جامعة غرداية

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي حقوق

تخصص قانون إداري

من إعداد الطالبة:

- بن عبد الرحمان لطيفة

تحت اشراف الأستاذ:

د. بلخير محمد آيت عودية

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الاسم واللقب	الدرجة	الجامعة	الصفة
د. نهايلي رابح	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	رئيسا
د. آيت عودية بلخير محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
د. سيد عمر محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	ممتحنا

السنة الجامعية:

2019م / 2020م

بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها

إلى والدتي العزيزة

إلى من سعى و شقى لأنعم بالراحة و الهناء من أجل دفعي في طريق نجاح الذي علمني أن أرتقي سلم الحياة بحكمة و صبر والدي عزيز

إلى من حبهم يجري في عروقي و يلهج بذكرهم فؤادي إخوتي و أخواتي و زوجات إخوتي و أولادهم و على رأسهم أريج

إلى كل من يحمل لقب بن عبد الرحمان و على رأسهم الأعمام و العمات

إلى كل من يحمل لقب مولاي عمار على رأسهم الأخوال و الخالات

إلى كبيرة المقام ذات السيرة العطرة جدتي الغالية

إلى من سرنا سويا و نحن نشق الطريق معا نحو النجاح و الإبداع و تكافلنا يدا بيد صديقاتي العزيزات بل أخواتي

إلى كل عاملين بمفتشية الضرائب أول نوفمبر

إلى كل من لهم مرتبة الأخوة زميلات العمل

إلى كل من علمني حرفا من ذهب و كلمات من ردد و عبارات من أسمى و أحلى عبارات العلم أساتذتي الكرام

إلى كل من يحبني بصدق و إخلاص

لطيفة

شكر وعرفان

الحمد لله الذي تتم بنعمه الصالحات

بادئ ذي بدئ

نتقدم بالشكر الجزيل لله الذي أوجدنا من العدم وأنعم علينا بنعمة العلم وأنار دربنا بالحلم

لقوله تعالى بعد باسم الله الرحمان الرحيم

(فَاذْكُرُونِي أَذْكُرْكُمْ وَاشْكُرُواْ لِي وَلاَ تَكْفُرُونِ) صدق الله العظيم

نتوجه الى تشكراتنا أولا وقبل كل شيء الى الأستاذ المشرف بلخير محمد آيت عودية الذي شرفنا بإشرافه ولم يبخل علينا بتوجيهاته القيمة ولك مني اسمى كلمات الشكر والثناء .

الى السيد رئيس مفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية لعيد غشي

الى رئيس قسم المنازعات بمديرية الضرائب غرداية

الى السيد دقداق جمال

الى السيد قداري أحمد

الى كل طلبة دفعة سنة ثانية ماستر إداري بجامعة غرداية لسنة 2019-2020

قائمة المختصرات

المختصرات

ق : القانون

ص : الصفحة

ط : الطبعة

ب ط : بدون طبعة

ق.إ.ج.م.إ.ج : قانون الإجراءات المدنية و الإدارية الجزائرية

ق.إ.ج : قانون الإجراءات الجبائية

الملخص:

إن الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية تعد من المواضيع المهمة والشائعة و خاصة في المجال الضريبي فهي تساعد في حل النزاع و الفصل في الدعوى. و كنتيجة لعدم تخصص القضاة الاداريين في المادة الضريبية و غياب الاستقرار و الثبات في التشريعات الجبائية يلجا القاضي الاداري الى الخبرة القضائية فيمكن القول انها اجراء من اجراءات التحقيق ووسيلة من وسائل الاثبات تامر بها المحكمة الادارية اما تلقائيا، او بناء على طلب المكلف بالضريبة بإصدار حكم بندب خبير للقيام بمهمته و ذلك بشروط محددة قانونا , و للقيام بهذه المهمة يجب ان يتبع الخبير القضائي اجراءات خاصة بالخبرة القضائية. محددة في قانون الاجراءات الجبائية بصفة خاصة و قانون الاجراءات المدنية والإدارية بصفة عامة. و إذا التزم الخبير القضائي بهاته الإجراءات كما ينبغي. و هذا لكي يكون عمله سليما من خلال تقرير الخبرة الذي يقدمه للمحكمة الادارية, والذي يمكن الاعتماد عليه في الفصل في المسائل و الخلافات الجبائية.

Abstract :

The judicial expertise in fiscal disputes is among the most important and common themes in tax area, for it helps in conflict resolution and claim seizure. And as a result of the non-specialization of administrative judges in tax Article and the lack of stability and consistency in tax legislation, the administrative judge resorts to judicial expertise. It can be said that is one of the inquiry procedures and means of evidence the administrative tribunal orders them either automatically or at the request of the taxpayer by adjudication of an expert attorney to perform his task under lawful established conditions. And in order to carry it out, the judicial expert must follow the procedures of judicial experience, specially defined in the fiscal procedures low and the Code of civil procedures in general, and if the judicial expert abides to these procedures properly, that is for his work to be sound through the expert report that he submits to the administrative tribunal, which can be relied upon in adjudicating tax quarrel and disputes.

مقدمة

إن قدرات العقل الإنساني مهما بلغت من الذكاء تضل محدودة وخاصة في مجال القانون الذي تتنوع فيه التخصصات والنصوص القانونية بحيث لا يمكن لإنسان واحد مهما زاد علمه واتسعت مداركه أن يلم بكافة القوانين والتخصصات إلماما كافيا لذلك أجاز المشرع للقضاء من أجل البث في النزاعات والاستعانة بأصل الخبرة والاختصاص للاسترشاد برأيهم ، وعلى هذا يلجأ لهذا الإجراء الذي اقرته مختلف التشريعات وعلى غرارها المشرع الجزائري وهي إمكانية تدخل شخص آخر في الآليات القضائية يعين القاضي على فهم وقائع النزاع لكي لا يقف أمام دعوى القضائية مكتوف الايدي فقد خول له القانون اللجوء الى الخبرة لتساعده في تكوين قناعته وتمكنه من اصدار الحكم المناسب.

ويلجأ اليها القاضي الإداري لفض حل النزاع فهي تلعب دورا كبيرا في المنازعة الإدارية بصفة عامة والمنازعة الضريبية بصفة خاصة والتي تخص محل دراستنا في هذا المجال وقبل الولوج الى الخبرة القضائية يجب ان يعرج الى المنازعة الضريبية ، فالمنازعة في المادة الضريبية لها معنيين معنى واسع فهي مختلف المشاكل والاختلاف التي تتور بين المكلف والإدارة الضريبية بخصوص فرض الضريبة ، وتحصيلها[1] ، اما بالمعنى الضيق فهي تلك المنازعة التي تكون الإدارة الضريبية طرفا فيها وتنشأ بسبب تطبيقها للقانون الجبائي بصورة مباشرة على المكلفين بالضريبة [2]وللمنازعات الضريبية عدة أنواع وتقسيمات ، فتنقسم من حيث نوع الضريبة الى نزاع الضرائب المباشرة والغير المباشرة وتنقسم من حيث المراحل التي تمر بها الى منازعة الوعاء ومنازعة التحصيل وتنقسم من حيث الجهة المطروحة أمامها النزاع الى منازعة امام الإدارة والمنازعة امام القضاء والذي .يهمنا هنا هو المنازعة امام القضاء بحيث لا يمكن اللجوء اليها الا بعد مرور بالمنازعة امام إدارة الضرائب وهي مرحلة اجبارية ليأخذ النزاع منعرجا آخر ليطرح أمام جهة القضاء وإجبارية مرور المنازعات أمام الإدارة الضرائب لها أهداف وهي التقليل من عدد القضايا امام الجهات القضائية وأيضا إيجاد سبل ودية لحد النزاع واذا لم يقتنع المكلف بالضريبة بقرار لجان الطعن

[1] عبد القادر يحياوي، شرقي هواري ، دور المنازعات الجبائية في تعزيز الضمانات المرتبطة بالرقابة الجبائية المكلف ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب ، عين تيموشنت ،2018-2019 ص ص 30-31

[2] المرجع نفسه ،ص31

الإدارية فهنا يمكن رفع نزاعه امام الجهات القضائية ، والذي يخصنا هنا هو إجراءات التحقيق أمام الجهات القضائية فهناك إجراءات تحقيق عامة وإجراءات خاصة ومن إجراءات التحقيق الخاصة التحقيق الإضافي والتحقيق المضاد والخبرة القضائية وهاته الأخيرة هي محل دراستنا في هذا المجال وهنا نستطيع تعريف الخبرة القضائية هي اجراء يقصد به الحصول على المعلومات الفنية في المسائل التي قد تعرض على القاضي ولا يستطيع العلم بها بل وإنه لا يجوز للمحكمة ان تقضي في المسائل الفنية، بعلمها بل يجب الرجوع فيها الى رأي أهل الخبرة [1] ويمكن تعريفها أيضا بأنها إجراء من إجراءات التحقيق التي اعتادت مختلف الجهات القضائية للجوء اليها من أجل اليها من أجل التحقيق في بعض الوقائع وعرفت أيضا بأنها وسيلة اثبات استثنائية يلجأ اليها القاضي من تلقاء نفسه، أو بناء على أحد الفرقاء في الدعوى ليتعين من خلالها المتخصصين في المسائل الفنية أو عملية او المهنية [2] ومن خلال التعاريف للخبرة القضائية نستنتج أنها اجراء من إجراءات التحقيق ووسيلة من وسائل الاثبات التي يتوقف عليها النزاع الإداري بصفة عامة والنزاع الضريبي بصفة خاصة .

وتكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تحقيق العدالة بين الافراد ومساهمتها في تطبيق القانون وكشف الحقائق [3].

كما تهدف هذه الدراسة الى تبيين مكانة إجراءات الخبرة القضائية في حل النزاع الضريبي ومعرفة كيفية اللجوء الى الخبرة القضائية ومعرفة مساهمة الخبير في انجاز الخبرة.

والأسباب التي أدت بنا الى الدراسة لم تكمن محل الصدفة بل كانت هناك أسباب ذاتية وأخرى موضوعية تتمثل في التوسيع والتدقيق في مجال الجبائي والضريبي الذي يتسم بالتعقيد أحيانا وهذا الدافع

---

[1] نبيل صقر ، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، قانون 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008 ، دار الهدى مليلة الجزائر ، ب ط ، ص 201

[2] بلول فهيمة ، الخبرة القضائية كإجراء أساسي للتحقيق في المنازعة الضريبية ، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني ، المجلد رقم 15/العدد01 ، 2017 ص 349.

[3] بوكرش سومية ، خلفاوي يمينة ، الخبرة القضائية في المادة الإدارية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون ، جامعة 8 ماي 1945 ، قالمة ، كلية الحقوق والعلوم السياسية تخصص قانون عام قسم العلوم القانونية والإدارية، سنة 2014-2015،ص 6.

لزيادة المعرفة الإجراءات الجبائية التي هي محل مهنتي ، اما الأسباب الموضوعية تمكن في الالمام بالخبرة القضائية ودورها في حل النزاع الجبائي .

وهناك بعض الدراسات الاكاديمية التي تناولت موضوع الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية إما على شكل مذكرات فهي جد قليلة في المجال الضريبي .

الدراسة الأولى : لجردية نعيمة ، دربال حياة ، الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون ، فرع قانون عام جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية ، كلية الحقوق والعلوم السياسية سنة 2012.

الدراسة الثانية : بوعمراطة عبد الرحمان ، الخبرة القضائية في الدعوى الضريبية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر اكاديمي جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم السياسية تخصص قانون عام بتاريخ 2015/06/04

اما الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة هي قلة المراجع المخصصة لعنوان الموضوع بأكمله فتجد مراجع مخصص للمنازعة لوحدها ومراجع أخرى مخصصة للخبرة القضائية ومراجع أخرى مخصصة للخبير القضائي فهذا اكبر صعوبة واجهتنا .

وبناء على ما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية :

ما مدى مساهمة الخبرة القضائية في حل النزاع الضريبي ؟

ولمناقشة طرح الإشكالية تم طرح تساؤلات أخرى يستوجب الإجابة عليها .

ماهي الإجراءات التي يقوم بها الخبير القضائي لحل النزاع الضريبي ؟

ماهي حجية تقرير الخبرة القضائية ؟

وللإجابة عل الإشكالية المطروحة وبلوغ أهداف الدراسة استعنا بالمنهج الوصفي فيما يتعلق بالإجراءات التي تخص الخبير القضائي والمنهج التحليلي في تحليل المواد القانونية وقليل من المنهج المقارن في المقارنة بين قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجبائية في معالجة الخبرة .

ولمعالجة هذا البحث وتماشيا مع المنهجية المعتمدة قسمنا الخطة الى فصلين، تطرقنا في الفصل الأول الاحكام الإجرائية للخبرة القضائية في المنازعات الضريبية وهو الآخر قسمناه الى مبحثين بحيث درسنا إجراءات الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية في المبحث الاول ، والمبحث الثاني تنفيذ مهام الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية

اما الفضل الثاني فكان حول حجية تقرير الخبرة القضائية في اثبات المنازعة الضريبية وبدوره قسمناه الى مبحثين المبحث الأول حول تقرير الخبرة القضائية ومدى التزامه القاضي الإداري به والمبحث الثاني حل بطلان تقرير الخبرة وفي الأخير استعرضنا الخاتمة بالنتائج والمقترحات .

الفصل الأول:

الأحكام الإجرائية للخبرة القضائية في المنازعات الضريبية

بما أن المنازعة الضريبية تجمع مميزات المنازعة الإدارية في إطارها وهيكلها فإن التحقيق إجراء إجباري فيها والسبب يرجع في ذلك لصفة طرفي النزاع الذين ليسا متساويين وبذلك يسعى القاضي الإداري في مثل هذه المنازعة إلى تحقيق التوازن وبهذا خول للجوء إلى أهل الخبرة للاسترشاد برأيهم في المسائل الفنية الخارجة عن درايته فهي تمثل إحدى الإجراءات الأساسية للتحقيق في المنازعة الضريبية لذا ركزنا الدراسة في هذا الفصل على الأحكام الإجرائية للخبرة القضائية في المنازعات الضريبية مقسمة إلى مبحثين المبحث الأول يعالج إجراءات الخبرة القضائية في المنازعة الضريبة والمبحث الثاني تنفيذ مهام الخبير القضائي في المنازعة الضريبية .

المبحث الأول: إجراءات الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية

إن المحكمة الإدارية يمكن لها أن تأمر بالخبرة تلقائيا أو بناءا على طلب من الأطراف المتنازعة وهذا ما أكدته المادة 86 الفقرة الأولى من ق إ ج ج: "يمكن أن تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة وذلك إما تلقائيا أو بناءا على طلب من المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية ويحدد هذا الحكم القاضي بهذا الإجراء الخاص بالتحقيق مهمة الخبراء"[1].

وتبعا لذلك يجب أن تتبع الإجراءات والمتمثلة في أحكام ندب الخبير القضائي وكيفية تعيينه كمطلب أول والمطلب الثاني عوارض سير الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية.

المطلب الأول: كيفية تعيين الخبير وأحكام ندبه في المنازعة الضريبية

قبل التطرق إلى كيفية تعيين الخبير القضائي يجب أن نعرف الخبير القضائي وشروط تعيينه. الخبير اسم من أسماء الله الحسنى جل جلاله ورد في القرآن الكريم ومعنى الخبير جل جلاله أنه لا تعزب عنه الأخبار ظاهرها وباطنها لا في السماوات ولا في الأرض، والخبير هو العالم الذي يخبر الشيء بعلمه فهو عالم بالخبر والمخبر به[2].

ويعرف الخبير على أنه شخص له دراية خاصة بمسألة من المسائل فيلجأ إلى الخبرة، كلما قامت في الدعوى مسائل تتطلب لحلها معلومات خاصة.

[1] – أنظر المادة 1/86 قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

[2] – حسين التونسي، المعاينة والخبرة القضائية في المواد المدنية والتجارية على ضوء قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار الخلدونية 1438هـ- 2017م، ص87.

والخبير في الاصطلاح القانوني هو شخص غير موظف بالمحكمة له معلومات فنية خاصة يستعين القضاء برأيه في المسائل التي يستلزم تحقيقها وهو من مساعدي القضاء. [1]

ومن خلال هذه التعريفات نقول إن الخبير القضائي هو من مساعدي القضاء غير موظف بالمحكمة له دراية بمسائلة من المسائل تتطلب لحلها معلومات خاصة.

