ إعداد الخبرة يُمكن أن يُنجز في تقرير واحد، أما في حالة اختلاف آراء الخبراء حول النتيجة التي توصل إليها كل واحد منهم، فيُمكن أن يقوم كل خبير بإعداد تقريره الخاص<sup>(4)</sup>.

وفي الأخير يُودع تقرير الخبرة لدى أمانة ضبط الجهة القضائية المعنية، مع تسجيل هذا الإيداع وتبليغه للأطراف<sup>(5)</sup>، وذلك خلال أجل عشرون (20) يوماً للسّماح لكل طرف بتقديم ملاحظاته حول مضمون تقرير الخبرة إلى كاتب الضبط الذي يلتزم بتبليغ الطرف الآخر عن أيّ تعقيب حول تقرير الخبرة<sup>(6)</sup>.

ويتمّ إعادة السير في الدعوى بعد الخبرة من الطرف الذي تهّمه نتائج الخبرة ويصدر القاضي الإداري حكمه بعد تفحص نتائج الخبرة، ويملك هذا الأخير السلطة التقديرية

(1) أنظر في هذا الصدد:

- صقر نبيل، المرجع السابق، ص 202.

- أغليس بوزيد، المرجع السابق، ص 154.

- TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op - Cit, p 264.

(2) فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 97 و 98.

(3) أنظر المادة 127 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(4) عملاً بنص المادة 86 فقرة 7 من الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(5) KOUROUGHLI Mokdad, Op- Cit, p 39.

(6) عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 128.

الواسعة في الأخذ بنتائج الخبرة أو استبعادها<sup>(1)</sup> أو الأمر بإجراء خبرة تكميلية تسند إلى خبراء لم يشاركوا في التقرير الأول<sup>(2)</sup>.

وما يُلاحظ في هذا المجال أنّ معظم القضايا الجبائية التي تُعرض على القضاء الإداري يتم إحالتها مباشرة إلى الخبرة حتى ولو كان موضوع النزاع ربّما لا يتطلب ذلك، خاصة إذا تعلّق ببعض المسائل التي يستطيع القاضي الفصل فيها دون اللجوء إلى الخبرة، وهذا ما يؤدي إلى عدم استيعاب الخبراء لعدد القضايا التي تُعرض عليهم لإجراء الخبرة، ممّا يجعلهم لا ينجزون الخبرة في آجال معقولة، وهذا ما يُؤثر سلبًا على حقوق المكلف بالضريبة<sup>(3)</sup>.

### الفرع الثالث

#### كيفية الفصل في الدعوى الجبائية وإجراءات تنفيذ الحكم القضائي

يجب حين إصدار القرار القضائي احترام بعض البيانات الجوهرية المتعلقة خاصة بالشكل الخارجي للحكم، ومضمونه الذي لا يخرج عن احتمالين، سواءً قبول الدعوى أو رفضها، وهذا ما سنقوم بتوضيحه بداية بشكل الحكم ومنطوقه (أولاً) وإجراءات تنفيذ الحكم القضائي (ثانياً).

#### أولاً - كيفية الفصل في الدعوى الجبائية:

إنّ مآل الدعوى الجبائية هو صدور حكم المحكمة الإدارية<sup>(4)</sup>، فبعد إتمام جميع إجراءات التّحقيق من تبادل المذكرات وإعداد تقرير من طرف المستشار المقرر استناداً إلى المستندات المقدّمة من الأطراف ومختلف تقارير التّحقيق وإقفال باب المرافعة والمداولة

(1) أغليس بوزيد، المرجع السابق، ص 164.

(2) أنظر في هذا الصدد:

- فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق، ص 139.

- TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op- Cit, p 265.

- KOUROUGHLI Mokdad, Op- Cit, p 39.

(3) DENIDENI Yahia, Op- Cit, p 08.

(4) فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق، ص 140.

قانوننا<sup>(1)</sup>، ينطق بالحكم في جلسة علنية وبحضور قضاة التشكييلة الذين شاركوا في المداولة<sup>(2)</sup>.

أ - شكل الحكم ومنطوقه: نصّ قانون الإجراءات المدنية والإدارية على بعض البيانات الجوهرية التي يجب توفرها في الحكم القضائي، وذلك تحت طائلة البطلان<sup>(3)</sup>.

ويُعتبر المنطوق من أهم أقسام الحكم القضائي لأنه يُعبر عن رأي المحكمة وقناعتها سواءً بقبول طلبات المدعي أو رفضها<sup>(4)</sup>، وفي مجال الدعوى الجبائية فإنّ منطوق الحكم يختلف بحسب نوع طلبات المدعي<sup>(5)</sup>، فقد يصدر برفض الدعوى شكلاً إذا لم يحترم المدعي أحد الشروط الشكلية، أو موضوعاً لعدم التأسيس، ممّا يعني بقاء مبلغ الضريبة على عاتق المكلف بالضريبة، إذا كان هو الذي بادر برفع الدعوى، أما في حالة قبول الدعوى فيحكم القاضي بالإعفاء أو التخفيض من الضريبة المتنازع فيها.

كما يُشترط كذلك أن يصدر الحكم مسبباً بما فيه الكفاية<sup>(6)</sup>، عن طريق مجموعة من الأدلة الواقعية والقانونية التي استند عليها القاضي لإصدار حكمه، مع ضرورة مناقشته

---

(1) أنظر في هذا الصدد:

- بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 317.

- صقر نبيل، المرجع السابق، ص 250.

- DEBBASCH Charles, Op- Cit, p 793.

- والمواد 272، 273 و276 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(2) بالنسبة لمبدأ علانية الجلسات هناك من التشريعات التي لا تطبق هذا المبدأ في مجال المنازعات الضريبية ومنها التشريع الأردني الذي أقر بأنّ قضايا الضريبة على الدخل تتمّ بصفة سرية وذلك للحفاظ على المصلحة العامة من جهة وصيانة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة من جهة أخرى من خلال المحافظة على سرية المعلومات الضريبية أنظر في هذا الصدد:

- خصاونة جهاد سعيد، المرجع السابق، ص 207.

(3) كذلك المتعلقة بالجهة المصدرة للحكم (المحكمة الإدارية، مجلس الدولة)، وأسماء كل القضاة الذين شاركوا في إصداره، أطراف الخصومة، طلبات ودفع المدعي وردود المدعى عليه، مجمل الأسانيد التي تمّ تدعيمها في المذكرات الجوابية والأسباب أي الحجج والأسانيد القانونية التي اعتمدت عليها هيئة الحكم لإصدار قرارها، أنظر في هذا الصدد:

- بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 347.

(4) بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 348.

(5) خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 182.

(6) أنظر المادة 277 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

لجميع الطلبات والدفوع المثارة من كل طرف، وتكمن أهمية تسبيب القرارات في تبرير القاضي لكيفية توصله إلى إصدار الحكم القضائي، وكذلك من أجل التسهيل على قاضي الاستئناف مراقبة حكم قاضي أول درجة<sup>(1)</sup>.

#### ب - استئناف حكم المحكمة الإدارية:

إنّ صدور الحكم القضائي من أية جهة كانت لا يعني أنه صائب في كل الأحوال فكل الأحكام والقرارات القضائية معرضة للأخطاء والنقائص، مما يستوجب منح الفرصة للمتقاضين لامكانية مراجعتها عن طريق مختلف طرق الطعن<sup>(2)</sup>.

ويعتبر مبدأ التقاضي على درجتين من المبادئ الأساسية التي نظمها المشرع الجزائري كغيره من التشريعات<sup>(3)</sup>، عن طريق سنه لطرق الطعن العادية، المتمثلة في المعارضة والاستئناف، وطرق الطعن غير العادية، وهي الطعن بالنقض، اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، التماس إعادة النظر، ودعوى تصحيح الأخطاء المادية<sup>(4)</sup> وفي هذا الصدد لا يمكن ممارسة طرق الطعن العادية مع طرف الطعن غير العادية في نفس الوقت.

والطعن بالاستئناف من أهم أنواع الطعون التي تحقق إعادة النظر في النزاع من طرف جهة قضائية أعلى من الجهة المصدرة للحكم، فجميع الأحكام والقرارات الصادرة من أول درجة تكون قابلة للاستئناف، إلا في حالات خاصة عندما يقرر القانون عدم امكانية الاستئناف<sup>(5)</sup>، خاصة في المجال الإداري أين يتم استئناف القرارات الإدارية أمام مجلس

(1) صقر نبيل، المرجع السابق، ص 257.

(2) ديب عبد السلام، "الجديد في أحكام ممارسة طرق الطعن والإحالة القانونية"، مداخلة أقيمت في الملتقيات المخصصة لشرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، نشرة القضاة، الجزء الأول، عدد 64، الديوان الوطني للأشغال التربوية، 2009، ص 401.

(3) أنظر في هذا الصدد:

- بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 350.

- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 88.

- عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 141.

(4) أنظر المادة 313 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(5) DE LAUBADERE André, VENEZIA Jean Claude, GAUDEMET Yves, Op - Cit, p 597.

الدولة<sup>(1)</sup>، كأعلى هيئة قضائية في هرم القضاء الإداري يتمتع فيها القضاة بحرية فحص الحكم محل الاستئناف وإصدار قرار آخر حسب اقتناع القاضي وهذا ما يميز قرارات مجلس الدولة عن المحكمة العليا، لأنّ هذه الأخيرة تُعتبر محكمة قانون لا تفصل في موضوع النزاع من جديد بل تقوم فقط بالإحالة إلى الجهة مصدرة القرار أو جهة أعلى<sup>(2)</sup>. وفيما يخص الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار يتم استئناف قرارات المحكمة الإدارية أمام مجلس الدولة باعتباره جهة استئناف، وهذا حسب قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية<sup>(3)</sup>، أما فيما يخص إجراءات الاستئناف فتتبع في الغالب نفس الإجراءات المعمول بها في قواعد المرافعات<sup>(4)</sup>.

لقبول الاستئناف يجب توفر بعض الشروط كذلك المتعلقة بالحكم المستأنف<sup>(5)</sup>، أو تلك المتعلقة بشكل عريضة الاستئناف ومواعيد ممارسته، فبالنسبة لشكل العريضة يتم تطبيق نفس الشروط الواجب توفرها في عريضة افتتاح الدعوى، أما بالنسبة لمواعيد الاستئناف فتعتبر من النظام العام<sup>(6)</sup>، ينبغي احترامها وإلا سقط الحق في التقاضي.

آجال رفع الاستئناف في المادة الإدارية هو شهرين من يوم التبليغ الرسمي للحكم<sup>(7)</sup> وتطبق نفس المواعيد بالنسبة للمنازعة الجبائية، لأنّ قانون الإجراءات الجبائية لم ينص على آجال خاصة، وأحالنا إلى القواعد العامة<sup>(8)</sup> فيجب على الطرف المستأنف أن يمارس الاستئناف خلال هذا الأجل.

(1) عملاً بنص المادة 10 من القانون العضوي رقم 01-98، مؤرخ في 30 ماي 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، ج ر عدد 37، مؤرخ في 01 جوان 1998، معدل ومتمم بموجب القانون العضوي رقم 11-13، المؤرخ في 26 يوليو 2011، ج ر عدد 43، مؤرخ في 03 غشت 2011. والمواد من 949 إلى 952 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(2) صقر نبيل، المرجع السابق، ص 355.

(3) أنظر المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.

(4) TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op- Cit, p 266.

(5) من أهم الشروط الواجب توفرها في الحكم المستأنف أن يصدر من المحكمة الإدارية وأن يكون الحكم ابتدائياً أنظر في هذا الصدد: - بعلي محمد الصغير، الوسيط في المنازعات الإدارية، المرجع السابق، ص 353.

(6) بودريوه عبد الكريم، "آجال الطعن بالإلغاء"، المرجع السابق، ص 25.

(7) أنظر المادة 950 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(8) أنظر المادة 90 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق.



وفي نفس الصدد إذا عدنا إلى المادة 91 فقرتها الثانية من قانون الإجراءات الجبائية نجد أنها أقرت على سريان الآجال المتاحة لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الجبائية اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية وحقيقة لا يوجد أي مبرر لهذه الفقرة، خاصة وأن قانون الإجراءات الجبائية لم ينص على آجال الاستئناف، مما يعني أنه في كل الأحوال يجب العودة إلى القواعد العامة في المجال الإداري والتي أقرت بأن العبرة في احتساب الآجال يكون من يوم التبليغ الرسمي بغض النظر عن الطرف المبلغ له، فيتم تطبيق نفس القواعد.

### ثانيا - إجراءات تنفيذ الحكم الإداري:

بعد صدور حكم المحكمة الإدارية وتوقيعه، يتم تنفيذ ما جاء في السند التنفيذي سواء لصالح الإدارة الضريبية أو لصالح المكلف بالضريبة<sup>(1)</sup>، وتعتبر مرحلة التنفيذ مرحلة أساسية في تقرير الحصانة القضائية للحقوق<sup>(2)</sup>، ونظرا لأهمية التنفيذ فقد خصه المشرع الجزائري باهتمام بالغ تناوله قانون الإجراءات المدنية والإدارية بكثير من التفصيل لتوضيح الإجراءات لطالب التنفيذ وتسهيلها على القائم بالتنفيذ.

تتم مباشرة إجراءات التنفيذ كما هو معمول به في تنفيذ الأحكام القضائية عن طريق الموظف العمومي القائم بالتنفيذ الذي يتخذ جميع الإجراءات بطلب من الطرف المستفيد من التنفيذ<sup>(3)</sup>، وفي مجال تنفيذ القرارات الإدارية المتعلقة بالمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار تميز بين إجراءات التنفيذ إذا صدر القرار لصالح المستثمر أو لصالح الإدارة الضريبية:

(1) أنظر في هذا الصدد:

- صقر نبيل، المرجع السابق، ص 427.

-TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op - Cit, p 265.

(2) محمد صالح أحمد علي، "التنفيذ في ظل قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد ودوره في ترقية الاستثمار" الندوة الدولية للمحضرين القضائيين يومي 07 و08 جوان 2008، نشرة القضاة، الجزء الأول، عدد 64، الديوان الوطني للأشغال التربوية، 2009، ص 387.

(3) تم تنظيم مهنة المحضر القضائي بموجب قانون رقم 06-03، مؤرخ في 20 فبراير 2006، يتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي، ج ر عدد 14، مؤرخ في 08 مارس 2006.

أ - صدور الحكم لصالح المستثمر:

ففي حالة صدور الحكم لصالح المستثمر، كأن يُعدّل أو يُلغى القرار الذي اتخذته الإدارة الضريبية، فلا يمكن لهذه الأخيرة التّصلّ عن تنفيذه<sup>(1)</sup>، فيجب عليها تنفيذ القرار القضائي مباشرة سواءً بتخفيض المبالغ المتنازع فيها أو إلغاؤها ومنح تعويضات للمكّاف بالضريبة<sup>(2)</sup>، وهذا تفاديا للوصول إلى إجراءات التنفيذ الجبري عن طريق الخزينة العمومية<sup>(3)</sup>.

وإذا كانت إجراءات التنفيذ لا تطرح صعوبة في هذه الحالة، فيسهل على المحضر القضائي تنفيذ السند دون إشكالات عن طريق إلزام المنفذ عليه والذي يكون في الغالب المدير الولائي للضرائب بتنفيذ ما جاء في السند التنفيذي، فإنّه بالنسبة للحالة الثانية، وهي التي يصدر فيها القرار الإداري ضد المستثمر، كأن يُلزمه بدفع المبالغ المالية المتنازع فيها فهنا قد نكون أمام حالتين لتنفيذ القرار الإداري:

ب - صدور الحكم لصالح الإدارة الضريبية:

أي أنّ الحكم الإداري في هذه الحالة يصدر في غير صالح المستثمر، وهنا نكون أمام حالتين:

- فإذا سبق للمستثمر وأن دفع المبالغ المالية وتمّ تحصيلها عن طريق الإدارة سابقا فالقرار الذي تُصدره المحكمة الإدارية يكون له طابع تأكيدي فقط، أي إقرار بعدي للمبالغ التي سبق وأن سددها المكّاف بالضريبة<sup>(4)</sup>، وفي هذه الحالة لا تطرح صعوبة تنفيذ القرار الإداري باعتباره تحصيل حاصل.

(1) أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 87.

(2) أنظر في هذا الصدد:

- خرشي إهام ، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، المرجع السابق، ص 32.

- TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op- Cit, p 265.

(3) سماح فازه وبوخميس سهيلة، "الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة في المنازعات الجبائية"، من أعمال الملتقى

الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أفريل 2008، ص 164.

(4) TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op- Cit, p 265.

- أما في حالة كون المبالغ المالية المتنازع فيها لم يتمّ تسديدها بعد، بسبب وقف تنفيذها عن طريق القضاء الاستعجالي<sup>(1)</sup>، فهنا قد يجد القائم بالتنفيذ نفسه أمام صعوبات وإشكالات قد يستحيل معها التنفيذ<sup>(2)</sup>، بسبب تهزّب المنفذ ضده عن التنفيذ واستخدام جميع الحيل للتصلّ من أداء ما عليه من التزامات.

وإذا كان الأصل أنّ القرار القضائي يُنتج آثاره بداية من تاريخ تبليغه إلى المنفذ ضده<sup>(3)</sup> استناداً إلى قاعدة الأثر غير الواقف لطرق الطعن في المواد الإدارية، بحيث لا يتمّ وقف تنفيذ القرارات القضائية إلاّ استثناءً<sup>(4)</sup>، أي إذا كان تنفيذ ذلك القرار يُلحق أضراراً يصعب تداركها مستقبلاً، فمن الأكيد من الناحية العملية أنّ الطرف المتضرر من القرار الإداري سيشكل استثناءً ضده، ممّا يجعله يرفض التنفيذ ويحتجّ بأنّ الحكم غير نهائي وقد يلجأ إلى رفع دعوى استعجالية لطلب وقف تنفيذ حكم المحكمة الإدارية وفي حالة رفض الطلب يرفع استئناف أمام مجلس الدولة، رغم أنّ اللجوء إلى هذه الدعوى لن يكون مجدياً، خاصة إذا علمنا بأنّ الفصل في القضايا الاستعجالية أمام مجلس الدولة يكون خلال مدّة لا تقل عن ثلاثة أشهر، وقد تقوت السنتين بالنسبة لقضايا الموضوع<sup>(5)</sup>.

(1) إذا كان الأصل في المادة الجبائية أنّ المكلف بالضريبة يجب عليه أن يسدّد ديونه الجبائية عن طريق القوة التنفيذية التي منحها المشرع لجدول التحصيل التي يدخلها حيز التنفيذ وزير المالية عملاً بنص المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنّه هناك حالات لا يتمّ فيها التسديد بسبب رفض المكلف دفع تلك المبالغ ويلجأ إلى القضاء الإداري الاستعجالي لطلب وقف التنفيذ، وفي غالب الأحيان يفصل القاضي بوقف التحصيل إلى غاية الفصل في موضوع النزاع.

(2) يُقصد بالإشكال في التنفيذ كل طارئ يعيق مباشرة إجراءات التنفيذ وفقاً للقانون، ممّا يحول دون مواصلة المكلف بالتنفيذ لعمله أو يجعله غير ممكن سواءً أثناء مقدمات التنفيذ أو حين اللجوء إلى التنفيذ الجبري، أنظر في هذا الصدد: - بربارة عبد الرحمان، طرق التنفيذ من الناحيتين المدنية والجزائية وفقاً للتشريع الجزائري لاسيما قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09، منشورات بغدادي، الجزائر، 2009، ص 322.

(3) أنظر المادة 908 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، المرجع السابق.

(4) Voir :

- DE LAUBADERE André, VENEZIA Jean Claude, GAUDEMET Yves, Op- Cit, p 599.

- TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Op- Cit, p 266.

(5) خاصة وأنّ قانون الإجراءات المدنية والإدارية لم يتطرق إلى مصير إجراءات التنفيذ بعد رفع دعوى وقف التنفيذ هل يواصل المحضر القضائي التنفيذ أو ينتظر صدور قرار مجلس الدولة، وهذا يعتبر فراغاً قانونياً لأنّه لو فرضنا أنّ القائم بالتنفيذ واصل الإجراءات يعني ذلك أنّ القرار الاستعجالي الذي سيصدر يكون دون جدوى.

وحقيقة فإنّ صدور الحكم القضائي لصالح أيّ طرف في الخصومة - خاصة لصالح الإدارة الجبائية - قد لا يجد مجالاً لتنفيذه على أرض الواقع بسبب عدّة عوائق وإشكالات قد تعترض القائم بالتنفيذ، خاصة في المجال الجبائي الذي تصدر قراراته في أغلب الأحيان بإلزام المكلف بالضريبة بتسديد مبالغ مالية، وهذا الأخير قد يتذرع بعدّة حيل ليتهرب عن التنفيذ، فهذه الإشكالات قد تخرج عن سلطة مصدر الحكم والقائم بتنفيذه.

## المبحث الثاني

### الاختصاص الاستثنائي للقاضي العادي في نظر المنازعات

#### الجبائية المتعلقة بمجال الاستثمار (الدعوى الجمركية)

إذا كان الأصل العام - كما سبق التطرق إليه في المبحث الأول- أنّ المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار تُعرض على القضاء الإداري الذي له الاختصاص الأصلي في نظر هذه المنازعات، وهذا بصريح النصوص القانونية والاجتهادات القضائية، فإنّه في مجال المنازعات التي قد تنشأ بين المستثمر والإدارة الجمركية خرج المشرع عن هذا الأصل وأقرّ باختصاص القضاء العادي في نظر المنازعات الجمركية رغم وجود إدارة عمومية ( إدارة الجمارك ) طرفاً في النزاع.

