الدكتور عزيز بوعلام
إطار سابق بالمديرية العامة للضرائب
باحث في المجال الضريبي

وسائل التحقيق في الدعوى الضريبية بين الاجتهاد القضائي والعمل الإداري

- ✓ خصوصيات إجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية والإشكاليات المرتبطة بها.
- ✓ سلطات القاضي الإداري في سير وتقدير وسائل التحقيق في الدعوى الضريبية

تقديم:

الدكتور امحمد قزيبر
أستاذ التعليم العالي
ورئيس شعبة القانون العام بكلية الحقوق بمكناس

دار الآفاق المغربية

الفهرس

تقديم الدكتور امحمد قزيبر 5

مقدمة 7

الباب الأول
خصوصيات إجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية والإشكاليات المرتبطة بها

الفصل الأول: إجراءات التحقيق في الدعاوى الضريبية 17

المبحث الأول: نطاق إجراءات التحقيق 17

المطلب الأول: الإطار التاريخي والقانوني لإجراءات التحقيق 18

الفرع الأول: الإطار التاريخي لإجراءات التحقيق 18

الفرع الثاني: مفهوم إجراءات التحقيق 19

المطلب الثاني: إجراءات التحقيق في الدعوى 20

الفرع الأول: إجراءات التحقيق العادية 20

الفقرة الأولى: القواعد العامة والمشتركة لإجراءات التحقيق 21

الفقرة الثانية: القواعد الخاصة لمختلف إجراءات التحقيق العادية 24

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق المسطرية 24

الفقرة الأولى: تحديد مفهوم إجراءات التحقيق المسطرية 24

الفقرة الثانية: خصائص إجراءات التحقيق المسطرية 25

المطلب الثالث: القواعد الشكلية لإجراءات التحقيق وبطلانها 27

الفرع الأول: محددات الأوامر بإجراءات التحقيق 29

الفرع الثاني: بطلان إجراءات التحقيق 28

المبحث الثاني: وسائل التحقيق في الدعاوى الضريبية 33

المطلب الأول: الخبرة كإجراء للتحقيق في الدعوى الضريبية 35

الفرع الأول: الإطار القانوني والتنظيمي للخبرة القضائية 36

الفقرة الأولى: ماهية الخبرة 36

الفقرة الثانية: القواعد الإجرائية المؤطرة للخبرة والخبراء القضائيين 45

الفرع الثاني: الخبرة القضائية بين التحقيق والإثبات والقيمة الثبوتية لتقرير الخبرة 54

الفقرة الأولى: الخبرة القضائية بين الإثبات والتحقيق 55

الفقرة الثانية: القيمة الثبوتية لتقرير الخبرة القضائية 61
المطلب الثاني: المعاينة كإجراء للتحقيق في الدعوى الضريبية 64
الفرع الأول: أهمية المعاينة 65
الفقرة الأولى: مميزات وخصائص إجراء معاينة الأماكن 65
الفقرة الثانية: أهمية معاينة الأماكن في الدعوى الضريبية 69
الفرع الثاني: إجراءات معاينة الأماكن ونتائجها 71
الفقرة الأولى: مباشرة إجراء معاينة الأماكن 71
الفقرة الثانية: أهمية محضر المعاينة في التحقيق 73
المطلب الثالث: جلسة البحث كإجراء للتحقيق في الدعوى الضريبية 76
الفرع الأول: حالات جلسة البحث في الدعوى الضريبية 78
الفقرة الأولى: طبيعة جلسة البحث وسندها القانوني 78
الفقرة الثانية: حالات إجراء جلسة البحث في الدعوى الضريبية 81
الفرع الثاني: قواعد مباشرة جلسة البحث ونتيجتها 85
الفقرة الأولى: مسطرة إجراء جلسة البحث 85
الفقرة الثانية: نتائج جلسة البحث 88
الفصل الثاني: إشكاليات إجراءات التحقيق في الدعاوى الضريبية وسبل تجاوزها 93
المبحث الأول: الإشكاليات المرتبطة بالخبرة القضائية وموقف الإدارة الجبائية منها 95
المطلب الأول: الإشكاليات المرتبطة بالخبرة على مستوى الشكل والموضوع 95
الفرع الأول: على مستوى الشكل 95
الفرع الثاني: من حيث الموضوع 98
المطلب الثاني: موقف الإدارة الجبائية من الخبرة القضائية 100
الفرع الأول: الإشكاليات المرتبطة بالخبير المعين 104
الفقرة الأولى: حول صفة الخبير المنتدب 104
الفقرة الثانية: إشكالية التجريح في الخبير المنتدب 109
الفرع الثاني: الإشكالات المتعلقة بتقرير الخبرة 110
الفقرة الأولى: إشكالية التقيد بما ورد في الحكم التمهيدي بإجراء خبرة 110
الفقرة الثانية: إشكالية التقيد بما ورد في تقرير الخبرة 113
المطلب الثالث: الخبرة القضائية بين الثابت والمتغير وآليات النهوض بالعمل القضائي لتطوير الخبرة في مجال الدعوى الضريبية 118
الفرع الأول: واقع الخبرة القضائية في المادة الضريبية 118

