

جامعة العقيد أحمد دراية * أدرار *



كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم: الحقوق

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون المؤسسات الإقتصادية

مذكرة بعنوان

إجراءات المنازعة الجبائية ودورها في عملية التحصيل الجبائي

إشراف الأستاذ :

د. يامة إبراهيم

اعداد الطالبتين :

➤ بلعيد عائشة

➤ زرقاط سيده

لجنة المناقشة

رئيساً

جامعة أحمد دراية أدرار

أستاذ التعليم العالي

أ.د. يوسفات علي هاشم

مشرفاً ومقرراً

جامعة أحمد دراية أدرار

أستاذ محاضر (أ)

د : يامة إبراهيم

مناقشاً

جامعة أحمد دراية أدرار

أستاذ التعليم العالي

أ.د بن الطيبي مبارك

الموسم الجامعي : 2020/2019

الإهداء

إلى من أودعوا فينا روح العطاء والإتقان

إلى من زرعوا في أنفاسنا الرضا والعرفان

إلى مدرسة العلم والصفاء والحنان

إلى من أعطونا دون تفضل وامتنان

إلى من وقفوا بجانبنا في أصعب الأحيان

إلى الوالدين الكريمين

إلى من هيئوا لنا الظروف والأحوال

وانتظروا معنا لحظة الفرح والكمال

إخواننا وأخواتنا

إلى جميع أهالينا وزملائنا

نهديكم ثمرة الجهد المتواضع



شكر وعرفان

قال تعالى ﴿لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ﴾. [سورة إبراهيم الآية: 7]
الحمد لله حمدًا يوافي نعمه ويكافئ مريده، ونشكره على توفيقه لنا
في إتمام هذا العمل.

نتقدم بأسمى معاني الشكر والامتنان:

إلى الأستاذ المشرف: الدكتور "يامة ابراهيم" ونتمنى له التفويق
والنجاح في حياته

إلى زملائنا في الدراسة طلبة الماستر قسم الحقوق تخصص: قانون
المؤسسات الاقتصادية .

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى جميع الأساتذة الكرام الذين قدموا لنا
الكثير طيلة سنتي الدراسة ونتمنى لهم المزيد من النجاح والعطاء.

وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره

ويحفظ أمره وأن يغمر قلوبنا بمحبته ويرضى عنا.

قائمة المختصرات:

أولا : باللغة العربية

الرمز	الكلمة
ق.ض.م.ر.م	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
ق.إ.ج.ج	قانون الإجراءات الجبائي الجزائري
ق.إ.م.إ	قانون الإجراءات المدنية والإدارية
ق.م	قانون المالية
ج.ر	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.
ص	الصفحة
ط	الطبعة
دج	دينار جزائري
ع	العدد
ف	الفقرة

ثانيا اللغة الفرنسية

إشعار بالدفع : AVIS A PAYE

آخر إنذار قبل المتابعة: DERNIER AVERTISSEMENT AVANT POURSUITES

الصفحة: P

مقدمة

مقدمة:

تتغير الأنظمة الضريبية بقصد مواكبة التغيرات التي تحصل في المجتمع، نتيجة للتطور الإقتصادي الإجتماعي، السياسي و المالي، مما يؤدي إلى كثرة القوانين المنظمة للمجال الضريبي واستحداثها بصفة مستمرة، وينتج عنه أحيانا صعوبة في فهمها من طرف المكلفين بالضريبة والإدارة على حد سواء، وهذا التعقد قد ينجم عنه أخطاء في فرض وربط وتحصيل الضريبة، ومن هنا أتاح المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة الحق في مخاصمة الإدارة الضريبية متى تبين له الظلم والإجحاف في حقه، فمادام للإدارة الضريبية حق الإطلاع والرقابة فمن حق المكلف منازعتها فيما فرض عليه من ضرائب.

وتنشأ المنازعات الضريبية نتيجة اختلاف مصالح طرفي هذه العلاقة، حيث أن كلا الطرفين يسعى إلى تحقيق الحد الأقصى من أهدافه، مستخدما في ذلك كافة الطرق القانونية المتاحة أمامه، ومن ثم يثور النزاع في المجال الضريبي سواء في شرعية الضريبة أو في طريقة تحصيلها.

وتنحصر المنازعات الضريبية في قسمين هامين: القسم الأول متعلق بمنازعات الوعاء الضريبي والقسم الثاني يتمثل في منازعات التحصيل الضريبي.

نزاع الوعاء هو نزاع في أساس الضريبة، أي هو الذي يخول للجهة التي تبث فيه صلاحية البحث فيما إذا كانت الضريبة قد تأسست طبقا للمقتضيات التشريعية والتنظيمية، وفي حالة ما إذا تبين العكس فمن سلطتها أن تقرر إسقاطا جزئيا أو كليا لهذه الضريبة، فالنزاع في الوعاء لا يخلو من احتمالين اثنين، إما أن المكلف لا ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، وإما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدها الإدارة الضريبية كأساس لتحديد الضريبة، وهنا يطالب بإسقاط جزئي لمبلغها، ونكون هنا أمام نزاع الوقائع، وإما أن المكلف ينازع مبدأ خضوعه للضريبة، أي

أنه يعتبر وضعه غير مشمول بنطاق تطبيقها وهنا يطلب إسقاطها كليا، ونكون أمام نزاع قانوني، وعلى هذا الأساس فالنزاع في وعاء الضريبة يرتبط بمدى صحة وشرعية فرض الضريبة.

أما نزاع التحصيل يتعلق بالمنازعة في الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة لضمان تحصيل الضريبة، في حالة رفض المكلف تسديدها وقت استحقاقها، ويتولد النزاع هنا بشأن الشريعة الإجرائية لعمليات المتابعة من طرف الإدارة الجبائية¹.

وقد وضع المشرع الجزائري كغيره مجموعة هامة من النصوص القانونية الخاصة، سعيا منه لفض وتسوية هذا النوع من المنازعات، وعلى هذا الأساس راودتنا فكرة البحث حول الإطار القانوني للمنازعات الجبائية وأثرها على التحصيل الجبائي.

أهمية الدراسة: تبرز في شقين: الأهمية النظرية والأهمية العملية.

الأهمية النظرية: تكمن من خلال دراسة وتحليل النصوص التي أقرها المشرع الجبائي في مختلف القوانين التي تحكم هذا النوع من المنازعات.

الأهمية العملية: الكشف عن الإجراءات الكفيلة بتسوية النزاع الضريبي والتي تظهر في مدى تطبيق هاته النصوص والإجراءات القانونية و نجاعتها في مرحلتي التسوية الإدارية والقضائية.

مبررات وأسباب اختيار الموضوع: يتسم هذا الموضوع بالكثير من النوعية والخصوصية، وعليه فإن الدافع لإختيارنا له يرجع إلى جملة من الأسباب، بعضها ذاتي والبعض الآخر موضوعي.

الأسباب الذاتية: الرغبة الشخصية في البحث في مجال المنازعات الضريبية، الموضوع الذي يثير اهتمام بالغ سواء بحكم الوظيفة، أو الحاجة لإكتساب خبرة اضافية في هذا المجال و مواكبة التطورات الراهنة بصفة عامة.

¹ بدائية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم القانونية تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر باتنة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، السنة 2011/2012، ص 25-26.

الأسباب الموضوعية: محاولة تسليط الضوء على هذا النوع من المنازعات لتمييزه بإجراءات خاصة ومختلفة عن باقي المنازعات الأخرى، بالإضافة إلى معرفة أهم التعديلات التي جاء بها المشرع الجزائري نظرا للتغيير والتعديل المتسارع والمتلاحق للنصوص الضريبية بموجب قوانين المالية المختلفة، مما زاد صعوبة استيعابها وعدم الإلمام بها.

- كثرة المنازعات المتعلقة بالضرائب سواء تعلق بالوعاء أو بالتحصيل.

أهداف البحث والدراسة :

- إجمالا محاولة تكوين رصيد علمي للباحث، ولكل من يعنيه موضوع البحث والخروج بمجموعة من الإستنتاجات والتوصيات تعني بالخصوص المشرع الضريبي والإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

- نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بالضريبة، من خلال دراسة أهم الآليات القانونية الممنوحة لهم في مواجهة إدارة الضرائب تطبيقا للنص الإجمالي في المادة الضريبية.

- محاولة تبسيط الشرح حول أهم المراحل التي تمر بها تسوية النزاع الضريبي وتحليل مدى فعاليتها.

- بيان أطراف النزاع الضريبي وطرق فضه.

- بيان الأسباب التي يحق للمكلف أن ينازع فيها، حتى تقبل شكواه، وكيفية تقديمها بالطرق القانونية حتى لا تقع تحت طائلة البطلان، وطرق فضها.

الصعوبات:

- النقص الكبير في المراجع وبالأخص الكتب، المتزامنة مع الإجراءات الجديدة المنصوص عليها.

- صعوبة البحث في الموضوع نظرا لعدم الإستقرار في القوانين الجبائية، ويظهر ذلك من خلال التعديلات المتكررة في قوانين المالية.

- كثرة تشعب موضوع المنازعة الضريبية، وذلك من خلال الإجراءات المعقدة، مما صعب علينا دراستها وعدم الإلمام بكافة الإجراءات المنوط بها.

إشكالية الدراسة:

لدراسة هذا الموضوع ، اقترحنا الإشكالية التالية:

- ما مدى كفاية إجراءات القانون الجزائري المنظم لمادة الضرائب في تسوية المنازعات الضريبية؟ وما دورها في عملية التحصيل الجبائي؟
المنهجية المتبعة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة اعتمدنا المنهج التحليلي حيث قمنا بتحليل النصوص القانونية ذات الصلة بموضوع الإجراءات الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية.

خطة الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى مقدمة، فصلين وخاتمة، حيث تم التطرق في الفصل الأول إلى الإجراءات الإدارية للمنازعات الضريبية، و بالفصل الثاني إلى الإجراءات القضائية للمنازعات الضريبية

الفصل الأول

الإجراءات الإدارية

للمنازعات الضريبية

تمهيد

تتميز إجراءات الطعن في المنازعات الضريبية بنوع من الخصوصية، كونها تمر بمراحل التسوية الإدارية قصد فك النزاع وديا قبل اللجوء إلى القضاء.