ومبرر هذا الخروج عن القواعد العامة أنّ المخالفات الجمركية تتولد عنها دعويين دعوى عمومية تحركها وتباشرها النيابة العامة، ودعوى جبائية تباشرها إدارة الجمارك<sup>(1)</sup>، كما تسمى أيضا هذه الدعوى بالدعوى المالية التي تهدف إلى تطبيق العقوبات المالية<sup>(2)</sup>، لأنّه يجب على إدارة الجمارك أن تباشر جميع المتابعات ضد كل من يُحاول التهرب عن دفع ما عليه من ديون تجاه الخزينة العمومية<sup>(3)</sup>.

سنخصص هذا المبحث لتكليف الدعوى الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار، هل هي دعوى إدارية أو جزائية أو مدنية أم لها طابع خاص ( مطلب أول)، ثم التطرق إلى مختلف إجراءات رفع الدعوى الجمركية والفصل فيها ( مطلب ثاني).

(1) أنظر في هذا الصدد:

- بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معاينتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 222.  
- KSOURI Idir, La transaction douanière, 3<sup>ème</sup> édition, Grand Alger Livres, Alger, 2008, p 16.

(2) بوسقيعه أحسن، "المتابعة في المادة الجمركية"، مجلة الجمارك، عدد خاص، المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص 13.

(3) Circulaire N° 09/DGD/CAB/D 420 du 07 mars 2005, Relative à la mise en œuvre des dispositions de l'ordonnance N° 01/03 du 20/08/2001, Relative au développement de l'investissement, direction générale des douanes.

## المطلب الأول

### التكييف القانوني للدعوى الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار

هناك صعوبات في تكييف طبيعة هذه الدعوى الجمركية التي يكون موضوعها المزايا التي أقرها قانون تطوير الاستثمار، وذلك بسبب تداخل النصوص القانونية واختلاف الاجتهادات القضائية في هذا المجال، ومع ذلك سنحاول تكييف هذه المنازعة بداية بتبيان التنازع القضائي بين الجهات القضائية العادية والإدارية في نظر المنازعات الجمركية (فرع أول)، وكذلك عن طريق التمييز بين الدعوى العمومية والدعوى المالية (فرع ثاني)، ومن خلال هذا التمييز يتم تحديد الطبيعة القانونية الخاصة للدعوى الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار ( فرع ثالث).

### الفرع الأول

#### المنازعة الجمركية بين القضاء الإداري والقضاء العادي

لقد ظهر تنازع بين القضاء الإداري والعادي وتضارب فقهي لتحديد الجهة القضائية المختصة في نظر المنازعات الجمركية، إلى حد أن وصل أحد الفقهاء إلى تسمية هذا التنازع بـ ( تمزق المنازعات الجمركية Ecartement du contentieux douanier)<sup>(1)</sup>.

#### أولاً- الأساس القانوني لفكرة توزيع الاختصاص بين القضاء الإداري والقضاء العادي:

لقد ظهرت فكرة توزيع الاختصاص بين القضائيين في الاجتهاد القضائي الفرنسي سواءً أمام محكمة النقض أو مجلس الدولة، وقد استقرت محكمة النقض الفرنسية على أنّ الدعوى التي يكون موضوعها مرتبط بالحقوق الجمركية واعتراضات التحصيل الجبائي يعود الاختصاص فيها للقضاء العادي، وكذلك بالنسبة لدعوى المسؤولية عن الأضرار التي تلحق المتعامل من جراء تماطل إدارة الجمارك<sup>(2)</sup>.

(1) بوسقيعه أحسن، "توزيع الاختصاص بين النظامين القضائيين العادي والإداري في مجال المنازعات الجمركية"

مجلة مجلس الدولة، العدد الثاني، 2002، ص 49.

(2) نفس المرجع، ص 54 و 55.

أما مجلس الدولة الفرنسي فقد استقر على التمييز بين طبيعة التصرف الصادر عن الإدارة الجمركية، فبالنسبة لتقدير مدى شرعية الأعمال الفردية التي تقوم بها الإدارة الجمركية يكون الاختصاص للقضاء الإداري، أما إذا تعلق الأمر بشرعية الأعمال التنظيمية التي تقوم بها الإدارة الجمركية فيكون الاختصاص للقضاء العادي<sup>(1)</sup>.

وفي حالات أخرى استقر الاجتهاد القضائي الفرنسي على توزيع الاختصاص بين النظامين القضائيين العادي والإداري استناداً إلى وصف النزاع، فإذا كان النزاع له طبيعة جبائية يكون الاختصاص للقضاء العادي، أما إذا كان له طبيعة غير جبائية فيكون الاختصاص للقضاء الإداري<sup>(2)</sup>، أي في هذه الحالة يتم النظر إلى تصرف الإدارة الجمركية، فإذا كان التصرف يتعلق بكل الأعمال التي يباشرها أعوان الجمارك من أجل تحصيل الديون الجمركية، فالقاضي العادي هو المختص، أما إذا تعلق الأمر ببعض التصرفات الإدارية التي تقوم بها الإدارة الجبائية كغيرها من المرافق العامة، فإن مراقبة مدى مشروعية هذه التصرفات تُسند للقاضي الإداري عملاً بالقواعد العامة للاختصاص القضائي.

### ثانياً- موقف القانون والقضاء الجزائري:

إذا كان الاجتهاد القضائي الفرنسي قد وصل ولو بصفة متذبذبة إلى تحديد بعض المعايير لتوزيع الاختصاص بين القضاء العادي والإداري في مجال المنازعات الجمركية، فإن الاجتهاد القضائي الجزائري لم يفعل ذلك بسبب قلة القضايا الجمركية التي تُعرض على القضاء الإداري<sup>(3)</sup>، فحتى ولو عدنا إلى قانون الجمارك لا نجد أي مادة قانونية تُشير ولو بصفة غير مباشرة إلى اختصاص القضاء الإداري في نظر المنازعات الجمركية، فمثلاً نص المادة 273 من نفس القانون تنص فقط عن اختصاص القضاء المدني.

(1) بوسقيعه أحسن، "توزيع الاختصاص بين النظامين القضائيين العادي والإداري في مجال المنازعات الجمركية" المرجع السابق، ص 53.

(2) نفس المرجع، ص 55.

(3) سعيداني فايزة، خصائص المنازعات الإدارية الجمركية وتطبيقاتها في القضاء الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، فرع "إدارة ومالية"، جامعة الجزائر، دفعة 1998، ص 75.

وفي هذا المجال هناك من رجال القانون من يرى بأنّ المشرع الجزائري قد منح الاختصاص للقضاء العادي في نظر المنازعات الجمركية، وبهذا يكون قد خرج عن القاعدة العامة في الاختصاص القضائي، وفضل إحالة منازعات ذات طابع عام على القضاء العادي، خاصة وأنّ الإدارة هنا تظهر صاحبة سلطة عامة<sup>(1)</sup>.

لكن رغم عدم وجود نص قانوني يفيد موقف المشرع الجزائري، إلا أنّنا لا يمكن أن نُجزم بالاختصاص الوحيد للقضاء العادي، ومبرر ذلك أنّ إدارة الجمارك هي هيئة عمومية ذات طابع إداري، وتمارس النشاط الإداري كأية هيئة إدارية أخرى، ممّا يبرر الاختصاص الاستثنائي للقضاء الإداري في فحص مدى مشروعية بعض القرارات الصادرة عن إدارة الجمارك المتعلقة خاصة بالتنظيم الداخلي لهذه الإدارة والمتعلقة أساسا بالطعون ضد القرارات التأديبية وقرارات الفصل من الوظيفة<sup>(2)</sup>.

وما يمكن التوصل إليه في مجال تحديد الاختصاص القضائي أنّه فيما يخص المنازعات التي قد تنشأ بين الإدارة الجمركية والمستثمر فيما يخص موضوع المزايا محل الاستفادة تُميز بين حالتين:

- فإذا فرضنا بأنّ إدارة الجمارك قد رفضت منح المزايا للمستثمر بعدما تحصل على مقرر الاستفادة من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، فهنا تصرف الإدارة الجمركية هو تصرف قانوني سلبي ( امتناع عن عمل)، فمن أجل إلزام هذه الإدارة بتنفيذ مقرر منح المزايا ينبغي على المستثمر اللجوء إلى القاضي المدني باعتباره المختص في كل اعتراض عن دفع الحقوق والرسوم الجمركية ( منح المزايا).

- أما إذا كانت إدارة الجمارك هي التي بادرت لرفع الدعوى، فإنّه غالبا ما يتمّ اللجوء إلى القضاء الجزائري عملا بنص المادة 325 فقرة 6 و 10 من قانون الجمارك التي كيّفت التصريح المزور أو المحاولة الرامية إلى استيراد أو رسم مُخفض أو أي امتياز آخر يتعلق

(1) شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الأنظمة القضائية المقارنة والمنازعات الإدارية)، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 142.

(2) سعيداني فايزة، المرجع السابق، ص 86.



بالاستيراد<sup>(1)</sup>، وكذلك تحويل البضاعة عن مقصدها الامتيازي جنح من الدرجة الأولى<sup>(2)</sup> ويتم في هذه الحالة توزيع الاختصاص بين القضاء المدني والقضاء الجنائي فبعد إحالة المخالف على محكمة الجنح لمعاقبته جزائيا تتأسس إدارة الجمارك كطرف مدني ممتاز ولها سلطات واسعة في مصادرة البضائع محل الغش وطلب تعويضات.

ومهما يكن فإنّ المنازعات الجمركية تنفرع بين اختصاص القضاء المدني والقضاء الجنائي واستثناءً القضاء الإداري، إلا أنّ الممارسة اليومية تبين أنّ الطابع الجزائي هو الغالب على المنازعات الجمركية وذلك لسببين:

الأول يتمثل في كون أغلب المخالفات الجمركية يختص بها القضاء الجنائي بحكم القانون، باستثناء الحالات المنصوص عليها في المادة 273 من قانون الجمارك، والثاني يتمثل في كون مختلف القضايا الجمركية تتعلق بمخالفة التشريع الجمركي، وهذه

---

(1) يُعتبر التصريح المزور أو المحاولة الرامية إلى استيراد أو رسم مُخفض أو أي امتياز آخر يتعلق بالاستيراد أو التصدير صورة من صور الاستيراد أو التصدير بتصريح مزور المنصوص عليه في المادة 325 فقرة 6 من قانون الجمارك، ويأخذ هذا الفعل ثلاثة مظاهر وهي:

- التصريحات المزورة أو أية محاولة يكون الهدف منها أو نتيجتها الحصول على بعض الضرائب الجمركية السابق سدادها أو المدفوعة لحسابها أو ضرائب الإنتاج والاستهلاك وإلى غير ذلك.

- التصريحات المزورة أو أية محاولة يكون الهدف منها أو نتيجتها الإعفاء كلياً أو جزئياً من دفع الرسوم والحقوق الجمركية.

- التصريحات المزورة أو أية محاولة يكون الهدف منها أو نتيجتها الاستفادة كلياً أو جزئياً من رسم مُخفض ومثال ذلك التصريح كذبا بأنّ البضائع مستوردة من دولة تتمتع بنظام تمييزي وذلك للاستفادة من رسم مُخفض، أنظر في هذا الصدد:

- بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معابنتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 119 و 120.

(2) يُقصد بمصطلح البضاعة حسب المادة 5 من قانون الجمارك: « كل المنتجات والأشياء التجارية وغير التجارية وبصفة عامة جميع الأشياء القابلة للتداول والتملك». أما اجتهاد المحكمة العليا فقد عرّف البضاعة بأنّها: « كل المنتجات والأشياء التجارية وغير التجارية المعدة لعبور الحدود الجمركية وبصفة عامة جميع الأشياء القابلة للتداول والتملك»، أنظر في هذا الصدد:

- بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معابنتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 44.

التصرفات لها طابع جزائي وقد ثبت أنّ حوالي 95% من مجموع المنازعات الجمركية لها طابع جزائي<sup>(1)</sup>.

## الفرع الثاني

### التمييز بين الدعوى العمومية والدعوى المالية ( الجبائية )

من أجل الوصول إلى تحديد طبيعة الدعوى الجبائية في المجال الجمركي ينبغي أولاً إبراز مواطن الاختلاف بين هذه الدعوى والدعوى العمومية، سواءً بالنظر إلى التكييف القانوني للدعوى المالية هل هي دعوى جزائية أو مدنية (أولاً)، وكذلك من حيث المسؤولية والجزاء وتحمل عبء الإثبات (ثانياً)، وأخيراً من حيث الاختصاص القضائي (ثالثاً).

### أولاً- تميّز الدعوى المدنية عن الدعوى العمومية من حيث الموضوع:

يُقصد بالدعوى العمومية تلك التي تُحركها النيابة العامة لتطبيق العقوبات الجزائية وقمعها، باعتبارها تمثل الاتهام وتنبؤ عن المجتمع في استعمال حق المتابعة والمطالبة بتطبيق العقوبات<sup>(2)</sup>، وتستمد خاصية العمومية من طبيعة موضوعها لأنها تحمي مصلحة عامة تتعلق بإثبات أو نفي سلطة الدولة في العقاب، وكذلك يرجع سبب عموميتها إلى الجهة المختصة بتحريكها وهي النيابة العامة<sup>(3)</sup>، وهذا عملاً بنص المادة 29 من قانون الإجراءات الجزائية<sup>(4)</sup>.

أما الدعوى الجبائية ( المالية ) فيكون موضوعها دائماً المطالبة بدفع مبالغ مالية وتسمى أيضاً بالعقوبات المالية التي تتمثل في الغرامات والمصادرات<sup>(5)</sup>، والتي تعتبر كجزاء عن رفض المكلف تسديد ما عليه من ديون لصالح الخزينة العمومية<sup>(6)</sup>، دون أن يكون لها دور في مجال المتابعة الجزائية.

(1) سعادته العيد، الإثبات في المواد الجمركية، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، جامعة باتنة، 2006 ص 05.

(2) بوحجة نصيرة، سلطة النيابة العامة في تحريك الدعوى العمومية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص 07.

(3) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معاينتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 222.

(4) والتي تنص على أنه: « تباشر النيابة العامة الدعوى العمومية باسم المجتمع وتطالب بتطبيق القانون... ».

(5) بوسقيعه أحسن، "المتابعة في المادة الجمركية"، المرجع السابق، ص 15.

(6) FEDIDA Jean Marc, Le contentieux douanier, Imprimerie des Presses Universitaires France, 2001, p 100.

ثانيا- من حيث المسؤولية والجزاء و عبء الإثبات:

أ - من حيث المسؤولية والجزاء:

إذا كان الأصل المعمول به في القواعد العامة للقانون الجنائي أنّ المسؤولية تكون شخصية، فلا يُسأل أي شخص عن جرم ما إلا إذا كان هو الذي ارتكبه أو ساهم في ارتكابه، فإنّه في المجال الجمركي تقع المسؤولية على الفاعل الظاهر سواءً كان حائز البضاعة محل الغش أو ناقلها أو المصرح بها أو الوكيل لدى الجمارك، وفي الكثير من الحالات فإنّ المسؤولية لا يتحملها الجناة الحقيقيون<sup>(1)</sup>، وهذا ما يميز الدعوى الجمركية عن الدعوى العمومية.

ب - من حيث عبء الإثبات:

من أهم المبادئ التي يقوم عليها القانون الجنائي مبدأ البراءة، والذي يعني أنّ الشخص بريء حتى تثبت جهة قضائية إدانته ويقع عبء إثبات وقوع الجرم من الشخص المتابع على النيابة العامة التي لها سلطة الاتهام، وإذا كان هذا المبدأ مكرّس في القانون الجنائي، فإنّه في مجال المتابعة الجمركية لهذا المبدأ أهمية خاصة<sup>(2)</sup>، وقد جاء المشرع بفكرة معاكسة مفادها أنّ المتهم هو الذي يقع عليه عبء إثبات عدم قيامه بالأفعال المنسوبة إليه، فالمشرع نقل عبء الإثبات من النيابة العامة إلى المتهم، وهذا يُعد خروجاً عن القواعد العامة<sup>(3)</sup>.

ومثال ذلك ما نصت عليه المادة 386 من قانون الجمارك: « في كل دعوى تتعلق بالحجز تكون البيانات على عدم ارتكاب المخالفة على المحجوز عليه».

وقد أكد اجتهاد المحكمة العليا هذا المبدأ في عدة مناسبات، منها قرارها رقم 133651 الصادر بتاريخ 16-06-1996 والذي جاء فيه: «... طالما أن السيارة محل الغش التي ضبطت بحوزة المتهم قد حجزت يتعين عليه أن يثبت عدم ارتكابه المخالفة المنسوبة إليه»<sup>(4)</sup>.

(1) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معاينتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 33.

(2) BERR Claude, TREMEAU Henri, Op-Cit, p 526.

(3) سعادته العيد، المرجع السابق، ص 06.

(4) قرار المحكمة العليا رقم 133651 الصادر بتاريخ 16-06-1996، (غير منشور).

وفي قضية أخرى أكدت المحكمة العليا هذا المبدأ بموجب قرارها رقم 170505 الصادر بتاريخ: 1998-07-27 والذي جاء فيه: «... يستفاد من الجمع بين المادتين 303 و 286 من قانون الجمارك أن حائز البضاعة يعد مسؤولاً عن الغش وأنه في حالة حجز البضاعة محل الغش تكون البيئة على عدم ارتكاب المخالفة على المحجوز عليه.

ومتى تبين أن السيارة محل المتابعة التي حجزت تحمل رقم تسجيل من شأنه أن يوهم الغير على أنها سجلت بصفة قانونية بالجزائر في حين تأكد أنها غير مسجلة في الجزائر، فإن إثبات عدم ارتكاب المخالفة الجمركية يقع على عاتق حائز السيارة محل الغش»<sup>(1)</sup>.

### ثالثاً - من حيث الاختصاص القضائي:

مبدئياً يمكن التمييز بين الدعويين في كون الدعوى الجزائرية تختص بتحريكها النيابة العامة، مما يعني أن الاختصاص في نظر هذه الدعوى يكون للقضاء الجنائي في حين يختص القضاء المدني في نظر الدعوى المالية للصيقة بالنزاع الجبائي، وهنا نُشير إلى أنّ المشرع خرج عن المبادئ العامة في الاختصاص القضائي التي تُقر بأنّ القاضي المدني يختص في المنازعات التي تنشأ بين أشخاص عاديين<sup>(2)</sup>، أما في حالة وجود إدارة عمومية فيكون الاختصاص للقضاء الإداري.

ومع ذلك فإنه ليس في كل الأحوال تنتظر الجهة المدنية في النزاع الجمركي، فكثير من المتابعات ينظر فيها القضاء الجنائي عن طريق الدعوى الفرعية التي تتأسس فيها إدارة الجمارك طرفاً مدنياً في مختلف المتابعات التي تُكيف على أنها جرائم بمفهوم القانون الجنائي.

(1) قرار المحكمة العليا رقم 170505 الصادر بتاريخ 1998-07-27، (غير منشور).

(2) بن شاوش، "اختصاص القاضي المدني في القضايا الجمركية"، مجلة الجمارك، عدد خاص، المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص 38.

### الفرع الثالث

#### الطبيعة القانونية الخاصة للدعوى الجمركية في مجال الاستثمار

ينبغي تحديد الطبيعة القانونية الخاصة للدعوى الجمركية في مجال الاستثمار بالعودة إلى المنظومة القانونية المنظمة للمنازعة الجمركية ومختلف الاجتهادات القضائية التي صدرت في هذا المجال ( أولا )، لتتوصل إلى أنّ المتابعات الجمركية تتقاسمها النيابة العامة وإدارة الجمارك في ممارسة الدعوى الجمركية ( ثانياً).

أولاً- الطبيعة الخاصة للدعوى الجمركية استناداً إلى المنظومة القانونية والقضائية:  
أ - بالعودة إلى النصوص القانونية:

تنص المادة 259 من قانون الجمارك على أنه: « لقمع الجرائم الجمركية:

- 1) تمارس النيابة العامة الدعوى العمومية لتطبيق العقوبات،
  - 2) تمارس إدارة الجمارك الدعوى الجبائية لتطبيق الجزاءات الجبائية، ويجوز للنيابة العامة أن تمارس الدعوى الجبائية بالتبعية للدعوى العمومية. تكون إدارة الجمارك طرفاً تلقائياً في جميع الدعاوى التي تحركها النيابة العامة ولصالحها «.
- وإذا عدنا إلى نص المادة 240 من نفس القانون نجدها تنص على أنه: « يعدّ مخالفة جمركية، كل خرق للقوانين والأنظمة التي تتولى إدارة الجمارك تطبيقها والتي ينص هذا القانون على قمعها »<sup>(1)</sup>.

وما يمكن استخلاصه من خلال هاتين المادتين أنّ مختلف المخالفات أو التصرفات التي يقوم بها المتعامل مع إدارة الجمارك بقصد عدم دفع الحقوق والرّسوم الجمركية لها طابع جزائي بالدرجة الأولى، سواءً بفعل إيجابي مثل تهريب البضائع عبر الحدود أو تصرف سلبي كعدم التصريح بالبضائع أمام المكاتب الجمركية<sup>(2)</sup>.