الفقرة الأولى: واقع اعتماد الخبرة في المجال الضريبي 118
الفقرة الثانية: عدم توازن النصوص القانونية المنظمة للخبرة وغياب تفعيلها 123
الفرع الثاني: آليات النهوض بالعمل القضائي وتطوير الخبرة في المادة الضريبية 124
الفقرة الأولى: آليات النهوض بالعمل القضائي في المادة الجبائية 124
الفقرة الثانية: سبل تطوير الخبرة في المجال الضريبي 127
المبحث الثاني: حدود وإكراهات العمل القضائي في المجال الضريبي وآليات تجاوزها 129
المطلب الأول: الحدود المرتبطة بمحيط القاضي الإداري 130
الفرع الأول: الحدود المرتبطة بالمشرع والمساطر أمام القضاء 131
الفقرة الأولى: دور المشرع والقوانين 131
الفقرة الثانية: دور المسطرة الضريبية أمام القضاء 134
الفرع الثاني: الحدود المرتبطة بالملزم والدفاع 136
الفقرة الأولى: حدود الملزم الضريبي 137
الفقرة الثانية: محدودية تكوين المحامي في المجال الجبائي 138
المطلب الثاني: الحدود المرتبطة بالقاضي الإداري 139
الفرع الأول: إكراهات التكوين في المجال الضريبي 140
الفقرة الأولى: طبيعة تكوين القاضي الإداري 139
الفقرة الثانية: غياب قاضي ضريبي متخصص 139
الفقرة الثالثة: الاعتماد على الخبير 140
الفرع الثاني: الحدود المرتبطة بالعمل القضائي 143
الفقرة الأولى: هيمنة الجوانب الشكلية 143
الفقرة الثانية: قصور الإجتهاد القضائي 144
المطلب الثالث: آليات الرفع من جودة العمل القضائي في المجال الضريبي 145
الفرع الأول: على المستوى الهيكلي 146
الفرع الثاني: تنفيذ الأحكام القضائية 149
الفقرة الأولى: إشكاليات عدم تنفيذ الأحكام القضائية في المجال الضريبي 150
الفقرة الثانية: تحقيق السلطة الفعلية للأحكام القضائية 151
خلاصة الباب الأول 157

الباب الثاني

سلطات القاضي الإداري في سير وتقدير وسائل التحقيق في الدعوى الضريبية

الفصل الأول: القاضي الإداري وحدود سلطاته التقديرية 163
المبحث الأول: القاضي الإداري: تكوينه واختصاصه 164

المطلب الأول : طبيعة تكوين القاضي الإداري 164
الفرع الأول: التأهيل العلمي 165
الفرع الثاني: التأهيل العملي 167
المطلب الثاني: سلطات القاضي الإداري في الدعاوى الضريبية 169
الفرع الأول: سلطات القاضي الإداري في إطار دعوى القضاء الشامل 171
الفرع الثاني: سلطات القاضي الإداري في إطار دعوى الإلغاء 174
الفرع الثالث: سلطات قاضي المستعجلات في المادة الضريبية 178
المطلب الثالث: دور القاضي الإداري في المنازعات الضريبية 181
الفرع الأول: دور القاضي في تسوية المنازعات الجبائية 182
الفقرة الأولى: السلطة الموسعة للقاضي الجبائي 182
الفقرة الثانية: القاضي كمفتش سامي للضريبة 183
الفقرة الثالثة: إيجابية القاضي الإداري في الدعوى الجبائية 184
الفرع الثاني: دور القاضي الجبائي في تطوير المادة الجبائية 184
المبحث الثاني: السلطة التقديرية للقاضي الإداري 187
المطلب الأول: مفهوم السلطة التقديرية وأساسها القانوني 187
الفرع الأول: ماهية السلطة التقديرية بين القانون والفقه 191
الفقرة الأولى: تعريف السلطة والتقدير في اللغة 191
الفقرة الثانية: تعريف السلطة والتقدير اصطلاحا 192
الفقرة الثالثة: تعريف السلطة التقديرية باعتبارها لفظا مركبا 193
الفرع الثاني: الأساس القانوني للسلطة التقديرية 196
الفقرة الأولى: نظرية الحقوق الشخصية 196
الفقرة الثانية: نظرية تدرج القوانين 198
الفقرة الثالثة: نظرية المشروع 199
المطلب الثاني: دور القضاء الإداري في تحديد معالم السلطة التقديرية
بين التشريع والقضاء 201
الفرع الأول: السلطة التقديرية والقواعد التشريعية 202
الفرع الثاني: السلطة التقديرية وقواعد التنظيم القانوني 204
الفرع الثالث: القاضي الإداري بين الفراغ والغموض التشريعي 207
الفقرة الأولى: القاضي الإداري والفراغ التشريعي 210
الفقرة الثانية: القاضي الإداري وغموض التشريع 213
المطلب الثالث: حدود سلطات القضائي الإداري في الدعوى الضريبية 215
الفرع الأول: القيود القانونية لسلطات القاضي الإداري في الدعوى الضريبية 216
الفقرة الأولى: حظر حلول القاضي الإداري محل الإدارة الضريبية 216