تخص الإجراءات الإدارية التي أقرها المشرع الجبائي الجزائري في نزاع الوعاء إجراء الطعن، الذي يتمثل في مخاصمة القرار الصادر أمام الجهة الإدارية المختصة المصدرة للقرار نفسها، كونها الكفيلة بذلك، دون الخروج عن إطار أحكام القانون والتنظيم بخصوص الشروط والآجال المحددة لتقديم الشكوى، ويعد هذا الإجراء إلزامي للمكلف.

أما بخصوص الإجراءات الإدارية التي نص عليها المشرع في حالة عدم تحصيل الإدارة للضرائب، تعتمد أولا على تسوية النزاع وديا مع المكلف، و في حالة عدم استجابته لذلك، يتابع عن طريق الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت وحجز محجوزاته ثم بيعها، و له حق تقديم الاعتراض على هذه المتابعات في شكل شكوى تكتسي شكلا ومضمونا وآجالا محددة قانونا ، كما له بمطالبة استرداد محجوزاته في حالة تقديمه لوسائل الإثبات و إلغاء البيع.

المبحث الأول: الإجراءات الخاصة بتسوية منازعات الوعاء الضريبي.

ينشأ النزاع في وعاء الضريبة حين ترتكب الإدارة الضريبية أخطاء في حساب وتقدير الضريبة المفروضة وفقاً للقواعد المعتمدة في تأسيسها، أو بشأن الاستفادة من حقوق أو امتيازات يقرها القانون الضريبي، فيبدأ أول إجراء ضروري إداري يقوم به المكف، و ذلك بتقديم شكواه إلى الجهة المصدرة للقرار وهي الإدارة الضريبية، باعتبارها لها إمكانيات تعديله أو سحبه أو تثبيته، وترتبط الشكوى بشروط شكلية ومواعيد وآجال حتى يتم قبولها والتحقيق والفصل فيها.

المطلب الأول: الشكوى

تشكل الشكوى المقدمة إلى نائب مدير الضرائب على مستوى الولاية المرحلة الأولى من الإجراءات التنازعية، وبالمعنى الصحيح هي مرحلة إجبارية وإلزامية، ولقد إشتراط المشرع سبق تقديم طلب إلى نائب مدير الضرائب على مستوى الولاية، التابع له محل ربط الضريبة لإستصدار قرار صريح أو ضمني بشأن النزاع ليكون أساساً لرفع الدعوى أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي.

تناولنا في هذا الشأن، الشكوى في نزاع الوعاء (فرع 01)، ثم تعرضنا إلى شروطها (فرع 02)، وأخيراً إلى إجراءات التحقيق في الشكوى (فرع 03).

الفرع الأول: الشكوى في نزاع الوعاء.

يتضمن محتوى الشكوى في المنازعات الجبائية عموماً عرض الشاكي لطلباته ودفعه. أولاً: بالنسبة للطلبات: تختلف الطلبات في نزاع الوعاء عنها في نزاع التحصيل، وتمثل فيما يلي:

- 1- طلب تصحيح الخطأ المادي البسيط، ويمكن هذا عرض الأسباب موجزة لظهور خطأ بصفة جلية¹.

¹ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 17.

- 2- طلب تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو في حساب الضريبة أو تصحيح الخطأ المرتكب في مكان فرض الضريبة¹.
- 3- طلب تصحيح الأخطاء المرتكبة عند الإقتطاع من المصدر أو عند تسديد الضريبة تلقائيا مثل الدفع الجزائي على الرواتب والأجور².
- 4- طلب الإعفاء أو تخفيض من الضريبة المفروضة عليه أو مختلف الغرامات والعقوبات من دون طلب إرجاء الضريبة المسددة خطأ، أو إلغاء الضريبة المفروضة لعيب في الإجراء مثل ذلك قيام إدارة الضرائب بفرض الضريبة تلقائيا بالرغم من تقديم المكلف بالتصريح اللازم.
- 5- طلب استرجاع المبالغ المدفوعة دون وجه حق بسبب خطأ من الإدارة أو المكلف³.
- 6- طلب الإستفادة من حق ناتج عن نص تشريعي أو تنظيمي مثل حالات التخفيض المقررة قانوناً أو الإستفادة من الإمتيازات الجبائية⁴.

ثانيا: بالنسبة لعرض الدفوع:

الدفوع هي مختلف الحجج والمبررات الواقعية و القانونية التي تدعم الشكوى مع الحرص على تقديم أدلة الإثبات في حالة وقوع عبء الإثبات على المكلف الذي يجب عليه إذا أراد المعارضة في الضريبة⁵.

فيجب أن تحتوي الشكوى على عرض موجز للأسباب التي جعلت المكلف لا يقبل بالضريبة، ويعترض على تسديدها كأن يدفع أن الضريبة جاءت مرهقة ومبالغ فيها، أو أن

¹ المادة 70 من ق.إ.ج.ج، ن 2019.

² إهام خرشي، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، كلية الحقوق، جامعة فرحات عباس سطيف، قسم القانون العام، سنة 2004، ص 27.

³ المادة 109 من ق.إ.ج.ج.

⁴ المادة 70 من ق.إ.ج.ج.

⁵ زاقى درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة بن يوسف بن خدة الجزائر، السنة 2016/2017، ص 24.

حسابها خاطئ لا يتناسب ووضعية المكلف ونشاطه المهني أو التجاري، ولا بد للمكلف أن يوضح طبيعة نشاطه المهني أو التجاري وتاريخ شروعه فيه¹.

الفرع الثاني: شروط تقديم الشكوى.

أوجب المشرع الجبائي تقديم الشكاية في شكل معين، وأن تحتوي على معلومات وبيانات معينة لتمكن الإدارة من الإطلاع عليها ودراستها، وقد اشترط لقبول الشكاية توفير شروط شكلية وأخرى موضوعية.

أولاً: الشروط الشكلية للشكوى.

وضحت المادة 73 من ق.إ.ج.ج² القواعد الشكلية المتعلقة بالشكاية وشروط قبولها المتمثلة في :

1. أن تكون الشكاوى فردية: أي متعلقة بمكلف واحد فقط، إلا إذا كانت الضريبة تشمل جماعة، كحالة عدم إمكانية القسمة أو أعضاء شركات الأشخاص الذين ينازعون ضرائب فرضت على عاتق الشركة فهؤلاء يمكنهم تقديم شكاية جماعية بصفتهم شركاء في الشركة³.

2. يجب تقديم شكوى مفردة بالنسبة لكل محل (ملف جبائي) خاضع للضريبة يحمل رقم مادة خاص به⁴.

3. أن تتضمن الشكوى تحت طائلة عدم القبول بعض المعلومات الأساسية، نوع الضريبة المعترض عليها، بيان رقم المادة في الجدول التي سجلت تحتها الضريبة، بالإضافة إلى إسم ولقب

¹ طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 10-11.

² المادة 73 من ق.إ.ج.ج.

³ فريجة حسين، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 07-90، الجزائر، ص 31.

⁴ العيد صالح، الوجيز في الإجراءات الجبائية، (الأنظمة الجبائية - الرقابة الجبائية - المنازعات الجبائية)، دار هومة، الجزائر، 2005، ص 88.

وعنوان الشاكي، كما يمكن إرفاقها بسند التحصيل أو الإشعار بالمتابعة إلى غير ذلك من الوثائق التي يمكن أن تبين بدقة الضريبة محل النزاع¹.

4. تعيين موطن الشاكي: حسب المادة 75 ف4 من ق.إ.ج.ج على المدعى أن يذكر بدقة موطنه في الجزائر، وإذا كان مقيما بالخارج عليه أن يتخذ موطنًا في الجزائر²، أما إذا تعلق الأمر لمؤسسة أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر وتكون هذه العمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، هنا وجب على هذه المؤسسات أن تعتمد على ممثل ينوبها ويكون مقيم بالجزائر لدى إدارة الضرائب ويقع على عاتقه الالتزام بكل التصرفات التي تقوم بها المؤسسة، أما فيما عدا ذلك فتعود إلى الإتفاقيات والمعاهدات الدولية تفاديا للازدواج في فرض الضريبة³.

5. تحرير الشكوى: لم تنص مختلف قوانين الضرائب صراحة على أن تكون الشكوى مكتوبة، لكن من خلال نص المادة 73 ف2 من ق.إ.ج.ج والتي تفيد عدم خضوع الشكاوى لحقوق الطابع وأن تكون مكتوبة على ورق عادي.

6. توقيع الشاكي: يجب أن تكون الشكوى ممضية من طرف المكلف شخصيا، وهذا ما نصت عليه المادة 73 ف4 من ق.إ.ج.ج، لكن يمكن توقيعها من طرف الغير شريطة تقديم وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية وغير خاضعة للطابع وإجراءات، ويعفى المحامين المسجلين في نقابة المحامين من ذلك⁴.

¹ العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، قسم الحقوق، السنة 2013/2014، ص9.

² المادة 75 ف4 من ق.إ.ج.ج.

³ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص15.

⁴ قطوش طارق، التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص قانوني إداري، جامعة محمد بوضياف المسيلة، قسم الحقوق والعلوم السياسية، فرع قانون خاص، السنة: 2017/2018، ص9.

ثانيا: الشروط الموضوعية للشكوى.

يجب على المكلف تفصيل شكواه وذلك بالعرض المفصل لمحتواها و الدفع التي يتقدم بها وطبيعة الاعتراضات بمبرراتها وحجمها، وبالتالي يقع عبء إثبات سوء تقييم الوعاء والأخطاء المادية المرتكبة من قبل المصلحة الضريبية على عاتق الشاكي.

وتتمثل الشروط الموضوعية التي تتضمنها الشكوى في¹:

1- ذكر الضريبة وتحديد القيمة المالية المتنازع عليها.

2- بيان رقم الضريبة في الجدول في حالة عدم تقديم نسخة من الإنذار.

3- تقديم وثيقة تثبت مبلغ الإقتطاع أو الدفع في صورة ما إذا كانت الضريبة لا تحصل بواسطة الجدول².

4- تقديم المكلف ملخص لطبيعة النزاع والطلبات والدفع، والتي يقدمها لتصحيح الأخطاء الإدارية.

ثالثا: شرط الميعاد: أوجب المشرع مدة إلزامية لكي تقبل الشكوى، وذلك خلال مدة معينة وأن تستوفي الشروط المحددة حتى يتم قبولها من طرف مدير الضرائب وإلا كانت محل رفض³، وحدد المشرع الجزائري هذه الآجال في المادة 72 من ق.إ.ج.ج، بمايلي⁴:

الآجال العامة: كقاعدة عامة تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حدوث الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي، مثلا إدراج جدول التحصيل في شهر فيفري 2020 يسري الاجل المحدد لرفع الشكوى في هذه الحالة إلى غاية 31 ديسمبر 2021.