وبعد تعريفنا للخبير القضائي نعرج إلى شروط التسجيل في قائمة الخبراء من خلال المادة 04 من مرسوم تنفيذي رقم 95/310: يجوز أن يسجل أي شخص طبيعي في قائمة الخبراء القضائيين إذا توفرت فيه الشروط الآتية:

1/ أن تكون الجنسية جزائرية، مع مراعاة الاتفاقيات الدولية.

2/ أن تكون له شهادة جامعية، أو تأهيل مهني معين في الاختصاص الذي يطلب التسجيل فيه.

3/ ألا يكون قد تعرض لعقوبة نهائية بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالآداب العامة والشرف.

4/ ألا يكون قد تعرض للإفلاس أو التسوية القضائية.

5/ ألا يكون ضابطا عموميا وقع خلعه أو عزله أو محاميا شطب اسمه من نقابة المحامين أو موظفا عزل بمقتضى إجراء تأديبي بسبب ارتكابه وقائع مخلة بالآداب العامة أو الشرف.

6/ ألا يكون قد منع بقرار قضائي من ممارسة لمهنة.

[1] – فايزة بن خليفة، التسوية القانونية للمنازعات الجبائية من خلال الخبرة القضائية المحاسبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، شعبة علوم مالية و محاسبة تخصص محاسبة، جامعة حمة لخضر، الواد، سنة 2017 – 2018 ص ص 31-32.

7/ أن يكون قد مارس هذه المهنة أو هذا النشاط في ظروف سمحت له أن يتحصل على تأهيل كاف لمدة لا تقل على سبع (7) سنوات.

8/ أن تشهده السلطة الوصية على اختصاصه أو يسجل في قائمة تعدها هذه السلطة[1].

بعد تعريفنا للخبير القضائي والشروط الخاصة بتسجيله في قائمة الخبراء نذهب إلى كيفية تعيين الخبير القضائي في الفرع الأول وحكم ندب الخبير القضائي في المنازعة الضريبية في الفرع الثاني.

الفرع الأول: كيفية تعيين الخبير القضائي في المادة الجبائية

نصت المادة 126 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، يجوز للقاضي من تلقاء نفسه أو يطلب من أحد الخصوم تعيين خبير أو عدة خبراء من نفس التخصص أو من تخصصات مختلفة[2].

من نص المادة نستنتج أنه تعيين الخبير القضائي يكون من سلطة القاضي أو من أحد الخصوم.

أولا: تعيين الخبير القضائي من السلطة التلقائية للقاضي الإداري:

الملاحظ من نص المادة 126 ق إ م و إ ج بما يفيد بأنها قاعدة مكملة وليست آمرة وهو ما يظهر اختيار المشرع الجزائري بأن للقاضي السلطة التقديرية في الأمر بتعيين خبير[3]، وعليه فقد منح للقاضي حرية وسلطة لا يستهان بها في مجال تعيين الخبير واستشارته للبحث عن الدلائل اللازمة في الفصل في القضية المعروضة أمامه وكذا لتكوين قناعته خاصة عند نقص الأدلة أو غموضها وعليه فإجراء الخبرة اختياري يخضع للسلطة التقديرية للقاضي.

[1] – أنظر المادة 04، مرسوم تنفيذي رقم 95/310 يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين ما يحدد حقوقهم وواجباته، مؤرخ في 15 جمادى الأول عام 1416، الموافق ل 10 أكتوبر 1995.

[2] – أنظر المادة 126 من القانون رقم 09/08 المؤرخ في 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية الجزائري الجردية الرسمية رقم 21 الصادرة في 2008/02/23، ص 14.

[3] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 109.

هذه بالنسبة لقانون الإجراءات المدنية أما بالنسبة لقانون الإجراءات الجبائية فقد نصت الفقرة الأولى من المادة 86 فقد منح للقاضي سلطة اللجوء إلى هذا المعرفة والخبرة الفنية للاستدلال برأيهم إذ ما عرضت عليه قضايا للفصل فيها وتحتاج إلى اختصاص فني وتقني.

و من هنا نستنتج أن كلا القانونين منحوا الحرية و السلطة التلقائية للقاضي الإداري من تعيين الخبير و عليه نستطيع القول أن إجراء الخبرة إختياري يخضع للسلطة التقديرية للقاضي و له سلطة الأمر حتى بتغيير طلب الخصوم.[1]

ثانيا: تعيين الخبير من طرف الخصوم:

أجاز قانون الإجراءات المدنية للخصوم أو أحدهم طلب تعيين خبير ويقدم إلى القاضي والذي بناءا على سلطته التقديرية يوافق على الطلب أو يرفضه وهذا ما نصت عليه المادة 77 من ق إ م و إ ج : "يمكن للقاضي ولسبب مشروع وقبل مباشرة الدعوة أن يأمر بأي إجراء من إجراءات التحقيق بناءا عل طلب كل ذي مصلحة قصد إقامة الدليل والاحتفاظ به لإثبات الوقائع التي تحدد مآل النزاع"[2]، وهنا يظهر رأي المشرع بأن الخصوم لهم الحق في طلب تعيين خبير على عكسه المشرع الفرنسي والمصري الذي يقضي بأن طلب إجراء الخبرة ليس حقا لخصوم يتعين إلى المحكمة للاستجابة إليه متى طلبوا ذلك، بل هو أمر متروك لمحكمة الموضوع باعتبارها المختصة بذلك.

لكن هذا لا يعني عدم تكريس التشريع الجزائري إمكانية طلب الخصوم تعيين الخبير في جميع المجالات على غرار المادة الجبائية وهذا ما تضمنته المادة 86 في فقرتها الأولى[3] السالف ذكرها.

---

[1] – لجردية نعيمة، دربال حياة، الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، قانون عام، تخصص قانون الجماعات الإقليمية، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، في 2012/09/23، ص 07.

[2] – إلياس جوادي، الاثبات القضائي في المنازعات الإدارية، دراسة مقارنة ، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2014/2013، ص 139.

[3] – "يمكن أن تأمر المحكمة الإدارية بالخبرة وذلك إما تلقائيا أو بناءا على طلب المكلف بالضريبة أو مدير الضرائب بالولاية".

وتقابلها المادة 126 من ق إ م و إ والتي تنص " يجوز للقاضي من تلقاء نفسه أو بطلبه من الخصوم تعيين خبير أو عدة خبراء في نفس التخصص أو تخصصات مختلفة"، بموجب ما سلف ذكره يمكن القول أنه يجوز لأي طرف في الخصومة المعروضة أمام القضاء مدعيا كان أو مدعيا عليه أن يطلب إجراء الخبرة لإثبات ادعاءه أو نفيه. ويجب على الخصم الذي يطلب تعيين الخبير أن يبين في طلبه من أجل إنجاز الخبرة بوضوح النقاط الفنية التي يريد إجراء الخبرة فيها[1].

الفرع الثاني: حكم ندب الخبير القضائي

كما سبق ذكره أنه إذا أرادت المحكمة سواء من تلقاء نفسها أو بناءا على طلب الخصومأن هناك ضرورة في تعيين خبير أو عدة خبراء فعليها أن تصدر حكما من الجهة القضائية المختصة وهي في الغالب محكمة الموضوع المختصة بالفصل في النزاع وبالتالي سنتعرض في هذا المجال إلى طبيعة الحكم بندب الخبير القضائي أولا ومضمون الحكم ثانيا.

أولا: طبيعة الحكم بندب الخبير القضائي

إذا قررت المحكمة الاستعانة بالخبرة فإنها تصدر حكما تمهيدا وهذا لندب خبير أو أكثر قبل الفصل في الموضوع وهذا ما نصت به المادة 333 من قانون المرافعات القطري على أن " للمحكمة عند الاقتضاء أن تحكم بندب خبير وثلاث خبراء ويجب أن تذكر في منطوق حكمها"[2]، والتي تقابلها نص المادة 135 من قانون الاثبات المصري[3].

أما المشرع الجزائري فقد حسم الأمر بصدور قانون الإجراءات المدنية والإدارية في المادة 296 منه على أن الحكم الصادر قبل الفصل في الموضوع هو الحكم الفاصل بإجراء التحقيق أما نص المادة

[1] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 7.

[2] – عبد الكريم حمود، الرويلي، الخبرة في المواد المدنية، –دراسة تحليلية مقارنة–، رسالة ماجيستير، في القانون الخاص بكلية القانون، بجامعة قطر، لسنة 1440/2019هـ، ص 70.

[3] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 10.

145 منه تنص أن الحكم المتضمن تعيين الخبير هو حكم غير فاصل في دعوى ولا يتم استئنافه أو الطعن بالنقض إلا مع الحكم الفاصل في الموضوع النزاع بموجب ما سلف ذكره فإن الحكم المتضمن تعيين الخبير هو حكم قبل الفصل في الموضوع وهذا وفق إجراءات المدنية والإدارية.

ثانيا: مضمون الحكم القاضي بتعيين خبير قضائي

متى اقتضت المحكمة بضرورة اجراء الخبرة لأهميتها للفصل في الدعوى أصدرت حكما يقضي بتعيين خبير[1] ويجب أن يتضمن الحكم إلى جملة من المعطيات والبيانات اللازمة لحسن سير أعمال الخبرة وقد أشارت المادة 128 من ق إ م و إ التي يمكن إجمالها في أمور أربعة وهي:

* بيان الأسباب التي تدفع إلى اللجوء إلى استعمال الخبرة القضائية وكذا أسباب تعيين عدة خبراء.

* بيان المهم الموكلة للخبير بشكل حاسم ودقيق لا غموض فيه.

* بيان اسم ولقب وعنونان الخبير والخبراء في حالة التعدد مع تعيين التخصص.

* تحديد أجل إيداع تقرير الخبرة القضائية المنجزة من طرف الخبير وذلك بأمانة ضبط المحكمة[2].

– يجب على المحكمة الإدارية بالنسبة للمهمة الموكلة للخبير أن تحدد بوضوح ودقة مأمورية الخبير والحكمة من ذلك عدم تماطل الخبير في آداء مهامه.

ولتسهيل عملية الإلمام بالموضوع لتنوير محكمة الموضوع من جهة أخرى وهذا ما نصت عليه الفقرة الأولى من المادة 86 ق إ ج ج.

[1] – ريبو يسعد، يايا فرحات، الخبرة القضائية ودورها في الإثبات، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص، تخصص مهن قانونية وقضائية، كلية الحقوق عبد الرحمان ميرة، بجاية، لسنة 2019، ص 68.

[2] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 138.

وبالنسبة لتحديد الأجل الذي يلتزم به الخبير بإنهاء المأمورية الموكلة إليه وإيداع تقرير الخبرة لدى أمانة الضبط وهذا ما نصت المادة 128 من ق إ م و إ في فقرتها الثانية أما فقرتها الرابعة يوضح أنه في حالة عدم تحديد مهلة إيداع تقرير الخبرة بأمانة الضبط فإنه لا يتم بموجب ذلك تطبيق المادة 132 ق إ م و إ ج[1].

ولكن مما سبق ذكره لا يمنع من تمديد الأجل من قبل المحكمة المختصة بطلب من الخبير نفسه أو بناءا على طلب من الخصوم في حالة وجود مبررات جدية تدعو إلى ذلك وإلا اعتبر الخبير مقصرا في أداء مهامه الموكلة إليه.

– وبالنسبة للخبراء إذا كان أكثر من واحد يجب أن يذكر في منطوق الحكم وجود المهام للخبراء المعنيين بجميع الإجراءات الخبرة سوية وأن يقدموا تقريرا واحدا معا.

وفي حالة إذا كان الخبير غير مقيد اسمه في جدول الخبراء وجب أن يحلف اليمين أمام المحكمة التي عينته وجزاء عدم الحلفان هو بطلان عمله الذي قام به وهذا حسب المادة 131 ق إ م وإج.

هذا بالنسبة للمشرع الجزائري أما المشرع الفرنسي تمت الإشارة إلى هذه البيانات المشتركة لكافة القرارات في 454، 455، 456 من قانون إ م الفرنسي[2]. وبصدد الشطر المتعلق بالخبرة فهو مبين في المادة 265 من نفس التقنيين[3].

[1] – المادة 2/132 من ق إ م و إ " إذا قبل الخبير المهمة ولم يقم بها أو لم ينجز تقريره أو لم يودعه في الأجل المحدد جاز الحكم عليه بكل ما تسبب فيه من مصاريف".

[2] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 142.

[3] – أنظر المادة 265 من قانون الإجراءات المدنية الفرنسي : القرار الذي يأمر به الخبير: يشرح الظروف التي تجعل الخبير ضروريًا، وإذا لزم الأمر ، تعيين العديد من الخبراء ؛ وتحديد الموعد النهائي الذي يجب على الخبير إبداء رأيه خلاله.

المطلب الثاني: عوارض سير الخبرة أثناء التحقيق في المادة الجبائية

كما يوجد إجراءات للخبرة القضائية هناك عوارض أو إشكالات تعترض سير هذه الخبرة وتعطل عمل الخبير وتتلخص هذه الحالات في رد الخبير القضائي وهذا ما سنعالجه في الفرع الأول واستبدال الخبير وتنحيه وإعفاءه من المهام الموكلة إليه في الفرع الثاني.

الفرع الأول: رد الخبير القضائي

عندما تتخذ المحكمة قرارها بإجراء الخبرة عليها أن تحدد للخبير القضائي مهمة المناطة به وعليه أيضا أن تتبنى المسائل التي يراد الاستعانة بالخبراء والغرض من ذلك هو إلزام الخبير بعدم تجاوز حدود الخبرة[1]. وقد توجد ظروف يستشعر منها أحد الخصوم الخوف من ميل الخبير إلى خصمه أو تحيزه له فلا تطمئن نفسه إلى مباشرة الخبير المهمة التي عهدت إليه لذلك أجاز المشرع لكل من الخصوم في بعض الأحوال اتخاذ الإجراءات لرد الخبير[2]. وهذا ما نصت عليه المادة 133 من ق إ م و إ ج.

وهذا ما يقابلها المادة 86 من ق إ ج ج في فقرتها الرابعة على ما يلي: "لكل طرف أن يطلب رد الخبير المحكمة الإدارية وخبير الطرف الآخر ويتولى مدير الضرائب بالولاية تقديم الرد باسم الإدارة" وبمقتضى هذه المادة نفهم أن رد الخبير القضائي تعني به إبعاده عن مباشرة المأمورية المكلف بها إذا قام لديه سبب يؤثر في نزاهته وقد خول المشرع للخصوم القيام بهذا الإجراء للوقوف في وجه الخبير الذي عينته المحكمة من تلقاء نفسها وإزاحته تخوفا من انحيازه لأحد الخصوم أو محاباة له وللمحكمة تقدير الأسباب إذا كانت مؤسسة ولها ما يبررها كما لها رفض طلب الرد إذا لم يستند إلى سبب وجيه، ولمدير الضرائب بالولاية الصفة لتقديم الرد باسم الإدارة الجبائية[3]. وهذا ما أخذ به المشرع الجزائري وأيضا

[1] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 173.

[2] – طاهري حسين، دليل الخبير القضائي، دار الخلدونية للنشر والتوزيع،الجزائر ط 1431-2010، ص 26.

[3] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 13.

أخذت به التشريعات الأخرى العربية منها والأجنبية. ومن خلال كل هذا يجب أن نعرج إلى الأسباب رد الخبير والآثار التي تنجم عن رد الخبير.

أولا: أسباب رد الخبير القضائي:

إن رد الخبير إجراء قانوني خوله المشرع لأطراف الخصومة لكن المشرع وحسب المادة 133 من ق إ ج م وإ سردت رد الخبير على سبيل الحصر كما فعل في المادة 241 من نفس القانون عندما حدد أسباب رد القضاة بل ذكرها على سبيل المثال وبصفة عامة وعلى هذا الأساس وبالرجوع إلى نص المادة 133 فقرة 02 على أنه "لا يقبل الرد إلا بسبب القرابة المباشرة أو القرابة غير المباشرة إلى غاية الدرجة الرابعة ولوجود مصلحة شخصية أو لأي سبب جدي آخر".[1]

والتي تقابلها المادة 339 من قانون المرافعات القطري التي تنص: " يجوز ردج الخبير:

أ- إذا كان قريبا أو صهرا لأحد الخصوم إلى الدرجة الرابعة أو كان له أو لزوجته خصومة قائمة مع أحد الخصوم في الدعوى أو مع زوجته ما لم تكن هذه الخصومة قد أقيمت من الخصم أو زوجته بعد تعيين الخبير بقصد رده.

ب- إذا كان وكيلا لأحد الخصوم في أعماله الخاصة أو وليا عليه أو وصيا أو قيما أو كانت صلة قرابة أو مصاهرة للدرجة الرابعة بوصي أحد الخصوم أو بالقيم عليه أو بأحد أعضاء مجلس إدارة الشركة المختصة أو بأحد مديريها وكان لهذا العضو أو المدير مصلحة شخصية في الدعوى.