<sup>(1)</sup> رغم أنّ المشرع في نص هذه المادة استعمل مصطلح المخالفات الجمركية، إلا أنّ هذا المصطلح يُقصد منه الجرائم الجمركية بشكل عام وليس المخالفات المنصوص عليها في أحكام القانون الجنائي الذي قسم الجرائم حسب درجة خطورتها إلى جنائيات، جنح ومخالفات.

<sup>(2)</sup> سعادته العيد، المرجع السابق ص 07.

لم يُعرّف المشرع الجزائري الدعوى الجمركية لكن يستشف من تلاوة المادة 259 من قانون الجمارك أنّها تهدف إلى قمع الجرائم الجمركية وبالتالي تحصيل الحقوق والرّسوم الجمركية<sup>(1)</sup>.

فالدعوى العمومية يجب أن تُمارس في هذا المقام من أجل معاقبة كل متعامل يسعى إلى مخالفة الأنظمة الجمركية، وتتمتع النيابة العامة بسلطات واسعة في هذا المجال. أما الدعوى المدنية ( المالية أو الجبائية ) فتمارسها إدارة الجمارك بواسطة مديرها أو من يمثله قانونا، وذلك من أجل تطبيق الجزاءات المالية من غرامات ومصادرات<sup>(2)</sup> ولهذه العقوبات أهمية بالغة في تحديد طبيعة الدعوى الجبائية في المجال الجمركي، لأنّ القول بالطابع المدني للغرامات والمصادرات يعني ذلك أنّ الدعوى التي تمارسها إدارة الجمارك لها طبيعة مدنية، أما إذا قلنا بالطابع الجزائي للغرامات والمصادرات فهذا يعني أنّ هذه الدعوى ذات طابع جزائي، لأنّ الطبيعة القانونية للدعوى الجبائية في المجال الجمركي هو تحصيل حاصل للطبيعة القانونية للغرامة والمصادرة<sup>(3)</sup>.

تطوّر موقف المشرع الجزائري في مجال تحديد طبيعة هذه العقوبات (الغرامات والمصادرات)، فبعدما كان يأخذ بالطابع المدني للجزاءات الجمركية وبالتبعية بالطابع المدني للدعوى الجبائية، انتقل بعد تعديل قانون الجمارك<sup>(4)</sup> إلى القول بالطابع الجزائي

---

(1) بوسقيعه أحسن، "الطبيعة القانونية للدعوى الجبائية في القانون الجزائري والمقارن"، المجلة القضائية، العدد الثاني 1990، ص 294.

(2) تعتبر المصادرة الجمركية من أهم العقوبات الجبائية (المالية) التي تقرر لصالح الإدارة الجمركية وذلك للقضاء على البضائع المحظورة وتجريد المخالف من بضائع الغش ومن جميع الأشياء التي ساعدت على إخفاء محل الغش أنظر في هذا الصدد:

- الهادي صالح، "المواصفات القانونية للغرامات والمصادرات"، مجلة الجمارك، عدد خاص، المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص 23.

أما الغرامة الجمركية فلها طبيعة جبائية محضة، يتمّ تحصيلها لصالح الخزينة العمومية نظرا للضرر اللاحق بها من جزاء الإفلات من دفع الحقوق والرّسوم المستحقة، ويتمّ تحديد قيمتها في مادة الجنب بقيمة البضاعة محل الغش والبضاعة التي تخفي الغش، أما في مجال المخالفات فيتمّ تحديد قيمتها قانونا، أنظر في هذا الصدد:

- مرغاد شهيرة، دور القاضي الجزائري في المنازعات الجمركية (الإثبات وتقدير الجزاءات)، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، 2001-2004، ص 30.

(3) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معاينتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 227.

(4) بموجب القانون رقم 98-10، المرجع السابق.

للغرامات والمصادرات وبالتالي الطابع الجزائي للدعوى الجبائية، وذلك من خلال النص على إمكانية ممارسة النيابة العامة للدعوى الجبائية بالتبعية للدعوى العمومية<sup>(1)</sup>.

أما بالنسبة للقانون الفرنسي واستناداً إلى نص المادة 357 مكرر من قانون الجمارك الفرنسي فإن موضوع المنازعات الجمركية يشمل كل المعاينات المتعلقة بالدفع وضمائم التحصيل والتعويضات التي تحصل عليها الإدارة الجمركية، وجميع القضايا الأخرى التي لا تدخل في اختصاص القضاء القمعي (الجزائي)، لكن المنازعات الجمركية يجب أن لا تتعلق فقط بما ذكر في هذه المادة بل ينبغي أن تتعلق أيضاً بكل عمليات الوعاء وتحصيل جميع الحقوق<sup>(2)</sup>.

#### ب- بالعودة إلى الاجتهاد القضائي:

لقد تردد الاجتهاد القضائي الجزائري هو الآخر في تحديد طبيعة الدعوى الجبائية التي تمارسها إدارة الجمارك<sup>(3)</sup>، إلا أن موقفه تطور مؤخراً وظهرت ثلاثة اتجاهات: \* اتجاه أول يرى بأن الدعوى الجبائية هي دعوى مدنية؛ وهذا من خلال اجتهاد المحكمة العليا في هذا المجال الذي يقر بأن إدارة الجمارك تتأسس دائماً طرفاً مدنياً في الدعوى العمومية<sup>(4)</sup>.

مما يبرر الطابع المدني لهذه الدعوى، وقد صدرت عدة اجتهادات تفيد هذا الرأي<sup>(5)</sup>.

\* اتجاه ثاني يرى أن الدعوى الجبائية هي دعوى عمومية من نوع خاص<sup>(6)</sup>، لأنّ المشرع أقر بحق إدارة الجمارك في الطعن بالنقض ضد القرارات الصادرة بالبراءة رغم أنّ قانون الإجراءات الجزائرية لا يسمح بالنقض في أحكام البراءة إلاّ للنيابة العامة<sup>(7)</sup>.

(1) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معاينتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 228.  
(2) BERR Claude, TREMEAU Henri, Op-Cit, p 389.

(3) الهادي صالح، المرجع السابق، ص 23.

(4) بوسقيعه أحسن، "الطبيعة القانونية للدعوى الجبائية في القانون الجزائري والمقارن"، المرجع السابق، ص 312

(5) منها قرار المحكمة العليا رقم 55199، الصادر بتاريخ: 1989-02-28، المجلة القضائية، العدد الأول، 2000 ص 155.

(6) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معاينتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 231.

(7) نص المادة 496 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجزائرية، المرجع السابق.

\* أما الاتجاه الثالث وهو الاتجاه الصائب؛ فيرى بأن الدعوى الجمركية هي دعوى خاصة لأنها تجمع بين بعض خصائص الدعوى المدنية وبعض خصائص الدعوى العمومية، دون أن تكون لا هذه ولا تلك غير أنه تارة يغلب عليها الطابع المدني وتارة أخرى يغلب عليها الطابع الجزائي<sup>(1)</sup>، وقد أصدرت المحكمة العليا بعض القرارات أقرت من خلالها بأن إدارة الجمارك طرفا مدنيا ممتازا يجب على النيابة العامة تكليفها بالحضور في جميع الدعاوى الجمركية<sup>(2)</sup>.

ولا بأس في هذا المجال عرض بعض الاجتهادات التي استقر عليها القضاء الجزائري ومنها:

- قرار غرفة الجناح والمخالفات لدى المحكمة العليا رقم 261454 صادر في 02-09-2002، قضية ( إ.ج ) ضد ( ج.إ ) ( النيابة العامة ) والذي جاء فيه: « من المستقر عليه قضاء أن طلبات إدارة الجمارك المدونة بمحضر إثبات المخالفة الجمركية تعتبر طلبات مقدمة أمام جهة الحكم فتكون هذه الجهة ملزمة بالتصدي لها والفصل فيها ولو غيابيا وأن إثارته أمام المجلس على إثر استئناف الحكم لا تعتبر طلبات جديدة ومن ثمة فإن عدم الفصل فيها يعد مخالفة للقانون »<sup>(3)</sup>.

- قرار الغرفة المدنية لدى المحكمة العليا رقم 262035 صادر بتاريخ 16-10-2002 قضية ( إ.ج ) ضد ( ح.ع ) والذي جاء فيه: « ... حيث وأنه من جهة أخرى فإن قضاة المجلس ذكروا في أسباب قرارهم بأن إدارة الجمارك تملك الدعوى المالية والجبائية وحدها وقد اختارت الجزائري ومن أجل ذلك صرحوا بعدم تأسيس طلبات إدارة الجمارك ورفضوها والحال أنه باستثناء الحالتين الخاصتين المنصوص عليهما في المادتين 1/261 و 2/288 من قانون الجمارك تباشر إدارة الجمارك الدعوى المالية أمام الجهات القضائية الجزائرية في حين يجوز مباشرة الدعوى المدنية أمام جهات الحكم الجزائرية

(1) بوسقيعه أحسن، "الطبيعة القانونية للدعوى الجبائية في القانون الجزائري والمقارن"، المرجع السابق، ص 315.

(2) قرار المحكمة العليا، ملف رقم 94610، صادر بتاريخ 18-07-1993، (غير منشور).

(3) قرار المحكمة العليا رقم 261454، صادر بتاريخ 02-09-2002، "المجلة القضائية"، عدد 2، 2002، ص ص



والمدينة على حد سواء، وعليه يكون قضاة الموضوع قد شوها قضاءهم بخرق القانون المؤدي إلى النقض دون حاجة إلى مناقشة الوجه الثاني»<sup>(1)</sup>.

- قرار المحكمة العليا رقم 274456 بتاريخ 01-07-2003 قضية (م.إ.م) ضد (النيابة العامة) جاء فيه: « إن القضاء بحفظ الحقوق لا يعد فصلا في الدعوى الجبائية ويكون مخالفا لحكم المادة 272 من قانون الجمارك التي تلزم الجهة القضائية الفاصلة في القضايا الجزائية النظر في الدعوى الجبائية والفصل في طلبات إدارة الجمارك بالرفض أو القبول مع التعليل »<sup>(2)</sup>.

إلا أنه مؤخرا استقر الاجتهاد القضائي على أن المصادرات الجمركية ليست بعقوبات جزائية ضمن الدعوى العمومية، وإنما هي جزء جبائي ضمن الدعوى الجبائية<sup>(3)</sup>.  
ثانيا - تقاسم المتابعات بين النيابة العامة وإدارة الجمارك في ممارسة الدعوى الجمركية: بالعودة إلى المادة 259 من قانون الجمارك يتضح أن المتابعات القضائية في المواد الجمركية تتقاسمها كل من النيابة العامة وإدارة الجمارك، بحيث تختص الأولى بممارسة الدعوى العمومية، في حين تختص الثانية بممارسة الدعوى الجبائية بالتبعية كما تملك إدارة الجمارك حق إنهاء المتابعات القضائية عن طريق المصالحة مع المتهم<sup>(4)</sup>.

ورغم أن إدارة الجمارك تمارس الدعوى المدنية كغيرها من الأطراف المدنية التي تتأسس في الدعوى المدنية عملا بالمواد 2 و3 من قانون الإجراءات الجزائية، إلا أن لهذه الإدارة الحق في التأسيس لطلب الحقوق والرّسوم الجمركية عملا بالمادة 272 من قانون الجمارك، وهذا التأسيس يختلف عن تأسيس الطرف المدني العادي، لأن إدارة الجمارك تُشارك مع النيابة العامة في البحث عن مختلف الجرائم الجمركية وإثباتها وعلى هذا الأساس فإدارة الجمارك ليست طرف مدني عادي يطلب فقط تحصيل الحقوق والرّسوم

(1) قرار المحكمة العليا رقم 262035، صادر بتاريخ 16-10-2002، "المجلة القضائية"، عدد 2، 2002، ص ص 247-251.

(2) قرار المحكمة العليا رقم 274456، صادر بتاريخ 01-07-2003، "المجلة القضائية"، العدد الأول، 2003، ص ص 480 - 483.

(3) قرار المحكمة العليا رقم 412905، صادر بتاريخ 24-09-2008، "مجلة المحكمة العليا"، العدد الأول، 2010 ص ص 287-290.

(4) سعاده العيد، المرجع السابق، ص 49.

الجمركية وتطبيق العقوبات الجزائية على المتهم، إنما تسعى هذه الإدارة إلى تحقيق أهداف أخرى حماية للاقتصاد الوطني والمحافظة على النظام العام ولا تسعى فقط إلى تحقيق مصلحة خاصة لإدارة الجمارك<sup>(1)</sup>.

وهذا الخاط في تحديد طبيعة الدعوى الجمركية أورثه المشرع الجزائري عن نظيره الفرنسي لأنّ مختلف النصوص القانونية الخاصة بالمجال الجمركي تمّ نقلها عن القانون الفرنسي، وهذا التردد في تكييف المنازعة الجمركية نلمسه أيضا في القانون والقضاء الفرنسي، وإذا كان ممارسة الدعوى العمومية في مجال المخالفات الجمركية معهود تقليديا للنيابة العامة المؤهلة لممارسة الدعوى الجبائية باسم إدارة الجمارك خاصة عند إهمال هذه الأخيرة لدورها في ممارسة هذه الدعوى، فإنّه بعد تعديل المادة 343 فقرة 2 من قانون الجمارك الفرنسي أصبح الدور الرئيسي لإدارة الجمارك يتمثل في تطبيق العقوبات الجبائية والنيابة العامة يمكن لها أن تُمارس استثناءً الدعوى العمومية<sup>(2)</sup>.

ولا تملك الإدارة الجمركية الخيار في اتّباع الدعوى المدنية أو الدعوى الجزائية بل يجب عليها أن تسلك هذا الطريق الأخير من أجل إخطار الجهات القضائية المكفّفة بتطبيق العقوبات الجزائية<sup>(3)</sup>.

كما قضت محكمة النقض الفرنسية بأنّه ليس من الجائز تشبيه دعوى إدارة الجمارك لتطبيق العقوبات المالية بالدعوى المدنية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية أو الخلط بينها، إلّا أنّه مؤخرا اتّجهت قرارات حديثة إلى اعتبار الدعوى الجبائية دعوى عمومية ذات طبيعة خاصة تُمارسها الإدارة الجمركية أصلا لتنفيذ العقوبات الجبائية<sup>(4)</sup> وهذا ما يتجلى من خلال منح لهذه الإدارة الحق في استئناف أوامر قاضي التحقيق ضمن الشروط المقررة للنيابة العامة باعتبار إدارة الجمارك تمارس الدعوى الجبائية بالدرجة الأولى وليس بصفتها طرفاً مدنياً، وكذلك قُضي بقبول طعنها في قرارات غرفة الاتهام بألا وجه للمتابعة، وهذا القرار الأصل أنّه لا يجوز الطعن فيه إلّا من طرف النيابة العامة<sup>(5)</sup>.

(1) نفس المرجع، ص 49.

(2) BERR Claude, TREMEAU Henri, Op-Cit, p 551.

(3) Ibid, p 549.

(4) Ibid, p 549.

(5) سعادته العيد، المرجع السابق، ص 50.

إنّ هذا الخلط في تكييف طبيعة المنازعات الجمركية يؤدي إلى خلق صعوبات عملية بالنسبة للجهات القضائية المعنية بممارسة هذه المتابعات<sup>(1)</sup>، وهذا ما يؤدي إلى ضياع حقوق الخزينة العمومية، خاصة عندما ترفض الجهات القضائية الجزائية الفصل في الطلبات المدنية لإدارة الجمارك.

## المطلب الثاني

### إجراءات الفصل في الدعوى الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار

تختلف إجراءات الفصل في الدعوى الجمركية في مجال الاستثمار باختلاف الجهة القضائية المعروض عليها النزاع، فمن جانب قد تسلك المنازعة طابعاً جزائياً، فهنا تُعرض على القضاء الجزائي الذي تحكمه بعض الإجراءات الخاصة نظراً للطابع القمعي لهذه المنازعة وتكون إدارة الجمارك طرفاً مدنياً ممتازاً، تشارك النيابة العامة في الادعاء وتطالب بتطبيق العقوبات المالية ( الفرع الأول)، ومن جانب آخر قد تُجرّد المنازعة من طابعها الجزائي والقمعي ليبقى فقط الطابع المدني، وهنا يكون الاختصاص للقسم المدني على مستوى المحكمة الابتدائية (الفرع الثاني).

### الفرع الأول

#### مباشرة الدعوى الجمركية بجانب الدعوى العمومية

سنيين من خلال ما يلي سلطات إدارة الجمارك في المساهمة في تحريك الدعوى العمومية المحفوظة أصلاً للنياحة العامة من أجل متابعة أيّ مستثمر ارتكب تصرف معاقب عليه قانوناً (أولاً)، وكيفية سير إجراءات المحاكمة أمام قسم الجرح (ثانياً) وأخيراً طبيعة الحكم الصادر في الدعوى الجزائية (ثالثاً).

#### أولاً- سلطات إدارة الجمارك في تحريك الدعوى العمومية:

كما هو معمول به في مختلف الأنظمة القانونية تضطلع النيابة العامة بدور أساسي في مباشرة سلطة الاتهام، لأنها تتوب عن المجتمع في استعمال حق المتابعة وتطبيق

<sup>(1)</sup> BERR Claude, TREMEAU Henri, Op-Cit, p 550.

العقوبات المقررة قانوناً<sup>(1)</sup>، وبما أنّ قانون الجمارك لم ينص على مختلف الإجراءات الواجب اتّباعها، وإنّما نص فقط على الاختصاص القضائي<sup>(2)</sup>، فهذا يعني أنّه تُتبع نفس الإجراءات المعمول به في قواعد القانون الجنائي، وقد أقر هذا الأخير بثلاثة (3) أنماط لتحريك الدعوى العمومية سواءً عن طريق التكاليف بالحضور أو إجراء التلبس بالجنحة أو عن طريق طلب فتح تحقيق قضائي.

#### أ- التكاليف بالحضور:

عملاً بنص المادة 440 من قانون الإجراءات الجزائية فإنّ التكاليف بالحضور يُسلم بناءً على طلب النيابة العامة ومن كل إدارة مرخص لها قانوناً، وهنا يثور تساؤل حول مدى تمتّع إدارة الجمارك بتحريك الدعوى العمومية عن طريق التكاليف بالحضور للمحكمة دون معرفة النيابة العامة.

رغم خطورة هذا الإجراء (التكاليف بالحضور) الذي يُمارس أصلاً من طرف النيابة العامة واستثناءً من طرف بعض الأشخاص المؤهلين لهذا حسب الحالات المنصوص عليها في المادة 337 مكرر من قانون العقوبات<sup>(3)</sup>، فإنّ هناك من الفقهاء من يميل إلى جواز تكليف إدارة الجمارك وحدها مُرتكب الجنحة بالحضور مباشرة<sup>(4)</sup> وهناك أيضاً من يعتبر التكاليف بالحضور من الوسائل الأكثر استعمالاً في المجال الجمركي<sup>(5)</sup>.

#### ب- إجراء التلبس بالجنحة:

تمّ النص على هذا الإجراء في المادة 241 فقرة 3 والمادة 251 فقرة 2 من قانون الجمارك، ففي حالة التلبس يقوم أعوان الجمارك بتوقيف المستثمر المتهم وإحضاره فوراً أمام وكيل الجمهورية، ويجب على هذا الأخير أن يحيل المتهم مباشرة إلى المحكمة

(1) إنّ استعمال مصطلح النيابة العامة لا يعني فقط الجهاز المتواجد على مستوى المجالس القضائية تحت إشراف النائب العام وعلى مستوى المحكمة العليا، بل يشمل أيضاً وكلاء الجمهورية على مستوى المحكمة الابتدائية ولوكيل الجمهورية دور فعال ومحوري في جميع المتابعات، لأنّه هو الذي يُباشر إجراءات تحريك الدعوى العمومية في غالب الأحيان وله حرية التصرف في الملف سواء بالإحالة إلى قاضي الحكم أو حفظ الملف، أنظر في هذا الصدد:

- بوحجة نصيرة، المرجع السابق، ص 26.

(2) عملاً بنص المادة 272 من قانون الجمارك، المرجع السابق.

(3) وتتمثل هذه الحالات في: ترك الأسرة، عدم تسليم الطفل، انتهاك حرمة المنزل، القذف وإصدار شيك دون رصيد.

(4) أخذ بهذا الرأي الأستاذ بوسقيعه أحسن، أنظر مؤلفه المنازعات الجمركية، المرجع السابق، ص 245.

(5) سعادته العيد، المرجع السابق، ص 100.

لتحديد أقرب جلسة للمحاكمة، كما هو معمول به في إجراءات التلبس في القانون الجنائي<sup>(1)</sup>.

### ج- طلب فتح تحقيق قضائي:

يعتبر هذا الإجراء إلزامي في مادة الجنايات، أما إذا تعلق الأمر بالجنح والمخالفات فلا يُعمل به إلا في حالات خاصة ومعقدة، وعلى العموم فإن قاضي التحقيق بعد إخطاره يقوم باتخاذ جميع إجراءات التحقيق، وإذا تبين له أنّ الفعل يُشكل جريمة يُحيل الملف إلى قضاة الحكم<sup>(2)</sup>.