¹ المادة 73ف4-2 من ق.إ.ج.ج.

² المادة 73ف4-3 من ق.إ.ج.ج.

³ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص21.

⁴ المادة 72 من ق.إ.ج.ج.

الآجال الإستثنائية: ينقضى أجل الشكوى في:

أ- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

ب- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير وجه حق.

ج- عندما لا تستوجب الضريبة، وضع جدول تقدم الشكاوي:

1- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تمت فيها الإقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

2- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها، إن تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

3- يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجاً على قرار صادر إثر طلب إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة في أقصى أجل، قبل إنقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد.

المطلب الثاني: إجراءات التحقيق في الشكاوى والفصل فيها.

تقوم مصالح إدارة الضرائب بوضع طوابع خاصة على الشكاوي المقدمة من طرف المكلفين فور إستلامها، وتحدد من خلالها تاريخ وصولها، ومن ثم تقوم بتحويلها إلى مصلحة المنازعات من أجل تسجيلها على دفتر خاص بذلك، كما يتم إرسال وصل يشير إلى إستلامها إلى المعني، وبعد ذلك تبدأ المرحلة الأولية لدراسة الشكاوي من قبل المؤهلين لذلك.

الفرع الأول: التحقيق من طرف الجهة المختصة: يقوم المدير الولائي للضرائب بإسناد المهام للمفتش المختص إقليمياً القائم بتسيير الملف الجبائي للشاكي، على أساس أنه يتم النظر والتحقيق في الشكوى الضريبية من طرف المفتش الذي قام بتأسيس الضريبة، هذا ما نصت عليه المادة 76 من ق.إ.ج.ج.¹.

ويمكن لرئيس المفتشية أن يلجأ إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه في موضوع الشكوى خلال أجل لا يتعدى خمسة عشر (15) يوماً وكذلك بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل المنازعة المطروحة، كما يمكنه إجراء تحقيقات في عين المكان، وله أيضاً حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات المجلة على الوثائق التي يرى أنها تساعد في تحقيقه وحتى لدى الخواص المتعاملين مع هذا المكلف بالضريبة².

وبعد الإنتهاء من التحريات والتحقيقات يعمل المفتش على تحرير تقرير مبدئياً يتضمن الحلول المقترحة الموافقة للمعطيات الموجودة لديه والمطابقة للنصوص القانونية، ويذكر أيضاً في التقرير الأدلة والحجج التي بني عليها التقرير، ثم يقوم بإرساله إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتخذ القرار المناسب، والمدير هنا ليس ملزماً بما توصل إليه رئيس المفتشية³.

الفرع الثاني: الفصل في الشكوى.

أولاً : مدة الفصل في الشكوى: إصدار القرار من طرف الجهة الضريبية المعنية وتبليغه إلى المعني به، يرتبط باعتبارات الآجال التي لا يمكن تجاوزها، وتحدد آجال البث في الشكوى النزاعية حسب الجهة المختصة في الشكوى.

¹ المادة 76 من ق.إ.ج.ج. .

² عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص20.

³ العمري زينب، المرجع السابق، ص14.

- بالنسبة للشكاوى التي يشوبها عيب شكلي يجعلها غير جديرة بالقبول لدراستها يتم البث فيها فوراً حين وصولها الى الجهة الضريبية حسب الحالة ولا يتم النظر في موضوعها إطلاقاً.
 - وبالرجوع الى نص المادة 76 من ق.إ.ج.ج.¹، نجد أن:
 - * الشكاوى المنظورة من طرف المدير الولائي للضرائب فأجل البث محدد بستة (06) أشهر، اعتباراً من تقديمها من طرف المكلف بالضريبة، ويمدد الأجل إلى ثمانية(08) أشهر في حالة الأخذ برأي الموافق للإدارة المركزية².
 - * الشكاوى المختص فيها من طرف رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب فأجل البث فيها محدد بأربعة (04) أشهر من تاريخ استلام الشكاوى³.
- ثانياً: الجهة المختصة للفصل في الشكاوى.

- أ- اختصاص المدير الولائي للضرائب: بالرجوع إلى نص المادة 79 من ق.إ.ج.ج.⁴: نجد أن المدير الولائي للضرائب يفصل في الشكاوى التي لا يتجاوز مبلغها الإجمالي 150 مليون دينار جزائري المتعلقة بالحقوق والغرامات، أما في حالة تجاوز هذا المبلغ فيجب الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية، كما يفصل في طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة إذا كان المبلغ لا يتجاوز مائة وخمسون مليون دج (150.000.000دج).
- ب- اختصاص رئيس مركز الضرائب: يفصل رئيس مركز الضرائب بإسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوى التي يتجاوز مبلغها الإجمالي خمسين مليون دينار جزائري (50.000.000دج) من الحقوق والغرامات، كما يفصل في طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة وهذا حسب نص المادة 77 ف 2 من ق.إ.ج.ج.⁵.

¹ المادة 76 من ق.إ.ج.ج.

² المادة 79 من ق.إ.ج.ج.

³ المادة 76 من ق.إ.ج.ج.

⁴ المادة 79 من ق.إ.ج.ج.

⁵ المادة 77 ف2 من ق.إ.ج.ج.

ج- اختصاص رئيس المركز الجواربي: لديه سلطة البث بإسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي التي يكون فيها مبلغها الإجمالي للحقوق والغرامات يقل أو يساوي عشرون مليون دينار جزائري (20.000.000 دج)¹.

د- اختصاص الإدارة المركزية: تمارس سلطة البث في الشكوى من طرف الإدارة المركزية بالنسبة للحقوق والغرامات التي يتجاوز مبلغها الإجمالي مائة وخمسون مليون دينار جزائري (150.000.000 دج)، وتختص كذلك بطلبات استرداد القروض والرسم على القيمة المضافة التي يتجاوز مبلغها الإجمالي مائة وخمسون مليون دينار جزائري (150.000.000 دج)².

ثالثا: قرار المدير الولائي للضرائب.

يصدر المدير الولائي قراره، وقد يتضمن إما رفض كلي لطلبات الشاكي أو تخفيض جزء أو كل الضريبة محل النزاع.

1- الرفض الكلي للشكوى: يستوجب أن يكون الرفض مسببا ومعللا حتى يتمكن الشاكي من تقديم دفعه، إذا أراد أن يعرض نزاعه على لجان الطعن الإداري أو رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، بحيث تكون عبارات القرار واضحة ودقيقة لا تحتمل التأويل³.

2- حالة التخفيض الجزئي أو الكلي: ففي حالة التخفيض الجزئي أي قبول شكوى المكلف في شق ورفضها في الشق الآخر، فإنه يجوز للمكلف اللجوء إلى العدالة بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك.

أما إذا كان التخفيض كلي: فمعناه إعفاء المكلف من الضريبة المفروضة عليه إن لم يكن قد سددها، فإذا تم التسديد فإنه يعوض المبلغ المسدود للمعني إذا تعلق الأمر بالضريبة على

¹ المادة 77 ف3 من ق.إ.ج.ج.

² المادة 77 ف3 من ق.إ.ج.ج.

³عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص21.

الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، أما ماعدا ذلك من الضرائب والرسوم فيتم بخصوصها إجراء المقاصة¹.

وفي كلتا الحالتين توجه نسخة من القرار الصادر عن المدير الولائي لقابض الضرائب كي يتخذ الإجراءات اللازمة لوقف المتابعة سواء كلياً أو في الجزء المخفض.

- أما في حالة سكوت الإدارة الضريبية وعدم ردها على الشكوى المقدمة أمامها من طرف المكلف بالضريبة في المواعيد المحددة لها لذلك، يعتبر رفضاً ضمناً للشكوى يمكن على أساسه للمكلف بالضريبة أن يرفع أمره إلى لجان الطعن أو عرضه على الجهات القضائية المختصة، هذا ما نصت عليه المادة 82 ف 02 من ق.إ.ج.ج²، و ما أكد مجلس الدولة في قراره رقم 181034 الصادر بتاريخ 2000/03/13³.

رابعاً: تبليغ قرار المدير الولائي.

تبلغ قرارات المدير الولائي للضرائب الى المكلف شخصياً أو من ينوب عنه إلى العنوان المذكور في الشكوى، وذلك بموجب رسالة موصي عليها مع الإشعار بالاستلام، ويؤخذ هذا التاريخ كبداية لحساب الآجال الممنوحة للمكلف كي يطعن في قرارات المدير الولائي سواء لدى اللجان الطعن الإدارية أو لدى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي⁴.

¹ عزيز أمزيان ، المرجع السابق، ص21.

² المادة 82 ف 2 من ق إ ج ج.

³ بن شريف ليديه وبلقبة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمن ميرة بجاية، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم قانون الأعمال، السنة:2015/2016، ص23.

⁴ عزيز أمزيان ، نفس المرجع، ص21-22.

المبحث الثاني : الإجراءات الخاصة بتسوية منازعات التحصيل الضريبي .

تعد عملية التحصيل الضريبي مقياسا لنجاح أي نظام ضريبي، ومن منطلق هذه الأهمية التي تحظى بها، خصها المشرع بمجموعة من الإجراءات الإدارية عن طريق وضع قواعد وضوابط قانونية، وتمثلت في إجراءين أولهما ودي وثانيهما جبري، وإذا كان المكلف بالضريبة على درجة كبيرة من الوعي فإنه يسلك الأسلوب الأول ويلتزم بتسديد ما عليه من أموال وفي آجالها المحددة، أما إذا لم يستجب للإجراءات الودية وضمانا لتحصيل أموال الدولة لدى الغير منح القانون لمديرية الضرائب صلاحيات متابعته عن طريق جبره بإعتماد أعوان إدارة ومحضرين قضائيين مكلفين قانونيا، إما بالمتابعة عن طريق الإغلاق المؤقت أو المتابعة عن طريق تنفيذ الحجز وبيع المحجوزات.

ومن جهة أخرى منح المشرع الحق للمكلف في الاعتراض على تلك الإجراءات بتقديم شكواه أمام الإدارة الضريبية، ويكون مضمونها إما الاعتراض على شرعية شكل إجراء المتابعة، أو الاعتراض على وجوب التحصيل.

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الودية.