ج- إذا كان له أو لزوجته أو لأحد أقاربه أو أصاره على عمود النسب، أو لمن يكون له وكيلا عنه أو وليا أو وصيا أو قيما أو وارثا مصلحة في الدعوى القائمة.

[1] - ريبو يسعد و يايا فرحات، المرجع السابق، ص 73.

د- إذا يعمل عند أحد الخصوم أو كان قد اعتاد مؤاكلة أحدهم أو مساكنة أو كان قد تلقى منه هدية أو كانت بينهما عداوة أو مودة يرجع معها عدم استطاعته مأموريته بغير تحيز".[1]

والتي تطابقها المادة 141 من قانون إثبات المصري.

الملاحظ من خلال التشريع القطري والمصري أنه فصل في أسباب رد الخبير القضائي أما المشرع الجزائري فقد حصرها في القرابة المباشرة وغير المباشرة والمصلحة الشخصية ولأي سبب جدي آخر.

ويقصد بالسبب الجدي مثلا عدم الكفاءة العلمية والمهنية، عدم الجدية في البحث والتحري المطلوبين في كل أعمال الخبرة، عدم النزاهة والإخلاص في العمل[2].

وإذا توفرت هذه الأسباب جاز للخصوم طلب يقدم طلب الرد بمجرد صدور الحكم يتعين الخبير أو في أجل قصير هو 08 أيام من تاريخ هذا التعيين، ويفصل دون تأخير في طلب الرد بأمر غير قابل للطلب[3].

ثانيا: آثار رد الخبير القضائي:

إن رد الخبير القضائي يوقف أثر الحكم وأداء اليمين من طرف الخبير ولا يسري هذا إلا بعد الفصل في طلب الرد ويمكن أن يكون طلب الرد غير المبرر سببا للتعويض من طرف المدعي الذي لم يؤسس طلبه لصالح الطرف الآخر عن التسبب في تأخير حل النزاع وأيضا لصالح الخبير نظرا لما يشكله الرد من المساس باعتبار الذي يتمتع به. وإذا قرر الخبير متابعة طالب الرد بدعوى التعويض فإنه لا

[1] – االمادة 339 من قانون المرافعات القطري ، 13 لسنة 1990، بإصدار قانون المرافعات المدنية والتجارية 2-1990/13 الجردية الرسمية رقم 13 بتاريخ 1990/01/01 الموافق 1410/06/04 هجري.

[2] – لجردية نعيمة ودربال حياة، المرجع السابق، ص 15.

[3] – طاهري حسين، دليل الخبير القضائي دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، ط 1431 هـ- 2010م، ص 26.

يستطيع البقاء كخبير في النزاع ويتم استبداله، وذلك لأنه أصبح خصما لأحد الأطراف النزاع في حين أن عمله يفرض عليه الحياد وعدم الانحياز لأحد الخصوم وإلا عد ذلك خطأ مهني يستوجب التأديب[1].

الفرع الثاني: استبدال الخبير القضائي وتنحيه عن مباشرة مهمته:

استبدال الخبير وهي الحالة الثانية لعوارض سير الخبرة وهي أيضا من حق الخصوم والخبير، أما الحالة الثالثة فهي من حق الخبير بنفسه ويتم دراسة الحالتين كالتالي:

أولا: استبدال الخبير القضائي:

إن الخبير بعد إحاطته علما بندبه، فموقفه من القرار القاضي بذلك يكون بقبول المهمة المسندة إليه أو رفضها. وقد أشارت المادتين المادة 86 في فقرتها الخامسة ق إ ج ج 1 وكذا المادة 132 ق إ م ج في فقرتها الأولى والثانية.

نصت المادة 86-05 ق إ ج على ما يلي: " في حالة ما إذا رفض خبير المهمة المسندة إليه أو لم يؤدها يعين خبير آخر بدلا منه"، وتقابلها المادة 132-32 ق إ م و إ ج التي تنص: " إذا رفض الخبير إنجاز المهمة المسندة إليه أو تعذر عليه ذلك استبدل بغيره بموجب أمر على عريضة صادر من القاضي الذي عينه".

وإذا قبل الخبير المهمة ولم يقم بها، أو لم ينجز تقريره ولم يودعه في الآجال المحددة جاز الحكم عليه بكل ما تسبب من مصاريف والاقتضاء الحكم عليه بالتعويضات المدنية ويمكن علاوة على ذلك استبداله[2].

[1] – إلياس جوادي، المرجع السابق، ص 143.

[2] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 17.

ومن خلال نص هذه المادة يتضح أنه يجوز للخصم الذي يهمه الأمر بتقديم طلب استبدال الخبير بغيره وبذلك إذا توفرت الحالات التالية[1]:

1- إذا رفض الخبير القيام بالمهمة الموكلة إليه.

2- إذا قبل الخبير المهمة ثم لم يقم بها أو لم ينجزها في المهلة المحددة لها.

3- إذا حصل للخبير مانع من الموانع وهي حالات كثيرة بحيث يصبح من غير الممكن قيامه بإنجاز العمل المسند إليه لوفاته أو شطب اسمه من قائمة الخبراء بعد تعيينه أو اعتقاله مثلا[2]. وهنا نقول أن المشرع الجزائري لم يحصر حالات استبدال الخبير بل تركها لظروف والملابسات التي تخص كل قصة.

وإذا توافرت حالة من الحالات المشار إليها وجب القيام بالإجراءات التالية:

يقدم الطرف الذي يهمه الأمر عريضة إلى الجهة القضائية المختصة يطلب فيها استبدال الخبير بغيره ويجب أن يتضمن طلبه:

* أسماء الأطراف وألقابهم وعناوينهم ووظائفهم وملخصا وجيزا عن الوقائع.

* الأسباب التي دعت إلى طلب استبداله بغيره.

بعد تقديم العريضة المتضمنة الطلب: استبدال الخبير يعين خبيرا آخر مكانه بموجب أمر على عريضة يصدر رئيس المحكمة المعين له أو رئيس مجلس الدولة حسب مكان تواجد القضية[3].

[1] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص 75.

[2] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 185.

[3] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 19.

ثانيا: تنحي الخبير عن مباشرة مهمته:

إلى جانب حق الخصوم في طلب رد الخبير فإن المشرع الجزائري أجاز للخبير أيضا أن يطلب من تلقاء نفسه ومبادرة منه أن يطلب إعفاءه وتنحيه عن أداء المهمة المسندة إليه إذا وجد حرجا من القيام بعمله أو أقيمت لديه أسباب تحمله على الاعتذار عن القيام بالمهمة المأمور بها[1].

والجدير بالذكر أن المشرع الجزائري لم ينظم حالة تنحي الخبير في قانون الإجراءات الجبائية والإجراءات المدنية و الإدارية بل أدمجها مع الحالات المذكورة سابقا وعكس ذلك.[2]

وفي هذا المجال نصت المادة 11 من المرسوم التنفيذي 95-310 المتعلق بتحديد شروط التسجيل بقوائم الخبراء:

قد يتعين على الخبير القضائي أن يقدم طلبا مسببا في الحالتين الآتيتين مع مراعاة الحالات الأخرى المنصوص عليها قانونا:

1- حين لا يستطيع أداء مهمته في ظروف تقيد حرية عمله أو من شأنها تضر بصفته خبيرا.

2- إذا سبق له أن اطلع على القضية في نطاق آخر"[3].

بعد ندب الخبير القضائي له الحق إما بقبول المهمة المسندة إليه أو رفضها.

في غالب الأحيان فإن الخبير الذي يعبر عن رفضه المهمة الموكلة إليه لاستناد إلى أسباب مشروعة التي يكون التصريح بها إما شفاهه أو كتابيا وكما يمكن أن عبر عن موقفه ضمنيا وذلك يكون بامتناعه على الامتثال أمام الجهة القضائية صاحبة الاختصاص لحلف اليمين ومنه إذن فإن القانون لا يلزم الخبير بالقيام بالمهمة أو يجبره عليها بحيث يعفى منها بمجرد تقديم الطلب وذكر الأسباب وذلك لاجتناب

[1] – ريبو يسعد و يايا فرحات، المرجع السابق، ص 77.

[2] – لجريد نعيمة، دربال حياة، مرجع سابق، ص 21.

[3] – أنظر المادة 11 من المرسوم التنفيذي 310/95 المتعلق بتحديد شروط التسجيل بقوائم الخبراء.

عقوبة شطبه من قائمة الخبراء وكذلك يجوز الحكم عليه بجميع ما أضاعه من المصروفات وإذا اقتضى الأمر يقوم بالتعويض.

وأخيرا نستنتج من نص المادة 11 السالف ذكرها عند تنحي الخبير يقوم بتقديم طلب إلى الجهة التي انتدبته كما هو الحال في طلب الرد مع ذكر الأسباب التي تمكنه من تأدية مهمته وتكمن هذه الأسباب في:

- حين يكون الخبير مدركا مهمته التي أوكلت له قد تكون صعبة ولا يستطيع القيام بها.

- إذا أدرك الخبير توفر إحدى الحالات الرد يطلب التنحي كي يحترم مبدأ الحياد أو التنحي لأحد الأطراف.

- إذا كانت تنقصه مؤهلات في مجال الخبرة التي أسندت إليه.

- إدراكه بعدم استطاعته على إيداع تقرير الخبرة في الأجل المحدد لها وهذا كي لا يؤثر على التنظيم الحسن لأجهزة العدالة.

ومن هنا نستنتج أن تنحي الخبير عن مهمته هو بمثابة اعتذار عن القيام بمهمة وهذا دليل على احترام المهنة وانضباط الخبير.

المبحث الثاني: تنفيذ مهام الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية

في الغالب تتعلق المنازعة الضريبية مسائل مالية وحسابية دقيقة، وطريقة حساب الضريبة وتأسيسها، لذا أجاز القانون بالاستعانة بالخبراء في المسائل الجبائية والحسابات بعد استنفاذ الإجراءات الأخرى للتحقيق المبينة في المادة 85 في فقرتها الأولى[1]، وقد يقوم بإجراء هذه الخبرة خبير قضائي يعينه القاضي من تلقاء نفسه أو بناءا على طلب الخصوم كما رأينا سابقا ومن خلال تعيين أو ندب هذا الخبير يجب أن يقوم بتنفيذ مهامه وها ما سنتطرق إليه في هذا المبحث مقسم إلى مطلبين:

المطلب الأول: القواعد المنظمة لتنفيذ مهام الخبير

المطلب الثاني: تقدير أتعاب تنفيذ مهام الخبير

المطلب الأول: القواعد المنظمة لتنفيذ مهام الخبير

إذا قبل الخبير الذي عين بصدور الحكم بالقيام بالمهمة المسندة إليه ولم يحكم لرده وجب عليه أن يباشر مهامه فورا[2] وفي حالة ما إذا وقع رده من طرف أحد الخصوم فإنه لا يباشر مهامه إلا بعد الفصل في طلب الرد وإن تم الفصل بإبقاء الخبير له إمكانية مباشرة مهامه. وهذا ما نعالجه في هذا المطلب من خلال أمرين هما: الأعمال أو المهام الموكلة للخبير لتنفيذ مهامه وهذا في الفرع الأول. أما الفرع الثاني نعالج فيه الرقابة على هاته المهام أو الأعمال.

[1] – المادة 01/85: "إن إجراءات التحقيق الخاصة والوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال هي مرتجعة التحقيق والخبرة".

[2] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص 79.

الفرع الأول: المهام الموكلة لخبير لتنفيذ الخبرة

بمجرد صدور الحكم لقاضي بتعيين الخبير وجب إشعاره بالمهمة الموكلة إليه وذلك من أجل البدء السريع في مهامه ولأنه لا يمكن بأي حال من الأحوال بالبدء بالمهمة إلا بعد إعلامه[1] وعلى الخبير تنفيذ المهام الموكلة إليه بنفسه وليس له أن يفوض غيره بإنجازه فهو ملزم شخصيا وهذا ما نصت عليه المادة 12 من المرسوم التنفيذي 95-310 المتعلق بتحديد شروط التسجيل في قوائم الخبراء "الخبير القضائي هو المسؤول الوحيد عن الدراسات والأعمال التي ينجزها ويمنع على الخبير القضائي أن يكلف غيره بمهمة أسندت إليه ويتعين عليه في جميع الحالات أن يحفظ متى ما أطلع عليه"[2] وباب التنفيذ الشخصي للمأمور به هناك أعمال تمهيدية أو سابقة أو أعمال أولية لمباشرة المأمورية هذا أولا ثم تليها الأعمال التنفيذية أو الفنية وهذا ثانيا.

أولا: الأعمال الأولية أو التمهيدية لتنفيذ الخبرة:

وتتمثل الأعمال التمهيدية في تلك التي تسبق التنفيذ الفعلي للمهمة الموكلة فقبل مباشرة مهامه الفنية أو التنفيذية موضوع الخبرة يستوجب عليه أن يقوم بإجراءات أولية.

وقبل أي شيء بالنسبة للخبير الذي لم يكن معتمدا أو مقيدا في جدول الخبراء فإنه يجب أن يؤدي اليمين في كل مرة عين فيها من طرف القضاء ويكون ذلك بحضور القاضي الذي عينه للإجراء الخبرة وأمين الضبط الذي يحرر محضرا بذلك تودع نسخة منه في ملف القضية[3] وهذا حسب المادة 131 من ق إ م أ أما عن الخبراء المقيدون بقائمة المجلس فيؤدون اليمين ويحتفظ بالمحضر في أرشيف المجلس القضائي ويكون هذا اليمين صالح لكل مرة يعين فيها ذلك الخبير من القضاء[4].

---

[1] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 151.

[2] – أنظر المادة 12 من المرسوم التنفيذي 310/95 المتعلق بتحديد شروط التسجيل بقوائم الخبراء.

[3] – المادة 131 ق إ م و إ ج: "يؤدي الخبير غير مقيد في قائمة الخبراء، اليمين أمام القاضي المعين في الحكم الآمر بالخبرة وتودع نسخة من محضر أداء اليمي في ملف القضية".

[4] – بوكرش سومية، حلفاوي يمينة، مرجع سابق، ص 56.

وحسب المادة 135 من ق إ م التي تنص: "فيما عدا الحالات التي يستحيل فيها حضور الخصوم بسبب طبيعة الخبرة يجب على الخبير إحضار الخصوم بيوم وساعة ومكان إجراءها عن طريق محضر قضائي، وحسب هذه المادة يجب إحضار الخصوم بيوم وساعة ومكان إجراءها عن طريق المحضر القضائي وبعد استدعاء الخصوم يجب على الخبير إخطارهم جميعا بالأيام والساعات التي يقوم بإجراء أعمال لخبرة وبأول اجتماع بهم أو اللقاء الذي يحدد فيه جوهر الموضوع وعليه أن يحدد في الاستدعاء رزنامة عمله وكذا الوثائق والمستندات التي يتوجب عليهم إحضارها معهم يوم الاجتماع وهذا حسب المادة 265 من قانون الإجراءات المدنية الفرنسي، قرار طلب الخبرة: يعبر عن الظروف التي تجعل الخبير ضروريًا ، وإذا لزم الأمر ، تعيين العديد من الخبراء ؛ يحدد المهلة الزمنية التي يجب على الخبير إبداء رأيه خلالها.[1]

هذا بالنسبة لقانون الإجراءات المدنية والإدارية أما بالنسبة لقانون الإجراءات الجبائية فيظهر لنا حسب نص المادة 6/86 التي تنص: "يقوم بأعمال الخبرة، خبير تعينه المحكمة الإدارية حيث يحدد يوم وساعة بدء العمليات يعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي وإذا اقتضى الأمر الخبراء الآخرين، وذلك قبل 10 عشرة أيام على الأقل من بدء العمليات". من خلال هذه المادة فإن الخبير يدعو أطراف المنازعة الجبائية لإخطارهم بيوم وساعة ومكان بدء العملية قبل 10 أيام وذلك لتمكين كل طرف في المنازعة من العلم بميعاد تنفيذ المأمورية لتهيئة المستندات والأوراق التي يعزز بها مركزه في إثبات طلباته وذلك ضمانا لحقوق الدفاع وتحقيقا لمبدأ المواجهة بين طرفي النزاع[2].

وأخيرا نستنتج أن الخبرة في المادة الجبائية حددت 10 أيام لإخطار الخصوم على عكس قانون الإجراءات المدنية الذي سكت عنها وهذا يعني دقة المواعيد في النظام الجبائي ولأن الإجراءات الجبائية مرتبطة بالتواريخ.