### ثانيا- سير المحاكمة أمام قسم الجنج:

تنقسم الهيئات التي تفصل في المسائل الجزائية إلى قسم الجنج والمخالفات ومحكمة الجنايات، ويُمنح الاختصاص لكل قسم أو محكمة بالنظر إلى تكييف الجرائم من مخالفات، جنح وجنايات، وباعتبار أنّ المخالفات الجمركية التي يرتكبها المستثمر والمتعلقة بدفع الرسوم والحقوق الجمركية تمّ تكييفها حسب المادة 325 من قانون الجمارك بجنح من الدرجة الأولى، فإننا سنكتفي بعرض إجراءات سير المحاكمة أمام قسم الجنج دون التطرق إلى محكمة الجنايات، ومن أهم المبادئ التي تقوم عليها المحاكمة الجنائية وهي:

#### أ- علنية وشفوية المرافعات:

لقد نصت المادة 285 من قانون الإجراءات الجزائية على مبدأ علنية الجلسات فالأصل أنّ جميع القضايا المعروضة على قسم الجنج تتمّ بصفة علنية وبحضور الجمهور، إلا في حالات خاصة تتعلق بالنظام العام والآداب العامة فتكون الجلسات سرية<sup>(3)</sup>.

أما بالنسبة لمبدأ شفوية المرافعات فتّم النص عليه في المادة 278 من قانون الجمارك والمادة 212 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجزائية، والمغزى من إقرار مبدأ شفوية

(1) سعادته العيد، المرجع السابق، ص 101.

(2) أنظر المادة 164 فقرة أولى من قانون الإجراءات الجزائية، المرجع السابق.

(3) سعادته العيد، المرجع السابق، ص 106.

الجلسات هو تمكين القاضي من تأسيس اقتناعه من الأدلة المقدمة أثناء المرافعات وبعد استجواب الأطراف.

وإذا عدنا إلى نص المادة 278 من قانون الجمارك نجد أنها تنص على أنه: « أمام المحاكم من الدرجة الأولى وعند الاستئناف يكون التحقيق شفويا ويدون في مذكرة عادية وبدون مصاريف قضائية».

يفهم من نص هذه المادة أنّ الممثل القانوني لإدارة الجمارك ملزم على الإجابة عن كل استفسارات القاضي حول النزاع ويمكن أن يقدم ملاحظات شفوية أثناء سير المرافعة وفي نفس الوقت هو ملزم بتقديم مذكرة عادية يدون فيها طلباته.

لكن ما يُلاحظ عمليا في جلسات المرافعة التي تتم بحضور إدارة الجمارك في الجرح الجمركية أنّ الممثل القانوني لإدارة الجمارك في غالب الجلسات يُقدم فقط طلبات شفوية مختصرة ( كطلب إلزام المتهم بدفع مبلغ مالي محدد)، ولا يتم تقديم مذكرة جوابية إلا في حالات خاصة، وحتى في هذه الحالة فإنّ ممثل إدارة الجمارك يكفي فقط بتقديم المذكرة الجوابية دون إضافة ملاحظات شفوية.

#### ب- حضور الخصوم:

من أجل تنوير جهة الحكم بمجريات ووقائع القضية ينبغي أن تتم المرافعات بحضور أطراف الدعوى، عن طريق تبليغهم بتاريخ الجلسة وصدفتهم في القضية، وإذا كان حضور النيابة العامة لا يطرح إشكالا باعتبارها جهة الاتهام وحاضرة في جميع القضايا الجزائية، فإنّ حضور أو عدم حضور المتهم (المستثمر) أو الطرف المدني قد يُثير إشكالا، خاصة إذا تعلق الأمر بالمنازعة الجمركية لأنّ إدارة الجمارك تتأسس طرفاً مدنياً، وكما هو معمول به في القواعد العامة للقانون الجنائي فإنّ عدم حضور الطرف المدني لجلسة المحاكمة بعد تبليغه تبليغا صحيحا يُعتبر تاركا لادعائه<sup>(1)</sup>، فهل ينطبق هذا على إدارة الجمارك؟

ما يُميز المنازعة الجمركية اللصيقة بالنزاع الجبائي أنّها ذات طبيعة خاصة وتتبع فيها إجراءات متميزة وهذا ما يُبرره الخروج عن قواعد القانون الجنائي في حالات عدة، وهذا ما نجده في تأسيس إدارة الجمارك طرفاً مدنياً يختلف عن الطرف المدني العادي، لأنّه في

(1) أنظر المادة 246 من قانون الإجراءات الجزائية، المرجع السابق.

حالة عدم حضور ممثل إدارة الجمارك جلسة المحاكمة لا تطبق القواعد العامة ( أي لا يعتبر ذلك تنازلاً عن الدعوى)، وعلى هذا الأساس أقر اجتهاد المحكمة العليا في عدة مناسبات بأن إدارة الجمارك تعتبر طرفاً مدنياً ممتازاً يجب على قضاة الحكم عدم الفصل في القضية وإرجاء ذلك لحضور إدارة الجمارك<sup>(1)</sup>.

وحتى لو تغيبت هذه الإدارة عن الحضور وكانت طلباتها مدونة في محضر الحجز أو حتى في عريضتها يتعين على القضاة أن يفصلوا في الدعوى الجبائية<sup>(2)</sup>.

### ج- حق الدفاع:

هذا الحق مُكرس لكل متقاضي ويُعمل به أمام جميع الجهات القضائية، ويُمنح هذا الحق من أجل اتخاذ مجموعة من الإجراءات والتَّحقيقات قبل المحاكمة وأثناءها وكذلك لمنح فرصة للمتهم للرد على جميع التهم المنسوبة إليه بما يملكه من أدلة، مع أن ممارسة هذا الحق يمكن أن يتم من طرف المستثمر شخصياً أو بواسطة محامي يوكله لهذا الغرض<sup>(3)</sup>.

أما بالنسبة لإدارة الجمارك فتأسس عن طريق ممثلها القانوني الذي يكون عادة قابض الجمارك، والذي يباشر جميع إجراءات المتابعة<sup>(4)</sup>، لكن في بعض القضايا الخطيرة يتم توكيل محامي للدفاع عن هذه الإدارة.

### ثالثاً- طبيعة الحكم الجزائي الصادر:

على غرار مختلف الجهات القضائية، فإن مصير أية متابعة أو دعوى قضائية هو صدور حكم أو قرار من الجهة المعروض عليها النزاع، وذلك باتّباع مختلف الإجراءات المنصوص عليها في القانون العام سواءً من حيث الشكل أو الموضوع<sup>(5)</sup> وإذا كانت

(1) قرار المحكمة العليا رقم 96193، صادر بتاريخ 17-03-1991، (غير منشور).

(2) قرار المحكمة العليا رقم 98575، صادر بتاريخ 06-02-1994، (غير منشور).

(3) يعتبر التمثيل بمحامي إجراءً وجوبياً لقبول الدعوى أمام جهات التقاضي المدنية، أما في القضايا الجزائية فلا يُشترط هذا التمثيل ويمكن للمتهم أو الطرف المدني أن يباشر الإجراءات بنفسه أمام المحكمة أو المجلس القضائي.

(4) وهذا عملاً بنص المادة 280 من قانون الجمارك التي جاء فيها: « تمثل إدارة الجمارك أمام القضاء في الدعاوى التي تكون طرفاً فيها من قبل أعوانها، وخاصة من قبل قابضي الجمارك دون أن يكون هؤلاء ملزمون بتقديم تفويض خاص بذلك».

(5) BERR Claude, TREMEAU Henri, Op-Cit, p 559.

مختلف الجهات القضائية الأخرى سواء الإدارية أو المدنية يقتصر فيها موضوع النزاع بمجال معين يسهل على القاضي باعتباره متخصص في ذلك المجال أن يتوصل إلى إصدار قرار صائب، فإنه في المجال الجزائي قد يصعب على القاضي تكوين اقتناعه ليس فقط فيما يخص التهم المنسوبة للمستثمر أي بطابعها الجزائي، بل حتى فيما يخص طلبات الطرف المدني لأن إثبات التهمة ليس في غالب الأحيان يعني أن طلبات إدارة الجمارك مؤسفة فعلا.

هذا بالإضافة إلى كون المنازعات الجمركية منازعات معقدة وذات طبيعة تقنية مما يعني أن القاضي الجنائي قد لا يتوصل إلى اقتناعه حول تأسيس طلبات إدارة الجمارك التي تعتبر طرفاً مدنياً ممتازاً.

وبصفة عامة فإن الحكم الجزائي يصدر في شقين، الشق الأول يتعلق بموضوع الدعوى العمومية، فيصدر سواء بإدانة المستثمر وإقرار العقوبة المناسبة أما في حالة عدم ثبوت التهمة فيصدر الحكم بالبراءة.

أما الشق المدني المتعلق بالدعوى الجمركية (المالية) فقد يمنح لإدارة الجمارك تعويضات مدنية حسب طلباتها في حالة ثبوت التهمة في شقها الجزائي، أما في حالة عدم ثبوت التهمة فإن الحكم الجزائي في شقه المدني يصدر بعدم الاختصاص في طلبات إدارة الجمارك، مما يعني إحالة النزاع إلى القاضي الأصلي وهو القاضي المدني.

وباعتبار النظام القضائي الجزائري يقوم على مبدأ التقاضي على درجات فإن صدور الحكم القضائي من المحكمة الابتدائية حتى وإن كان مجحف في حق الإدارة الجمركية، فلها الحق في الاستئناف أمام الغرفة الجزائية بالمجلس القضائي ولها الحق أيضا في الطعن بجميع طرق الطعن المقررة قانونا، وقد أكد قانون الجمارك على هذا الحق وذهب إلى حد منح إدارة الجمارك الحق في استئناف الأحكام والقرارات القضائية بالبراءة<sup>(1)</sup>، ولها أيضا أن تسلك الطعن بالنقض باعتباره من أهم الطعون التي يستفيد منها أطراف الدعوى، وهذا الحق ليس مكرّس فقط للإدارة الجمركية بل هو معترف به أيضا للمتهم الذي منح له المشرع حق اتباع مختلف الطعون القضائية<sup>(2)</sup>، وكما هو ملاحظ في الاجتهاد القضائي

(1) أنظر المادة 280 مكرر من قانون الجمارك، المرجع السابق.

(2) BERR Claude, TREMEAU Henri, Op-Cit, p 562.



أنّ أغلب القرارات التي تُعرض على المحكمة العليا يتمّ نقضها وإبطالها لسبب أو لآخر وتُحال القضية إلى نفس الجهة بتشكيلة أخرى<sup>(1)</sup>.

## الفرع الثاني

### عرض المنازعة الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار أمام القاضي المدني

إذا كان الأصل الذي أخذ به المشرع الجزائري في تسوية المنازعات الجمركية هو عرض هذه الأخيرة مبدئياً أمام الجهات القضائية التي تبت في المسائل الجزائية عملاً بنص المادة 259 من قانون الجمارك، فإنّ هذا لا يعني بأنّ الاختصاص الوحيد يبقى لهذه الجهات فقط، فهناك نصوص متفرقة في قانون الجمارك تُقرّ باختصاص القاضي المدني في نظر بعض المنازعات التي تخرج عن اختصاص القضاء العقابي وهذا استناداً إلى نص المادة 273 من نفس القانون التي تنص على أنّه: « تنظر الجهات القضائية المختصة بالبت في القضايا المدنية في الاعتراضات المتعلقة بدفع الحقوق والرسوم أو استردادها ومعارضات الإكراه وغيرها من القضايا الجمركية الأخرى التي لا تدخل في اختصاص القضاء الجزائي »<sup>(2)</sup>.

وسنبين فيما يلي بعض الحالات التي اشترط فيها المشرع رفع الدعوى أمام القسم المدني بالمحكمة الابتدائية (أولاً)، وكذلك السلطات الممنوحة للقاضي المدني في نظر

---

(1) ومن هذه القرارات الصادر عن المحكمة العليا، ملف رقم 56421، بتاريخ 19-12-1989، "المجلة القضائية"، العدد الأول، 1991، ص ص 171-172، والذي قام بنقض قرار الغرفة الجزائية بالمجلس القضائي وقد جاء فيه: « ... متى نصت المادة 259 من قانون الجمارك على أنّ الدعوى الجبائية من اختصاص إدارة الجمارك ولا يمكن لها أن تمارسها إلاّ أمام المحاكم الجزائية ومن ثمّ فإنّ القضاء بما يخالف أحكام هذا المبدأ يعد خرقاً للقانون. ولما كان ثابت في قضية الحال أنّ قضاة المجلس لما قضاوا بالمصادقة على الحكم الأول الذي لم يمنح تعويضات مالية للطرف المدني إدارة الجمارك وفقاً لمقتضيات أحكام المادة 259 من قانون الجمارك فإنهم بقضائهم كما فعلوا يكونوا قد خرقوا القانون، ومتى كان كذلك استوجب نقض القرار المطعون فيه » .

(2) وما يُعاب على نص هذه المادة أنّ المشرع لم يبين هل هذه الحالات المنصوص عليها في هذه المادة هي حالات محددة حصراً لاختصاص القضاء المدني أما أنّها على سبيل المثال فقط، هذا من جانب، ومن جانب آخر فإنّ هذه المادة غامضة خاصة في شقها الأخير عندما نصت على اختصاص القضاء المدني في جميع القضايا التي لا تدخل ضمن اختصاص القضاء الجزائي، وكأنّ هذه المادة بدأت في حصر الحالات التي بتوفرها يتمّ رفع الدعوى أمام القضاء المدني فيما يخص الاعتراضات المتعلقة بدفع الحقوق والرسوم أو استردادها ومعارضات الإكراه، وجاء الجزء الثاني من المادة عاماً.

المنازعة الجمركية (ثانياً)، أما بالنسبة لإجراءات سير الخصومة أمام القسم المدني فهي نفسها المعمول بها أمام مختلف الجهات القضائية.

#### أولاً- حالات اختصاص القاضي المدني في نظر المنازعات الجمركية:

رغم تذبذب المشرع الجزائري في منح الاختصاص القضائي لجهة قضائية محددة وخروجه عن الأصل العام للاختصاص القضائي في مجال المنازعة الجمركية، إلا أنه أقر باختصاص القضاء المدني بصفة صريحة في نظر بعض المنازعات، كما هو الحال في منازعات الحقوق والرّسوم الجمركية ومعارضات الإكراه عملاً بالأصل العام المنصوص عليه في المادة 273 من قانون الجمارك قانون الجمارك<sup>(1)</sup> ومن هذه المنازعات نذكر:

#### أ- القضايا المتعلقة بدفع الحقوق والرّسوم أو استردادها:

من أهم المنازعات التي قد تنشأ بين الإدارة الجمركية والمتعاملين الاقتصاديين تلك الناتجة عن تطبيق وتنفيذ الحقوق والرّسوم الجمركية باعتبار أنّ أيّ مستثمر قد يسعى إلى استعمال بعض الحيل للتّصلّ عن دفع هذه الحقوق التي تعتبر من أهم مصادر الخزينة العمومية، فبالإضافة إلى الدور الذي تلعبه الإدارة الجمركية لتحصيل هذه المصادر وذلك في إطار اختصاصاتها، فإنّ إدارة الجمارك مسؤولة هي الأخرى عن ضمان الحصول على هذه الرّسوم والحقوق<sup>(2)</sup>، وقد منح لها القانون سلطات وامتيازات واسعة في مباشرة تحصيل هذه الحقوق.

وحسب التفسير الذي جاء به المشرع الجزائري في قانون الجمارك، فإنّه يُقصد بالحقوق والرّسوم: (الحقوق الجمركية وجميع الحقوق والرّسوم والأتاوى أو مختلف الضرائب الأخرى والمحصلة من طرف إدارة الجمارك)<sup>(3)</sup>، وتخضع هذه الحقوق والرّسوم في تقديرها إلى أحكام قوانين المالية والتنظيمات الجمركية المعمول بها في هذا المجال<sup>(4)</sup>.

(1) شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، المرجع السابق، ص 101.

(2) Voir :

- Circulaire N° 09/DGD/CAB/D 420 du 07 mars 2005, Op-Cit.

- Circulaire N° 293/DGD/SP/D N° 20 du 03 mars 2008, Op-Cit.

(3) أنظر المادة 5 فقرة 6 من قانون الجمارك، المرجع السابق.

(4) ماموني الطاهر وبولعراس الناصر، "التهرب في التشريع الجزائري"، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، "الغش

الضريبي والتهرب الجمركي"، 2009، ص 196.

وتعتبر هذه القضايا من أهم المنازعات التي تثور بين المستثمر والإدارة الجمركية، لأن هذه الأخيرة قد تتدخل لفرض بعض الرسوم على المستثمر الذي يكون قد تحصل على مقرر الإعفاء من دفع هذه الرسوم، مما يؤدي إلى نشوب نزاع بين الطرفين، وإذا كانت إدارة الجمارك قد منح لها المشرع حق متابعة المستثمر جزائياً في حالة ارتكابه بعض الأفعال المجرمة قانوناً، فإنه من جانب آخر منح للمستثمر حق مقاضاة الإدارة الجمركية أمام القضاء المدني في حالة قيامها بتصرف يضر بمصالحه<sup>(1)</sup>.

**ب- منازعات الحجز والمصادرة:** لممارسة إجراءات الحجز يجب أن يتم الترخيص بذلك من طرف القاضي المدني، ومن هذه الحالات التي تلجأ فيها الإدارة إلى الحجز حالة وفاة مرتكب المخالفة، فيجوز لإدارة الجمارك رفع دعوى من أجل الحجز على تركة المتوفي لضمان تسديد مبلغ الرسوم وطلب ترخيص لبيع تلك المحجوزات<sup>(2)</sup>.

وفي نفس الإطار يمكن لإدارة الجمارك رفع دعوى استعجالية أمام القسم المدني من أجل طلب الحجز التحفظي للأشياء المنقولة للمخالفين سواءً قبل ثبوت الإدانة أي قبل صدور الحكم الجزائي أو بعد صدور حكم بالإدانة<sup>(3)</sup>.

أما بالنسبة للمصادرة فقد أخذ بها قانون الجمارك في نص المادة 288 من هذا القانون والتي أقرت بإمكانية رفع عريضة أمام القسم المدني للمطالبة بالمصادرة العينية للأشياء المحجوزة على مجهولين.

### ج- إصدار أوامر الإكراه:

يختص أيضاً القاضي المدني بإصدار جميع الأوامر والإذن لإدارة الجمارك بالقيام ببعض الإجراءات، خاصة تلك المتعلقة بأوامر الإكراه والغرض من اشتراط صدور هذه الأوامر من القاضي المدني هو ضمان عدم تعسف أعوان الإدارة الجمركية في ممارسة

(1) لقد أُلح مجلس الدولة في قرار صادر عنه بتاريخ 2000/03/27 على اختصاص القضاء المدني في المنازعات المتعلقة بقضايا الرسوم والحقوق الجمركية، وصرح بعدم اختصاص القضاء الإداري في نظر مثل هذه المنازعات أنظر في هذا الصدد: - سعيداني فايزة، المرجع السابق، ص 73.

(2) بن شاوش، المرجع السابق، ص 39.

(3) أنظر المادة 291 من قانون الجمارك، المرجع السابق.

السلطات الممنوحة لهم قانوناً أثناء مباشرة جميع إجراءات تحصيل الحقوق والرسوم الجمركية<sup>(1)</sup>.

#### د- الطعن في صحة المحاضر:

يجب أن تستند جميع المتابعات التي يقوم بها أعوان الجمارك إلى محاضر يحررها هؤلاء، والتي تعتبر من أهم أدلة الإثبات في المجال الجمركي، يخضع إعدادها لشروط وشكليات قانونية عديدة يجب على الأعوان المؤهلين احترامها، وإلا اعتبرت هذه المحاضر باطلة<sup>(2)</sup>.

ورغم إقرار المشرع بالقيمة الإثباتية لهذه المحاضر، سواءً أمام القاضي المدني أو أثناء المتابعة الجزائية، إلا أنه ميّز بين نوعين من البيانات التي تحدد القيمة الإثباتية لهذه المحاضر فتكون لها الحجية إلى غاية الطعن فيها بالتزوير إذا احتوت على بيانات تتضمن المعاينة المادية للمخالفات<sup>(3)</sup>، أما إذا تعلقّت هذه المحاضر ببيانات خاصة بالتصريحات والاعترافات فتكون لها الحجية إلى غاية إثبات العكس<sup>(4)</sup>.

وفي هذا الإطار هناك عدة اجتهادات قضائية أخذت بهذه المحاضر كأدلة لها الحجية إلى غاية الطعن فيها بالتزوير، ومن هذه الاجتهادات نجد قرار المحكمة العليا رقم 355840 الصادر بتاريخ: 25-01-2006 والذي جاء فيه: « إن القضاء ببراءة المتهم المدعى عليه في الطعن على أساس حسن النية رغم ثبوت المخالفة الجمركية بمحضر معاينة ذو قوة إثباتية غير محتجّ ضده يعد خطأ في تطبيق القانون مما يعرض القرار للنقض »<sup>(5)</sup>.

(1) ويعتبر منح الاختصاص للقاضي المدني في إصدار الأوامر القضائية في مجال المنازعات الجمركية خروجاً عن القواعد العامة التي تمنح هذا الاختصاص لرئيس المحكمة عملاً بنص المادة 306 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

(2) سعادته العيد، المرجع السابق، ص 30.