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن إستدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، وإن هذه العملية تعني توجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية، ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة¹.

وقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 2 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على القابض توجيه إستدعاءات ودية للمكلفين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الضريبية، وقد ركزت هذه المذكرة على فكرة اعلام الجمهور وتعليق

¹ مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية؟، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، جامعة قلمة، العدد39، سنة 2014، ص243-244.

الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال إجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلدية والأماكن العامة ومقر المصالح الضريبية.

ونظرا لوجوب تحصيل الضريبة بإعتبارها إيراداً استراتيجياً من موارد الميزانية السنوية، فقد وضع المشرع بين يدي الجهة المكلفة بالتحصيل مجموعة من الإجراءات التي على الإدارة أن تتبعها من خلال مراحل أساسية ، و تنص المادة 143 الفقرة الأولى من ق.إ.ج.ج¹ « تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله ».

وعليه تمر مرحلة التحصيل الودي من خلال إصدار الجداول وتحصيلها (فرع 01) ثم إنذار المكلف (فرع 02) ثم رسالة تذكير (فرع 03).

الفرع الأول: إصدار الجداول و تحصيلها.

يتم تحصيل الضريبة بعدة مراحل تتخذها الإدارة للوصول إلى التحصيل النهائي، ومن مراحلها الأولية إعداد جداول التحصيل التي تعد كسندات للتحصيل لمختلف الإيرادات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضرائب والرسوم، ومن خلالها تفرغ فيها كل ما يخص الضريبة المحصلة، كما تخضع هذه السندات لأحكام مواد المحاسبة العمومية التي تنص على أن أي تحصيل للأموال العمومية لا ينفذ إلا عن طريق سند قانوني²، ويكون القابض مسؤولاً عن تحصيلها والتكفل بها عند وصولها الى القباضة.

¹ المادة 143 ف1 من ق.إ.ج.ج.

² العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص134.

أولاً: مفهوم الجدول

هو عبارة عن وثيقة تنفيذية تضع فيها إدارة الضرائب المبالغ التي تعتمد عليها لتأسيس وعاء الضريبة، حيث تقوم بحساب النسب التي في حساب الحقوق المستحقة، كما توضع فيها جميع الأداءات المتعلقة بالضرائب والرسوم، ويتم التحصيل في مادة من الجداول حسب ما تكون عليه الوضعية من أول جانفي من سنة فرض الضريبة المعنية وطبقا للتشريع الجاري في ذلك التاريخ، وأي تعديل يجري ضمن القانون يخص مادة من الجداول يعتبر ساري المفعول ابتداءً من أول يناير من السنة التي تفتح فيها السنة المالية¹.

وتقسم الجداول إلى نوعين:

الجداول العامة: هي سجل إسمي يتضمن قوائم أسماء المكلفين الخاضعين سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين، تضم هذه الجداول معلومات عن المكلف وتستلم قباضة الضرائب الورد العام من مفتشية الضرائب مصحوبة بسندات الإشعار بالدفع، كما ينبغي التقيد بالشروط اللازمة المنصوص عليها قانونيا وإتباع الإجراءات القانونية في تحصيل القيم الضريبية المسجلة ضمن جداول التحصيل دون فعل أخطاء متعلقة بالشروط والإجراءات.

الجداول الفردية: تصدر بصفة فردية وفي حالة خاصة كحالة الإخضاع الإضافي عند اكتشاف الغش الضريبي في التصريح أو تسوية وضعية بسبب خطأ في الخضوع، فهي لا تخص ضريبة معينة وإنما قد تشمل جميع الضرائب، وتتضمن الأوراد الفردية ورقتين متشابهتين واحدة بيضاء والأخرى حمراء ترسل من مفتشية الضرائب إلى مديرية الضرائب للمصادقة عليها وإعطائها الصيغة التنفيذية، ثم ترسل إلى القباضة التي ترسل الورقة البيضاء إلى المكلف وتحتفظ بالورقة الحمراء كوثيقة إثبات ومعاينة التي بموجبها يتم متابعة المكلف، وتوضع الجداول الفردية قيد التحصيل بعد ترخيصها في جدول يدعي سلسلة (41) محرر لكل بلدية من طرف رئيس

¹ سبح أمال، الإجراءات الإدارية للتحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق تخصص إدارة ومالية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم القانون العام، السنة: 2015-2016، ص37.

المفتشية مصادق عليها من طرف القابض، ثم يرسل إلى المديرية الولائية للضرائب للمعاينة ووضعه قيد التحصيل¹.

ثانيا: تنفيذ جداول التحصيل .

تدخل الضريبة حيز التنفيذ بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجدول، ولا تصبح مستحقة الدفع إلا في اليوم الأخير من الشهر لتاريخ دخولها حيز التحصيل². وتنص المادة 143 ف2 من ق.إ.ج.ج على أنه³: « يحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هنا التاريخ في الجدول وكذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة»

بالإضافة إلى أن المادة 143 ف3 من ق.إ.ج.ج تنص على ما يلي⁴: « عندما تلاحظ أخطاء في صياغة الجداول يوضع كشف لهذه الأخطاء من قبل مدير الضرائب بالولاية، ويوافق عليه ضمن الشروط التي تتم وفقها المصادقة على تلك الجداول، ويرفق بها كوثيقة إثبات »

الفرع الثاني: إنذار المكلف

لقد ألزم المشرع الجبائي قابض الضرائب بعدم اللجوء إلى إجراءات التنفيذ الجبري، إلا بعد سلوك الإجراءات القانونية الردعية أو الإحترازية، والمتمثلة في إرسال إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب آداؤها وشروط الإستحقاق، وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، عملا بنص المادة 144 ف1 من ق.إ.ج.ج⁵، ويشترط في الإنذارات:

- إرفاقها بحوالة للخزينة محررة سلفا.

¹ سباح أمال، المرجع السابق، ص37-38.

² العبد صالحى، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية المرجع السابق، ص134.

³ المادة 143 ف2، من ق إ ج ج.

⁴ المادة 143 ف3، من ق إ ج ج.

⁵ المادة 144 ف1، من ق إ ج ج.

- إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة في المادة 291 من ق.ض.م.ر.م إلى المكلفين بالضريبة في ظرف محتوم.

أما بالنسبة للضرائب المحصلة من طرف قابض الضرائب المختص والمكلف، والتي لا تكون محل جداول إسمية يجب على قابض الضرائب أن يبلغ إشعار بوضع التحصيل وعلى هذه الوثيقة تظهر مختلف الضرائب والمبلغ الذي سيدفع، وإذا لم ينفذ المدين يرسل له إنذار بتنفيذ الإلتزام بعلم المكلف بالمتابعات التي سيتعرض لها إذا تخلف عن دفع الضريبة خلال أجل عشرة أيام وفي حالة امتناعه عن التسديد تتخذ الإدارة الجبائية الإجراءات الردعية¹.

كما يتعين على قابض الضرائب المختلفة بتسليم على ورق حر لكل من يطلب، إما مستخرجاً من جدول الضرائب أو كشف للوضعية الخاصة بالضرائب الخاضع لها، ضمن نفس الشروط، لكل مكلف مسجل في جدول الضرائب وفقاً لنص المادة 144 ف 2 من ق.إ.ج.ج.².

أما بالنسبة لتسليم شهادة عدم الخضوع للضريبة يبقى مشروط بتقديم الشخص إذا كان غير معوز، شهادة تعيين الموطن المسلمة له من قبل مصلحة الرقابة للضرائب المباشرة التابع لها مكان إقامة المعني مبين فيها مادة ومبلغ الضرائب المفروضة أو التي ستفرض على هذا الأخير، عند الاقتضاء، وتسلم هذه الوثائق المختلفة مجاناً.

الفرع الثالث: رسالة تذكير.

يقوم بإرسالها قابض الضرائب للمدين بالضريبة، قبل خمسة عشر (15) يوماً من التبليغ بأول قرار متابعة، وهذا في حالة عدم تسديد الضريبة أو الرسم في الأجل المحدد للدفع، مع

¹ خلاف علاء الدين وهمودة وحيدة، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها، مذكرة لنيل شهادة ماستر في القانون، تخصص قانون عام (منازعات إدارية)، جامعة 8 ماي 1945 قالة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة: 2015-2016، ص 34.

² المادة 144 ف 2 من ق إ ج ج.

غياب شكوى مرفقة بطلب التأجيل القانوني للدفع المنصوص عليه في المادتين 74 و 80-2 من ق.إ.ج.ج.، حسب ما نصت عليه المادة 144 مكرر من ق.إ.ج.ج.¹

وتتضمن رسالة التذكير المعلومات التي سبق وأن تضمنها الإشعار بالدفع، وتعلم المكلف المدين بالمتابعات التي سيتعرض لها إذا تخلف عن الدفع، وتشكل إشعار قبل المتابعة².

المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الجبرية.

الأصل أن يقوم المكلف بعد دخول الضريبة حيز التنفيذ بالتقدم إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل دفع ما عليه من ديون إتجاه الخزينة العامة، ولكن إذا امتنع المكلف عن ذلك يلجأ قابض الضرائب إلى اتباع الإجراءات التنفيذية المخولة له قانوناً من أجل تحصيل الضريبة.

وعليه تجدد الإدارة الضريبية نفسها موضع التنفيذ الجبري، وهي وسيلة فعالة تلجأ إليها في حالة عدم نجاح الإجراءات الودية للتحصيل، تهدف من خلالها إلى إجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية، وتناول المشرع الجبائي عملية ممارسة المتابعات بالباب الثاني، وتطرق في نص المادة 145 من ق.إ.ج.ج.³ إلى أنها تتم على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الإقتضاء إلى المحضرين في حالة الحجز التنفيذي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية.

وستتناول إجراءات المتابعة عن طريق الإغلاق المؤقت للمحل (فرع 1) ثم المتابعة عن طريق الحجز (فرع 2) وكآخر طريقة للمتابعة عن طريق بيع المحجوزات (فرع 3).

الفرع الأول: المتابعة عن طريق إجراء الإغلاق المؤقت للمحل.

يعتبر الغلق المؤقت أحد الإجراءات التنفيذية التي منحها المشرع للإدارة الضريبية لتمكينها من تحصيل ديونها في حالة تعذرها بالطرق الودية، مع اتباع الشروط المحددة قانوناً، فغلق المحل لا يتم فيه نزع ملكية المكلف بالضريبة، ولكن حرمانه من حق الإنتفاع المؤقت من أجل تحصيل

¹ المادة 144 مكرر من ق إ ج ج.