[1] _ أنظر المادة 265 من قانون الإجراءات المدنية الفرنسية

[2] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 65.

وفي حالة عدم الإخطار ومنع الأطراف من تقديم ملاحظاتهم وطلباتهم فإن هذا حتما يؤدي إلى بطلان إجراءات الخبرة وينجز على ذلك نتيجة حتمية لبطلان الخبرة[1].

ثانيا: الأعمال الفنية "التنفيذية" لتنفيذ الخبرة

الخبير هو العنصر المهم في عملية إنجاز الخبرة ويؤدي مهمته بكل حرية بما يتعلق بتخصصه فلا تملك المحكمة أي سلطة عليه فيما يتعلق بكيفية أداءه لمهامه الفنية ولا يمكن إلزامه باتباع طريقة معينة عند أدائها. والمهمة المسندة إليه تكون محددة عادة في منطوق الحكم الذي عينه[2].

وتتلخص الأعمال التنفيذية في المادة الجبائية في المادة 7/86[3] من قانون الإجراءات الجبائية فيما يلي:

– الاجتماع مع الخصوم للتحقق من شخصية وهوية الحاضرين وصفة كل واحد منهم ووفي حالة غياب أحد الخصوم وتوكيله شخصا آخر أو محاميا وجب على هذا الأخير إطلاع الخبير على سند الوكالة وحدود الوكيل فيها.

وفي حالة حضور بعض الخصوم دون الآخرين فلا يكون ذلك سببا في عدم مباشرة الخبير للمهام الموكلة إليه لأنه غير مكلف برعاية الخصوم ومن جهة القاضي لا يحكم ببطلان الخبرة لعدم حضور أحد الخصوم.

وبعد ذلك يقوم برسم خطة عملية يعرضها على الحاضرين يبين فيها كيفية تنفيذ مهامه حتى نهاية المأمورية الموكلة لكن تبقى في هذه الخطة قابلة للتعديل حسب ما قد يعترضه من صعوبات مع احترام

[1] – المرجع نفسه، ص 26.

[2] – بوكروش سومية، حلفاوي يمينة، المرجع السابق، ص 61.

[3] –أنظر المادة 7/86، قانون الإجراءات الجباية لسنة 2017.

مبدأ العمل الفني الذي يقضي بعدم تجاوز حدود المأمورية. وعلى العموم فالخبير المعين في المنازعة الضريبية شأنه كشأن الخبير المنتدب في أي منازعة[1].

ولا يكفي أن تسلم للخبير نسخة من حكم تعيينه وأن يقبل المهمة ويحدد تاريخ بدأها بعد الاتصال بالخصوم بل على الأطراف تسليمه كل الوثائق التي لها علاقة بالدعوى كأصل العقود والأحكام النهائية السابقة لنفس الموضوع. ويكون تسليكم الوثائق للخبير استنادا لطلبه ورغبة الأطراف في ذلك وبناءا على أمر المحكمة ويمضي الخبير وصلا باستلام المستندات والملفات[2] وهذا ما نصت عليه المادة 137 ق إ م و إ ج[3].

كما يمكن للخبير كذلك الاستعانة بأهل الاختصاص ن أهل المعرفة والدراية في أداء المهام المسندة إليه للاستفادة بهم إذا كانت بعض جزئيات الخبرة التي تخرج عن اختصاصه. ولا يشترط أن يكون الأخصائي المراد الاستعانة به مقيدا في قائمة الخبراء. كما هو الحال بالاستعانة بخدمات المترجم وهذا ما نصت عليه المادة 134 ق إ م و إ ج[4].

وفي الأخير يجب على الخبير تنفيذ المهمة الموكلة إليه والانتقال لمعاينة موضوع النزاع وجمع كل المعلومات المتعلقة به[5]. وبالمحاسبات وسائر المعاملات التي أجراها المكلف بالضريبة كالدفاتر والفواتير والأوراق الأخرى والتي يمكنكن الاعتماد عليها لحساب الضريبة ويستند الخبير في عمله إلى القانون الجبائي وكذا قانون المالية والقوانين المكملة وله أن يستمع لأقوال المكلف بالضريبة وعن أسباب رفضه

[1] – لجريد نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 27.

[2] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 161.

[3] – المادة 137 ق إ م إ ج: " يجوز للخبير أن يطلب من الخصوم تقديم المستندات التي يراها ضرورية لإنجاز مهمته دون تأخير".

[4] – المادة 134 ق إ م إ ج: "إذا تطلب الأمر أثناء القيام بالخبرة للجوء إلى ترجمة مكتوبة أو شفوية بواسطة مترجم يختار الخبير من بين المترجمين المعتمدين ويرجع إلى القاضي في ذلك".

[5] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 136.

لتسديد الضريبة والحجج التي يتمسك بها وعند الانتهاء يحرر الخبير محضرا مفصلا يتضمن بيانات هامة تتأكد مكن خلالها الغرفة الإدارية من سلامة الإجراءات الخبرة وشرعيتها[1].

وتتمثل هذه البيانات فيما يلي:

- اسم الخبير ولقب الخبير وعنوان مكتبه.
- أسماء وألقاب وعناوين الأطراف.
- أسماء وكلاء وممثلي الأطراف ومحاميهم وعناوينهم.
- ذكر منطوق الحكم بدقة.
- ذكر الجهة القضائية التي أصدرت الحكم.
- تاريخ الحكم ورقم القضية.
- تاريخ تسليم الخبير الحكم الذي عينه وكلفه بالمهمة.
- ذكر الطرف الذي سلمه حكم التعيين.
- ذكر تاريخ استدعاء الأطراف وممثليهم ونوع تلك الاستدعاءات.
- تاريخ الانتقال إلى معاينة الأماكن أو المبنى محل الخبرة.
- الإشارة إلى حضور أو غياب الأطراف المستدعية أو الأشخاص الذين تم استدعائهم.

[1] – طاهري حسين، المنازعات الضريبية، ملحقا بالتعديلات الأخيرة المدخلة على قانون الإجراءات الجبائية وقوانين المالية الأخيرة إلى غاية 2014، دار الخلدونية القبة ، ط3، 1437.2014، ص 29.

– ذكر وتعداد الوثائق والمستندات التي سلمت للخبير من طرف الخصوم بناءا على طلب أو من تقاء أنفسهم أو بأمر من القاضي وتحديد طبيعتها ونوعها.

– عرض ملخص للأبحاث والعمليات التي قام بها الخبير[1].

وبعد انتهاء الخبير من كل ما سلف ذكره يقوم باستخدام ما جمعه من معلومات لعرض إتمام مأموريته وتحديد النتائج التي توصل إليها بهدف تنوير المحكمة لحسم موضوع النزاع المعروض أمامها.

ولو صادفه أي إشكال يرفع تقرير للقاضي وهذا حسب المادة 136[2] من ق إ م إ ج، وللخبير مهلة 3 أشهر لإيداع تقريره وله الحق عندما يوشك الآجال على الانتهاء وأن يطلب من المحكمة التي عينته تمديده[3].

الفرع الثاني: الرقابة على مهام وأعمال الخبير

رغم استقلال الخبير الفني والعلمي يبقى دائما خاضعا للرقابة والهدف منها حماية مصالح الأطراف وتحقيق الإنصاف والعدالة. وتمارس هذه الرقابة من طرف القاضي باعتباره الهيئة التي تجسد العدالة.

وهنا تسمى الرقابة القضائية على أعمال الخبير وتأخذها أولا وكذلك تكون رقابة من طرف الخصوم باعتبارهم الأولى في حماية مصالحهم وهذه نأخذها ثانيا.

أولا: الرقابة القضائية على أعمال الخبير

كل ما هو متصل بالخبرة والمحاط بها يجب أن يحظى باهتمام القاضي ويفرض عليها رقابة سيرها وتطورها ويحتفظ القاضي بحق الرقابة وحق التصرف في هذا الأمر بطريقة مستقلة وإن إخضاع الخبرة

[1] – طاهري حسين، "دليل الخبير القضائي"، المرجع السابق، ص 32.

[2]– المادة 136 ق إ م و إ: "يرفع الخبير تقريرا على جميع الأشكال التي تعترض تنفيذ مهمته كما يمكنه عند الضرورة طلب تمديد المهمة".

[3] – لجريد نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 27.

للرقابة ليس المقصود مهن الإساءة إلى سلامة هذا التدبير وإنما هو إفادة الخبير ومكنه من تجاوز بعض العوائق التي من شأنها لمساس بحسن سير أعمال الخبرة[1].

وعملا بنص المادة 136 ق إ م إ ج السالف ذكرها كل الصعوبات التي تعترض الخبير أثناء قيامه بالمهام الموكلة إليه يعود فيها إلى القاضي وقد تمتد هذه الرقابة إلى مبلغ التسبيق المودع لدى أمانة الضبط ضمن مصاريف وأتعاب لخبير بحيث أن القاضي ووفقا لنص المادة 139[2] في فقرتها الأولى من ق إ م و إ ج "يراقب حتى يقتطع تسبقا من هذا المبلغ دون تبرير وحتى يمنع الخصوم من أداء هذا التسبيق للخبير من أجل ضمان حياده عند تنفيذ المأمورية الموكلة إليه".

وأي عمل مخالف يعرض الخبير للشطب من قائمة الخبراء إضافة إلى بطلان الخبرة عملا بنص المادة 140 ق إ م و إ.[3]

وقد يظهر لنا أيضا أن رقابة القاضي لأعمال الخبير من شأنها أن تؤدي بالقاضي إلى اقتحام مجال خارج صلاحياته وإنشاء علاقة تبعية بينه وبين الخبير غير أن هذا الأمر غير صحيح لأن القاضي لا يكتسب إلا حق الرقابة وليس سلطة[4] إدارة الأعمال التقنية للخبير فهو لا يحق تحيدي نمط الأعمال المراد إنجازها.

ومما سبق ذكره نقول إن رقابة القاضي على أعمال الخبير رقابة إجرائية بحتة لا يمكنه التدخل في المسائل الفنية التي هي من اختصاص الخبير. على عكس التشريع الفرنسي الذي نص على اختيار قاضي مراقب في نفس الحكم القاضي بإجراء الخبرة يقوم بمراقبة الأعمال الفنية للخبير.[5]

---

[1] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص ص 165 – 166

[2] – المادة 1/139 ق إ م و إ: "لا يرخص للخبير باقتطاع تسبيق من المبلغ المودع بأمانة الضبط إلا إذا قدم تبريرا على هذا التسبيق".

[3] – لجريد نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 30.

[4] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 167.

[5] لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع نفسه، ص 30.

ثانيا: رقابة الخصوم على أعمال الخبير

تجرى عمليات الخبرة في التاريخ الذي بلغ به الخبير الخصوم حيث تقع على عاتقه إعلام الأطراف والغاية منه الاطلاع على كل ما يقوم به الخبير في سبيل أداء المهام به والرقابة على تنفيذ المأمورية بحيق يقوم الخصوم بالاطلاع على كل ما يقوم به الخبير على سبيل أداء المهام المنوطة بع وعليه تمكين الأطراف النزاع من الاستفسار حول الأعمال التي قام بها. ولهم الحق في طلب إتمام المهام الناقصة من طرف الخبير وكذلك لهم الحق في إثارة التحفظات والملاحظات وإبداء الطلبات وطرح الأسئلة على الخبير وكذلك لهم الحق في إثارة التحفظات والملاحظات وإبداء الطلبات وطرح الأسئلة عليه ووجب عليه الرد والإشارة إليها في تقريره وإلا يعرض التقرير للبطلان.[1]

وتتجلى مظاهر الرقابة أيضا في إمكانية طلب رد الخبير إذا توافرت الأسباب المذكورة في نص المادة 133 السالف ذكرها وتقابلها المادة 86 الفقرة 3 و 4 وفي حالة ارتكاب الخبير لخطأ وأجر عليه إضرار أحد الخصوم أو كليهما وإصدار حقهما جاز طلب مسألة الخبير بموجب دعوى المسؤولية المدنية عملا بنص المادة 2/132.[2]

وإضافة لما سلف ذكره تمارس إدارة الضرائب رقابة على أعمال الخبير وتظهر في المحضر الذي يحرره العون الإداري ويدرج فيه رأيه عملا بالمادة 07/86 قانون الإجراءات الجبائية لتي تنص على ما يلي: "يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الإدارة الجبائية، وكذلك الشاكي أو ممثله حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الإدارية.

[1] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 31.

[2] – المادة 2/132 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية "إذا قبل الخبير إنجاز المهمة ولم يقم بها ولم ينجز تقريره أو لم يودعه في الأجل المحدد جاز الحكم عليه بكل ما تسبب فيه من مصاريف وعند الاقتضاء الحكم عليه بالتعويضات المدنية ويمكن علاوة على ذلك استبداله".

يقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه للخبراء بتحرير إما تقرير مشترك وإما تقارير منفردة".

المطلب الثاني: تقدير أتعاب تنفيذ مهام الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية

بعد تعرضنا في المطلب الأول لقواعد المنظمة لتنفيذ مهام الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية نعرج في المطلب الثاني إلى تقدير أتعاب تنفيذ هاته المهام والتي نقصد بها تقدير أتعاب الخبير وهذا يكون بعد انتهائه من المهام الموكلة إليه ومناقشتها والحكم فيها فإن له الحق في استيفاء مقابل ذلك. ولمعالجة تقدير أتعاب تنفيذ مهام الخبرة تطرقنا إلى أمرين هما: كيفية تقدير هاته الأتعاب ومعارضة الخبراء والأطراف هذا التقدير وهذا يكون ضمن الفرع الأول.

أما الفرع الثاني فيكون حول جزاء تسلم الخبير هاته الأتعاب من الخصوم.

الفرع الأول: كيفية تقدير أتعاب الخبير القضائي ومعارضته الخبراء والأطراف هذا التقدير

أولا: كيفية تقدير أتعاب الخبير القضائي:

بعد انتهاء الخبير من مهمته يقدم تقريره إلى المحكمة مرفقا بمذكرة يحدد فيها أتعابه تتضمن بيانا لعدد الأيام والساعات التي قضاها في إنجاز مهمته وأيضا عدد التنقلات التي قام بها في محل النزاع أو محل الخبرة[1].

وبيان مصاريف والترجمة إذا تمت والاستدعاءات والإخطارات وغيرها من المصاريف التي يحدد فيها المبلغ الإجمالي لأتعابه ومصاريفه بما فيها الحقوق الجبائية[2].

[1] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 225.

[2] – ريبو سعد ويايا فرحات، المرجع السابق، ص 89.

يحدد رئيس الجهة القضائية أتعاب الخبير النهائية بعد إيداع التقرير بأمانة ضبط الجهة القضائية التي عينته، مراعيا في ذلك مجموعة معايير استحدثها لأجل تحديد هذه الأتعاب منها على وجه الخصوص:

* المساعي المبذولة من الخبير في إنجاز المهمة المكلف بها.

* احترام الآجال المحددة للخبير من الهيئة القضائية بالحكم لأ, القرار القضائي.

* جودة العمل المنجز من الخبير[1].

ولقد بينت المادة 143 من ق إ م كيفية تقدير أتعاب الخبير نصت على أنه: "يتم تحديد أتعاب الخبير من طرف رئيس الجهة القضائية بعد إيداع التقرير مراعيا في ذلك المساعي المبذولة واحترام الآجال المحددة وجودة العمل المنجز.

يأذن رئيس الجهة القضائية لأمان الضبط بتسليم المبالغ المودع لديها للخبير في حدود المبلغ المستحق مقابل أتعابه.

يأمر الرئيس عند اللزوم باستكمال المبالغ المستحقة للخبير مع تعيين الخصم الذي يتحمل ذلك وإما إعادة المبالغ الفائضة التي أودعها.

وفي جميع الحالات يفضل رئيس الجهة القضائية بأمر تسلم أمانة الضبط نسخة رسمية منه إلى الخبير للتنفيذ"[2].

وكقاعدة عامة يلزم القانون بأتعاب الخبير للطرف الذي طلب الخبرة في أول الأمر ثم يتولى دفعها الخصم الذي خسر الدعوى وكذلك الخصم الذي قضت المحكمة بإلزامه بمصاريف الدعوى وعليه تأكيدا

[1] – خليل بوصوبرة، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مكتبة نوميديا، الجزائر ب ط، سنة 2010، ص 267.

[2] – أنظر المادة 143 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

على حق الخبراء في الحصول على أتعابهم[1]. فإن أمر القاضي بإجراء الخبرة يتعين أن يشمل في طياته التنويه على ضرورة إيداع المبلغ اللازم على ذمة المصاريف وتحديد الطرف الذي يقع على عاتقه دفعه، ويجب أن يتم ذلك في ميعاد تحدد الجهة القضائية وإذا تعذر استيفائه يصرف النظر عن إجراءات الخبرة ويتم البث مباشرة في الدعوى على حالها.