(3) تعتبر هذه المحاضر من أهم أنواع المحاضر القضائية سواءً في القانون العام أو القوانين الخاصة التي لها حجية مطلقة في إثبات صحة وقوع الأفعال المجرمة، ويجب على القاضي الجزائري أن يتقيد بالمعلومات الواردة في هذه المحاضر وليس له السلطة التقديرية في الاستناد إليها أو استبعادها.

(4) سعادته العيد، المرجع السابق، ص 57.

(5) قرار المحكمة العليا رقم 355840، صادر بتاريخ 25-01-2006، (غير منشور).

ثانيا - مدى نجاعة إجراءات التقاضي أمام القسم المدني في التأثير على القرار الاستثماري:

إذا كان أساس توزيع الاختصاص بين القضاء الإداري والقضاء المدني مبني على وجود بعض الأشخاص العامة طرفاً في النزاع والتي تسعى إلى المحافظة على الأموال العامة والمصالح العامة للدولة، وهذا ما يبرر منح بعض السلطات والامتيازات لهذه الأشخاص في ممارسة مهامها خدمة فقط لتحقيق المصلحة العامة، مما جعل المشرع يخضع منازعات هذه الهيئات إلى القاضي الأصلي وهو القاضي الإداري الذي عُهدت له مهمة مراقبة وفحص مدى مشروعية الأعمال التي تُمارسها هذه الهيئات استناداً إلى القواعد القانونية المعمول بها في القضاء الإداري.

فإنه في مجال المنازعات الجمركية التي يكون موضوعها دفع الحقوق والرسوم الضريبية، فرغم وجود إدارة الجمارك كإدارة عمومية تظهر كسلطة عامة، فلم يتبع المشرع الأساس العام لتوزيع الاختصاص، حيث أخضع أغلبية المنازعات الجمركية لاختصاص القاضي العادي، ومبرر ذلك أنّ القضاء الإداري يمتاز بطول الإجراءات وتعقيدها، مما يصعب اللجوء إلى هذا القضاء في القضايا التي يكون إدارة الجمارك طرفاً فيها وذلك نظراً لطبيعة المعاملات الاقتصادية والتجارية التي تمارسها هذه الإدارة والتي يجب أن تمتاز بالسرعة والفعالية في ممارسة نشاطاتها وحل نزاعاتها<sup>(1)</sup> لأنّ أهم مؤشر يُصالحب أي مستثمر أثناء مباشرة مشروعه هو مؤشر السرعة في الإجراءات لما تمتاز به المعاملات الاقتصادية من حركية ونشاط، هذا من جانب.

ومن جانب آخر هناك من يبرر اختصاص القضاء المدني في نظر المنازعات الجمركية في الطابع الحساس والخطير لموضوع المنازعة الجمركية الذي يتعلق بالمساس بأموال الأفراد، مما جعل المشرع يُحرم هذه الإدارة من امتيازات القانون العام<sup>(2)</sup>.

لكن إذا سلمنا بهذا الأساس فهل حقاً يستطيع القاضي المدني أن يراقب الأعمال التي تقوم بها الإدارة الجمركية، وبتعبير آخر هل لجوء المستثمر إلى عرض نزاعه على القضاء المدني يكون مفيداً أو فعّالاً في مواجهة الإدارة الجمركية باعتبارها سلطة عامة

(1) سعيداني فايزة، المرجع السابق، ص 89.

(2) شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، المرجع السابق، ص 101 و 102.

هذا من جهة، ومن جهة أخرى هل القول باختصاص القاضي المدني يكون مفيدا في التأثير على المستثمرين وجلبهم للاستثمار في الجزائر، خاصة بالنسبة للمستثمر الأجنبي الذي يولي أهمية خاصة لإجراءات تسوية المنازعات التي تنشأ بينه وبين الدولة الجزائرية. وحقيقة فإن ما يُعاب على مختلف إجراءات التقاضي أمام مختلف الجهات القضائية هو تعقيد الإجراءات من جهة، وكثرة عدد القضايا التي تُعرض على هذه الجهات من جهة أخرى مما يُصعب سير الجهاز القضائي وطول إجراءات الفصل في المنازعات.

بالإضافة إلى ما سبق فإن اللجوء إلى القضاء المدني في المسائل المتعلقة بتصرفات الهيئات العمومية<sup>(1)</sup> قد لا يكون فعّالا ويؤثر على جلب المستثمرين لعدم ثقتهم في مدى امكانية تدخّل القاضي المدني لإصدار أحكام في مواجهة الإدارة الجمركية أو توجيه أوامر لهذه الإدارة، لأنّه كما هو معلوم فإنّ القاضي الإداري لا يمكن له توجيه أوامر للإدارة رغم أنّه القاضي المختص في فحص أعمال الهيئات الإدارية، فكيف يستطيع القاضي المدني أن يقوم بهذا الدور رغم أنّه مختص فقط ومتعود على الفصل في المنازعات التي تحكم أشخاص القانون الخاص واتباع الإجراءات الخاصة بهذا القانون.

مما يفيد أنّ لجوء المستثمر إلى عرض نزاعه أمام القسم المدني بالمحكمة الابتدائية من أجل مخاصمة هيئة عمومية يُثير نوع من عدم الثقة لدى المستثمرين خاصة الأجانب منهم، وهذا ما يؤثر على جلب هؤلاء المستثمرين الذين يتخوفون من الأنظمة القانونية التي تطبق عليهم.

(1) خاصة بالنسبة للمسائل المتعلقة بإيرادات الخزينة العمومية والتي تحرص الدولة كل الحرص على حمايتها.

### الفرع الثالث

#### انقضاء الدعويين العمومية والمدنية

رغم السلطات التي منحها المشرع لكل من النيابة العامة وإدارة الجمارك في ممارسة المتابعات القضائية عن طريق اتخاذ جميع الإجراءات اللازمة ضد المخالفين لقواعد القانون الجمركي، فإنه هناك بعض الأسباب التي بتوفرها يؤدي ذلك إلى منع الهيئات المعنية بالمتابعات اتخاذ أي إجراء ضد المخالفين، مما يؤدي إلى استفادتهم من هذه الأسباب وبالتالي عدم معاقبتهم جزائياً ومالياً.

وإذا كانت الأسباب العامة لانقضاء الدعوى العمومية تتمثل في التقادم، الوفاة والعفو الشامل (أولاً)، فإنه في مجال المتابعات الجمركية أضاف المشرع سبباً آخر خاص لانقضاء الدعوى الجبائية وذلك عن طريق المصالحة الجمركية (ثانياً).

#### أولاً- الأسباب العامة لانقضاء الدعوى الجمركية:

يُقصد بالأسباب العامة تلك التي تطبق على جميع المتابعات عملاً بقواعد القانون العام، وسنبرز هذه الأسباب ليس فقط لأنها أسباب عامة بل لأنّ قانون الجمارك قد نص عليها رغم أنّ أحكامها منصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية، وتتمثل هذه الأسباب عملاً بقانون الجمارك في:

#### أ- التقادم:

تنص المادة 266 من قانون الجمارك على أنه: « تسقط بالتقادم دعوى قمع الجنح الجمركية بعد مضي ثلاث (03) سنوات كاملة ابتداءً من تاريخ ارتكابه... ». وما يُلاحظ حول هذه الآجال أنها نفسها المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية<sup>(1)</sup>، أي خلال ثلاث (03) سنوات، وكذلك بالنسبة لبدء سريان مدة التقادم والتي يبدأ سريانها من يوم ارتكاب الجريمة، أي أنّ المستثمر الذي يكون قد قام بأي تصرف مخالف للقوانين أو لم يحترم البنود التي تمّ الاتفاق عليها أثناء الحصول على مقرر منح المزايا، ولم يتمّ اكتشاف ذلك خلال ثلاث سنوات فإنه لا يمكن متابعته بعد ذلك.

(1) تنص المادة 8 من قانون الإجراءات الجزائية على أنه : « تقادم الدعوى العمومية في مواد الجنح بمرور ثلاث سنوات كاملة... » .

وقد صدر قرار عن المحكمة العليا في هذا المجال وأقر بأن: « سريان مدة التقادم في جنحة تحويل بضاعة عن مقصدها الامتيازي يبدأ من تاريخ تحويل البضاعة عن مقصدها وليس من تاريخ استيراد البضاعة محل الغش...»<sup>(1)</sup>.

أي أنه لا يمكن للمستثمر أن يحتج بانقضاء الدعوى العمومية والجبائية رغم أن عملية التفتيش قامت بها مصالح الإدارة الجمركية في وقت لاحق لاستيراد البضائع وهذا استناداً إلى السلطات المخولة لهذه الإدارة للتدخل في أي وقت لمراقبة مدى تنفيذ المستثمر للمزايا التي تحصل عليها لإنجاز المشروع الاستثماري حسب ما تم الاتفاق عليه.

#### ب- الوفاة:

إذا توفي المستثمر أثناء المتابعة وحتى بعد صدور الحكم الجزائي يؤدي ذلك إلى انقضاء الدعوى العمومية عملاً بأحكام قانون الإجراءات الجزائية<sup>(2)</sup>، وهذا انطلاقاً من مبدأ شخصية المسؤولية الجزائية وشخصية العقوبة<sup>(3)</sup>.

وانقضاء الدعوى بسبب الوفاة لا يعني ضياع حقوق الطرف المدني في التعويض فيمكن لإدارة الجمارك متابعة ورثة المستثمر المتوفي أمام القسم المدني من أجل اتخاذ إجراءات المصادرة للأشياء محل الغش للحصول على التعويضات المستحقة لإدارة الجمارك<sup>(4)</sup>.

#### ثانياً - الانقضاء بسبب المصالحة الجمركية:

تعتبر المصالحة الجمركية من أهم وسائل انقضاء الدعوى والمتابعات ضد المخالفين للتنظيم الجمركي، وتتم بطلب من الشخص المتابع قضائياً الذي يلتمس من الإدارة الجمركية إجراء التصالح، ولقيام المصالحة يجب أيضاً موافقة الإدارة الجمركية التي لها السلطة التقديرية في الموافقة أو الرفض، أما في حالة سكوتها فيعتبر ذلك رفضاً<sup>(5)</sup>.

(1) قرار المحكمة العليا رقم 139265، صادر بتاريخ 14-07-1996، (غير منشور).

(2) أنظر المادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية، المرجع السابق.

(3) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معابنتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص

280.

(4) أنظر المادة 261 من قانون الجمارك، المرجع السابق.

(5) بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معابنتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 290.



ولإثبات وجود مصالحة يجب أن يتم ذلك في محضر تُعده الإدارة الجمركية ويقوم المخالف بالتوقيع على جميع البنود التي تم الاتفاق عليها، وفي هذا الصدد صدر قرار عن المحكمة العليا يؤكد على أن المصالحة يجب أن تتم في محضر لكي تكون لها قيمة قانونية، وما جاء في القرار أنه: « من المقرر قانوناً أن المصالحة تثبت بمحضر وأن التعهد المبرم أمام الموثق من طرف المتهم بأن يدفع دورياً مبلغاً مالياً هو تصرف شخصي لم تكن إدارة الجمارك طرفاً فيه وبالتالي لا يجوز الاحتجاج به في مواجهتها ولا يمكن أن يعرض محضر الصلح الذي لا يظهر من القرار المطعون فيه أنه موجود مما يتبين عليه أن قضاة المجلس بقولهم بانقضاء الدعوى لوجود الصلح جاء مخالف للقانون»<sup>(1)</sup>.

وإذا كانت النصوص القانونية واضحة في كون المصالحة الجمركية تؤدي إلى انقضاء الدعوى الجبائية لأن إدارة الجمارك قد تحصلت على حقوقها بعد الاتفاق مع المستثمر على تسديدها، سواءً كان ذلك قبل صدور الحكم أو بعده، فإنه بالنسبة للدعوى العمومية يجب التمييز بين إجراء المصالحة قبل صدور الحكم أو بعده، فإذا تمت المصالحة مع المستثمر قبل صدور الحكم يؤدي ذلك إلى انقضاء الدعويين العمومية والجبائية<sup>(2)</sup> عملاً بنص المادة 265 فقرة 8 من قانون الجمارك.

أما إذا تمت المصالحة بعد صدور حكم نهائي يُدين المستثمر، فإن آثار المصالحة تنحصر فقط على الدعوى الجبائية ولا تمتد إلى الدعوى العمومية، سواءً بالنسبة للعقوبات السالبة للحرية أو الغرامات<sup>(3)</sup>.

وبالنسبة للقضاء الفرنسي فقد أقر في هذا المجال أنه بعد الاتفاق على المصالحة الجمركية يجب على إدارة الجمارك أن تتدخل أمام جهات التحقيق لطلب إصدار أمر بالألا

(1) قرار رقم 261135، صادر بتاريخ 02-09-2002، "المجلة القضائية"، عدد 2، 2002، ص ص 521-524.

(2) أنظر في هذا الصدد:

- بوسقيعه أحسن، المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام و في المادة الجمركية بوجه خاص، الديوان الوطني للأشغال التربوية، الجزائر، 2001، ص 187.

- المادة 265 فقرة 8 من قانون الجمارك، المرجع السابق.

(3) أنظر في هذا الصدد:

- بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم و معابنتها / المتابعة والجزاء)، المرجع السابق، ص 295.  
- KSOURI Idir, Op-Cit, p 88.

## التسوية القضائية للمنازعات الجمائية في مجال الاستثمار \_\_\_\_\_ الفصل الثاني

وجه للمتابعة في الدعوى العمومية أو أمام جهات الحكم للتصريح بانتفاء وجه الدعوى وفي نفس الوقت تلتزم إدارة الجمارك إطلاق صراح المتهم المحبوس بسبب الجنحة الجمركية<sup>(1)</sup>.

---

<sup>(1)</sup> Voir :

- BERR Claude, TREMEAU Henri, Op-Cit, p 573.

- DJEBAR A. C, « Guide pratique du contentieux douanier », [www.itcis.net/doc/soulard.pdf](http://www.itcis.net/doc/soulard.pdf)  
p 06.

نتوصل في نهاية هذا الفصل إلى القول بأنّ التسوية القضائية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار عندما تكون إدارة الضرائب طرفاً في النزاع تُعرض على المحكمة الإدارية باعتبارها أول درجة للتقاضي في المادة الإدارية، ويتمّ الاستئناف أمام مجلس الدولة كدرجة ثانية للتقاضي في المجال الإداري، وأنّ إجراءات تسوية هذه المنازعات قد خصّها المشرع ببعض الخصوصيات استناداً إلى مواد قانون الإجراءات الجبائية وترك البعض الآخر لقواعد التقاضي المعروفة في المنازعة الإدارية، لأنّ المنازعات الجبائية من أهمّ منازعات القضاء الإداري، سواءً بالنسبة للمكّلف بالضريبة الذي لا يجد ملجأ للدفاع عن حقوقه ضد احتمال تعسف الإدارة، إلاّ هذا الجهاز القضائي الذي يعمل دائماً على منح الحقوق لأصحابها والقضاء على جميع التجاوزات، أو بالنسبة للإدارة الجبائية التي تسعى للحفاظ على مصادر الخزينة العمومية ممّا يجعلها تلجأ إلى العدالة لضمان عدم المساس بهذه المصادر<sup>(1)</sup>.

وإذا كان التقاضي أمام أول درجة في المادة الإدارية عن طريق رفع الدعوى الجبائية يتمّ بصفة أولية أملاً في إيجاد حلاً للنزاع الجبائي أمام قضاة مختصين في المجال الإداري، فإنّ التقاضي أمام الدرجة الثانية له أهمية بالغة، لأنّه يُعرض على قضاة حقيقيين لهم تكوين قضائي عالي يجعلهم يُصدرون قرارات هامة في هذا المجال<sup>(2)</sup>.

أما بالنسبة لإجراءات تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار عندما تكون الإدارة الجمركية طرفاً فيها والمتعلقة عموماً بتطبيق القانون الجمركي تُميّز بين حالتين بالنظر إلى التكييف القانوني للتصرف الذي يكون محلّ منازعة، فإذا تعلق الأمر ببعض الأفعال التي كیفها المشرع الجزائري بأنها أفعال مجرمة فيكون الاختصاص للقضاء القمعي الذي يتمثل دوره الأساسي في قمع الجريمة، وتكون إدارة الجمارك دائماً طرفاً مدنياً ممتازاً في هذه الدعاوى لمتابعة الجرائم المنصوص عليها في قانون الجمارك ودور هذه الإدارة لا يتمثل فقط في طلب استرجاع المبالغ المالية المأخوذة دون وجه حق من طرف المخالفين، بل يتعدى ذلك إلى الكشف عن جميع الجرائم بمفهوم قانون الجمارك من أجل

(1) LAAFOU Hammou, Op-Cit, p 63.

(2) بن طيفور نصر الدين، "الطبيعة القانونية لمجلس الدولة وأثر ذلك على حماية الحقوق والحريات"، مجلة مجلس الدولة، عدد 9، 2009، ص 26.

معاقبة كل من يُحاول ويسعى لمخالفة الأنظمة القانونية للتهرب عن أداء ما عليه من التزامات اتجاه الخزينة العمومية، ولهذه الإدارة أيضا دور ردي لأنّ الكشف عن بعض الجرائم وإحالة المخالفين على القضاء الجزائي سيساهم بشكل فعّال في الإنقاص من هذه الأفعال المجرمة، خاصة إذا علم أيّ متعامل مع الإدارة الجمركية أنّ مخالفته للقوانين والأنظمة الجمركية لا ينجر عنه غرامات وتعويضات مالية فقط بل تكون هناك متابعات ذات طابع جزائي تؤثر سلبا على سمعة ذلك المتعامل الاقتصادي.

ومن جهة أخرى قد يكون الاختصاص للقاضي المدني في نظر المنازعات الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار وذلك في كل اعتراضات دفع الحقوق والرّسوم الجمركية، لأنّ المستثمر بعدما يكون قد تحصل على مقرر الاستقادة من المزايا يرفض دفع أيّة رسوم تفرضها عليه الإدارة الجمركية، وهذه الأخيرة كما سبق الحديث تحرص دائما على إلزام المستثمرين بدفع هذه الحقوق والرّسوم.

خاتمة

توصلت من خلال ما سبق إلى إن منشأ ومنبع المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار هي تلك العلاقة التي تربط الإدارة الجبائية بالمستثمر والتي يكون موضوعها الإعفاءات الجبائية التي أقرها المشرع لفئة من المستثمرين، وأن حل هذه المنازعات يتم باتباع وسيلتين وسيلة إدارية وأخرى قضائية.

وما يميز التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار هو إنشاء لجنة الطعن المختصة والتي أوكلت لها مهمة حل وتسوية أي نزاع قد ينشأ بين المستثمر وكل هيئة مكلفة بتنفيذ أحكام قانون تطوير الاستثمار، وإرساء هذه اللجنة يعتبر امتيازاً إجرائياً يستفيد منه المستثمر قبل عرض نزاعه على القضاء المختص، خاصة وأن مختلف قوانين الاستثمار لاسيما المرسوم التشريعي 93 - 12 لم تكن تنص على تسوية النزاعات التي تنشأ بين المستثمر والهيئات المعنية بتنفيذ أحكام قانون تطوير الاستثمار عن طريق اللجان.

ومن إيجابيات إنشاء هذه اللجنة أنها تقوم بحل النزاع بطريقة موضوعية وسريعة خاصة إذا علمنا أنها تفصل في الطعن المقدم أمامها خلال أجل ثلاثين (30) يوماً وتزداد أهمية اللجنة ودورها إذا علمنا أنها تابعة لوزارة ترقية الاستثمار ويتأسس أعمالها الوزير المعني بهذا القطاع وتتضمن تشكيلتها أشخاص مؤهلين ومتخصصين في مجال الاستثمار.

ورغم هذه الإيجابيات إلا أن الطعن أمام اللجنة قد لا يكون فعالاً من جانب آخر بسبب عدة مؤشرات تؤكد ذلك وأهمها:

- عدم وضوح النصوص القانونية المنظمة لعمل اللجنة وعدم وضوح رؤية المشرع حول الطبيعة القانونية لهذه اللجنة ومدى إلزامية اللجوء إليها قبل عرض النزاع أمام القضاء لأن قانون تطوير الاستثمار نصّ على أن ممارسة هذا الطعن لا يمس بالطعن القضائي الذي يستفيد منه المستثمر، مما يفهم بأن المستثمر يمكنه تجاوز هذا الطعن واللجوء مباشرة إلى الطعن القضائي حسب ما هو منصوص عليه في المادة السابعة مكرر من قانون تطوير الاستثمار، وإذا عدنا إلى المرسوم التنفيذي المنظم لعمل اللجنة نجده يقر بأن المستثمر يحتفظ بحقه في اللجوء إلى القضاء مهما كانت نتيجة الطعن أمام اللجنة وهذا استناداً إلى المادة 11 من المرسوم التنفيذي المنظم لعمل اللجنة، فيفهم بأن

المستثمر يجب عليه أن يمارس هذا الطعن وينتظر النتيجة التي توصلت إليها اللجنة قبل عرض نزاعه أمام القضاء.

ومن خلال هاذين النصين يمكن القول بأنّ هناك تذبذباً في موقف المشرع الجزائري حول مدى إلزامية استيفاء إجراء الطعن أمام اللجنة المختصة في مجال الاستثمار قبل عرض النزاع أمام القضاء.