² Philippe Augé , Droit Fiscal Général, Edition Ellipses, Paris,2002, p180.

³ المادة 145 من ق إ ج ج.

الدين الجبائي، كما أن المكلف بالضريبة الذي صدر في حقه قرار الغلق المؤقت، الطعن فيه من أجل رفع اليد¹.

وتتمثل شروط إجراء الغلق المؤقت فيما يلي:

يخضع الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني لجملة من الشروط والإجراءات الصارمة، والتي من شأنها إرغام المكلف بالضريبة المدين على الوفاء، ويمكن إجمالها في النقاط التالية²:

- أن يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال إختصاصه، بناءً على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع.

- عدم تجاوز المهلة المحددة قانوناً وهي ستة أشهر.

- يجب أن يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي.

- وجوب تنفيذ هذا القرار في مهلة عشرة (10) أيام ابتداءً من تاريخ التبليغ، من طرف المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت، إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلاً للإستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة.

- يجب أن سبق إجراء الغلق المؤقت أخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ إستحقاق الضريبة³.

الفرع الثاني: المتابعة عن طريق إجراء الحجز.

يعتبر الإجراء الفعلي في المتابعة الجبرية للتحصيل، إذ يجعل الملزم الجبائي يشعر فعلاً أن هناك نية جدية وحقيقية لدى الإدارة الجبائية لمتابعته في هذا الشأن، من أجل ذلك أحاطه المشرع بمجموعة من الضوابط الأساسية التي تحكمه⁴.

¹ عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 41-42.

² المادة 146 ف (1-2-3)، من ق إ ج ج.

³ المادة 145، من ق إ ج ج.

⁴ يونس مليح، الضمانات المسطرية للملزم في مواجهة الإدارة الضريبية، مطبعة الأمنية الرباط، ع9، السنة: 2015، ص 80-81.

أولاً: تعريف الحجز وشروطه:

يعرف بأنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بهدف وضع المال تحت يدها لإستيفاء حقوقها وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب، وقد وضعه المشرع تسهيلاً للإدارة الجبائية لتحصيل ديونها من المكلف¹، ويشترط في الحجز حسب نص المادة 145 من ق.إ.ج.ج.، مايلي²:

- أن يكون صادراً من أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين.

- أن يسبق إجراء الحجز إخطار، وهذا الأخير يتم تبليغه بعد يوم من تاريخ إستحقاق الضريبة.

ثانياً: صور الحجز:

1- الحجز التنفيذي: الأصل في ق.إ.ج.ج أن يكون الحجز تنفيذياً، ويعرف بأنه إجراء يلجأ إليه الدائن بقصد استيفاء حقه من أموال المدين أو من ثمنها بعد بيعها، ولذلك لا يجوز هذا الإجراء إلا بناءً على طلب دائن بيده سند تنفيذي مستوف لجميع الشروط الشكلية والموضوعية، بأن يكون محقق الوجود، معين المقدار وحال الأداء³، وهناك نوعين:

• الحجز التنفيذي على المنقول: يتم من خلاله الحجز على كل الأشياء والأموال المنقولة، المملوكة للمدين المحجوز عليه، سواء كانت في حيازته أو في حيازة الغير، ويهدف إلى بيع الأموال المنقولة لتمكين الدائن من الحصول على حقوقه وإستيفائها من ناتج بيعها، وقد تم تنظيم قواعد الحجز التنفيذي على المنقول بموجب المواد من 600 الى 720 من ق.إ.م.إ.ج رقم 09/08⁴.

¹ فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص32.

² المادة 145 من ق إ ج ج.

³ حساوي سليمة وياحي حنان، الآليات القانونية للتحصيل الجبري للضريبة في ظل قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق، تخصص إدارة ومالية، جامعة زيان عاشور بالجلفة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة: 2016/2017، ص38.

⁴ عبد الرزاق بوضياف، أصول التنفيذ والحجز التنفيذي على المنقول والعقار، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص58-74.

● **الحجز التنفيذي على العقار:** يجوز للدائن الحجز على العقارات أو الحقوق العينية لمدينه مفرزة كانت أو مشاعة، وإذا كان بيده سند تنفيذي وأثبت عدم كفاية الأموال المنقولة لمدينه أو عدم وجودها¹.

2- **الحجز التحفظي:** أجاز المشرع الحجز التحفظي وفقا لأحكام المادة 2/156 من ق.إ.ج.ج، وذلك في حالات معينة، مثل حالة الخشية من فقدان الضمان العام وهي الأسباب الجدية والملموسة بتهريب المدين لأمواله أو إخفائه، بما في ذلك التنازل عنها للغير أو في حالة عدم وجود موطن مستقر للمكلف بالضريبة بالجزائر².

ثالثا إجراءات الحجز التنفيذي.

1- عملا بنص المادة 147 من ق.إ.ج.ج³، تباشر إجراءات الحجز بإستصدار سند الحجز من المدير الولائي للضرائب وتبليغ الإنذار بالدفع ويجوز القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه.

2- إعلام المكلف بالضريبة بمحضر الحجز إذا كان غائبا، أما إذا كان حاضراً ووقع على محضر الحجز فلا يلزم إعلامه.

3- إعلام العامة بالحجز من خلال إصاق نسخة من محضر الحجز في مكان المال المحجوز في لوحة الإعلانات الخاصة بإدارة الضرائب، أو نشره في صحيفة يومية⁴.

4- يجب أن تكون إجراءات الحجز في المواعيد المسموح بها وفقا لأحكام المادة 147 من ق.إ.ج.ج و المادة 354 من ق.ض.م.ر.م والمادة 644 من ق.إ.م.إ.

5- عدم التعسف في الحجز، فينبغي أن يكون الحجز لأموال المدين في حدود مديونته.

¹ المادة 72 من ق.إ.م.إ.ج.

² فضيل كوسة، نفس المرجع، ص43.

³ المادة 147 من ق إ ج ج.

⁴ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص46-47.

6- يشرع أولا في حجز الأموال المنقولة، فإذا لم تف بكل الدين يحجز على بقية الأموال المنقولة وغير المنقولة، لتسديد ما على المكلف بالضريبة من دين، ثم حجز ما للمدين لدى الغير¹.

7- إذا كان المكلف بالضريبة مفلسا أو في حالة تسوية قضائية تحتفظ الخزينة العمومية بالحق في أن تتابع مباشرة تحصيل دينها بالإمتياز على جميع الأصول التي تقع تحت إمتيازها حسب نص المادة 149 من ق.إ.ج.ج.².

8- وبخصوص حراسة المال المحجوز فتحدد مصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من قبل إدارة الضرائب تبعا للتعريفات المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، ويمكن أن يستفيد الحارس المعين زيادة على المصاريف المذكورة أعلاه من إسترداد كل المصاريف المبررة دوك أن يزيد مبلغ هذه المصاريف نصف قيمة الأشياء المحروسة، وإذا أوكلت الحراسة إلى محشرة عمومية أو إلى محلات عامة تمارس تعريفات خاصة فإن هذه التعريفات هي التي يتم تطبيقها، وتقع على كاهل المكلف بالضريبة مصاريف الحراسة، حسب ما نصت عليه المادة 150 من ق.إ.ج.ج.³.

الفرع الثالث: المتابعة عن طريق بيع المحجوزات.

يعتبر البيع الجبري للمحجوزات آخر إجراء تلجأ إليه إدارة الضرائب كآلية قانونية وضمانة فعلية كرسها المشرع الجبائي الجزائري لتحصيل ديون الخزينة العمومية، والهدف من البيع هو الحصول على مبالغ تستوفي الجهة الحاجزة - إدارة الضرائب - حقها من ثمن الأموال المحجوزة، ويتم ذلك ضمن إجراءات.

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص42.

² المادة 149 من ق إ ج ج.

³ المادة 150 من ق إ ج ج.

أولاً- الإجراءات التمهيدية للبيع: تخضع الإجراءات التمهيدية لبيع المحجوزات للشروط التالية:

1- الترخيص بالبيع: يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع، لرخصة تعطى لقابض الضرائب بالولاية بعد أخذ رأي الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه، وفقاً لأحكام المادة 146 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية¹.

وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من طرف الوالي في أجل ثلاثين (30) يوماً من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي، أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية حسب الحالة، أن يرخص قانوناً لقابض الضرائب المباشر لمتابعة الشروع في البيع².

غير أنه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أو أي سلع أخرى قابلة للتلفن أو للتحلل أو تشكل خطراً على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناءً على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال إختصاصه وفقاً لأحكام المادة 146 ف5 من ق.إ.ج.ج³.

2- إجراءات الإشهار: يجوز عند الإقتضاء، القيام بالبيع المنفرد لواحد أو عدة من العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز، وذلك بناءً على الترخيص المذكور في المادة 146 أعلاه، ويمكن لكل دائن خلال العشرة أيام التي تلي تبليغ الحجز التنفيذي في الموطن المختار في تسجيلاته، والمسجل قبل خمسة عشر (15) يوماً على الأقل من التبليغ المذكور، أن يطلب من القابض المباشر للمتابعة أن يجري بيع المحل التجاري بجملته⁴.

ويجري البيع بعد عشرة (10) أيام من إصاق الإعلانات المتضمنة ما يلي:

1- بيان لقب كل من صاحب المحل التجاري والقابض المباشر للمتابعة وإسميهما وموطنيهما.

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص63.

² المادة 146 ف4 من ق إ ج ج.

³ المادة 146 ف5 من ق إ ج ج.

⁴ المادة 151 ف1 من ق إ ج ج.