الفقرة الثانية: حظر توجيه الأوامر للإدارة الضريبية 218
الفرع الثاني: القيود التطبيقية لسلطات القاضي الإداري في الدعوى الضريبية 220
الفقرة الأولى: تأثير دور الإدارة الضريبية خلال مجريات الدعوى 220
الفقرة الثانية: تكوين القاضي الإداري في المجال الضريبي 221
خلاصة الفصل الأول 223

الفصل الثاني: القاضي الإداري وتقدير وسائل التحقيق في الدعاوى الضريبية 225
المبحث الأول: سلطات القاضي الإداري في التعامل مع وسائل التحقيق 226
المطلب الأول: سلطات القاضي الإداري من خلال خصائص التحقيق في الدعوى 226
الفرع الأول: المبادئ العامة التي تحكم سلطة القاضي الإداري في التحقيق 226
الفقرة الأولى: مبدأ حياد القاضي 227
الفقرة الثانية: مبدأ منع القاضي من القضاء بعلمه الشخصي 232
الفرع الثاني: مبدأ وجوبية التحقيق في الدعوى 234
الفقرة الأولى: ماهية وجوبية التحقيق 234
الفقرة الثانية: سلطة القاضي الإداري في الإعفاء من التحقيق 235
المطلب الثاني: سلطات القاضي الإداري في الإشراف على إجراءات التحقيق 237
الفرع الأول: سلطة القاضي الإداري في تسيير إجراءات التحقيق 238
الفقرة الأولى: سلطة الإشراف على ملف الدعوى 238
الفقرة الثانية: سلطة البحث عن الأدلة 238
الفرع الثاني: سلطة القاضي في اختيار وسائل التحقيق 239
الفقرة الأولى: إجراءات التحقيق العامة 239
الفقرة الثانية: سلطة القاضي الإداري في مراقبة سير إجراءات التحقيق الخاصة 241
المطلب الثالث: سلطات القاضي الإداري من خلا لوسائل التحقيق في الدعاوى الضريبية 242
الفرع الأول: السلطة التقديرية للقاضي الإداري من خلال إجراءات الخبرة 244
الفقرة الأولى: تعيين وتحديد مهمة الخبير 245
الفقرة الثانية: سلطات القاضي الإداري في الأخذ بنتائج الخبرة 251
الفرع الثاني: سلطة القاضي الإداري من خلال المعاينة 259
الفقرة الأولى: المعاينة الجبائية والمعاينة القضائية 259
الفقرة الثانية: سلطة القاضي من خلال وسيلة المعاينة 263
المبحث الثاني: الرقابة القضائية على السلطة التقديرية للقاضي الإداري في اعتماد وسائل التحقيق في الدعوى الضريبية 272