- بالإضافة إلى ما سبق فإنّ ممارسة الطعن أمام اللجنة قد تعترضه إجراءات أخرى منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وقانون الجمارك، خاصة ما يتعلق بالتنظيم المسبق الذي يعتبر إجراءً جوهرياً في مجال المنازعة الضريبية، فيجب على المكلف بالضريبة القيام به قبل اللجوء إلى القضاء والآن رفضت دعواه شكلاً، لأنّه حتى ولو سلمنا بأنّ المستثمر قام بالطعن أمام اللجنة المختصة فذلك لا يعتبر مبرراً كافياً لرفع وقبول الدعوى الجبائية، والتي كما سبق الحديث من أهم شروط قبولها رفع شكوى أمام المدير الولائي للضرائب كما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية، فليس هناك نص قانوني لا في القوانين المنظمة لعمل اللجنة المختصة ولا في قانون الإجراءات الجبائية يفيد بأنّ استيفاء الطعن أمام اللجنة المختصة يكون كافٍ وبديل للتنظيم المسبق.

مما يعني أنّ هناك صعوبات في ممارسة الطعن أمام اللجنة بسبب عدم وضوح النصوص القانونية المنشئة للجنة، وهذا ما يجعلها غير فعّالة في الوصول إلى تسوية ودية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار، ومثل هذه العراقيل تُصعّب عمل اللجنة وتزعزع من ثقة المستثمرين في النظام القانوني الذي يطبق عليهم في حالة وجود نزاع يتعلق بمنح وتنفيذ مزايا قانون تطوير الاستثمار.

أما التسوية القضائية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار فتختلف إجراءاتها باختلاف الهيئة المعنية بموضوع المنازعة استناداً إلى طبيعة المزايا موضوع الاستفادة، فقد تكون المنازعة بين المستثمر والإدارة الجبائية إذا تعلق الأمر بمنازعات الوعاء والتحصيل الجبائي الذي تُباشره الإدارة الجبائية ضد المستثمر باعتباره مكلفاً بالضريبة، وقد تنشأ هذه المنازعات مع إدارة الجمارك إذا تعلق الأمر باعتراضات دفع الحقوق والرسوم الجمركية.

وقد توصلت فيما سبق إلى أنّ مخاصمة الإدارة الضريبية يكون أمام القضاء الإداري باعتبار المنازعة الضريبية من أهم منازعات القضاء الإداري، وباتّباع الإجراءات المعمول بها في هذا المجال، مع وجود بعض الخصوصيات التي تمتاز بها المنازعة الجبائية كشرط التظلم المسبق الذي يعتبر إجراءً إلزامياً قبل عرض النزاع الجبائي أمام القضاء الإداري، على خلاف التظلم المسبق الذي لا يعتبر إلزامياً إذا تعلق الأمر بالمنازعة الإدارية بصفة عامة عملاً بنص المادة 829 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

كذلك تنفرد المنازعة الجبائية عن الإدارية في بعض إجراءات التحقيق منها أفراد قانون الإجراءات الجبائية بإجراءات متميزة تتمثل في التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة القضائية، وقد حرص المشرع على النص على ضرورة اتّباع هذه الإجراءات في قانون الإجراءات الجبائية حماية لحقوق المكلف بالضريبة الذي قد يتضرر من تصرف الإدارة الجبائية كصاحبة سلطة، لأنّ اللجوء إلى جهاز القضاء هي الوسيلة الوحيدة التي يملكها المتعاملين مع الإدارة بما فيهم المستثمرين في مواجهة الإدارة الضريبية وامتيازاتها القانونية، فيعيد هذا الجهاز شيئاً من التوازن المفقود بين سلطات الإدارة الضريبية وحقوق و ضمانات المكلفين بالضريبة<sup>(1)</sup>.

وإذا تعلق النزاع باعتراضات دفع الحقوق والرّسوم الجمركية التي تنشأ بين المستثمر وإدارة الجمارك باعتبارها الجهاز الذي يراقب دخول وخروج السلع من وإلى الدولة، فهنا النزاع يكون له طابع جبائي وجمركي في نفس الوقت<sup>(2)</sup>.

وإذا كانت مسألة الاختصاص القضائي لا تُطرح بالنسبة للمنازعة الجبائية باعتبار إدارة الضرائب هيئة إدارية ويختص القضاء الإداري في حل المنازعات التي تكون طرفاً فيها، فإنّ الإشكال يُطرح بالنسبة للمنازعات الجمركية، لأنّه رغم وجود إدارة الجمارك

(1) خصاونة جهاد سعيد، المرجع السابق، ص 194.

(2) يتجلى الطابع الجبائي لهذه المنازعات في تعلق موضوع المنازعة بالضرائب التي تكون موضوع الإعفاء والإدارة الجبائية مسؤولة على ضمان تحصيل جميع أنواع الضرائب المفروضة، أما الطابع الجمركي فيتجلى في اعتبار الإدارة الجمركية الرقيب الأول على جميع المعاملات الجمركية عملاً بأحكام قانون الجمارك، أنظر في هذا الصدد:

- بن طابق مراد، "الطعن بالنقض والدعوى الجبائية للجمارك"، مجلة الجمارك، عدد خاص، المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص 40.



كهيئة عمومية طرفاً في المنازعة إلا أنّ المشرع أبى أن يخضع منازعاتها لاختصاص القضاء الإداري وأخضعها لاختصاص القضاء العادي بشقيه الجزائي والمدني.

ومن خلال كل ما سبق من الدراسة يمكن القول أنّه من أجل تفعيل دور الدولة الجزائرية في جلب المزيد من الاستثمارات بهدف تطوير الاقتصاد الوطني ومواكبته للأنظمة الاقتصادية للدول المتطورة ينبغي:

اتباع سياسة محكمة في منح التحفيزات الجبائية والتي يجب أن تُمنح من أجل غاية وهدف واحد وهو تشجيع الاستثمار في الجزائر واستقطاب المزيد من الاستثمارات الأجنبية خاصة في المجالات التقنية والتكنولوجية التي تحتاج إليها الجزائر لتقوية إمكانياتها في هذا المجال، ونجاح هذه السياسة يكون عن طريق تحقيق التوازن بين معيارين، معيار مالي يقوم على أساس عدم المغالاة في منح المزايا المالية دون أن تكون هناك نتيجة محسوسة في زيادة نسبة الاستثمارات، ومعيار قانوني يتمثل في تسهيل الإجراءات الإدارية والقضائية للحصول على هذه المزايا تفادياً لملل المستثمرين من طول الانتظار للقيام بأي إجراء يتعلق بالحصول على التحفيزات الجبائية، هذا من جهة ومن جهة أخرى ضرورة إصلاح المنظومة القانونية التي وكما سبق الإشارة إليه تمتاز بالتعقيد واللا استقرار الذي لا يشجع على اتخاذ القرار الاستثماري في الجزائر<sup>(1)</sup>.

وعلى سبيل المثال لا الحصر هناك العديد من النصوص القانونية التي يصدرها المشرع وبعد مدة يقوم بتعديلها أو حتى إلغائها دون مبرر يستوجب ذلك، ونصوص أخرى لا يتم إصدارها إلا بعد فوات مدة طويلة خاصة النصوص التنظيمية التي تأتي لتفسير النص التشريعي<sup>(2)</sup>.

(1) ZOUAIMIA Rachid, « Réflexions sur la sécurité juridique de l'investissement étranger en Algérie », Op-Cit, p 17.

(2) لقد تضمن الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار والمعدل بموجب الأمر رقم 08-06 أنواع الأنظمة الامتيازية التي يستفيد منها المستثمر، ولم يصدر النص التنظيمي الذي يحدد كيفية منح هذه المزايا ومراقبتها إلا في سنة 2008 بموجب المرسوم التنفيذي رقم 08-98، مما يعني أنّ إجراءات منح المزايا قبل هذه السنة كانت تتم بصفة عشوائية لعدم وجود نص قانوني ينظم كيفية منحها، وأدى ذلك إلى إفلات الكثير من المستثمرين من المراقبة، فيتحصلون على مزايا معتبرة ولا يستخدمونها للأغراض التي من أجلها منحت لهم، وهذا ما أثر سلباً على إيرادات الخزينة العمومية باعتبار الضريبة أهم مورد لها، وعلى هذا الأساس فهناك من المحللين من يرى أنّ تقديم الحوافز

وهذا ما نجده في القوانين الضريبية التي تعدل في كل مرة بموجب قوانين المالية لكل سنة، مما يصعب على المستثمرين باعتبارهم خاضعين للنظام الضريبي التأقلم مع هذا النظام، وهذا ما يؤدي إلى عدم ثقتهم في النظام القانوني الجزائري<sup>(1)</sup>.

ومن جانب آخر قد نجد نصوص قانونية تعدل بموجب قوانين أخرى ولا يتم تعديل القانون المتعلق بذلك المجال ومثال ذلك تعديل قانون تطوير الاستثمار بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وقانون المالية التكميلي لسنة 2010<sup>(2)</sup>، ونفس الشيء بالنسبة لقانون الجمارك الذي يعدل بموجب قوانين المالية، وآخر تعديل عرفه هذا القانون كان بموجب قانون المالية لسنة 2012.

وفي الجانب الإجرائي ينبغي تفعيل دور اللجنة المختصة في تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار بصفة ودية تقاديا للجوء إلى القضاء، مع ضرورة النص صراحة على أنّ اللجوء إلى الطعن أمام اللجنة يكون اختياريًا وليس إلزاميًا قبل اللجوء إلى القضاء، وفي نفس الوقت ينبغي منح الحرية للمستثمرين في اختيار التسوية الإدارية التي يريدون اتباعها سواء باللجوء فقط إلى اللجنة المختصة أو اللجوء إلى التظلم المسبق المعروف في مجال المنازعات الجبائية، مع اشتراط عدم ممارسة الطعن في نفس الوقت، أي أنّ المستثمر إذا اتّبع إجراءات التسوية الإدارية أمام هيئة معينة يمنع

---

الجد مغرية قد يؤدي إلى زيادة الأعباء التي تقع على عاتق الدولة دون أن يكون هناك مردود جيد أنظر في هذا الصدد:

- بودرامة مصطفى، "الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر من الواقع والمشكلات"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، العدد التاسع، 2009، ص 200.

<sup>(1)</sup> ومثال ذلك قانون الإجراءات الجبائية الذي يتم تعديله تقريبا في كل سنة بموجب قوانين المالية، وآخر تعديل عرفه كان بموجب قانون المالية لسنة 2011 وقانون المالية التكميلي لنفس السنة وهو القانون رقم 11-11، مؤرخ في 18 يوليو 2011، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، ج ر عدد 40، مؤرخ في 20 يوليو 2011 وكذلك بموجب قانون المالية لسنة 2012.

<sup>(2)</sup> لقد عدل الأمر رقم 01-09 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009 عدت أحكام في قانون تطوير الاستثمار وذلك في مواد متفرقة، بداية بالمادة 35 من نفس القانون التي عدلت أحكام المادة 9 من الأمر 08-06 وكذلك المادة 59 من قانون المالية التي عدلت أحكام المادة 7 والمادة 7 مكرر من قانون تطوير الاستثمار، أما المادة 60 من قانون المالية السابق الذكر فقد عدلت وتمت أحكام المادة 9 مكرر وأضافت المادة 9 مكرر 1، كما عدلت أيضا المادة 9 من قانون تطوير الاستثمار بموجب المادة 49 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010، والمادة 66 من قانون المالية لسنة 2012، بالإضافة إلى تعديلات أخرى تخص أحكام المادة 4، 11 و 12 من قانون تطوير الاستثمار.

عليه اللجوء في نفس الوقت إلى التظلم أمام جهة أخرى وهذا لتفادي صدور قرارات متعارضة والتي تخص نفس موضوع الطعن.

أما ما يتعلق بالدعوى الجبائية التي ترفع من طرف المستثمر أو الإدارة الضريبية فينبغي إفراد هذه الدعوى بإجراءات خاصة جدا ولا ينبغي الإحالة في كل مرة إلى القواعد العامة في الإجراءات لأنّ ذلك سيفقد المنازعة الجبائية خصوصياتها لما تمتاز به من طابع تقني وفني يجب أن تُسند مهمة حل هذه المنازعات إلى أشخاص مختصين وأن تتّبع فيها إجراءات خاصة أيضا، ممّا يعني ضرورة تكوين قضاة متخصصين في هذا المجال، ونفس الشيء يمكن قوله بالنسبة للمنازعة الجمركية التي تنفتت إجراءاتها بين قواعد قانون الإجراءات الجزائية وقواعد القانون المدني، ممّا يصعب ممارسة هذه الدعوى، فكان على المشرع الجزائري إنشاء جهاز قضائي متخصص في مجال المنازعات الجبائية بصفة عامة، وإنشاء محكمة متخصصة في القضايا الجمركية عوض إلحاقها بالقضاء العادي<sup>(1)</sup>.

---

(1) كما فعل المشرع الأردني الذي أنشأ قضاء خاص بالمنازعات الجمركية، فترفع الدعوى أمام محكمة الجمارك البدائية ويكون الاستئناف أمام محكمة الجمارك الاستئنافية، أنظر في هذا الصدد: - خصاونة جهاد سعيد، المرجع السابق، ص 195.

الملاحق

## ملحق رقم 01: نموذج من طلب محضر الدخول في الاستغلال

### **Demande d'établissement de constat d'entrée en exploitation. (Articles 9-2, 11-2 et 12 ter de l'ordonnance 01-03 du 20 aout 2001, modifiée et complétée relative au développement de l'investissement)**

Je soussigné.....  
Agissant en qualité de.....  
Pour le compte de l'entreprise.....  
.....  
Titulaire du registre de commerce n° ..... du.....  
Bénéficiaire de la décision d'octroi d'avantages n°.....  
Portant sur la réalisation d'un investissement dans.....  
.....  
Localisé à.....  
Déclare avoir réalisé (partiellement - en totalité) l'investissement objet de la décision d'octroi d'avantages n° ..... du ..... à hauteur de.....DA sur un total déclaré de.....DA, soit..... %

En conséquence de quoi, je sollicite l'établissement d'un constat d'entrée en exploitation, conformément aux dispositions des articles 9-2, 11-2 et 12 ter de l'ordonnance 01-03 du 20 aout 2001, modifiée et complétée relative au développement de l'investissement et le bénéfice immédiat des avantages d'exploitation après délivrance, par l'ANDI, de la décision correspondante.

Je déclare, en outre, avoir pris connaissance des dispositions aux termes desquelles l'établissement du constat d'entrée en production partielle, avec bénéfice immédiat des avantages d'exploitation entraîne, dès établissement de la décision correspondante par l'ANDI, le début du décompte de la période pour laquelle ils sont consentis et renoncement à toute prorogation de délai à l'issue de l'épuisement du délai de réalisation en cours<sup>1</sup>.

Je m'engage, à l'issue du délai de réalisation en cours de ma décision d'octroi d'avantages de réalisation, à demander l'établissement d'un procès verbal d'entrée en exploitation totale et à en rendre destinataire l'ANDI.

Signature légalisée du requérant

**المصدر: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار**

<sup>1</sup> Cas de projet mis en exploitation partielle et dont le délai de réalisation n'est pas encore arrivé à échéance.

ملحق رقم 02: نموذج من طلب مزايا مرحلة الانجاز

**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة الصناعة و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة  
و ترقية الاستثمار  
الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار**

الشباك الوحيد اللامركزي  
ل.....

**طلب مزايا الانجاز**

(طبقا للأمر رقم 03-01 المؤرخ في 20 غشت سنة 2001 المعدل والمتمم، المتعلق بتطوير الاستثمار).

أنا الممضي أسفله  
السيد(ة).....  
المتصرف باسم.....  
الأمير بصفة.....  
ألتمس، في إطار التصريح رقم..... المؤرخ..... الاستفادة من الامتيازات الممنوحة  
في إطار النظام (1) المشار إليه أعلاه.

1. النظام العام
2. الأنظمة الاستثنائية:

1.2. المناطق التي تتطلب التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة

2.2. نظام الاتفاقية

**إمضاء المستثمر**

(1) أشطب على الخانة المناسبة

المصدر: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

## ملحق رقم 03: نموذج من طلب مزايا الاستغلال

### الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة الصناعة و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة  
و ترقية الاستثمار

#### لتطوير الاستثمار الوكالة الوطنية

الشباك الوحيد اللامركزي

لـ.....

#### طلب مزايا الاستغلال

تاريخ الإيداع:.....رقم:.....

أولا- تعريف المستثمر:

1. مؤسسة فردية: (شخص طبيعي)

- الاسم و اللقب:.....

- الجنسية:.....

2. شخص معنوي:

1.2 التسمية:

2.2. الشكل القانوني: شركة ذات مسؤولية محدودة  شركة مساهمة   
شركة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة  شركة تضامن  غيرها

3. مصدر رؤوس الأموال: مقيمة  غير مقيمة  مختلطة

4. القطاع القانوني: خاص  عمومي  مختلط

5. رقم السجل التجاري:.....

6. رقم التسجيل الجبائي:.....

7. عنوان الموطن الجبائي:.....

8. رقم صاحب العمل (الضمان الاجتماعي):.....

9. الهاتف:..... الفاكس:..... البريد الإلكتروني:.....

## 10. مقرر منح المزايا في مرحلة الإنجاز:

رقم: ..... تاريخ الدخول حيز التنفيذ: .....

معدل بمقرر رقم: ..... مؤرخ في: .....

معدل بمقرر رقم: ..... مؤرخ في: .....

معدل بمقرر رقم: ..... مؤرخ في: .....

نوع الاستثمار:  الإنشاء  التوسيع  
 إعادة التأهيل  إعادة الهيكلة

الأنشطة: .....

.....

تحديد موقع الاستثمار: .....

.....

وضعية المشروع:  منجز كلياً  منجز جزئياً  النسبة

## ثانياً-كشف الإنجازات:

التعيين	الإقتناءات المحلية ( <sup>3</sup> 10 دينار )	الإقتناءات المستوردة ( <sup>3</sup> 10 دينار )	المجموع ( <sup>3</sup> 10 دينار )
القطعة الأرضية			
البناءات			
السلع و الخدمات القابلة للإستفادة من الإمتيازات*			
السلع و الخدمات غير القابلة للإستفادة من الإمتيازات*			
المجموع			

\*بما في ذلك الحصص العينية



**ثالثاً- هيكلية تمويل الاستثمار (بالكيلودينار):**

القيمة الإجمالية للأموال الخاصة.....

بما في ذلك الحصص بالعملية الصعبة.....

الحصص العينية:.....

مبلغ القروض البنكية:.....

**رابعاً- مناصب العمل المحدثة:**

عدد مناصب العمل المحدثة:.....

أنا الممضي أسفله السيد(ة).....

صاحب ال.....

بتاريخ..... رقم..... الصادر (ة)

المتصرف بصفة..... أصرح في ظل العقوبات المنصوص عليها قانوناً بأن

المعلومات المقدمة مطابقة لحقيقة استثماري.

إمضاء مصادق عليه

<p>إطار خاص بالوكالة اسم و لقب إطار الإستقبال: ..... ..... الإمضاء و الختم .....</p>
--

**المصدر: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار**

# قائمة المراجع

أولا - باللغة العربية

أ - الكتب:

- 01 - إبراهيم سعد نبيل، النظرية العامة للإلزام ( مصادر الالتزام)، الجزء الأول منشأة المعارف، الإسكندرية، 2001.
- 02 - أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، مركز غنيم للتصميم والتوزيع الأردن، 2000.
- 03 - أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر 2005.
- 04 - بربارة عبد الرحمان، طرق التنفيذ من الناحيتين المدنية والجزائية وفقا للتشريع الجزائري لاسيما قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09، منشورات بغدادية الجزائر 2009.
- 05 - بسيوني عبد الله عبد الغني، القضاء الإداري، منشأة المعارف، الإسكندرية 1996.
- 06 - .....، وقف تنفيذ القرار الإداري في أحكام القضاء الإداري الطبعة الثانية، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2007.
- 07 - بعلي محمد الصغير، أبو العلاء يسرى، المالية العامة، دار العلم للنشر والتوزيع الجزائر، 2003.
- 08 - .....، الوسيط في المنازعات الإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع عناية، 2009.
- 09 - بن سنوسي فاطمة، دور التظلم الإداري في حل النزاعات الإدارية في القانون الجزائري، دار مدني، 2003.
- 10 - بن صاولة شفيقة، الصلح في المادة الإدارية، دار هومة، الجزائر 2006.
- 11 - بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2007.
- 12 - بوسقيعه أحسن، المنازعات الجمركية ( تصنيف الجرائم ومعاينتها / المتابعة والجزاء)، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2005.
- 13 - .....، المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المادة الجمركية بوجه خاص، الديوان الوطني للأشغال التربوية، الجزائر، 2001.