- 2- الرخصة التي يتصرف هذا القابض بموجبها.
- 3- مختلف العناصر المكونة للمحل التجاري.
- 4- طبيعة عمليات المحل التجاري ووضعيته، وتقدير ثمنه المطابق للتقدير الصادر عن إدارة التسجيل.
- 5- مكان ويوم وساعة فتح المزاد ولقب القابض الذي يباشر البيع وعنوان مكتب القباضة، وتلصق هذه الإعلانات وجوباً بسعي القابض المباشر للمتابعة وذلك على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري، وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم إختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع¹.
- ويدرج الإعلان قبل عشرة (10) أيام من البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يوجد المحل التجاري، ويتم إثبات القيام بالإشهار من خلال الإشارة إليه في محضر البيع.
- وإذا لم تراعى شكليات الإشهار، لا يجوز إجراء البيع، ويمكن وضع دفتر الشروط، ويجوز للأشخاص المعنيين بالإطلاع في مقر القابض المكلف بالبيع على نسخة من عقد الإيجار للمحل التجاري المحجوز².
- ثانياً- عملية البيع العلني:** تتم عملية البيع العلني لمنقولات المكلف بالضريبة المتأخر عن دفع ما عليه من ديون ضريبية، إما على يد أعوان المتابعات وإما على يد المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد، طبقاً لنص المادة 151 ف1 من ق.إ.ج.ج³.
- بعد تمام إجراء عملية بيع المحجوزات علنياً، يرسو المزاد على الثمن الأعلى المعروض، والذي يجب أن يساوي أو يفوق ثمن السعر الإفتتاحي ويلتزم الراسي بدفع الثمن نقداً وفي الحال ولذلك إذا منحه القائم بالتنفيذ مهلة كان مسؤولاً شخصياً عن الوفاء، بإضافة جميع مصاريف

¹ المادة 151 ف2 من ق إ ج ج.

² المادة 151 ف2 من ق إ ج ج.

³ المادة 151 ف1 من ق إ ج ج.

البيع، وفي حالة عدم دفع الثمن أو الفرق الناتج عن البيع الحاصل بعد مزاد آخر راغب فيه تمارس المتابعات من قبل القابض المختص، كما هو الحال في مجال الضرائب المباشرة، وذلك بموجب محضر بيع أو سند تحصيل يدرجه في التنفيذ مدير المؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال إختصاصه، عملاً بنص المادة 151 ف3 من ق.إ.ج.ج.¹

وفي الحالة التي لا تصل فيها العروض التي تستقر عندها جلستا بيع بالمزاد العلني إلى مبلغ السعر الافتتاحي، يجوز لقابض الضرائب المباشر للمتابعات أن يجري البيع بالتراضي بمبلغ يساوي مبلغ السعر الإفتتاحي، وذلك بناءً على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الجهوي للضرائب أو مدير الضرائب بالولاية، وفقاً لقواعد الإختصاص المحددة بموجب قرار من المدير العام للضرائب.

ولا يجري البيع بالتراضي إلا إذا لم يصدر أي عرض آخر يفوق العرض المسجل لهذا الغرض في غضون الخمسة عشر (15) يوماً، إعتباراً من تاريخ إعلان ثالث يتم عن طريق الصحافة وإعلانات إصااق على باب قباضة الضرائب المختلفة ومقر المجلس الشعبي البلدي الذي يتبع له مكان البيع، وتستلم طلبات المشتريين المعنيين في الأجل المذكور من قبل القابض المباشر للمتابعة.²

لا يقبل أي عرض بغرض الشراء بالتراضي، طبقاً لأحكام الفقرة 2 أعلاه إلا إذا كان مصحوباً بدفع وديعة يساوي مبلغها عشر (10/1) هذا العرض لدى صندوق القابض المكلف بالبيع، ولا يقابل بتصرف إلا وفقاً للشروط المنصوص عليها في الفقرة 2 المذكور أعلاه، ولا ينتج عن سحب العرض قبل إنقضاء أجل الخمسة عشر (15) يوماً المذكورة أعلاه، إرجاع الوديعة التي تبقى كسباً للخزينة.³

¹ المادة 151 ف3 من ق إ ج ج.

² المادة 152 ف2 من ق إ ج ج.

³ المادة 152 ف3 من ق إ ج ج.

ثالثاً- تحرير محضر البيع: يحرر محضر البيع من قبل القابض، وتسلم نسخة منه للمشتري وفقاً لأحكام المادة 151 فقرة 3 من ق.إ.ج.ج، ويجب أن يشمل المحضر على البيانات الأساسية:

تاريخ البيع، ذكر السند التنفيذي، ذكر محضر الحجز، تاريخه وإسم العون الذي حرره، تاريخ الإعلان والعون المكلف بالبيع، تاريخ إصدار التصريح بالبيع، تاريخ تحرير محضر التأكد من الأشياء المحجوزة، ذكر حضور أو عدم حضور المحجوز عليه يوم البيع، ذكر مكان البيع، ذكر وسائل الإشهار، ذكر شروط البيع، ذكر ثمن الأشياء المباعة، مجموع ثمن المبيعات وكتابتها بالحروف، وقت البيع، نفقات البيع، ونفقات الأتعاب الأخرى، وإمضاءات الحراس والقابض والأعوان المكلفين بالبيع¹.

رابعاً- صياغة عقد الملكية: بعد قبض ثمن البيع نقداً، تلجأ الإدارة إلى الإجراءات القانونية لتحويل ملكية المحل التجاري، حيث تتم صياغة عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك والعقارات بالولاية، بالإطلاع على محضر البيع ودفتر الشروط عند الإقتضاء ويخضع لشكليات التسجيل على نفقة المشتري طبقاً لنص المادة 151 ف 3 من ق.إ.ج.ج، ثم يتم تسجيل العقد المتضمن تحويل الملكية ويكون ذلك وجوباً قبل اللجوء إلى النشر.

خامساً- نشر البيع: تخضع عملية بيع المحجوزات للنشر، بسعي من طرف القابض المباشر للمتابعة في أجل شهر (01) واحد، ابتداءً من تاريخه وذلك في شكل مستخرج أو إشعار يصدر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، حيث يستغل المحل التجاري على أنه يكون مكان الإستغلال هو المكان الذي قيد فيه البائع في السجل التجاري². ويتضمن هذا المستخرج وجوباً وتحت طائلة البطلان البيانات التالية:

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص69.

² خلاف علاء الدين وهمودة وحيدة، المرجع السابق، ص49-50.

بيان تاريخ التحصيل، مقداره ورقمه، المكتب حيث تمت هذه العمليات، تاريخ العقد، إسم ولقب كل من المالك السابق والجديد، طبيعة المحل التجاري ومقره والتمن المشروط، بما في ذلك التكاليف أو التنفيذ الذي أسست عليه حقوق التسجيل، بيان الأجل المحدد للمبادرة بالإعتراض، واختيار الموطن في إقليم اختصاص المحكمة¹.

المطلب الثاني: الإعتراض على إجراءات المتابعة

أحاط المشرع الجزائري منازعات التحصيل بإجراءات خاصة، وبالمقابل منح للمكلف وسائل يلجأ إليها لكي يحافظ على حقوقه لدى المصالح الجبائية، وهذا يظهر من خلال حقه في الإعتراض على إجراءات التحصيل وطلب إيقافها بإعتماده كمرحلة أولية إلى الشكاوي أمام الإدارة الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء.

الفرع الأول: شروط قبول الشكوى

لقد أوجب المشرع الجبائي على المكلف بالضريبة تقديم شكوى إلى إدارة الضرائب في شكل معين وتحتوي على بيانات ومعلومات، تتمثل فيما يلي:

أولاً: يجب أن ترسل الشكاوي المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف الإدارة الجبائية، حسب الحالة إلى كل من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو الى رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له القابض الذي مارس المتابعات، تبعا لنص المادة 153 ف1 من ق.إ.ج.ج.²

ثانياً: تدعيم الإعتراض بوسائل الإثبات: نصت الفقرة الثانية من نص المادة 153 مكرر من ق.إ.ج.ج.³ على وجوب أن تدعم الإعتراضات على المتابعات بكل وسائل الإثبات المفيدة، ولكن لم تحدد وسائل الإثبات في هذا المجال، ومن هنا ترك المشرع المجال مفتوحاً أمام المكلف

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص70-71.

² المادة 153 ف1 من ق.إ.ج.ج.

³ المادة 153 مكرر من ق.إ.ج.ج.

المعتزض لإثبات عدم شرعية شكل إجراءات المتابعة أو عدم قانونية وجوب وإستحقاق الضريبة، وذلك بكل الوسائل القانونية المتاحة، لذلك يتوجب على المكلف بالضريبة التأكد والتحقق من كل الشروط الشكلية المتعلقة بإجراء المتابعة من حيث الآجال والمواعيد والتبليغات والإختصاص، ومن الناحية الموضوعية حول التحصيل من حيث وجوب الإلتزام بالتسديد من عدمه¹.

ثالثاً: يمكن أن ترفع الشكاوي المتعلقة بالإعتراضات على المتابعات من طرف المكلف بالضريبة نفسه أو من طرف الشخص المتضامن معه وتخضع للشروط الشكلية المنصوص عليها في المادة 75 من ق.إ.ج.ج.².

رابعاً: لا تخضع الشكاوي لحقوق الطابع، ويجب أن تكون تحت طائلة عدم القبول³ :

- تحتوي على المعلومات المتعلقة بهوية الشاكي.
- تتضمن طبيعة المتابعة، موضوع الإعتراض.
- تتضمن الأسباب والوسائل التي تبرر موضوعها.
- تحتوي على الإمضاء الخطي للشاكي.

خامساً: شرط الأجل: نصت المادة 153 مكرر في فقرتها الأولى من ق.إ.ج.ج. أن الشكاوي تقع تحت طائلة البطالان إن لم تقدم في أجل شهرين (02)، ويسري ذلك:

- إعتباراً من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج به إذا كانت تخص الاعتراض على إجراء المتابعة.
- إعتباراً من تاريخ تبليغ أول إجراء للمتابعة في حالة تقديمها في شكل إعتراض على التحصيل الجبري.

¹ بدايرية يحي، المرجع السابق، ص74.

² المادة 153 ف4 من ق.إ.ج.ج.

³ المادة 153 مكرر ف5 من ق.إ.ج.ج.

الفرع الثاني: مضمون الشكوى في نزاع التحصيل

حيث نصت المادة 153 من من.ق.إ.ج.ج، تكتسي الشكوى:

أولاً: إما شكل إعتراض على إجراء المتابعة عن طريق الإحتجاج الحصري على قانونية شكل إجراء المتابعة: يمكن للمكلف بالضريبة أن يعارض كل إجراء يقوم به قابض الضرائب ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العامة لديه، ولكن هذا الإعتراض لا يكون مقبولاً إذا إقترن بوجود عيب شكلي في إجراء المتابعة¹، مثل الإعتراض على سند المتابعة شريطة أن يكون مستوفياً للبيانات التالية:

إمضاء المحاسب، إسم ولقب عون المتابعة، إسم الشخص الذي سلم له السند وطبيعة المحضر²، أو بأجل تبليغه، كأن يكون السند غير محرر في الآجال أو يحرر السند من طرف عون غير مختص، وهي أسباب تتعلق بشكل الإجراء كما جاء في قرار مجلس الدولة بخصوص الملف رقم 001987 في جلسة 2001/07/30 حول بطلان إجراءات التحصيل مايلي³:

« حيث أن المادة 342 من قانون الضرائب المباشرة تنص على أن الضرائب المفروضة على المكلف بها، سرية وترسل للمعنى في ظرف مغلق أنه غير أنها بلغت للمعنى بدون ظرف مغلق مما يجعل الإجراء باطل كما أنه بلغ للمستأنف عليها جدول التحصيل عن طريق مفتش الضرائب لمدينه بودواو بينما يشترط أن يبلغ عن طريق قابض الضرائب وأن مفتش ضرائب مدينه بودواو غير مختص ... ».