كما أن تخصيص المبلغ المودع بأمانة الضبط الذي يتولى كاتب ضبط الجهة القضائية التي قررت إجراء الخبرة والذي يتعين على الكاتب تسليمه للخبير تحت رقابة القاضي[2].

يجوز كذلك للجهة القضائية المختصة أثناء قيامها بتقدير أتعاب الخبير والإنقاص من عدد الأيام والساعات الواردة في الكشف المقدم من طرف الخبير إذا كانت هذه البيانات ليست مناسبة مع الذي قام به هذا الخبير من جهة ومن جهة أخرى فإنه يجوز كذلك أن تقدر أتعاب إضافته بسبب أهمية النزاع المطروح للفصل فيه وطبيعة الدعوى والمجهودات التي بذلها الخبير لإنجاز هذه الخبرة ويتم إصدار أمر تقدير مصاريف الخبير بنفس الكيفية التي يتم بها إصدار الأوامر الإجرائية الأخرى وذا تضمنت المصروفات المحكوم بها أتعاب ومصاريف الخبير فإنه يتم التأثير على النسخة الرسمية من الأمر الصادر بتقديرها بالصيغة التنفيذية بمعرفة كاتب الجلسة وتسلم إلى الخبير[3].

وللقاضي أن يسمح للخبير ببعض الأموال التي تم ايداعها كتسبيق للخبير إذا كان الحكم يتضمن تحديده والذي يكون مقاربا للمبلغ النهائي المحتمل لأتعاب الخبير ومصاريف الخبرة[4]. وهذا كله بالنسبة للإجراءات المدنية وحسب المادة 143 من ق إ م إ

[1] – ريبو يسعد و يايا فرحات، المرجع السابق، ص 89.

[2] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 227.

[3] – تراعي نعيمة، هنون نصر الدين، الخبرة القضائية في المنازعات الإدارية، ط3، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2009، ص ص 133-134.

[4] – ريبو يسعد ويايا فرحات، المرجع السابق، ص 90.

أما بالنسبة لقانون الإجراءات الجبائية فقد تضمنت الفقرة 09 من المادة 89 التي تنص: "طرق التكفل بأتعاب الخبرة هي ذلك المنصوص عليها بموجب أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية" ومن هنا نستنتج أن قانون الإجراءات الجبائية أخذ منحى قانون الإجراءات المدنية.

أما بخصوص مصاريف الخبرة التي من المفترض أن تتحملها إدارة الضرائب فإنها تكون على عاتق الخزينة العمومية إذا تعلق النزاع بضرائب أو رسوم أو غرامات محصلة لصالح الدولة[1].

ثانيا: المعارضة على تقدير هاته الأتعاب:

إذا أصدرت المحكمة أمرا بتقدير أتعاب الخبير فإن هذا التقدير لا يعد حكما نهائيا غير قابل للمناقشة والمعارضة فإذا لم يرضى الخبير تقدير الأتعاب جاز له أن يعارض في هذا الأمر. ومما يلاحظ في هذا الشأن أ، المادة 228 ق إ م ق لسنة 1966 كانت تمنح صراحة للخبير حق المعارضة في أمر تقدير أتعابه التي يحددها القاضي وهو نفسه الحق الذي منحه المشرع المصري في المادة 159 قانون الإثبات المصري الذي ينص "للخبير ولكل خصم في الدعوى أن ينظم من أمر التقدير وذلك خلال 8 أيام التالية لإعلانه" أما في ظل المادة 143 ق إ ج م لسنة 2008 لم يعد الخبير يملك حق المعارضة[2]. هذا كان بالنسبة لقانون الإجراءات المدنية والإدارية أما بالنسبة لقانون الإجراءات الجبائية فقد نصت عليها الفقرة 09 من ق إ ج لسنة 2016 في نصها "يجوز للخبراء أو الأطراف في ظرف ثلاثة (3) أيام كاملة اعتبارا من تاريخ تبليغهم قرار رئيس المحكمة الإدارية أن يعترضوا على التصفية أمام الجهة القضائية التي ثبت في المسألة بصفتها غرفة استشارية".[3]

[1] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 34.

[2] – بوكوش سومية، حلفاوي يمينة، المرجع السابق، ص 74.

3 – المادة 09/86 قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2016.

الفرع الثاني: جزاء تسلم الأتعاب من الخصوم مباشرة

لقد منح القانون الخبير من تسلم أي مبلغ مهما كان مباشرة من يد أحد الخصوم وبأي صفة كانت وذلك بموجب المادة 140 من ق إ ج م إ "لا يجوز للخصوم بأي حال من الأحوال أداء تسبيقات عن الأتعاب والمصاريف مباشرة للخبير يترتب على قبول الخبير المقيد في الجدول، هذه التسبيقات، شطبه من قائمة الخبراء وبطلان الخبرة"[1].

وتقابلها في نفس الموضوع من المرسوم 310/95 المادة 15 التي تنص على أنه "يمنع منعها باتا تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في هذا المجال على الخبير أن يتقاضى المكافأة من الأطراف مباشرة"[2] وإذا قبل خبير من خبراء الجدول أي مبلغ على هذا الوجه جاز شطب اسمه من جدول الخبراء، ولا يجوز للخبير بأي حال من الأحوال أن يستلم أتعبه القانونية إلا بمعرفة قلم كتابة الضبط للمحكمة وتحت رقابة القاضي المختص[3].

والهدف من كل هذا هو تفادي ابتزاز أموال الخصوم من طرف الخبراء قبل أن تحدد المحكمة أتعابهم وهو ما أجد به المشرع اللبناني حيث أن المبدأ القانوني يقضي بأنه لا يتقاضى الخبير من الخصوم بطريقة مباشرة أو غير مباشرة أية أتعاب أو نفقات أو أجور أو أي غطاء آخر باستثناء ما تأمر به المحكمة وهذا ما أقرته المادة 329 من قانون الأصول اللبناني التي تنص على: "يحظر على الخبير أن يتلقى مباشرة من أحد الخصوم وتحت أي شكل كان، أجر ولو على سبيل أداء النفقات إلا إذا قررت المحكمة ذلك"[4].

[1] – المادة 143 من القانون 09/08 قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

[2] – المادة 15 من المرسوم التنفيذي 95-310 الذي يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين المرجع السابق.

[3] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 230.

[4] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص ص 35-36.

خلاصة الفصل الأول :

وأخيرا من خلال دراستنا للأحكام الإجرائية للخبرة القضائية في المنازعات الضريبية نستنتج أنه الاستعانة بالخبرة أمر متروك للمحكمة. وأن القاضي رغم كونه الخبير الأعلى في الدعوى وهو ما بلغت خبرته واتسعت معلوماته وثقافته إلا أنه لا يمكن أن يصل إلى الحد الذي تكون معرفته بالمسائل الفنية لذا يجب اللجوء إلى أهل الاختصاص وأصحاب الخبرة إذن فيكون الاستعانة بالخبرة أمر متروك للمحكمة ويكون بإصدار الحكم من الجهة القضائية والمختصة وفي الغالب يكون من محكمة الموضوع التي تختص في الفصل في النزاع ويكون إما من تلقاء نفسها أو بطلب أحد الخصوم ويتجسد هذا الحكم بإجراءات خاصة يجب الوقوف عليها وأيضا تقف أمامه عوارض وإشكالات يجب حلها وأوامر ومهام يجب على الخبير تنفيذها من خلال السير فيها وهذا يكون برقابة عليه من طرف القضاء أو من طرف الخصوم وبعد الانتهاء من هاته الأعمال ينبغي أن تقدر أتعابه.

الفصل الثانـي :

حجية تقرير الخبرة القضائية في إثبات المنازعة الضريبية

تعتبر الخبرة القضائية تدبير من تدابير التحقيق يلجأ إليها القاضي الإداري للفصل في المنازعة الضريبية، وكشف مدى جدية الوسائل المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وعليه فهي تكتسي أهمية بالغة في مجال الإثبات الذي هو نظام قانوني ييسر الوصول إلى الحقيقة ويهدف الإثبات أمام القاضي الإداري في جوهره إلى إقامة التوازن بين المصلحتين سواء الفردية والجماعية والذي يخص دراستنا هنا هو الخبرة القضائية التي تعتبر طريق أو وسيلة من وسائل الإثبات المباشر لأن القاضي يصل فيها إلى الحقيقة باستعانة خبير لكي يكمل معلوماته دون الاستنتاج من وقائع أخرى، فالخبير يخلص في الأخير إلى نتائج يمكن تلخيصها في تقرير يسمى بتقرير الخبرة القضائية وهو الذي يسلط عليه الدراسة في هذا الفصل.

ففي المبحث الأول نعالج تقرير الخبرة وقوته القانونية أما المبحث الثاني فيكون حول بطلان تقرير الخبرة القضائية.

المبحث الأول: تقرير الخبرة ومدى التزام القاضي به

تتوج أعمال الخبير بتحرير تقرير بعد انتهائه من أعماله بحيث يحيل هذا التقرير إلى الجهة القضائية التي قامت بتعيينه وقد يكون كتابيا أو شفويا يمكن عرضه ضمن إجراءات الجلسة[1]، وللخبير الحرية في تنظيم شكل التقرير بصورة شخصية تختلف باختلاف عمله ويتضمن تقرير الخبرة أقوال وملاحظات الخصوم ومستنداتهم، عرض تحليلي عما قام به وعاينه في حدود المهمة المسندة إليه[2].

ويقوم الخبير بإيداع تقرير خبرته لدى أمانة ضبط المحكمة الإدارية التي أصدرت الحكم بندبه وبعد أن يقوم الخبير بإيداع تقريره فإنه لا يحق له بأي وجه إدخال التعديلات على مضمونه واستبدال ذلك التقرير بغيره فله طابع السرية ويجب أن يحتفظ به مع أصول الأحكام بالمحكمة وأن الخصوم وحدهم حق الاطلاع عليه وبإمكانهم الحصول على نسخة منه ولا يجوز اطلاع الغير عليه لأي سبب كان وإذا لم يقدم الخبير تقريره في المهلة المحددة عليه الاتصال بالقاضي الذي عينه بتقديم مذكرة يبين فيها الأسباب والظروف التي حالت دون تقديمه للتقرير فإذا وجد القاضي الإداري ما يبرر التأخر قام بمنحه آجالا آخر، أما إذا لم يكن ثمة مبرر جاز الحكم عليه بالتعويض ما أضاعه من مصروفات إذا اقتضى الأمر استبداله بغيره[3] وبعد كل هذا يمكن دراسة تقرير الخبرة من خلال دراسة تقرير الخبرة ومناقشته في المطلب الأول . مدى التزام القاضي به في المطلب الثاني.

المطلب الأول: تقرير الخبرة القضائية ومناقشته

ينهي الخبير المأمورية التي كلف بها بإيداع تقرير الخبرة والتي ينتهي إليها بعد عرضه للأبحاث التي قام بها وتبرز أهمية وقيمة هذا التقرير في اعتباره الأساس الذي يعتمد عليه القاضي الإداري للوصول إلى

[1] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 192.

[2] – لجريد نعيمة، دربال حياة، ص 47-48.

[3] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 198-199.

اصدار الحكم السديد ولذا يجب أن نسلط الدراسة حول هذا التقرير من خلال دراسة مضمونة وإيداعه في الفرع الأول ، أما الفرع الثاني فيكون حول مناقشة هذا التقرير.

الفرع الأول: مضمون تقرير الخبرة وايداعه

وهنا نأخذ مضمون تقرير الخبرة القضائية والبيانات التي يشتمل عليها أولا ثم طريقة ايداعه ثانيا.

أولا: مضمون تقرير الخبرة القضائية

لم يرد في القانون الجزائري نص يبين الشكل والكيفية التي يتم بها تحرير تقرير الخبرة[1] إلا أنه على الخبير أن يلتزم ببعض المبادئ أثناء القيام بإعداد تقرير الخبرة إذ يجب عليه تضمين تقريره بالبيانات وبعض المعلومات التي اعتمدها من أجل الوصول إلى النتيجة التي أدرجها في تقريره وهذا ما أكدته المادة 138 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[2].

والخبير في المجال الضريبي عليه أيضا أن ينتهج منهجا سليما أثناء عرضه لنتائج خبرته وأن ينتهج الخطة السليمة والمقسمة بشكل يسهل للقاضي الإداري الاطلاع على كل ما يتضمنه التقرير من البيانات، ومن بين الأجزاء الواجب تضمين التقرير بها نجد الديباجة، عرض الوقائع، أعمال الخبرة، النتائج المتوصل إليها، التاريخ والتوقيع، الملحق أو ملاحق التقرير[3].

– **مقدمة التقرير أو الديباجة:** يذكر فيها بيانات الحكم الصادر بندب الخبير كتاريخ الحكم والفهرس والجهة القضائية التي أصدرته والبيانات منطوق الحكم والبيانات المتعلقة باسم الخبير أو الخبراء، أسماء وألقاب الخصوم ووكلائهم وعناوينهم تم يلخص موضوع النزاع. وتبين ملخص المسائل التي

---

[1] – داسي نبيل، الإثبات عن طريق الخبرة في المدنية والتجارية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص عقود ومسؤولية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم قانون خاص، 2013-2014، ص 77.

[2] – المادة 138 قانون الإجراءات الإدارية والمدنية التي تنص: "يسجل الخبير عموما في تقريره أقوال وملاحظات الخصوم ومستنداتهم، عرض تحليلي عما قام به وعاينه في حدود مهمته المسندة إليه، نتائج الخبرة".

[3] – لجردية نعيمة نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 47-48.

استدعت اللجوء إلى الخبرة ثم يسرد الوقائع التي جرت منذ تسلمه الحكم القاضي بتعيينه لإجراء الخبرة وما قام به من إجراءات ثم يعرض أقوال الخصوم وملاحظاتهم[1].

* **أعمال الخبرة:** يجب أن يتضمن التقرير كافة الأعمال والإجراءات التي قام بها الخبير من معاينة أو انتقال أو فحص لدفاتر أو السجلات أو أية معلومات تحصل عليها من أجل تنفيذ مهمته.

* **عرض النتائج:** ويعد ذلك أمرا جوهريا وأساسيا في التقرير ويعرض الخبير النتائج التي توصل إليها وإجاباته على الأسئلة المطروحة وعليه يعد مناقشة الآراء المختلفة طبقا لمبدأ مواجهة بين الخصوم مع إيضاح الأسانيد التي استند إليها.

* **التاريخ والتوقيع:** حيث أن يذكر في التقرير التواريخ الخاصة بالإجراءات التي تمت. وتوقيع الخبير أو الخبراء في حالة وجود أكثر من خبير، لا سيما التوقيع يمثل دليل على أنه قام بالمهمة[2].

* **ملحق أو ملاحق التقرير:** ويتضمن مختلف الوثائق التي كان الخبير قد اطلع عليها أو اعتمد عليها ويتضمن الملحق الإخطارات التي وجهها الخصوم، وما تسلم من طرف الخصوم من مذكرات وطلبات ومستندات أو وثائق أو عقود، متى أعده الخبير بهذا الشكل قام بإيداعه لدى أمانة الضبط بالمحكمة المختصة ويكون قد انتهى من المهمة التي أسندت إليه[3].

ثانيا: إيداع تقرير الخبرة القضائية

يرفع الخبير تقريره إلى المحكمة التي ندبته وذلك عن طريق ايداعه لدى كتابة الضبط مع محاضر أعماله وجميع ما سلم إليه من أوراق مقابل وصل إيداع تقرير، وإن وضع تقرير الخبرة بالمحكمة يضع حدا لمهمة الخبير، ويجوز للخبير وبعد إذن المحكمة تصحيح الأخطاء المادية التي وقعت في التقرير ويمنع

[1] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص 78.
[2] – عبد الكريم حمود الروبلي، المرجع السابق، ص 89.
[3] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص 79.

عليه إدخال تغييرات جوهرية في التقرير، وبإمكانه كذلك إرفاق وثائق أو معلومات تحصل عليها بعد إيداع الخبرة شريطة إخطار الأطراف بذلك[1].

يقدم التقرير للمحكمة مكتوبا يحرره الخبير ويوقع عليه إلا بعض التشريعات حرصت على منح الخبير سلطة إبداء رأيه شفاهة في الجلسة دون وجود ضرورة لتقديم تقريره مكتوب وعلى أمين ضبط الجلسة تدوين ما يقوله الخبير في محضر مستقل أو في سجل الجلسة ومنها التشريع الفرنسي حسب المادة 282 قانون إجراءات مدنية.