- 14 - بوشامة شوام، مدخل إلى الاقتصاد العام، الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، دار الغرب للنشر والتوزيع، وهران، 2000.
- 15 - حمو محمد أوسرير منور، جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود الجزائر 2009.
- 16 - خصاونة جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
- 17 - خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية (شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء الكامل)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- 18 - .....، قانون المنازعات الإدارية ( تنظيم واختصاص القضاء الإداري) الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 19 - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين) الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2005 .
- 20 - رمضان زياد، مبادئ الاستثمار المالي والحقيقي، دار وائل للنشر والتوزيع الطبعة الثالثة، الأردن، 2005.
- 21 - شيهوب مسعود، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (الأنظمة القضائية المقارنة والمنازعات الإدارية)، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 22 - .....، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية (نظرية الاختصاص)، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.
- 23 - صدفة عمر هاشم محمد، ضمانات الاستثمارات الأجنبية في القانون الدولي، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، دون سنة النشر.
- 24 - صقر نبيل، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية ( الخصومة - التنفيذ- التحكيم)، دار الهدى الجزائر، 2008.
- 25 - طاهري حسين، المنازعات الضريبية (شرح لقانون الإجراءات الجبائية)، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.

- 26 - عجة الجيلالي، الكامل في القانون الجزائري للاستثمار (الأنشطة العادية وقطاع المحروقات)، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
- 27 - عليوش قريوع كمال، قانون الاستثمارات في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 1999 .
- 28 - عوابدي عمار، المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1982.
- 29 -.....، النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري الجزء الثاني، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2004.
- 30 - فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع الجزائر، 2008.
- 31 -.....، المبادئ الأساسية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 32 - قادري عبد العزيز، الاستثمارات الدولية (التحكيم التجاري الدولي ضمان الاستثمارات)، دار هومة، الجزائر، 2006.
- 33 - لشعب محفوظ، المبادئ العامة للقانون المدني الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2007.
- 34 - محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر 2003.
- 35 - محيو أحمد، المنازعات الإدارية، ترجمة فائق أنجق وبيود خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1983.
- 36 - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر 2003.
- 37 - هويشار معروف، الاستثمارات والأسواق المالية، دار ضماء للنشر والتوزيع عمان 2002.

**ب - الرسائل و المذكرات الجامعية:**

**ب 1 / الرسائل:**

- 01 -** بوبشير محند أمقران، عن انتفاء السلطة القضائية في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2005-2006.
- 02 -** سعادنه العيد، الإثبات في المواد الجمركية، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، جامعة باتنة، 2006.
- 03 -** طالبي حسن، تسوية المنازعات في القانون الجزائري للاستثمارات، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، جامعة الجزائر، 2006.
- 04 -** عيبوط محند وعلي، الحماية القانونية للاستثمارات الأجنبية في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2006.

**ب 2 / المذكرات :**

**أ - مذكرات الماجستير:**

- 01 -** أغليس بوزيد، التحقيق في المنازعة الضريبية أمام القضاء الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " القانون العام"، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية 2011.
- 02 -** أوباية مليكة، مبدأ حرية الاستثمار في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " قانون الأعمال"، جامعة تيزي وزو، 2005.
- 03 -** بلعباس نوال، دور الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " قانون الأعمال" جامعة الجزائر 2005.
- 04 -** بلكعبيات مراد، التحفيزات الجبائية لتشجيع الاستثمارات الوطنية المباشرة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " قانون الأعمال"، جامعة سعد دحلب البلدية، 2007.
- 05 -** بن سويح خديجة، النظام القانوني للاستثمار في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " قانون المؤسسات"، جامعة الجزائر، 2006-2007.
- 06 -** بوحجة نصيرة، سلطة النيابة العامة في تحريك الدعوى العمومية في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2001-2002.

**07 -** حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة: حالة مؤسسة حمادي لصناعة أكياس التغليف ( POLYBEN )، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع "إستراتيجية"، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2005 - 2006.

**08 -** حناني آسيا، الضمانات الممنوحة للاستثمارات الأجنبية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع "قانون الأعمال"، جامعة الجزائر، 2007 - 2008.

**09 -** خرشي إلهام، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، جامعة فرحات عباس سطيف، 2004.

**10 -** سعيداني فايزة، خصائص المنازعات الإدارية الجمركية وتطبيقاتها في القضاء الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام، فرع "إدارة ومالية"، جامعة الجزائر، دفعة 1998.

**11 -** عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع " القانون العام"، جامعة تيزي وزو 2010.

**12 -** فنيديس أحمد، منازعات الضرائب المباشرة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون جامعة قالمة، 2006.

**13 -** قرقوس فتيحة، النظام الجبائي والاستثمار، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع " قانون الأعمال" جامعة الجزائر، 2000 - 2001.

**14 -** قويدري كمال، السياسة المالية وأثرها على الاستثمار (دراسة حالة الجزائر) مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد، تخصص " نقود مالية بنوك"، جامعة سعد دحلب البلدية، 2006.

**15 -** معزوز نشيدة، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي (دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص " علوم التسيير"، جامعة سعد دحلب البلدية، 2005.

**16 -** يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للحبوب بسكرة)، مذكرة لنيل شهادة

الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص "علوم التسيير"، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2003-2005.

**II - مذكرات التخرج:**

**01 -** رحمانى محمد، الرقابة الجمركية على الامتيازات الجبائية، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، 2004.

**02 -** مرغاد شهيرة، دور القاضي الجزائري في المنازعات الجمركية ( الإثبات وتقدير الجزاءات)، مذكرة تخرج المدرسة الوطنية للإدارة، 2001-2004.

**ج/ المقالات:**

**01 -** الهادي صالح، "المواصفات القانونية للغرامات والمصادرات"، مجلة الجمارك، عدد خاص، المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص ص 22-25.

**02 -** أمقران عبد العزيز، "عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في مادة الضرائب المباشرة" مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، "المنازعات الضريبية"، 2003، ص ص 16-48.

**03 -** بن شاوش، "اختصاص القاضي المدني في القضايا الجمركية"، مجلة الجمارك، عدد خاص، المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص ص 38-39.

**04 -** بن طابق مراد، "الطعن بالنقض والدعوى الجبائية للجمارك"، مجلة الجمارك، عدد خاص، المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص ص 40-44 .

**05 -** بن طيفور نصر الدين، "الطبيعة القانونية لمجلس الدولة وأثر ذلك على حماية الحقوق والحريات"، مجلة مجلس الدولة، عدد 9، 2009، ص ص 23 - 34.

**06 -** بودرامة مصطفى، "الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر من الواقع والمشكلات" مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، العدد التاسع 2009، ص ص 179 - 202.

**07 -** بودريوه عبد الكريم، "القضاء الإداري في الجزائر- الواقع والآفاق"، مجلة مجلس الدولة، عدد 6، 2005، ص ص 09-29.



- 08 -** "مبدأ عدم جواز توجيه القاضي الإداري أوامر للإدارة تقليد أم تقييد"، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو، العدد الأول، 2007، ص ص 39-60.
- 09 -** "آجال الطعن بالإلغاء"، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، العدد الأول، 2010، ص ص 23-27.
- 10 -** بوسقيعه أحسن، "الطبيعة القانونية للدعوى الجبائية في القانون الجزائري والمقارن المجلة القضائية"، العدد الثاني، 1990، ص ص 293-318.
- 11 -** "المتابعة في المادة الجمركية"، مجلة الجمارك، عدد خاص المديرية العامة للجمارك، مارس 1992، ص ص 13-19.
- 12 -** "توزيع الاختصاص بين النظامين القضائيين العادي والإداري في مجال المنازعات الجمركية"، مجلة مجلس الدولة، العدد الثاني، 2002، ص ص 49 - 58.
- 13 -** بوناظور بوزيان، "الغش الضريبي على ضوء القانون والاجتهاد القضائي في الجزائر" مجلة المحكمة العليا، عدد خاص «الغش الضريبي والتهرب الجمركي» 2009، ص ص 09 - 45.
- 14 -** حسان نادية، "دور لجنة الطعن المختصة في مجال منازعات الاستثمار"، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، جامعة الجزائر، العدد الثاني، 2008 ص ص 95-122.
- 15 -** ديب عبد السلام، "الإطار القانوني العام لتشجيع الاستثمار في الجزائر"، مجلة المحكمة العليا، العدد الأول، 2008، ص ص 17-27.
- 16 -** "الجديد في أحكام ممارسة طرق الطعن والإحالة القانونية" مداخلة ألقيت في الملتقيات المخصصة لشرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، نشرة القضاة الجزء الأول، العدد 64، الديوان الوطني للأشغال التربوية، 2009، ص ص 401 - 457.
- 17 -** عبد الرزاق زوبينة، "الرأي الاستشاري لمجلس الدولة ولادة كاملة ومهمة مبتورة" مجلة مجلس الدولة، العدد الأول، 2002، ص ص 23-31.

- 18 - فنيش كمال، "المنازعة الضريبية على ضوء الاجتهاد القضائي لمجلس الدولة" مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، "المنازعات الضريبية"، 2007، ص ص 05-19.
- 19 - قنطار رابح، "النزاع الجبائي"، نشرة القضاة، عدد 53، الديوان الوطني للأشغال التربوية، 1998، ص ص 15-43.
- 20 - كريبي زوبيدة، "المراقبة الجبائية كسبب رئيسي للمنازعة الضريبية"، مجلة مجلس الدولة، عدد 07، 2007، ص ص 11-34.
- 21 - ماموني الطاهر و بولعراس الناصر، "التهرب في التشريع الجزائري"، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، « الغش الضريبي والتهريب الجمركي » ، 2009، ص ص 189-219.
- 22 - محمد صالح أحمد علي، "التنفيذ في ظل قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد ودوره في ترقية الاستثمار"، الندوة الدولية للمحضرين القضائيين يومي 07 و 08 جوان 2008، نشرة القضاة، الجزء الأول، العدد 64، الديوان الوطني للأشغال التربوية 2009 ص ص 387-398.
- 23 - منصورى الزين، "الهندسة الضريبية الملائمة لتشجيع وترقية الاستثمار في الجزائر" المجلة الجزائرية للعلوم الاقتصادية والسياسية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر عدد 3 2010، ص ص 79-93.
- 24 - ناصر مراد، "النظام الضريبي الجزائري والبحث عن الفعالية"، مجلة العلوم الإنسانية العدد 38، 2008، <http://www.ulum.nl/d114.html>.
- 25 - وصاف سعدي، قويدري محمد، "واقع مناخ الاستثمار في الجزائر بين الحوافز والعوائق"، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، العدد الثامن، 2008، ص ص 39-55.
- 26 - يوسفى محمد، "مضمون أحكام الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار المؤرخ في 20 أوت 2001 ومدى قدرته على تشجيع الاستثمارات الوطنية والأجنبية" مجلة إدارة، عدد 23، 2002، ص ص 21-51.

د/ المداخلات:

**01 -** أونيس عبد المجيد، "مناخ الاستثمار"، من أعمال الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، جامعة ورقلة، أيام 22 و 23 أبريل 2003، ص ص 29-07.

**02 -** بن صاولة شفيقة، "السلطات الجديدة للقاضي الإداري في إطار التحقيق في النزاع" مداخلة أقيمت بمناسبة الملتقى الوطني المنعقد بجامعة الجبالي الياس سيدي بلعباس يومي 28 و 29 أبريل 2009، مركز البحوث القانونية والقضائية، وزارة العدل، ص ص 18-01.

**03 -** بوسقيعه أحسن، "خصوصية إجراءات متابعة الجريمة الجبائية وقمعها"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 111- 117.

**04 -** بوصنوبرة خليل، "الخبرة القضائية في المنازعات الجبائية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 144 - 157.

**05 -** حسان نادية، "خصوصية الإجراءات الجبائية في قانون تطوير الاستثمار"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 176-185.

**06 -** خرشي إلهام، "النظام القانوني للتنظيم الإداري المسبق في المنازعات الضريبية" من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 155- 172.

**07 -** سقلاب فريدة ودموش حكيمة، "إجراءات الطعن الإداري في مجال المنازعات الجبائية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 173-189.

**08** - سماح فائزة و بوخميس سهيلة، "الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة في المنازعات الجبائية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 158 - 166.

**09** - فنيديس أحمد، "المنازعات الجبائية وإجراءات الفصل فيها"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 86 - 95.

**10** - مشري راضية، "إجراءات المتابعة في جريمة التهرب الضريبي"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، يومي 21 و 22 أبريل 2008، ص ص 118-129.

#### هـ/ النصوص القانونية :

#### هـ/1 الدستور:

- دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المصادق عليه بموجب استفتاء 28 نوفمبر 1996، المنشور بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438، مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، ج ر عدد 76، مؤرخ في 08 ديسمبر 1996، معدل ومتم بموجب القانون رقم 02-03، مؤرخ في 10 أبريل 2002، ج ر عدد 25، مؤرخ في 14 أبريل 2002 والقانون رقم 08-19، مؤرخ في 12 نوفمبر 2008، ج ر عدد 63 مؤرخ في 16 نوفمبر 2008.

#### هـ/2 الاتفاقيات الدولية:

- مرسوم رئاسي رقم 05-235، مؤرخ في 23 جويلية 2005، يتضمن التصديق على الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية والمجلس الفدرالي السويسري حول الترقية والحماية المتبادلة للاستثمارات الموقع ببيرن في 30 نوفمبر 2004، ج ر عدد 45، مؤرخ في 29 نوفمبر 2005.

هـ 3: النصوص التشريعية:

- 01** - قانون عضوي رقم 01-98، مؤرخ في 30 ماي 1998، يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، ج ر عدد 37، مؤرخ في 01 جوان 1998، معدل ومتم بموجب القانون العضوي رقم 11-13، مؤرخ في 26 يوليو 2011، ج ر عدد 43، مؤرخ في 03 غشت 2011.
- 02** - أمر رقم 66-155، مؤرخ في 08 جويلية 1966، يتضمن قانون الإجراءات الجزائية ج ر عدد 48، مؤرخ في 10-07-1966، معدل ومتم.
- 03** - أمر رقم 71-86، مؤرخ في 31 ديسمبر 1971، يتضمن قانون المالية لسنة 1972 ج ر عدد 108، مؤرخ في 31 ديسمبر 1971.
- 04** - أمر رقم 75-58، مؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني، ج ر عدد 78، مؤرخ في 30 سبتمبر 1975، معدل ومتم.
- 05** - قانون رقم 79-07، مؤرخ في 21 جويلية 1979، يتضمن قانون الجمارك، ج ر عدد 30، مؤرخ في 24 جويلية 1979، معدل ومتم بموجب القانون رقم 98-10 مؤرخ في 22 أوت 1998، يتضمن قانون الجمارك، ج ر عدد 61، مؤرخ في 23 أوت 1998.
- 06** - قانون رقم 90-23، مؤرخ في 8 جويلية 1990، يعدل ويتم الأمر 66-156 المؤرخ في 8 جوان 1966، المتضمن قانون الإجراءات المدنية، ج ر عدد 36 مؤرخ في 22 أوت 1990، (ملغى).
- 07** - قانون رقم 90-36، مؤرخ في 31 ديسمبر 1990، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر عدد 57، مؤرخ في 31 ديسمبر 1990.
- 08** - مرسوم تشريعي رقم 93-12، مؤرخ في 05 أكتوبر 1993، يتعلق بترقية الاستثمار ج ر عدد 64، مؤرخ في 10 أكتوبر 1993، (ملغى).
- 09** - أمر رقم 95-27، مؤرخ في 30 ديسمبر 1995، يتضمن قانون المالية لسنة 1996 ج ر عدد 82، مؤرخ في 31 ديسمبر 1995.
- 10** - قانون رقم 98-02، مؤرخ في 31 ماي 1998، يتعلق بالمحاكم الإدارية، ج ر عدد 37، مؤرخ في 01 جوان 1998.

- 11 -** أمر رقم 03-01، مؤرخ في 20 أوت 2001، يتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 47، مؤرخ في 22 أوت 2001، معدل ومتم بموجب: الأمر رقم 08-06، مؤرخ في 15 جويلية 2006، يتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 47، مؤرخ في 19 جويلية 2006، والأمر رقم 09-01، مؤرخ في 22 يوليو 2009 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، ج ر عدد 44، مؤرخ في 26 يوليو 2009، والأمر رقم 01-10 مؤرخ في 26 أوت 2010، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، ج ر عدد 49 مؤرخ في 29 أوت 2010، والقانون رقم 11-16، مؤرخ في 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج ر عدد 72، مؤرخ في 29 ديسمبر 2011
- 12 -** قانون رقم 21-01، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر عدد 79، مؤرخ في 31 ديسمبر 2001.
- 13 -** قانون رقم 16-05، مؤرخ في 31 ديسمبر 2005، يتضمن قانون المالية لسنة 2006، ج ر عدد 85، مؤرخ في 31 ديسمبر 2005.
- 14 -** قانون رقم 03-06، مؤرخ في 20 فبراير 2006، يتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي، ج ر عدد 14، مؤرخ في 08 مارس 2006.
- 15 -** قانون رقم 10-06، مؤرخ في 24 يونيو 2006، يتضمن إلغاء الأمر رقم 02-03 المؤرخ في 19 يوليو 2003 المتعلق بالمناطق الحرة، ج ر عدد 42، مؤرخ في 25 يونيو 2006.
- 16 -** قانون رقم 09-08، مؤرخ في 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر عدد 21، مؤرخ في 23 أبريل 2008.
- 17 -** قانون رقم 21-08، مؤرخ في 30 ديسمبر 2008، يتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج ر عدد 74، مؤرخ في 31 ديسمبر 2008.
- 18 -** قانون رقم 09-09، مؤرخ في 30 ديسمبر 2009، يتضمن قانون المالية لسنة 2010، ج ر عدد 78، مؤرخ في 31 ديسمبر 2010.
- 19 -** قانون رقم 10-13، مؤرخ في 29 ديسمبر 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، ج ر عدد 80، مؤرخ في 30 ديسمبر 2011.

**20** - قانون رقم 11-11، مؤرخ في 18 يوليو 2011، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، ج ر عدد 40، مؤرخ في 20 يوليو 2011.

**هـ /4/ النصوص التنظيمية:**

**01** - مرسوم تنفيذي رقم 85-2000، مؤرخ في 22 أبريل 2000، يتعلق بسير اللجنة الوطنية للطعن، ج ر عدد 23، مؤرخ في 23 أبريل 2000.

**02** - مرسوم تنفيذي رقم 355-06، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وتنظيمه وسيره، ج ر عدد 64، مؤرخ في 11 أكتوبر 2006.

**03** - مرسوم تنفيذي رقم 356-06، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج ر عدد 64، مؤرخ في 11 أكتوبر 2006.

**04** - مرسوم تنفيذي رقم 357-06، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتضمن تشكيلة لجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج ر عدد 64، مؤرخ في 11 أكتوبر 2006.

**05** - مرسوم تنفيذي رقم 08-07، مؤرخ في 11 جانفي 2007، يحدد قائمة النشاطات والسلع والخدمات المستثناة من المزايا المحددة في الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 04، مؤرخ في 14 جانفي 2007، متمم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 329-08، مؤرخ في 22 أكتوبر 2008، ج ر عدد 61، مؤرخ في 02 نوفمبر 2008.

**06** - مرسوم تنفيذي رقم 63-08، مؤرخ في 24 فبراير 2008، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية للمديرية العامة للجمارك، ج ر عدد 17، مؤرخ في 02 ماي 2008.

**07** - مرسوم تنفيذي رقم 98-08، مؤرخ في 24 مارس 2008، يتعلق بشكل التصريح بالاستثمار وطلب ومقرر منح المزايا وكيفيات ذلك، ج ر عدد 16، مؤرخ في 26 مارس 2008.

**08** - قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 يونيو 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 57، مؤرخ في 5 أكتوبر 2008.

و / الاجتهاد القضائي:

و 1 - قرارات المحكمة العليا:

- 01** - قرار المحكمة العليا رقم 55199، صادر بتاريخ 28-02-1989، "المجلة القضائية" العدد الأول، 2000، ص 155.
- 02** - قرار المحكمة العليا رقم 56421، صادر بتاريخ 19-12-1989، "المجلة القضائية" العدد الأول، 1991، ص ص 171-172.
- 03** - قرار المحكمة العليا رقم 96193، صادر بتاريخ 17-03-1991، (غير منشور).
- 04** - قرار المحكمة العليا رقم 94610، صادر بتاريخ 18-07-1993، (غير منشور).
- 05** - قرار المحكمة العليا رقم 98575، صادر بتاريخ 06-02-1994، (غير منشور).
- 06** - قرار المحكمة العليا رقم 133651، صادر بتاريخ 16-06-1996، (غير منشور).
- 07** - قرار المحكمة العليا رقم 139265، صادر بتاريخ 14-07-1996، (غير منشور).
- 08** - قرار المحكمة العليا رقم 170505، صادر بتاريخ 27-07-1998، (غير منشور).
- 09** - قرار المحكمة العليا رقم 261135، صادر بتاريخ 02-09-2002، "المجلة القضائية" العدد الثاني، 2002، ص ص 521-524.
- 10** - قرار المحكمة العليا رقم 261454، صادر بتاريخ 02-09-2002، "المجلة القضائية"، العدد الثاني، 2002، ص ص 525-528.
- 11** - قرار المحكمة العليا رقم 262035، صادر بتاريخ 16-10-2002، "المجلة القضائية"، العدد الثاني، 2002، ص ص 247-251.
- 12** - قرار المحكمة العليا رقم 274456، صادر بتاريخ 01-07-2003، "المجلة القضائية"، العدد الأول، 2003، ص ص 480-483.
- 13** - قرار المحكمة العليا رقم 355840، صادر بتاريخ 25-01-2006، (غير منشور).
- 14** - قرار المحكمة العليا رقم 412905، صادر بتاريخ 24-09-2008، "مجلة المحكمة العليا"، العدد الأول، 2010، ص ص 287-290.