كما يطال الإعتراض شكلية إجراء المتابعة وإجراءات الحجز، مما يترتب عليه طلب إلغاء الحجز وإسترجاع المحجوزات بإجراء الحجز أن يطلب إلغاءه إذا تبين له بأن هناك أخطاء إرتكبت أثناء تنفيذ الحجز⁴.

¹ بدارية يحي، المرجع السابق، ص71.

² فضيل كوسة، المرجع السابق، ص83.

³ مجلة مجلس الدولة، الغرفة الثانية، خاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص65-66.

⁴ عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص40.

ثانياً: إما في شكل إعتراض على التحصيل الجبري عن طريق الإحتجاج على وجود إلزام دفع مبلغ الدين وإستحقاق المبلغ المطالب به أو غيرها من الأسباب التي لا تمس بوعاء وبحساب الضريبة¹، ويتعلق بوجود الإلتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به وبالتالي فالإعتراض هذا يتعلق بموضوع المتابعة لا بشكلها.

الفرع الثالث: إجراءات الفصل في الشكاوي

- بعد تقديم المكلف الشكوى وفي الآجال المحددة قانونياً يسلم له وصل يثبت إستلام طلبه، تبعاً لنص المادة 153 ف 3 من ق.إ.ج.ج.².

- ييثر في الشكاية كل من مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب التابع له المكلف بالضريبة، في آجل شهرين (02) ابتداءً من تاريخ تقديم الشكوى حسب نص المادة 153 مكرر من ق.إ.ج.ج.³.

- تقوم الإدارة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام بدعوة الشاكي إلى تسوية طعنه، خلال آجل ثمانية (08) أيام ابتداءً من تاريخ الإستلام، وتقديم كل وثيقة إثبات مشار إليها من طرفه وفي هذه الحالة فإن آجل البث الممنوح للإدارة لا يسري إلا ابتداءً من إستلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة، وإذا لم يتم إستلام أي رد خلال آجل الثمانية (08) أيام، أو أن الرد جاء غير مؤسس يقوم المسؤول عن البث في الشكوى المذكور أعلاه، تبليغ حسب الحالة، قرار عدم القبول شكلاً للطعن المقدم أو قرار الرفض في الموضوع لعنصر المنازعة موضوع طلب تكلمه الملف⁴.

- يبلغ القرار الذي يجب أن يكون مسبباً قانوناً، إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام، ويمكن للشاكي في حالة عدم صدور قرار في هذا الآجل

¹ المادة 153 مكرر من ق.إ.ج.ج.

² المادة 153 ف3 من ق.إ.ج.ج.

³ المادة 153 مكرر1 من ق.إ.ج.ج.

⁴ المادة 153 مكرر ف 5 من ق.إ.ج.ج.

أو إذا لم يرضه القرار الصادر أن يرفع دعوى أمام محكمة الإدارية في أجل شهرين (02) ابتداءً من تاريخ تبليغ قرار الإدارة أو إنقضاء الأجل المذكور سابقاً، ولا توقف هذه الطعون عمليات الدفع¹.

الفرع الرابع: طلب إسترداد الأشياء المحجوزة

- يمكن للمكلف أن يبادر بطلب إسترداد الأشياء المحجوزة في حالة المنقولات وغيرها من الأثاث المنقول لدفع الضرائب والحقوق والرسوم الواقعة تحت المتابعة شريطة أن يحرر هذا الطلب مرفقاً بجميع وسائل الإثبات المفيدة ويقدمه إلى مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال إختصاصه، ويقع هذا الطلب تحت طائلة البطلان في أجل شهر واحد (01) ابتداءً التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز.

- تسلم الإدارة وصل عن الطلب إلى المكلف بالضريبة المحتج ويث فيه كل مسؤول حسب مجال تخصصه، في أجل شهر واحد (01) ابتداءً من تاريخ تقديم الشكوى.

- كما يمكن للشاكي في حالة غياب القرار أو إذا كان القرار الصادر لم يرضه، أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهر واحد (01) ابتداءً من إنقضاء الأجل الممنوح لمدير الضرائب بالولاية للبت وإما من إبلاغ قراره، لكن الطعن لا يوقف عمليات الدفع ولا يجوز إبلاغ المحكمة الإدارية قبل إنقضاء الأجل الممنوح للمدير لأنها تبث حصرياً في الطعن ووفقاً للتبريرات المقدمة لمدير الضرائب ولا يرخص للمحتج بتقديم ثبوتية أخرى غير ذلك المدعمة لطلبه أو تصريح بوقائع غير ذلك المعروضة في طلبه².

¹ المادة 153 مكرراً من ق.إ.ج.ج .

² المادة 154 من ق.إ.ج.ج .

الفرع الخامس: طلب تأجيل الدفع

وفقاً للمادة 156 من ق.إ.ج.ج¹ الناصة في فصلها الأول من الباب الثالث حول إستحقاقات الدفع، أنه يمكن لقابض الضرائب في مجال التحصيل، منح كل مدين طلب تأجيل للدفع، آجال لاستحقاقات الدفع فيما يخص جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها، على أن يوافق ذلك مصالح الخزينة والإمكانات المالية لصاحب الطلب، بشرط تقديمه ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمكن أن يمنح من أجلها آجالاً للدفع. وهذا الأجل أقصاه 36 شهراً مع دفع مبلغ أولي أدنى يساوي 10% من مبلغ الدين الجبائي.

أما في غياب الضمانات يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الإنتفاع بها.

الفرع السادس: التقادم

تتقادم الدعوى التي يباشرها القابضون ضد المكلف بالضريبة الذين لم يقوموا بأية متابعة ضده طيلة أربع (04) سنوات متتالية، إعتباراً من يوم وجوب تحصيل الحقوق. كما توقف الإستفادة من الإرجاء القانوني للدفع المنصوص عليه في المواد 74 و 80 ف2 و 80 ف3 من هذا القانون، تقادم أربع (04) سنوات إلى غاية الفصل في الطعن النزاعي².

¹ المادة 156 من ق.إ.ج.ج.

² المادة 159 من ق.إ.ج.ج.

خلاصة

منح المشرع الجبائي الجزائري المكلف بالضريبة حق تقديم شكوى أمام الإدارة الضريبية وأعتبرها مرحلة إجبارية قبل اللجوء الى القضاء، وحتى لا ترفض الشكوى يجب عليه إحترام جميع شروطها القانونية وأجال رفعها من أجل التحقيق والفصل فيها من طرف الجهة المختصة، كما ضمن له حق تقديم شكوى في شكل إعتراض على إجراءات المتابعة الجبرية وحددها كذلك بشروط ومواعيد، كما مكنه من حق إسترجاع الأشياء المحجوزة مرفوقا بوسائل الإثبات، وحتى طلب تأجيل الدفع بتقديم ضمانات.

للإشارة أن المنازعات الضريبية تخضع لإجراءات خاصة قبل اللجوء إلى القضاء، بتدخل لجان إدارية تختص بدراسة الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أو من الإدارة على حد سواء، حددها المشرع في تشكيلة مثالية من خلال ادراجه فيها لأعضاء متخصصين، لهم معرفة بالقواعد والأحكام الجبائية، وحاول ضبط اختصاص كل لجنة على حدى، لإعطائها أكثر فعالية و نجاعة.

الفصل الثاني

الإجراءات القضائية

للمنازعات الضريبية

تمهيد

اشترط المشرع الجزائري إتباع طريق الشكوى لإدارة الضرائب قبل رفع الدعوى القضائية، لإعطاء فرصة للإدارة النظر في قراراتها التي تصدرها وذلك للتقليل من القضايا المرفوعة أمام القضاء.

وفي حالة شعور المكلف بالضريبة بأنه متضرر في القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية أو لم يقتنع بالقرار الصادر عن المدير الولائي لضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أي جهة التي رفع إليها شكواه ، وبعد استنفاد كامل طرق الطعن الادارية، يمكن له رفع نزاعه أمام الجهات القضائية المختصة بموجب دعوى قضائية يطالب فيها بإبطال القرارات الصادرة عن الإدارة .

المبحث الأول : إجراءات الطعن أمام المحكمة الإدارية

تختص المحاكم الإدارية بالنظر في النزاعات المتعلقة بجميع أنواع الضرائب والرسوم سواء تمت مباشرة الدعوى من قبل المكلف أو من الإدارة التي يقع في دائرتها مقر الإدارة الضريبية التي فرضت الضريبة هذا انطلاقاً من أحكام ق.إ.م.إ.¹.

كما أكدت ذلك النصوص الخاصة في خلال نص المواد 82-89 من ق.إ.ج.ج، وعليه يستند الاختصاص القضائي بالنظر في منازعات الضرائب والرسوم المماثلة للمحاكم الإدارية، فإذا كان قرار المدير الولائي للضرائب أم مدير كبريات المؤسسات غير مرضي للمكلف للضريبة يمكنه أن يلجأ إلى القضاء.²

فللقاضي دور كبير فهو يشارك بصفة فعالة في مجريات الدعوى وسيهرها هذا ما يسمح له غالباً في تخفيف عبء عدم مساواة التي تخنق المدعى في مواجهة الإدارة ، وعليه يمكن القول الدعوى الضريبية كغيرها من الدعاوى تتطلب جملة من الشروط والإجراءات إلى غاية صدور القرار وتبليغه.³

تناولنا في المطلب الأول شروط رفع الدعوى الضريبية، ثم تطرقنا في المطلب الثاني إلى خصوصية التحقيق في الدعوى، أما في المطلب الثالث إلى عوارض الدعوى الضريبية .

¹ لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة 2014-2015، ص12 .