وفي حالة تعدد خبراء فقد نصت الفقرة 7 من المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية للخبراء الحرية في تقديم تقارير منفردة أو تقديم تقرير مشترك والتي نصها كالآتي: "... يقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه، ويقوم الخبراء بتحرير إما تقرير مشترك وإما تقارير منفردة" هذا بالنسبة للإجراءات الجبائية أما الإجراءات المدنية فهي عكس ذلك فقد نصت المادة 127[2] من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على ضرورة تقديم تقرير واحد وسبب كل واحد منهم في حالة اختلاف آرائهم[3].

الفرع الثاني: مناقشة تقرير الخبرة القضائية

يعتبر تقرير الخبير دليلا من أدلة الإثبات فيصبح لمن قدم التقرير لمصلحته أن يحتج به للإثبات ادعاءه فله أن يتمسك بكافة الحجج والأسانيد التي بنى عليها الخبير تقريره[4] فيجوز للخصوم إبداء

[1] – طاهري حسين، المرجع السابق، ص 36.

[2] – المادة 127 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية 09/08 "في حالة تعدد الخبراء المعنيين، يقومون بأعمال الخبرة معا، ويعدون تقريرا واحدا إذا اختلفت آرائهم وجب على كل واحد منهم تسبيب رأيه".

[3] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 41.

[4] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 199.

أقوالهم وملاحظاتهم على أعمال الخبير والنتيجة التي انتهى إليها، وعلى المحكمة أن تمكنهم من استعمال حقهم في مناقشته[1].

وتكون مناقشة تقرير الخبرة في المنازعة الضريبية من طرف القاضي الإداري والأطراف بحيث يمكن للقاضي الإداري المكلف بالفصل في الدعوى الجبائية إذا رأى أن الخبرة القضائية بها قصور في الإجابة على الأسئلة المطروحة في الحكم أو القرار التمهيدي يرجع التقرير للخبير لإتمام مهمته على الوجه المطلوب ويجوز له استدعاء الخبير للجلسة مع جميع الأطراف لتقديم الإيضاحات المطلوبة على الوجه المطلوب[2].

أما مناقشة الأطراف المتمثلين في إدارة الضرائب والمكلف الجبائي فإدارة الضرائب طرف أصيل في الدعوى الجبائية ولها الحق في إثبات وجهة نظرها، بحيث أن التقرير يعد سند إثبات مهم، أما المكلف الجبائي يعتبر مناقشة تقرير الخبرة حق من حقوقه خاصة إذا جاءت هذه الخبرة معاكسة لما يدعيه ويحق له أيضا طلب حضور الخبير للجلسة لمناقشة وطلب التوضيح المسائل التي تمت إثارتها. وهذا الأمر مرهون بموافقة القاضي[3].

وعموما إذا كانت مناقشة تقرير الخبرة من حق كل طرف من الخصومة الجبائية محل الدفاع عن مصلحته الخاصة في الدعوى فإن المحكمة الإدارية في المنازعة الضريبية على غرار الدعاوى الأخرى لا تدافع عن المصالح الخاصة بل ترتكز مهامها في إظهار الحقيقة وتطبيق القانون وتبيان ما آل إليه النزاع المعروض أمامها بحيث يمكن في حالة غموض ومفاهيم غير واضحة في تقرير الخبير أن تأمر بإجراء خبرة تكميلية أو جديدة[4].

[1] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص 94.

[2] – نوح لبوز، الخبرة القضائية في النزاع الجبائي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي في مسار الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة غرداية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم حقوق، سنة 2017-2018، ص 89.

[3] – المرجع نفسه، ص 84.

[4] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 56.

والخبرة التكميلية هي نوع من أنواع الخبرة التي تنقسم بدورها إلى عدة أنواع منها: الخبرة الأصلية، الخبرة المضادة، الخبرة الجديدة، الخبرة التكميلية.

* **فالخبرة الأصلية**: هي الخبرة بصفة مطلقة التي تأمر بها المحكمة للمرة الأولى.

* **الخبرة المضادة**: إذا تبين للقاضي بأن الخبير القضائي قد أنجز مهمته التي كلف بها لكن غير قادر على الفصل في القضية فهنا يمكن للقاضي اللجوء إلى الخبرة المضادة.

* **الخبرة الجديدة**: هي تلك التي يأمر بها القاضي عندما يرفض الخبرة الأولى من كل جوانبها.

* **الخبرة التكميلية**: هي الخبرة التي يأمر بها القاضي عندما يرى نقصا منوطا في الخبرة الأصلية المقدمة وأن الخبير لم يجب على جميع الأسئلة والنقاط المنتدب من أجل إنجازها[1] وهي النوع الذي تخصص به الخبرة في المجال الضريبي من خلال نص المادة 86 في فقرتها 10.[2] من قانون الإجراءات الجبائية .

وعموما يبقى الأمر متعلقا بمناقشة تقرير في المنازعة الضريبية حق من حقوق الدفاع، لكن للمحكمة الإدارية السلطة الأعلى في تقدير ذلك بحيث تعمل بإجراء المناقشة متى رأت الضرورة لذلك وتستغنى عنها متى رأت هذا الإجراء غير مجديا.

وما تجدر الإشارة إليه يعتبر لما سبق يعتبر إجراء المناقشة الحل الأمثل لفهم نتائج الخبرة وخاصة في المجال الضريبي الذي يتسم بالتعقيد وصعوبة استيعاب مفاهيمه[3].

[1] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص ص 14-15.

2 – المادة 10/86 من قانون الإجراءات الجبائية 2017

[3] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 57.

المطلب الثاني: مدى التزام القاضي الإداري بتقرير الخبرة والاستثناءات الواردة عليه

بعد مناقشة تقرير الخبرة يقوم القاضي الإداري بدراسة وافية للتقرير تشمل الجوانب الشكلية والموضوعية فله سلطة في الالتزام بتقرير الخبرة يمكنه الأخذ به كليا أو جزئيا أو عدم الأخذ به واستبعاده وهذا ما نأخذه في الفرع الأول أما الفرع الثاني فنأخذ الاستثناءات الواردة على القاضي في هذا المجال.

الفرع الأول: مدى التزام القاضي الإداري بتقرير الخبرة

على الرغم من أن تقرير الخبير يعد دليلا من أدلة الإثبات فإنه ليس بالدليل الحاسم فهو رأي استشاري في الدعوى[1]، وعملا بمقتضيات المادة 144 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[2] وكقاعدة عامة لا تلتزم المحكمة الإدارية بنتائج الخبرة التي توصل إليها الخبير إذ يمكن وإعمالا لسلطتها التقديرية أن تتبنى النتائج بأكملها عند الفصل في النزاع الضريبي المعروض أمامها ولها من جهة أخرى أن تأخذ جزء منه أو تستبعده كليا فهي صاحبة القرار الأخير[3].

أولا: الاعتماد الكلي والمصادقة الجزئية لتقرير الخبرة القضائية

1- الاعتماد الكلي لتقرير الخبرة القضائية

قد يذهب القاضي الإداري غالبا إلى المصادقة على التقرير الخبير بدون قيد أو شرط بمعنى أنه يأخذ بكل ما جاء به التقرير خصوصا إذا لم يتقدم الخصوم بمذكراتهم تعارض رأي الخبير والنتائج التي توصل إليها وإذا لم يكن تقرير الخبرة مشوبا بالأخطاء المادية أو الجوهرية التي تستوجب البطلان[4].

---

[1] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص 96.

[2] – المادة 1/144 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية: "يمكن للقاضي أن يؤسس حكمه على نتائج الخبرة".

[3] – لجردية نعيمة ، دربال حياة ، المرجع السابق ، ص 60 .

[4] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص 97.

إن اعتماد تقرير الخبرة من طرف القاضي الإداري ما هو إلا دليل على أنه لم يعد في التقرير عيبا يكون سببا في استبعاده عند النظر في ملف الدعوى وعليه يكون القاضي ملزم بالرد على الطعون الموجهة من طرف الخصوم علة ذلك أخذه بتقرير الخبرة واعتباره دليلا للإثبات[1].

2- المصادقة الجزئية لتقرير الخبرة القضائية

تملك المحكمة تجزئة تقرير الخبير حيث هي لا تقتضي إلا بما تطمئن به وفي هذه الحالة يتعين عليها أن تبين الأسباب التي منعتها من الأخذ بكل ما جاء في التقرير[2].

ويجوز للقاضي أن يأمر الخبير باستكمال النقص الوارد في تقريره وهذا يعرف بالخبرة التكميلية من نفس الخبير أو خبير آخر وهذا ما نصت عليه المادة 144 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[3] هذا بالنسبة للإجراءات المدنية أما بالنسبة للإجراءات الجبائية فقد كان مبين في نص 86 في فقرتها العاشرة التي تنص على ما يلي: "إذا رأت المحكمة الإدارية أن الخبرة كانت غير سليمة أو غير كاملة، لها أن تأمر بإجراء خبرة جديدة تكميلية تتم ضمن الشروط المحددة أعلاه"[4].

ثانيا: الاستبعاد الكلي لتقرير الخبرة القضائية

للمحكمة ألا تأخذ بتقرير الخبير وترفض كل ما جاء فيه بشرط أن تبين أسباب حكمها وهو الأمر الذي أكدته الفقرة الثانية من المادة 144 [5]في الفقرة 02 من قانون الإجراءات المدنية وهنا المشرع الجزائري لم يخالف التشريعات الأخرى منها التشريع المصري[6] وحيث استقروا عل ضرورة تسبيب القاضي لحكمه عند استبعاد نتائج الخبرة. وإضافة لذلك يمكن أن يكون غموض تقرير الخبرة حتى بعد مناقشته

---

[1] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص61.

[2] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص 88.

[3] – المادة 1/144قانون الإجراءات المدنية والإدارية: "يمكن للقاضي أن يؤسس حكمه على نتائج الخبرة".

[4] – المادة 10/86 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

[5] – المادة 2/144: "القاضي غير ملزم برأي الخبير، غير أنه عليه تسبيب استبعاد نتائج الخبرة".

[6] – المادة 09 من قانون الإثبات المصري "للمحكمة أن تعدل عما أمرت به من إجراءات الإثبات بشرط أن تبين أسباب العدول بمحضر ويجوز لها أن لا تأخذ بنتيجة الإجراء بشرط أن أسباب ذلك في حكمها".

سببا في استبعاد الأخذ به الحكم الفاصل في المنازعة الضريبية المعروضة أمام القاضي الإداري، كما يمكن أن يكون الرأي الذي ضمنه الخبير في التقرير سطحيا غير معمقا وخاصة أن المجال الضريبي يتميز بالتعقيد وصعوبة الفهم[1].

الفرع الثاني: القاضي ملزم بنتائج الخبرة كاستثناء

إن مبدأ حرية القاضي الإداري في الأخذ بالخبرة أو عدم الأخذ بها قد لا يكون مطلقا ولا يمنع من وجود قيود تحد من السلطة التقديرية للقاضي الإداري اتجاه تقرير الخبرة إذ يمكن اتفاق وتصالح الأطراف أن يكون قيد السلطة التقديرية للقاضي هذا ما نأخذه أولا، أما الاستثناء الثاني الذي يلزم القاضي بالأخذ بالتقرير من كان متوافق مع الأدلة الموجودة في ملف الدعوى.

أولا: تصالح واتفاق أطراف النزاع الضريبي في مجال الخبرة القضائية

إن دور القاضي الإداري لا ينتهي عند تعيين الخبير القضائي إذ له دعوة الأطراف والخبير إلى الاجتماع ويتم تحديد زمانه ومكانه[2] إلى غيرها من الاختصاصات والذي يهمنا هنا هو إجراءات المصالحة بين الخصوم، وعليه فالخبير لا يمكنه تجاوز حدود مهامه الموكلة إليه وليس لديه في إجراء الصلح أي اختصاص وهو ما استقرت عليه مختلف التشريعات ومنها المشرع الجزائري عملا بنص المادة 142 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[3]. وقد سار التشريع الفرنسي في هذا الاتجاه أيضا من خلال نص المادة 240 قانون الإجراءات المدنية الفرنسي التي تنص: لا يجوز للقاضي تكليف الفني بمهمة التوفيق بين الطرفين ".[4]

[1] – لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص 63.

[2] – حسين التونسي، المرجع السابق، ص 281.

[3] – المادة 142 قانون الإجراءات المدنية والإدارية 09/08: "إذ تبين للخبير أن مهمته أصبحت بدون موضوع، بسبب تصالح الخصوم، يتعين إخبار القاضي عن ذلك بموجب تقرير".

[4] – المادة 240 قانون الإجراءات المدنية الفرنسي.

– وعليه فالخبير ملزم بتقديم تقرير القاضي يطلعه فيه عن وجود تصالح بين الأطراف المتنازعة ففي هذه الحالة ليس له خيار آخر إلا الأخذ بتقرير الخبرة المتضمن تصالح الأطراف المتنازعة.

ثانيا: توافق الخبرة الفنية ومستندات الدعوى

سبق الإشارة أن تقرير الخبرة ما هو إلا دليل من أجله الإثبات وعلى ذلك وجب للقاضي الإداري قبل إصدار الحكم في النزاع الضريبي المعروض أمامه أن يدرس بعمق تقرير الخبير ويحاول تفسير كل ما جاء فيه.

وفي حالة وجود غموض في ذلك التقرير وجب على القاضي الإداري أن يستدعي الخبير لجلسة علنية بحضور مديرية الضرائب والمكلف بالضريبة لمناقشة الغموض الذي شاب تقرير الخبرة، وعليه فإن القاضي الإداري يتفادى التسرع في تقييم تقرير الخبرة خاصة ما إذا كانت النتائج التي تضمنها التقرير تتوافق والأدلة الموجودة في ملف الدعوى الجبائية[1].

[1] –لجردية نعيمة، دربال حياة، المرجع السابق، ص65.

المبحث الثاني: بطلان تقرير الخبرة القضائية

بالرجوع إلى النصوص القانونية التي تحكم إجراءات الخبرة سواءا في قانون الإجراءات الجبائية أو قانون الإجراءات المدنية والإدارية لا نجد نص على بطلان الخبرة القضائية لذا وجب علينا الإعتماد على القواعد العامة للإثبات لمناقشة أسباب بطلان الخبرة القضائية في المطلب الأول ونتائج وأثار البطلان في المطلب الثاني.

المطلب الأول: أسباب بطلان تقرير الخبرة القضائية

إن المشروع الجزائري وعلى غرار بعض التشريعات الأخرى ورغم أهمية الخبرة القضائية لا نجد أي نص يطرق موضوع البطلان في مجال الخبرة ما عدا ما ورد في الفقرة الثانية من المادة 140 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[1] مما يدفعنا لقواعد العامة للبطلان التي نص عليها المشرع الجزائري في المادة 60 ما يليها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وبالتالي هناك جملة من الأسباب يمكننا دراستها من جانبين الأسباب التي تلحق الخبرة لعدم إحترام الإجراءات الموضوعية ونأخدها في الفرع الأول أما الفرع الثاني البطلان لعدم احترام الإجراءات الشكلية.

الفرع الأول: البطلان لعدم احترام الإجراءات الموضوعية

لكي تعتبر الخبرة الفنية عموما سليمة يجب أن تبنى على مقتضيات موضوعية سليمة تجرها من الوقوع في هاوية البطلان، وإن وقعت فإن أعمال الخبير تكون باطلة ويجب على كل خصم إثارتها والدفع بها أمام المحكمة ويجب على القاضي إثارتها من تلقاء نفسه لأنها من النظام العام[2] التي نصها المرسوم التنفيذي 95/ 310 الذي يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائية والتي تتمثل فيما يلي:

[1] – المادة 2/140 قانون إجراءات مدنية وإدارية :" بدلا يجوز للخصوم بأي حال من الأحوال أداء عن والمصاريف، مباشرة الخبير يترتب على قبول الخبير، المقيد في الجدول هذه الشطبه من قائمة الخبراء وبطلان الخبرة".

[2] – حسان صبرينة، الخبير القضائي في المواد المدنية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المسؤولية المهنية، جامعة مولود معمري تيزي وزو، كلية الحقوق والعلوم الإنسانية، سنة 2013، ص 79.

– إنجاز الخبرة من شخص غير مؤهل: ويقصد بها عدم امتلاك المؤهلات العلمية اللازمة التي تسمح لشخص أن يكون خبيرا أو أن تخطأ المحكمة في الشخص المنتدب وقد يكون هذا الخطأ لتشابه في الأسماء ويذهب بعض من الفقه إلى اعتبار أن الخبرة الفنية باطلة إذا ما قام بها خبير غير مختص في الموضوع محل التعيين، كأن ينتدب خبير طبيب في موضوع له صلة بالمحاسبة[1].