المطلب الأول: رقابة محكمة النقض لسلطة القاضي الإداري في الأخذ بوسائل التحقيق في الدعاوى الضريبية 272
الفرع الأول: رقابة محكمة النقض لسلطة القاضي الإداري في تقدير وسائل التحقيق بين الرفض والقبول 274
الفقرة الأولى: الرقابة الإيجابية لمحكمة النقض على سلطة القاضي الإداري 274
الفقرة الثانية: رقابة محكمة النقض على حيادية القاضي الإداري في الأمر بإجراءات التحقيق 276
الفرع الثاني: رقابة محكمة النقض على تسبيب الحكم المعتمد على وسائل التحقيق 278
الفقرة الأولى: رقابة محكمة النقض لأسباب اللجوء إلى وسائل التحقيق 279
الفقرة الثانية: تعليل نتائج التحقيق كضمان لحياد القاضي 280
المطلب الثاني: نحو اعتماد قانون إجرائي خاص بوسائل التحقيق في الدعوى الضريبية 283
الفرع الأول: إقرار قانون خاص بإجراءات التحقيق القضائي في المجال الضريبي 284
الفقرة الأولى: سن قانون اجرائي يتلاءم وخصوصيات التحقيق في الدعوى الضريبية 284
الفقرة الثانية: قانون إجرائي يضع حدودا فاصلة بين الإثبات والتحقيق في الدعوى الضريبية 287
الفرع الثاني: اعتماد قانون يعترف بخصوصية التحقيق في الدعوى الضريبية 291
الفقرة الأولى: ضرورة اعتماد قانون يضمن التوازن بين أطراف الدعوى الضريبية 291
الفقرة الثانية: سن قانون يعتمد قواعد خاصة بالتحقيق الضريبي 292
المطلب الثالث: آليات النهوض بفعالية وسائل التحقيق في الدعاوى الضريبية 296
الفرع الأول: أهمية التكوين في نجاعة إجراءات التحقيق 297
الفقرة الأولى: تكوين قضاة إداريين متخصصين 298
الفقرة الثانية: إعداد القاضي الإداري في المادة الجبائية 300
الفرع الثاني: تأهيل مساعدي القضاء للنهوض بوسائل التحقيق في الدعوى الضريبية 302
الفقرة الأولى: تأهيل وتكوين المحامي في المادة الضريبية 302
الفقرة الثانية: أهمية تكوين الخبراء القضائيين في المجال القانوني والضريبي 304
خاتمة الفصل الثاني 307
خاتمة عامة 312
الفهرس 315

هذا المؤلف:

....وما يهمنا بالأساس في هذا المؤلف، ليست الإجراءات العادية، و إنما وسائل التحقيق التي يمكن للقاضي الإداري الركون إليها، من أجل البت في الدعوى المعروضة أمامه، هذه الوسائل والتي بالرغم من كونها استثنائية واختيارية، إلا أن الواقع العملي ولظروف خاصة وهيكلية مرتبطة بمجال عمل القاضي الإداري، وطبيعة تكوينه وتشعب القانون الجبائي والإشكاليات التي يطرحها، حوّل بعض الوسائل التحقيقية من الطابع الاختياري إلى الإلزامية، بحيث أنه لا يجد سبيلا دون اللجوء أو الاعتماد عليها في بعض الحالات، لاسيما وأن للتحقيق والإثبات في الدعوى الضريبية دورا هاما في حسم النزاعات بشكل عام، والمنازعة الجبائية بشكل خاص، نظرا لخصوصية المادة الضريبية التي تكتسي صبغة تقنية.

وإذا كان أطراف الدعوى، ملزمين بتقديم دليل يهتدي به القاضي لمعرفة حقيقة ما يدعيه كل طرف، فإن الدليل المقدم ليس دائما طريقا للاهتداء للحقيقة، فكثيرا ما تتضارب الأدلة وترد غامضة وناقصة، فتتطلب منه العمل على ترجيح التضارب وتوضيح الغموض واستكمال النقص، فيكون السبيل الأول استصدار حكما أو أمرا تمهيديا بإجراء تحقيق.

والمادة الضريبية بطبيعتها مادة تقنية صرفه، تقوم على أساس وقائع مادية وفنية، أكثر منها وقائع قانونية، مما ينعكس على الدعوى الجبائية عامة وأدلتها.

وعليه، فإن القاضي الإداري وفي إطار سلطته التقديرية، قد يلجأ أو يستعين بوسائل التحقيق المتاحة في الدعوى الجبائية، ونعني بذلك الخبرة أو المعاينة أو جلسة بحث وغيرها من وسائل التحقيق في الدعوى الضريبية، سواء من حيث شكلياتها أي أثناء سير الدعوى أو من خلال تقدير وسائل التحقيق.

مطبعة الأمنية الرباط

دار الآفاق المغربية
للنشر و التوزيع
الدار البيضاء - المغرب
الهاتف : 99-83-33-522-212+
البريد الإلكتروني : darulafak@gmail.com
الموقع الرسمي : www.darulafak.com

9 789920 508124

120 د.