و 2/ قرارات مجلس الدولة:

- 01 - قرار مجلس الدولة رقم 152508، صادر بتاريخ 22-03-1999، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص، "المنازعات الضريبية"، 2003، ص ص 106-107.
- 02 - قرار مجلس الدولة رقم 001600، صادر بتاريخ 23-04-2001، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص، "المنازعات الضريبية"، 2003، ص 29.
- 03 - قرار مجلس الدولة رقم 004716، صادر بتاريخ 27-05-2002، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص، "المنازعات الجبائية"، 2003، ص ص 100-101.
- 04 - قرار مجلس الدولة، رقم 6509، صادر بتاريخ 25-02-2003، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص "المنازعات الضريبية"، 2003، ص ص 75-77.
- 05 - قرار مجلس الدولة رقم 7470، صادر بتاريخ 18-03-2003، "مجلة مجلس الدولة" عدد خاص "المنازعات الضريبية"، 2003، ص ص 83-86.
- 06 - قرار مجلس الدولة رقم 018557، صادر بتاريخ 18-10-2005، "مجلة مجلس الدولة"، عدد خاص "المنازعات الضريبية"، 2007، ص ص 13-16.
- 07 - قرار مجلس الدولة، رقم 29102، صادر بتاريخ 12-07-2006، (غير منشور).
- 08 - قرار مجلس الدولة، رقم 033940، صادر بتاريخ 11-07-2007، "مجلة مجلس الدولة"، عدد 9، 2009، ص 67.

ن / الوثائق:

- عجاج بلقاسم، "الخزينة العمومية تسترجع 187 مليار سننيم كغرامات جمركية"، جريدة الشروق اليومي، عدد 3097، صادر بتاريخ 27-10-2010، ص 5.
- ي/ مصادر الانترنت:

01 - الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار توسع شبكة الشبايبك الوحيدة

<http://www.andi.dz/ar/news/OUVERTURE%20DES%20GUDS1-2.pdf>

02- المصالحة، <http://www.douane.gov.dz/ctx/transactionar.pdf>.

ثانيا - باللغة الفرنسية:

**A / Ouvrages :**

**01** - BAUR-GEAN-Phillipe, Droit Fiscal général, Imprimerie des Presses Universitaires, paris, 2001-2002.

**02** - BERR Claude J, TREMEAU Henri, Le droit douanier, 6<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 2004.

**03** - CHARLES Aime, MARC Rochedy, Droit fiscal, 8<sup>ème</sup> édition Dalloz, Paris, 2003.

**04** - DEBBASCH Charles, Contentieux administratif, 7<sup>ème</sup> édition Dalloz, paris, 1999.

**05** - DE BISSY Arnaude, Droit fiscal des affaires, 5<sup>ème</sup> édition L'Hermès, Paris, 2001.

**06** - DE LAUBADERE André, VENEZIA Jean Claude GAUDEMET Yves, Traité de droit administratif, 15<sup>ème</sup> édition tome 1, L.G.D.J, Paris, 1999.

**07** - FEDIDA Jean Marc, Le contentieux douanier, Imprimerie des Presses Universitaires, France, 2001.

**08** - HAROUN Mehdi, Le régime des investissements en Algérie à la lumière des conventions Franco-Algériennes, Litec, Paris, 2000.

**09** - KSOURI Idir, La transaction douanière, 3<sup>ème</sup> édition, Grand Alger Livres, Alger, 2008.

**10** - LAMARQUE Jean, Répertoire de contentieux administratif (contentieux fiscal), Dalloz, 2003.

**11** - MARITNE Betch, Droit fiscal (théorie et pratique), yuibert EMD SAS, France, 2008.

**12** - TROTABAS Louis, COTTERT Jean Marie, Droit fiscal, 8<sup>ème</sup> édition, Dalloz, 1997.

13 - ZOUAIMIA Rachid, Droit de la régulation économique, Berti édition, Alger, 2006.

14 - ZOUAIMIA Rachid, BOUAULT Marie Christine, Droit Administratif, Berti édition, Alger, 2009.

## **B/ Mémoires :**

### **B1 - Mémoires de Magister :**

01- GUERROUT Said, La problématique de l'incitation fiscale à l'investissement productif national et étranger en Algérie, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme de magister en sciences économiques, Université Abderrahmane Mira- Bejaia, 2005.

02- NADJI Mohamed Salah, Analyse du code des investissements 93/12 du 05 octobre 1993, Mémoire pour le magister, Institut de droit et des sciences Administratives, Faculté d'Alger, 1995.

### **B2 - Mémoires de fin d'études :**

01 - CHERKAOUI Sabah, Le contentieux fiscal au Maroc (Voies de recours et rôle de l'expert comptable), Mémoire présente en vue de l'obtention du diplôme national d'expert comptable, Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Maroc, 2006 [www.abnatatoo.net](http://www.abnatatoo.net).

02 - LAAFOU Hammou, Le contrôle fiscal au Maroc (Cadre légal et rôle de l'expert comptable), Mémoire présente en vue de l'obtention du diplôme national d'expert comptable, Institut supérieur de commerce et d'administration des entreprises, Maroc, 2004 [www.abnatatoo.net](http://www.abnatatoo.net).

**C/ Articles :**

**01** - ABDELADIN Leila, « Les changements apportés au cadre juridique et institutionnel de l'investissement », Journal de droit des affaires, Alger, Janvier-Février 2008, pp 24-33.

**02** - AINOUCHE Mohand Cherif, « La fiscalité internationale et l'intégration des entreprises algériennes dans une économie mondialisée », Revue de sciences économiques et de gestion Université Ferhat Abbas Sétif, N°1, 2002, pp 01-33.

**03** - BEGHDEDLI, « Directeur général de l'agence nationale de développement de l'investissement », Journal de droit des affaires Alger, Janvier-Février 2008.

**04** - BERR-J Claude, « Le traitement des infractions douanière, une construction à repenser », Revue de cour suprême, Numéro spécial « Fraude fiscale et contrebande », 2009, pp 69-80.

**05** - DENIDENI Yahia, « Le juge administratif et le problème que pose l'expertise fiscal en droit algérien », Revue Algérienne des Sciences Juridiques, Economique et Politique, Université d'Alger N° 3, 2010, pp 05-19.

**06** - GHANEMI A, « Le contentieux fiscal en Algérie », Revue du conseil d'Etat, Numéro spécial, « Le contentieux fiscal », 2007, pp 37-53.

**07** - LAGGOUNE Walid, « Question autour du nouveau code des investissements », Revue de l'école nationale d'administration, Volume 4, Numéro 1, 1994, pp 39-53.

**08** - LAMBRECHT Patrick, « Le contentieux fiscal en Belgique » Revue du conseil d'Etat, Numéro spécial, « Le contentieux fiscal » 2007, pp 21-36.

**09** - KAMMOUN Slim, « La nature juridique du contentieux fiscal » Association Tunisienne de droit fiscal, 2002, [www.profiscal.com](http://www.profiscal.com).

**10**-KOUROUGHLI Mokdad, « L'expertise en matière administrative Revue du conseil d'Etat, N° 1, 2002, pp 31-39.

**11** - RACINE P.F «La notion d'impôt et ses conséquences juridiques Revue du conseil d'Etat, Numéro spécial, « Le contentieux fiscal » 2003, pp 07-21.

**12** - RACINE P.F, « Le contentieux de l'assiette et du recouvrement» Revue du conseil d'Etat, Numéro spécial, « Le contentieux fiscal » 2003, pp 22-26.

**13** - ZOUAIMIA Rachid, « Le régime des investissements étrangers en Algérie », Journal du droit international, N° 3,1993, pp 569-598.

**14** -....., « Les autorités administratives indépendantes et la régulation économique», Revue IDARA, N° 2, 2004, pp 23-68.

**15** - ....., « Réflexions sur la sécurité juridique de l'investissement étranger en Algérie», Revue critique de droit et sciences politiques, Université Mouloud Mammeri-Tizi Ouzou, N° 2 2009, pp 07-38.

#### **D/ Documents :**

**01** - Ministère délégué à la participation et à la promotion de l'investissement, «Guide Investir en Algérie », Alger, mise à jour au 1<sup>er</sup> octobre 2004.

**02** - Ministère des finances, D G I, « Procédures contentieuses », Module stagiaire, N° 5, 2008.

**03** - Ministère des finances, D G D, Direction du valeur et de la fiscalité, «Guide des avantages fiscaux», 2008.

**04** - Ministère des finances, D G I, « Guide de l'investisseur » Janvier 2009.

**05** - KPMG, « Guide investir en Algérie », Alger, Mise à jour à Mars 2011.

**06** - Ministère des Finances, « Infos Douane », Publication bimestrielle éditée par la Direction Générale des Douanes, N° 2 Mars/Avril 2009, [www.douane.gov.dz](http://www.douane.gov.dz).

**07** - Circulaire N° 09/DGD/CAB/D 420 du 07 mars 2005, Relative à la mise en œuvre des dispositions de l'ordonnance N° 01-03 du 20-08-2001, Relative au développement de l'investissement, D G D.

**08** - Circulaire N° 293/DGD/SP/D N° 20 du 03 mars 2008, Mise en œuvre des dispositions de l'ordonnance N° 06-08 Relative au développement de l'investissement, D G D.

**E/ Références Internet :**

**01** - BENYETHO Ahmed, « Contrôle de l'application des textes fiscaux par le juge administratif marocain »,

<http://membres.multimania.fr/abeny/contenti.htm#introd>,

**02** - DJEBAR A. C, « Guide pratique du contentieux douanier »  
<http://www.itcis.net/doc/soulard.pdf>.

**03** - GHEYSENS Lus, « Le recours administratif et le recours judiciaire en matière de douanes et accises »,

[www.iec.fr/membres/publicatio./accountancy-tax/documentd /2000-4-fiscalite.pdf](http://www.iec.fr/membres/publicatio./accountancy-tax/documentd /2000-4-fiscalite.pdf).

**04** - MICHALLON Jean-Jacques, « Contentieux Fiscal », [www.j2m-online.fr](http://www.j2m-online.fr).

**05** - RAOUYA Abderrahmane, Directeur Général des Impôts « Modernisation de l'administration fiscale », <http://www.mfdgi.gov.dz/dg.php>.

**06** - RABAH Fatima Zohra, « La politique fiscale et développement », Centre de documentation économique et sociale  
[www.cdesoran.org](http://www.cdesoran.org).

**07** - NEGRIN Olivier, « La phase administrative du contentieux fiscal en France », [www.associazionetributaristi.it/.../negrin%20-%20Relazione.pdf](http://www.associazionetributaristi.it/.../negrin%20-%20Relazione.pdf).

**08** - « Glossaire du droit fiscal », [http://www.droitbelge.be/fiches\\_detail.asp?idcat=11&id=562#administrationf](http://www.droitbelge.be/fiches_detail.asp?idcat=11&id=562#administrationf).

**09**- « Le contentieux administratif et juridictionnel de l'impôt, 2<sup>ème</sup> commission, La phase juridictionnelle de la procédure contentieuse : Quel rôle pour le juge dans l'évolution de la fiscalité »  
[http://www.embassyalgeria.ca/download/investir\\_alg.pdf](http://www.embassyalgeria.ca/download/investir_alg.pdf)

**10** - « Une fiscalité orientée vers l'investissement et le développement : aperçu de quelques enjeux de politique fiscal en Afrique », Réunion ministérielle et table ronde d'experts, Novembre 2009. [www.ocde.org/dataocde/31/44007402.pdf](http://www.ocde.org/dataocde/31/44007402.pdf).

**11** - « Comité contentieux fiscal, Douanier et changes », Journal Officiel de la République Française, N° 12, du 25 septembre 2007 Paris, [www.journal-officiel.gouv.fr](http://www.journal-officiel.gouv.fr).

فهرس المحتويات:

العنوان	الصفحة
مقدمة:.....	01.....
<b>الفصل الأول</b>	
التسوية الإدارية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار.....	06.....
المبحث الأول: المقصود بالمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار.....	07.....
المطلب الأول: مفهوم المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار.....	07.....
الفرع الأول: تعريف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار وأطرافها.....	07.....
أول: تعريف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار.....	07.....
ثانيا: أطراف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار.....	11.....
الفرع الثاني: أسباب قيام المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار.....	17.....
أولا: الغبن في الاستفادة من المزايا.....	17.....
ثانيا: التعرض لإجراء السحب.....	20.....
المطلب الثاني: علاقة الجبائية بالاستثمار.....	23.....
الفرع الأول: دور الجباية في تحريك السياسة الاستثمارية.....	24.....
أولا: من حيث تمويل الاستثمارات.....	26.....
ثانيا: من حيث توجيه الاستثمارات.....	27.....
الفرع الثاني: أنواع الأنظمة التحفيزية في ظل قانون تطوير الاستثمار.....	30.....
أولا: مزايا النظام العام.....	30.....
ثانيا: مزايا النظام الاستثنائي.....	34.....
المبحث الثاني: إرساء لجنة الطعن المختصة لتسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار.....	38.....
المطلب الأول: النظام القانوني للجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار.....	39.....
الفرع الأول: التعريف بلجنة الطعن المختصة في مجال الاستثمار.....	39.....



40.....	أولاً: تشكيلة لجنة الطعن المختصة.....
41.....	ثانياً: سير أعمال لجنة الطعن المختصة.....
43.....	الفرع الثاني: المركز القانوني للجنة الطعن المختصة.....
43.....	أولاً: الطبيعة القانونية للجنة المختصة في مجال الاستثمار.....
44.....	ثانياً: التكييف القانوني للطعن أمام اللجنة.....
49.....	الفرع الثالث: اختصاصات لجنة الطعن المختصة.....
49.....	أولاً: الفصل في الطعون المتعلقة بقرارات منح المزايا.....
52.....	ثانياً: الفصل في الطعون المتعلقة بسحب المزايا.....
55.....	المطلب الثاني: فعالية الطعن أمام اللجنة المختصة.....
55.....	الفرع الأول: الفعالية من حيث إجراءات عرض النزاع أمام اللجنة وتسويته.....
55.....	أولاً: كيفية عرض النزاع أمام اللجنة.....
58.....	ثانياً: البت في الطعن من طرف اللجنة المختصة.....
61.....	الفرع الثاني: مدى اعتبار الطعن أمام اللجنة الإجراء الوحيد لتسوية المنازعة إدارياً.....
62.....	أولاً: حالة اتباع إجراءات التسوية أمام الإدارة الضريبية.....
65.....	ثانياً: حالة اللجوء مباشرة إلى التظلم أمام الإدارة الجمركية.....
68.....	الفرع الثالث: الإشكالات العملية التي يثيرها الطعن أمام لجنة الطعن المختصة.....
68.....	أولاً: حالة اختيار المستثمر اللجوء أولاً إلى الطعن أمام اللجنة المختصة.....
71.....	ثانياً: حالة اختيار المستثمر اللجوء أولاً إلى الطعن القضائي.....
72.....	ثالثاً: حالة اختيار المستثمر اللجوء إلى الطعنين في نفس الوقت.....
<b>الفصل الثاني</b>	
74.....	<b>التسوية القضائية للمنازعات الجبائية في مجال الاستثمار.....</b>
المبحث الأول: الاختصاص المبدئي للقاضي الإداري في تسوية المنازعات الجبائية في	
75.....	<b>مجال الاستثمار.....</b>
المطلب الأول: مبررات اختصاص القاضي الإداري في تسوية المنازعات الجبائية في مجال	

76.....	الاستثمار
76.....	الفرع الأول: المبررات المتعلقة بموضوع المنازعة.
77.....	أولاً: موضوع المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار
81.....	ثانياً: المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار من منازعات القضاء الكامل.
83.....	الفرع الثاني: المبررات المتعلقة بأطراف المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار
83.....	أولاً: موقع إدارة الضرائب في الدعوى الجبائية المتعلقة بمجال الاستثمار
87.....	ثانياً: المعيار العضوي كأساس لاختصاص القضاء الإداري في نظر المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار
90.....	المطلب الثاني: انفراد الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار بإجراءات خاصة.
91.....	الفرع الأول: الإجراءات الخاصة برفع الدعوى الجبائية في مجال الاستثمار
92.....	أولاً: الشروط الخاصة لقبول العريضة.
94.....	ثانياً: شرط التظلم المسبق.
95.....	ثالثاً: مواعيد رفع الدعوى الجبائية.
96.....	الفرع الثاني: الإجراءات الخاصة بالتحقيق في الدعوى.
97.....	أولاً: التحقيق الإضافي.
98.....	ثانياً: مراجعة التحقيق.
98.....	ثالثاً: إجراء الخبرة.
101.....	الفرع الثالث: كيفية الفصل في الدعوى الجبائية وإجراءات تنفيذ الحكم القضائي.
101.....	أولاً: كيفية الفصل في الدعوى.
105.....	ثانياً: إجراءات تنفيذ الحكم القضائي.
109.....	المبحث الثاني: الاختصاص الاستثنائي للقاضي العادي في نظر المنازعات الجبائية المتعلقة بمجال الاستثمار ( الدعوى الجمركية).
110.....	المطلب الأول: التكييف القانوني للدعوى الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار
110.....	الفرع الأول: المنازعة الجمركية بين القضاء الإداري والقضاء العادي.
	أولاً: الأساس القانوني لفكرة توزيع الاختصاص بين القضاء الإداري والقضاء

110.....	العادي
111.....	ثانيا: موقف القانون والقضاء الجزائري
114.....	الفرع الثاني: التمييز بين الدعوى العمومية والدعوى المالية ( الجبائية)
114.....	أولا: تميّز الدعوى المدنية عن الدعوى العمومية من حيث الموضوع
115.....	ثانيا: من حيث المسؤولية والجزاء و عبء الإثبات
116.....	ثالثا: من حيث الاختصاص القضائي
117.....	الفرع الثالث: الطبيعة القانونية الخاصة للدعوى الجمركية في مجال الاستثمار
117.....	أولا: الطبيعة الخاصة للدعوى الجمركية استناداً إلى المنظومة القانونية والقضائية
	ثانيا: تقاسم المتابعات بين النيابة العامة وإدارة الجمارك في ممارسة الدعوى الجمركية
121.....	
123.....	المطلب الثاني: إجراءات الفصل في الدعوى الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار
123.....	الفرع الأول: مباشرة الدعوى الجمركية بجانب الدعوى العمومية
124.....	أولا: سلطات إدارة الجمارك في تحريك الدعوى العمومية
126.....	ثانيا: سير المحاكمة أمام قسم الجنح
127.....	ثالثا: طبيعة الحكم الجزائري الصادر
	الفرع الثاني: عرض المنازعة الجمركية المتعلقة بمجال الاستثمار أمام القاضي المدني
129.....	
130.....	أولا: حالات اختصاص القاضي المدني في نظر المنازعات الجمركية
	ثانيا: مدى نجاعة إجراءات التقاضي أمام القسم المدني في التأثير على القرار الاستثماري
133.....	
135.....	الفرع الثالث: : انقضاء الدعويين العمومية والمدنية
135.....	أولا: الأسباب العامة لانقضاء الدعوى الجمركية
136.....	ثانيا: الانقضاء بسبب المصالحة الجمركية
141.....	خاتمة:
147.....	الملاحق:

أليات تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار ————— فهرس المحتويات

152.....	قائمة المراجع:
173.....	فهرس المحتويات:

## ملخص:

تمر إجراءات تسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار بمرحلتين: مرحلة إدارية تتميز بإنشاء لجنة الطعن المختصة والتي يتمثل دورها الأساسي في تسوية مختلف النزاعات التي تنشأ بين المستثمر وكل الهيئات المعنية بتنفيذ أحكام قانون تطوير الاستثمار، وهذا بصفة ودية بعيداً عن القضاء.

أما المرحلة القضائية لتسوية المنازعات الجبائية في مجال الاستثمار فتتفرع إجراءاتها بين قواعد القضاء الإداري، وذلك في حالة مخاصمة الإدارة الضريبية والتي تعتبر إدارة عمومية يختص القضاء الإداري في نظر المنازعات التي تكون طرفاً فيها عملاً بأحكام قانون الإجراءات الجبائية وقانون الإجراءات المدنية والإدارية، وبين قواعد القضاء العادي بشقيه الجزائي والمدني وذلك عندما تكون الإدارة الجمركية طرفاً في المنازعة الجبائية في مجال الاستثمار.

## Résumé:

Le contentieux fiscal en matière d'investissement peut être réglé en deux phases :

Une phase administrative, qui caractérise par la création d'une commission de recours ad 'hoc, qui a pour le rôle de régler amicalement les différends qui naissent entre l'investisseur et les organes chargés d'application des dispositions de la loi relative au développement de l'investissement.

Une autre phase dite judiciaire, qui caractérise par une double compétence, celle des juridictions administratives lorsque l'administration fiscal autan que administration publique fait partie de litige a la lumière de code des procédures fiscale et a la base de code de procédure civile et administrative, et celle de l'ordre judiciaire ordinaire quelque soit pénal ou civil lorsque l'administration des douanes fait partie de contentieux fiscal en matière d'investissement.