– تنفيذ الخبرة من قبل خبير لم تعينه المحكمة: فالخبير يشهد اختصاصه من القاضي الذي انتدبه لأداء مهمة التي كلف بها والذي اختاره لإعتبارات تتعلق بإتفاق الخصوم أو لكفاءته.

– عدم قيام الخبير بتنفيد مهمته الموكلة إليه شخصيا: فإذا قام بعمليات الخبرة أحد مساعدي الخبير أو أحد كتابه، كانت الخبرة باطلة لأن الهدف من تعيين المحكمة للخبير ما أو استعانة المحكمة بالخبير الذي عينته شخصيا نظرا لثقافته أو تجربته الطويلة واختصاصاته الدقيقة في المسائل المعروضة على المحكمة[2].

– مخالفة أحكام المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[3] التي حددت مجال الخبرة في الوقائع المادية التقنية والعلمية دون المسائل القانونية فيكون الخبير قد عرضه تقريره للبطلان إذا أبدى رأيا في مسألة قانونية سواءا تعلق الأمر بتفسير نصوص قانونية أو استخلاص نقاط قانونية أو تطبيقها على وقائع الدعوى لقيام الخبير بإجراء تحقيق وسماع الشهود بعد تحليفهم اليمين، ويعتبر البطلان جزاء لإجراء الخبرة في مسائل القانون من النظام العام[4].

– تنفيذ الخبرة من شخص ليس لديه أهلية لأن يكون خبير: ونقصد بذلك أن لا يكون لشخص صلاحية القيام بوظيفة الخبير وقد نص على الشروط الواجب توفرها في الشخص ليكون خبير المرسوم

---

[1] – لجردية حليمة، دربال الحياة، المرجع السابق، ص67.

[2] – ريبو يسعد، بابا فرحات، المرجع السابق، ص 103.

[3] – المادة 125 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 09/08 "تهدف الخبرة إلى توضيح واقعة مادية تقنية أو علمية مختصة للقاضي".

[4] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص 92.

التنفيذي 310/95 الذي يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين وكيفياته ويحدد حقوقهم وواجباتهم والمادة 04 منه تنص على الشروط العامة للتسجيل ومن أهمها الفقرتين 3 و 5 التي تنصان على التوالي بما يلي "أن لا يكون قد تعرض لعقوبة نهائية بسبب إرتكاب وقائع مخلة بالأداب العامة والشرف وتنص الفقر ة 05 على ما يلي " أن لا يكون ضابطا عموميا وقع خلعه أو عزله أو محاميا شطب إسمه من نقابة المحامين أو موظفا عزل بمقتضى إجراء تأديبي بسبب إرتكابه وقائع مخلة بالأداب العامة.

– إن أعمال الخبير الأجنبي تكون باطلة لإنعدام صلاحياته لشغل هذه الوظيفة إلا إذا كانت هناك إتفاقية دولية في هذا المجال.

– إذا قام بأعمال الخبرة عدد من الخبراء في حين أن المحكمة قد عينت خبيرا أو أحد فإن التقرير يكون باطلا في هذه الحالة لعدم احترام رغبة المحكمة وبمخالفة حكم القاضي بتعيين خبير واحد لإجراء الخبرة[1] وأيضا في الحالة العكسية إذا قام بأعمال الخبرة خبير واحد في حين أن القانون ينص على وجوب أن يقويها عدد من الخبراء[2].

وفي الأخير نقول أن البطلان على تخلف أحد المقتضيات الموضوعية حق ولو لم يجد نص صريح للبطلان[3].

الفرع الثاني: البطلان لعدم احترام الإجراءات الشكلية:

وبناءا على ما سبق التعرض إليه لحالات البطلان لعدم احترام الإجراءات الموضوعية سنقوم هنا بالتعرض إلى البطلان لعدم احترام الإجراءات الشكلية وهي كالتالي:

[1] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص 93.
[2] – طاهري حسين، المرجع السابق، ص125.
[3] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص94.

– مبدأ الوجاهية يعتبر مبدأ الوجاهية من الإجراءات الجوهرية التي تؤذي إلى البطلان ويتحقق هذا المبدأ بإستدعاء الخصوم أو وكلائهم أو محاميهم حضوريا لسماع أقوالهم لحضور أعمال الخبرة[1] وطبقا لأحكام المادة 86/ 06 من قانون الإجراءات الجبائية وأيضا مقتضيات المادة 135 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذلك المادة 03 في فقرتها الثالثة من نفس القانون التي تنص على ما يلي "يلتزم الخصوم والقاضي بمبدأ الوجاهية" بإعتبار أن الخبرة هي امتداد لعمل القاضي فإن الخبير ملزم بإحترام مبدأ الوجاهية في جميع المراحل التي تمر بها إجراءات الخبرة بحيث يمكن لكل طرف من أجل تقديم ملاحظاته النهائية[2]، وينبغي هنا التفرقة بين عدم دعوة الخصوم أصلا وبين دعوتهم بالطرق القانونية لم يحضرو عند إنجاز الخبير للمهام الموكلة إليه فإن عدم دعوة الخصوم هو منعهم من إبداء ما يعنيهم من ملاحظات أو طلبات في سبيل صيانة مصلحتهم وهو الأمر الذي يجعل من تقرير الخبير متى تمسك به صاحل المصلحة الذي أثبت الضرر، أما دعوة الخصوم بالشكل الصحيح والقانوني وعدم حضورهم اجتماعات الخبير لا يترتب عليه تقرير الخبرة لأن الخبير قام بما هو مكلف به قانونا[3].

– تجاوز الخبير المأمورية الموكلة إليه من العيوب الجوهرية التي بإمكان الخصوم الطعن في الخبرة هي تجاوز الخبير المهمة الموكلة إليه لتحقيق فيها وعدم الأخذ بعين الاعتبار ملاحظات الخصوم واعتراضاتهم وأقوالهم وعدم النص عليها في تقريره، فإذا تجاوز الخبير حدود المهمة الموكلة إليه وتطرق لمواضيع أخرى لم تأمر المحكمة بالبحث والتحقيق فيها كأن يدخل خصوما لم يكونوا طرفا في دعوى أمام المحكمة أو وسع من أبحاثه وتحقيقاته إلى نقاط لم تكن مسندة إليه في منطوق الحكم القاضي بتعيينه[4] مثلا بالنسبة للخبرة في المادة الضريبية عدم الاخذ بعين الاعتبار أقوال وملاحظات مديرية الضرائب والمكلف بالضريبة وعدم تضمنها في تقرير الخبرة خصوصا إذا كان الحكم القاضي بتعيينه كخبير أشار إلى ضرورة الإستماع

[1] – ريبو يسعد، وبابا فرحات، المرجع السابق ص 105.
[2] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص96.
[3] – لجردية نعيمة، دربال الحياة، المرجع السابق، ص 70.
[4] – حساني صبرينة، المرجع السابق، ص82.

لأقوال الخصوم وملاحظاتهم وتضمينها في تقرير الخبير[1] وهنا تكون الخبرة باطلة لتجاوز المهمة الموكلة إليه.

– تنازل القاضي عن صلاحياته للخبير: لقد استقر كل من القانون والقضاء على أن الخبير ينسب في المسائل الفنية التي تحرج عن الدراية القانونية للقاضي وعليه كل مخالفة لذلك ضمن الحكم القاضي بإنتداب خبير قابل للبطلان وإذا كان القانون قضي بعدم إمكانية إستئناف ذلك الحكم إلا مع الحكم الفاصل في الموضوع فإن الحكم الفاصل الذي جعل من تقرير الخبرة دليل إثبات في الدعوى قابل للبطلان متى تمسك به من له مصلحة في ذلك[2] ويشمل هذا التنازل إنتداب الخبير في المسائل القانونية كان الأجدر بالقاضي أن يكون على علم بها إضافة إلى تكليف الخبير بموجب الأمر القاضي بإجراء مصالحة بين أطراف النزاع الضريبي محل الخبرة في حيث أن القانون جعل المصالحة إجراء منوط بهيئة المحكمة وعليه فعلى الخبير المنتدب أن لا ينجز أي مهمة كانت ذات طابع قانوني وإن فعل وقام بإنجازها عرض تقريره للبطلان[3].

– تأخر في تقديم تقرير الخبرة للمحكمة ففي هذه الحالة إن أغلب التشريعات المعاصرة لا تنص صراحة على بطلان الخبرة المنجزة من طرف الخبير المنتدب بقدر ما تنص على معاقبة الخبير الذي لم يقدم تقريره في المهلة المحددة له في الحكم وذلك باستبداله بغيره مع الحكم عليه باسترجاع ما أخدمت من مصروفات، وأحيانا الحكم عليه بالتعويض إذ كان هناك سبب لذلك[4] وهذا ما أكدته المادة 132 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية[5].

المطلب الثاني: نتائج الحكم ببطلان تقرير الخبرة وآثاره

[1] – لجردية نعيمة، دربال الحياة، المرجع السابق، ص71.

[2] – ريبو يسعد ، يايا فرحات، المرجع السابق، ص 106 – 107.

[3] – لجردية نعيمة، دربال الحياة، المرجع السابق، ص71.

[4] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص106.

[5] – المادة 132 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية "إذا قبل الخبير المهمة .... أو لم يودعه في الأجل المحدد جان الحكم عليه بكل ما تسبب فيه من مصاريف، أو عند الاقتضاء الحكم عليه بالتعويضات المدنية، ويكون علاوة ذلك باستبداله".

إذا أشاب إجراء من إجراءات عمل الخبير عيب يمس بالإجراءات الموضوعية أو الشكلية تحكم للمحكمة ببطلان تقريره بالإضافة إلى النتائج التي تنجم عن هذا الحكم فتقوم بدراستها في الفرع الأول كما حكم ببطلان الخبرة نتائج له أيضا أثار ندرسها في الفرع الثاني.

الفرع الأول: نتائج الحكم ببطلان تقرير الخبرة:

يمكن دراسة نتائج الحكم ببطلان تقرير الخبرة بتصحيح الأعمال الباطلة وهذا التصحيح يكون بتكملة العمل الإجرائي أو التصحيح بالتنازل عن التمسك بالبطلان.

– تصحيح بتكملة العمل الإجرائي: عملا بنص المادة 1/162[1] من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فقد منح المشرع للقاضي سلطة إعطاء أجل للخصوم من أجل تصحيح ما عيب في تقرير الخبير إن أمكن ويكون هنا التصحيح من طرف الخبير نفسه متى ثبت له بأن العمل الذي قام به قد شابه عيب مبطل قابل للتصحيح ومن أمثلة الأعمال التي يمكن تصحيحها قبل إعادة السير في الدعوى نجد:

– عيب عدم توقيع التقرير أو عيب عدم تأريخه.

– عيب وجود أخطاء في أسماء وصفات أطراف النزاع[2].

– التصحيح بالتنازل عن التمسك بالبطلان: قد سبق القول أن الدفع بالبطلان أحد إجراءات الخبرة الغنية يكون قبل الولوج في مناقشة موضوعها وعليه فإن حدث أن قام الخصم صاحب الحق بإيداع الدفوع الموضوعية دون إثارة البطلان، فإن ذلك يعتبر تنازل صنفي منه وأن يقوم بإعلان تنازله

[1] – المادة 1/162 قانون الإجراءات المدنية والإدارية "يجوز للقاضي" أن يمنح أجلا لخصوم لتصحيح الإجراء المشوب بالبطلان بشرط عدم بقاء أي ضرر قائم بعد التصحيح.

[2] – لجردية نعيمة، دربال الحياة، المرجع السابق، ص76.

صراحة أمام القاضي الإداري المختص، فمتى تقدر التنازل أصبح إجراء الخبرة الفنية المعيب صحيحا من تاريخ القيام به أي بأنه رجعي[1].

الفرع الثاني: الآثار المترتبة عن بطلان تقرير الخبرة:

متى قدرت المحكمة وجود عيب في تقرير الخبرة من شأنها أن تؤذي إلى بطلانه أو قدرت بطلان تقرير الخبرة فهو يفقد قيمته ولا يمكن أن يكون أساسا لقضاء المحكمة وإذا كان قرارها معيب مستوجب لنقص ففي هذه الحالة يجوز للمحكمة أن تأمر بإعادة الخبرة أو إجراء خبرة جديدة[2].

– ويمكن أن يترتب على بطلان تقرير الخبرة أثر يمتد إلى الخبير الذي باشر المهمة المكلف بها ويتمثل في أنه يجوز للمحكمة أن تحرمه من كل أو بعض أجره.

– لا يترتب على بطلان تقرير الخبير بطلان الحكم الصادر في موضوع النزاع لا سيما كان مؤسسا منه على ذلك التقرير[3].

– وأخيرا يمكن اعتبار تقرير الخبرة كأنه لم يكن ويستوجب نتيجة دلك استبعاده من ملف الدعوى كدليل للإثبات[4].

---

[1] – المرجع نفسه، ص 77.

[2] – ريبو يسعد، يايا فرحات، المرجع السابق، ص108.

[3] – داسي نبيل، المرجع السابق، ص99.

[4] – لجردية نعيمة، دربال الحياة، المرجع السابق، ص77.

خلاصة الفصل الثاني

وفي ختام هذا الفصل نستنتج أن الخبير المنتدب بموجب حكم صادر عن الهيئة القضائية المختصة ينهي مأموريته التي كلف بها بإيداع تقرير الخبرة الذي له أهمية كبرى بإعتباره وسيلة للإثبات في المنازعة الضريبية إلا أنه ليس من الأوراق الرسمية إذ يمكن الاعتراض عليه بكل الوسائل من أطراف المنازعة الضريبية باستثناء الأوراق التي ترفق بالتقرير والتي يمكن الطعن فيها إلا بالتزوير.

وللقاضي الإداري سلطة تقديرية في أحد بما جاء التقرير فيمكنه الأخذ بما جاء في هذا التقرير كله أو جزء منه وإستبعاد كليا.

وعليه في الأخير يمكن القول أن الأخذ بتقرير الخبرة كدليل للإنسان في الدعوى الجبائية استوجب على الخبير أن يحترم كل الإجراءات المنوطة بالخبرة الفنية أثناء إنجازها لحماية تقريره من خطر البطلان.

خاتمة

من خلال دراستنا لموضوع الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية نستطيع القول إنه للحفاظ على التوازن بين أطراف العلاقة "المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية"، أجاز المشرع اللجوء لأهل المعرفة والخبرة لحل مختلف النزاعات وخاصة النزاعات في المجال الضريبي الذي يتسم بالتعقيد في إجراءاته وعدم الاستقرار لتعدد القوانين الضريبية بسبب كثرة التعديلات التي تطرأ على النظام الجبائي وسوء تطبيقه أحيانا.

فهنا نستطيع القول إلى ما توصلنا إليه من نتائج حول الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية.

يمكن القول إنها إجراء من إجراءات التحقيق ووسيلة من وسائل الإثبات في المنازعة الإدارية بصفة عامة والمنازعة الضريبية بصفة خاصة، أجازها المشرع ليؤكد دورها في تحقيق العدالة وإنارة مسار القاضي الإداري في تسوية المنازعات.

كما استنتجنا أيضا أنه عدم وجود قضاة متخصصين في المجال الضريبي أو الجبائي مما يزيد من حتمية للجوء إلى الخبرة القضائية من أجل سد الفراغ المعرفي للقضاة الإداريين.

وأنه عدم استقلالية الإجراءات الجبائية في مجال الخبرة القضائية والإحالة التي انتهجها المشرع الجبائي إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية في خلق فجوة في المنازعات.

وأيضا أنه في نهاية الإجراءات الخبرة يجب على الخبير أن يلخص ما قام به في تقرير ولكن رغم أهمية التي يكتسبها إلا أن القاضي غير ملزم بالأخذ به.

عدم تعمق قانون الجبائي في أخذه للإجراءات الخبرة القضائية.

وبناء على ما سبق نتقدم ببعض المقترحات والتوصيات منها:

التعمق والتدقيق والاهتمام بالخبرة القضائية في المجال الجبائي لكونها تساعد القاضي الإداري في اتخاذ الحكم.

إنشاء أقسام متخصصة في مجال المنازعات الجبائية على مستوى كل محكمة إدارية مؤطرة بقضاة متخصصين في هذا المجال نظرا للتعقيد الذي يعرفه التشريع الضريبي مما يصعب على القاضي الإداري التحكم فيه.

تكثيف في تكوين عمال وموظفي إدارة الضرائب واطلاعهم على ما هو جديد في التعديلات وفهمها وحسن تطبيقها لتفادي كثرة المنازعات.

الإهتمام بالخبير الجبائي ووضع نصوص قانونية دقيقة تحكمه لاستفاء جميع حقوقه.

محاولة تبسيط الإجراءات الضريبية وتوحيدها ضمانا لحقوق المكلفين بالضريبة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع :

أولا المصادر :

أ– القوانين:

- **القوانين باللغة العربية**

– **القوانين الجزائرية**

القانون رقم 09/08 المؤرخ في 25 فبراير 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري الجريدة الرسمية رقم 21 الصادرة في 2008/02/23.

قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

– **القوانين المقارنة**

قانون المرافعات القطري 13 لسنة 1990، بإصدار قانون المرافعات المدنية والتجارية

2-1990/13 الجريدة الرسمية رقم 13 بتاريخ 1990/01/01 الموافق 1410/06/04 هجري.

قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017.

قانون الإثبات المصري رقم 25 لسنة 1968، الجريدة الرسمية العدد 22، الصادرة في 1968/05/30.

- **القوانين الأجنبية:**

قانون الإجراءات المدنية الفرنسي.

ب- المراسيم:

مرسوم تنفيذي رقم 95/310 مؤرخ في 15 جمادى الأول عام 1416، الموافق ل 10 أكتوبر 1995، يحدد شروط التسجيل في قوائم الخبراء القضائيين ما يحدد حقوقهم وواجباتهم.

ثانيا المراجع :

أ- الكتب:

تراعي نعيمة، هنون نصر الدين، الخبرة القضائية في المنازعات الإدارية، ط3، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2009

حسن التونسي، المعاينة والخبرة القضائية في المواد المدنية والتجارية على ضوء ق إ م و، دار الخلدونية 1438هـ- 2017م

حليل بوضوبرة، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مكتبة نوميديا، ب ط، سنة 2010

طاهري حسين، المنازعات الضريبية، ملحقا بالتعديلات الأخيرة المدخلة على قانون الإجراءات الجبائية وقوانين المالية الأخيرة إلى غاية 2014، دار الخلدونية، ط3، 1437.2014

طاهري حسين، دليل الخبير القضائي، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، ط 1431-2010

نبيل صقر ، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية ، قانون 08-09 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2008 ، دار الهدى مليلة الجزائر ، ب ط

ب- المذكرات والرسائل الجامعية

- **الأطروحات الجامعية:**

إلياس جوادي، الاثبات القضائي في المنازعات الإدارية، دراسة مقارنة ، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2014/2013

- **مذكرات الماجيستير:**

حسان صبرينة، الخبير القضائي في المواد المدنية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المسؤولية المهنية، جامعة مولود معمري تيزي وزو، كلية الحقوق والعلوم الإنسانية، سنة 2013

عبد الكريم حمود. الرويلي، الخبرة في المواد المدنية، -دراسة تحليلية مقارنة-، رسالة ماجيستير، في القانون الخاص بكلية القانون، بجامعة قطر، لسنة 1440/2019هـ

- **مذكرات الماستر:**

بوكرش سومية، حلفاوي يمينة، الخبرة القضائية في المادة الإدارية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون عام "منازعات إدارية"، سنة 2015/2014

داسي نبيل، الإثبات عن طريق الخبرة في المدنية والتجارية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص عقود ومسؤولية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم قانون خاص، 2013-2014.

ريبو يسعد، يايا فرحات، الخبرة القضائية ودورها في الإثبات، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص، تخصص مهن قانونية وقضائية، كلية الحقوق عبد الرحمان ميرة، بجاية، لسنة 2019

عبد القادر يحياوي، شرقي هواري ، دور المنازعات الجبائية في تعزيز الضمانات المرتبطة بالرقابة الجبائية المكلف ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب ، عين تيموشنت ،2018-2019

فايزة بن خليفة، التسوية القانونية للمنازعات الجبائية من خلال الخبرة القضائية المحاسبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، شعبة علوم مالية و محاسبة تخصص محاسبة، جامعة حمة لخضر، الواد، سنة 2017 - 2018

لجردية نعيمة، دربال حياة، الخبرة القضائية في المنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، قانون عام، تخصص قانون الجماعات الإقليمية، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، في 2012/09/23.

نوح لبوز، الخبرة القضائية في النزاع الجبائي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي في مسار الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة غرداية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم حقوق، سنة 2017-2018

ج- المقالات :

بلول فهيمة ، الخبرة القضائية كإجراء أساسي للتحقيق في المنازعة الضريبية ، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني ، المجلد رقم 15/العدد01 ، 2017

الملاحق

الملحق 01: نموذج من المنازعة الضريبية

11 / CTX / 2020

غـــردايـــة في : 13/08/2020
مقبول

السيـــد :
النشـــاط :
العنـــوان :
رقم المادة :

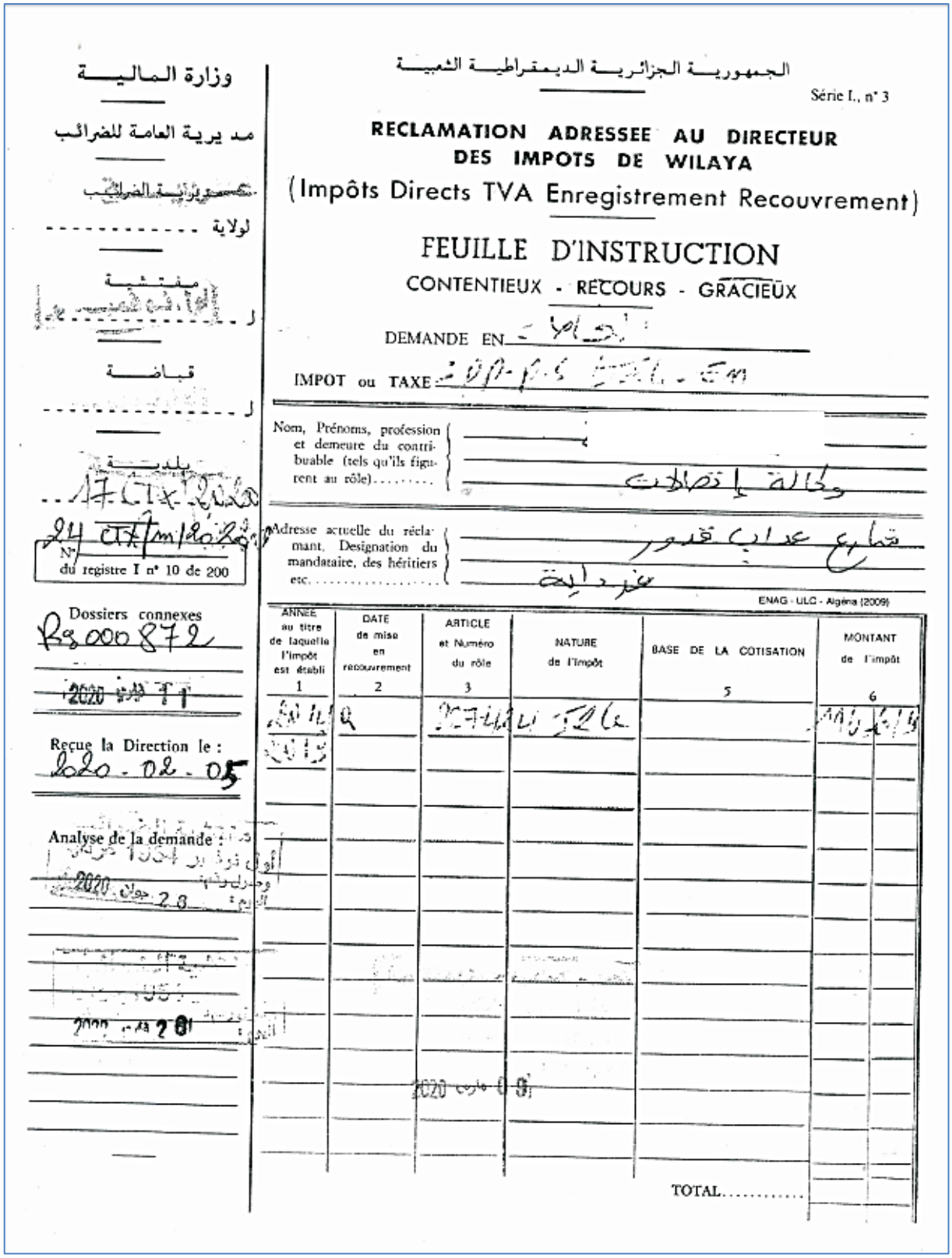
يتقدم المشتكي بطلب إلغاء الضريبة الجزافية الوحيدة IFU الخاصة بسنة 2017 بسبب أنه قام بتسديدها بتصريح G12 .

دراسة الجدول :

- المشتكي يزاول نشاطه من تاريخ : 2017/06/15، يقوم بنشاط بيع قطع غيار السيارات.
- زاول نشاطه إلى غاية 2019/06/10.
- المشتكي لم يسدد الحد الأدنى للضريبة لسنة 2017.
- سنة 2018 صرح برقم أعمال 400.000دج و قام بتسديدها.
- لم يصرح المشتكي لسنة 2019.
- قامت مصالحنا بإرسال إعذار بتاريخ تطالبه فيها بالتصريح لسنة 2017، ثم قامت بإرسال إشعار C4 بتاريخ 2018/07/12، إلا أنه قدم تبريرات غير مؤسسة .
- قامت مصالحنا بإصدار الجدول محل الشكاية بتاريخ 2019/09/29 متعلق بسنة 2017 و الجدول رقم 44 بتاريخ 2020/01/26 متعلق بسنة 2019 المتعلق بشطب السجل بتاريخ 2019/06/10.
- العناصر التي يشير إليها المعني في شكايته :
- أنه قام بتسديد الضريبة الجزافية الوحيدة لسنة 2017.
- أنه لم يزاول نشاطه.
- مصالحنا توضح:

الضريبة التي سددها متعلقة بسنة 2018 .
لم يقدم إثبات على عدم مزاولة النشاط.

الممضي أسفله يرى أن الضرائب مؤسسة قانونا وعليه يقترح رفض الشكاية



وزارة المالية

مديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية .....

مفتشية

قباضة

بلدية

N°
du registre I n° 10 de 200

Dossiers connexes

Reçue la Direction le :

Analyse de la demande :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série I., n° 3

RECLAMATION ADRESSEE AU DIRECTEUR DES IMPOTS DE WILAYA

(Impôts Directs TVA Enregistrement Recouvrement)

FEUILLE D'INSTRUCTION

CONTENTIEUX - RECOURS - GRACIEUX

DEMANDE EN

IMPOT ou TAXE

Nom, Prénoms, profession et demeure du contribuable (tels qu'ils figurent au rôle).....

وكالة إتصالات

Adresse actuelle du réclamant, Désignation du mandataire, des héritiers etc. .....

شارع عدلي قدور

غرداية

ENAG - ULC - Algéria (2009)

ANNEE au titre de laquelle l'impôt est établi 1	DATE de mise en recouvrement 2	ARTICLE et Numéro du rôle 3	NATURE de l'impôt	BASE DE LA COTISATION 5	MONTANT de l'impôt 6

TOTAL.....

CALCUL
DES DEGREVEMENTS (2)

AVIS { de l'Inspecteur _____ (1)
du Contrôleur _____ (1) (M. _____)

(Dans le cas où la réclamation sera reconnue entièrement fondée l'agent instructeur se bornera à formuler un avis sommaire)

A GHARDAIA le 08/03/2020

1° En la forme : معقول

2° Au fonds :

(1) Rayer la mention inutile.
(2) L'agent instructeur doit laisser subsister dans cette colonne les opérations qu'il a effectuées pour calculer les dégrèvements.

CALCUL
DES DEGREVEMENTS (2)

AVIS de l'Inspecteur _____ (1) (suite)

(1) Rayer la mention inutile.
(2) L'agent instructeur doit laisser subsister dans cette colonne les opérations qu'il a effectuées pour calculer les dégrèvements.

DÉGREVEMENTS

ANNEE	ARTICLE et numéro du rôle	NATURE des Impôts ou taxes	DECHARGES ou réductions		REMISES ou modérations	
1	2	3	4		5	
TOTAL.....						
FRAIS						
TOTAL GENERAL.....						

DECISION DU DIRECTEUR DE WILAYA

(Juridiction contentieuse)

Le Directeur des Impôts de la Wilaya d_____

Après examen de la réclamation ci-jointe et des avis dont elle a été l'objet,

Prononce en faveur du réclamant un dégrèvement de (1)

_____

_____

plus le remboursement des frais s'élevant à (1)_____

_____

et le rejet du surplus de la demande,

Prononce le rejet de la demande,

par les motifs suivants :

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

_____

Mais faisant application de l'article 347 du code des Impôts directs, prononce d'office un dégrèvement de (1)

_____

_____

A_____, le_____

Le Directeur de Wilaya,

I—(3)_____

Par délégation du Directeur,

RATTACHEMENT

au registre de comptabilité

de l'exercice 200 _____

Ligne : _____

_____

DATE D'ENVOI

de la lettre d'avis de décision

2020 ملف 31

R1001443

DECISION DU DIRECTEUR DE WILAYA (Juridiction Gracieuse)

Le Directeur des Impôts de la Wilaya d

Après examen de la demande ci-jointe et des avis dont elle''a été l'objet,

Prononce :

Un dégrèvement de (1)_____

_____

Le rejet de la demande.

(1) En toutes lettres et en Dinars et centimes.

(2) Lorsqu'il n'est pas fait droits intégralement à la réclamation, la décision doit indiquer dune façon sommaire, les motifs sur lesquels elle est fondée et ces motifs doivent être reproduits sur la notification adressée au contribuable.

(3) Indiquer le grade de l'agent.

A_____, le_____

Le Directeur des Impôts de Wilaya

قائمة المحتويات	الصفحة
الإهداء	
الشكر	
قائمة المختصرات	
الملخص	
مقدمة	أ
الفصل الأول: الأحكام الإجرائية للخبرة القضائية في المنازعات الضريبية	
تمهيد	6
المبحث الأول: إجراءات الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية	7
المطلب الأول: كيفية تعيين الخبير وأحكام ندبه في المنازعة الضريبية	7
الفرع الأول: كيفية تعيين الخبير القضائي في المادة الجبائية	9
الفرع الثاني: حكم ندب الخبير القضائي	11
المطلب الثاني: عوارض سير الخبرة أثناء التحقيق في المادة الجبائية	14
الفرع الأول: رد الخبير القضائي	14
الفرع الثاني: استبدال الخبير القضائي وتنحيه عن مباشرة مهمته:	17
المبحث الثاني: تنفيذ مهام الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية	21
المطلب الأول: القواعد المنظمة لتنفيذ مهام الخبير	21
الفرع الأول: المهام الموكلة لخبير لتنفيذ الخبرة	22
الفرع الثاني: الرقابة على مهام وأعمال الخبير	27
المطلب الثاني: تقدير أتعاب تنفيذ مهام الخبرة القضائية في المنازعة الضريبية	30
الفرع الأول: كيفية تقدير أتعاب الخبير القضائي ومعارضته الخبراء والأطراف هذا التقدير	30
الفرع الثاني: جزاء تسلم الأتعاب من الخصوم مباشرة	34
خلاصة الفصل الأول	35

الفصل الثاني: حجية تقرير الخبرة القضائية في إثبات المنازعة الضريبية	
تمهيد	37
المبحث الأول: تقرير الخبرة ومدى التزام القاضي به	38
المطلب الأول: تقرير الخبرة القضائية ومناقشته	38
الفرع الأول: مضمون تقرير الخبرة وايداعه	39
الفرع الثاني: مناقشة تقرير الخبرة القضائية	41
المطلب الثاني: مدى التزام القاضي الإداري بتقرير الخبرة والاستثناءات الواردة عليه	44
الفرع الأول: مدى التزام القاضي الإداري بتقرير الخبرة	44
الفرع الثاني: القاضي ملزم بنتائج الخبرة كاستثناء	46
المبحث الثاني: بطلان تقرير الخبرة القضائية	48
المطلب الأول: أسباب بطلان تقرير الخبرة القضائية	48
الفرع الأول: البطلان لعدم احترام الإجراءات الموضوعية	48
الفرع الثاني: البطلان لعدم احترام الإجراءات الشكلية	50
المطلب الثاني: نتائج الحكم ببطلان تقرير الخبرة وآثاره	53
الفرع الأول: نتائج الحكم ببطلان تقرير الخبرة	53
الفرع الثاني: الآثار المترتبة عن بطلان تقرير الخبرة	54
خلاصة الفصل الثاني	55
خاتمة	57
قائمة المصادر والمراجع	61
الملاحق	66
الفهرس	72