² محمد بعلي الصغير، الوسيط في المنازعات الادارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2009 ، ص241 .

³ عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، ط 2، الجزائر، 2008، ص60.

المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الضريبية .

إن رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يعتبر الخطوة الأولى في المرحلة القضائية فيما يخص المنازعات الضريبية خاصة وقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بجملة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية لعرض قضية ما على القاضي الإداري¹.

وذلك بعد انقضاء الآجل الممنوح للقاضي المختص للبحث في الموضوع هو شهر كامل من إيداع الطلب أو بعد انتهاء مهلة شهر في تاريخ تلقيه قرار الرفض².

حيث يمكن للمكلف أن يلجأ وفي مرحلة من المراحل التي تمر بها الضريبة إلى العدالة قصد إنصافه فيمكن له أن يطعن أمام المحكمة الإدارية في مختلف القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب إذا لم ترضيه سواء في مجملها أو في جزء منها، وله كذلك حق الاعتراض على مختلف إجراءات التحصيل والمتابعة في ذلك التحصيل القسري، إلغاء الحجز أو الاعتراض عليه وكذلك الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري لكن دعوى المكلف هذه والنظر فيها يبقى معلقا بتوافر شروط³.

الفرع الأول : الشروط العامة

من الشروط الأساسية في كل دعوى قضائية الواجب توافرها في المدعى لرفع الدعوى المتمثلة في الصفة وأن يثبت وجود مصلحة له لإقامة الدعوى⁴.

والتمتع بالأهلية القانونية للتقاضي، واحترام الإجراءات القانونية والاختصاص المحلي والنوعي المنصوص عليهما في ق.إ.م.إ. ويجب أن تتوفر عريضة الدعوى الجبائية على كافة البيانات العامة الواردة بكافة الدعاوي المنصوص عليها والمقررة في نص المادة 15 و 816 من ق.إ.م.إ. إن إجراء وجوبية رفع الدعوى بواسطة محامي أمام المحاكم الإدارية تمثل إمكانية كونه

¹ عمار عوابدي، النظرية العامة المنازعات الادارية في النظام القضائي الجزائري، ط 4 ، 2004 ، ص 255.

² فضيل كوسة، المرجع السابق، ص101.

³ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، ط 2، المرجع السابق، ص61.

⁴ المادة 13 من قانون رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق 25 فبراير سنة 2008 ، المتضمن ق.إ.م.إ.

ينجم عن إلقاء مزيدا من الثقل على المتقاضى وإرهاقه بتحمل أعباء الاستعانة بمحامي خاصة وأن الأمر يتعلق بجهة قضائية ابتدائية¹.

الفرع الثاني : الشروط الخاصة

هناك شروط خاصة لقبول الدعوى الضريبية تضمنها التشريع الضريبي²، تتعلق أساسا بمواعيد الطعن القضائي وشكل ومحتوى العريضة الضريبية ويمكن إجمالها فيما يلي:

التظلم الإداري المسبق الشكوى: كأصل عام التظلم الإداري المسبق يعد شرطا جوازيا في المنازعات الإدارية ولكن استثناءً يعد إلزاميا في المنازعات الضريبية كونها منازعة من نوع خاص³.

إن إلزامية هذا الإجراء عاجلته المواد 70 - 73 - 145 من ق.إ.ج.ج، بعد الإطلاع على هذه المواد يتبين لنا أن التظلم الإداري المسبق شرط أساسي لقبول الدعوى الضريبية أمام القضاء.

الفرع الثالث : مواعيد رفع الدعوى

ترتبط المنازعة الضريبية بمواعيد محددة ومضبوطة واجبة الاحترام والا لا تقبل الدعوى شكلا⁴، فيبدأ حساب مدة الطعن خلال شهر من تلقي رد رئيس المصلحة إذا تعلق الأمر بطلب استرداد المحجوزات طبقا لنص المادة 153 من ق.إ.ج.ج أو من تاريخ تبليغ المكلف بقرار مدير الضرائب بالولاية المختص في حالة الاعتراض على الشرعية الشكلية لإجراءات المتابعة أو التحصيل القسري أو من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للإدارة للرد من طلب المكلف وهو شهر واحد⁵.

- يعتبر الأجل القانوني بتحريك الدعوى الجبائية أمام الجهات القضائية المختصة من النظام العام يثيره القاضي من تلقاء نفسه في أي مرحلة كانت عليها الدعوى وهذا ما أقره مجلس الدولة

¹ أعمار بوضياف، القضاء في الجزائر، وضعية تحليلية مقارنة، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، ط 2، السنة 2008، ص 115.

² العبد صالحى، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص 104

³ بدارية يحيى، المرجع السابق، ص 146.

⁵ محمد يعلى الصغير، المرجع السابق، ص 241.

⁵ عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 113-114.

في قراره 25486 الصادر بتاريخ 2006/03/15 والمتضمن حيث إن المادة 82 من ق.إ.ج.ج تنص على أنه « يجب ترك الدعوى في مدة أربع أشهر ابتداء من استلام الإشعار الذي من خلاله يبلغ مدير الضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه»، إن القضاء أول درجة قد أخطأوا في تطبيق القانون بتصريحهم بعدم قبول الدعوى كون الدعوى الحالية تتعلق بالوعاء وليست دعوى تحصيل حتى يطبق من شأنها مهلة شهر مما يعرض قرارهم للإلغاء والفصل من جديد¹.

- آجال رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية: ييث كل من مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له المكلف بالضريبة في أجل شهرين (02) ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى وفقاً للفقرة الأولى من نص المادة 153 مكرر 1.

- كما نصت المادة 153 مكرر 1 ف3 من ق.إ.ج.ج على ما يلي²:
- يمكن للمشتكي في حالة عدم صدور قرار في هذا الأجل أو إذا لم يرضه القرار الصادر، أن يرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل شهرين (02) ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة أو انقضاء الأجل المذكور في الفقرة أعلاه .

- و نصت المادة 154 في نفس القانون على أنه يمكن للمكلف الذي قدم طلباً لاسترداد الأشياء المحجوزة ولم يتلقى قرار الإدارة في أجل شهر (01) أو إذا كان القرار الصادر لم يرضه، أن يرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية³.

¹ الغرفة الثانية، مجلس الدولة، 25486 المؤرخ في 15 / 03 / 2006، مجلة مجلس الدولة، ع 8.

² المادة 153 مكرر 1 من ق.إ.ج.ج، نفس المرجع.

³ لكحل عائشة، المرجع السابق، ص30.

الفرع الرابع : الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها

تحرك الدعوى الضريبية بعريضة افتتاح دعوى التي يجب أن تتوفر على مجموعة من البيانات الشكلية التي تهدف إلى إعطاء المدعى عليه صورة كاملة عن رافع الدعوى الذي يخاصمه وموضوع الدعوى وغيرها من المعلومات التي تحتاج التعرف عليه¹.

وتخضع الدعوى إلى عدة شروط شكلية منها ما هو منصوص عليه في التشريع الجبائي ومنها ما هو محدد في المواد 15-815-816 من ق.إ.م.² على شروط قبول عريضة افتتاح الدعوى شكلاً .

- كما يجب أن تحرر على ورق مدموغ، وتوقع من قبل صاحبها (المادة 83ف1 من ق.إ.ج.ج)

- كل شخص يريد تقديم شكوى لحساب الغير يجب عليه أن يستظهر وكالة قانونية غير أنه لا يشترط تقديمها للمحامين المسجلين قانوناً في نقابة المحامين، ولا على الأشخاص الذين يستمدون من وظائفهم أو من صفاتهم حق التصرف باسم المكلف بالضريبة وفقاً للمادة 75 من ق.إ.ج.ج.

- ان تكون العريضة مرفقة بنسخة من إشعار تبليغ القرار المعترض عليه³.

المطلب الثاني : خصوصية التحقيق في الدعوى

خلافاً لإجراءات التحقيق العامة المتبعة في مجال المنازعة الادارية عموماً والتي نص عليها المشرع الجزائري في الكتاب الرابع من القانون 09/08 الذي يتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية، فإنه في مجال منازعات الضرائب المباشرة فقد خصها المشرع بإجراءات خاصة تتماشى والخصوصيات التقنية والفنية التي تميزها عن المنازعة الادارية العامة⁴.

¹ سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، شهادة ماجستير في القانون الخاص، جامعة الإخوة منتوري قسنطينة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة 2007-2008، ص53 .

² المواد 15-815-816 من ق.إ.م.إ.

³ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبة في الجزائر، المرجع السابق، ص86 .

⁴ عطوي عبد الحكيم ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون تخصص تحولات الدولة، جامعة مولود معمري تيزي وزو، كلية الحقوق، السنة 2010، ص116.

حيث نصت المادة 85 ف1 من ق.إ.ج.ج: «أن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الاعمال هي مراجعة التحقيق والخبرة».

وفي حالة ما إذا رأت المحكمة الادارية ضرورة الأمر بمراجعة التحقيق، فإن هذه العملية تتم بحضور الشاكي أو وكيله، على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير ذلك الذي قام بالمراقبة الأولى .

- يعين العون المكلف بإجراء مراجعة التحقيق من قبل المدير الولائي للضرائب .
- يحدد الحكم القاضي بهذا الاجراء مهمة والمدة التي يجب عليه ان يجرى خلالها مهمته¹.

الفرع الاول : التحقيق الاضافي

يتميز إجراء التحقيق الاضافي بطابعه الالزامي في المنازعة الضريبية كلما توافرت حالاته القانونية.

ولقد أقر المشرع تحديد هذه الحالات بالموقف الذي يظهر به طرفي الدعوى خلال السير فيها وقبل صدور الحكم، فإذا تبين للقاضي المقرر تمسك الطرفين بنفس الدفوع والطلبات التي تقدم عليها التحقيق، فإن له إنهاء التحقيق وتحديد نتائجه التي تفصل بها التشكيلة الجماعية للحكم في النزاع، لكن إذا لاحظ استمرار الطرفين في تقديم وسائل جديدة خلال التحقيق فإن ذلك يكون سببا في إجراء تحقيق إضافي للملف².

يكون التحقيق الاضافي إلزاميا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم وعندما يحصل عليها بعد إجراء التحقيق الاضافي أن يتذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع أو أسباب لم يسبق للمكلف بالضريبة العلم بها³.

¹ المادة 85 ف1 من ق.إ.ج.ج.

² العيد صالح، المرجع السابق، ص 109.

³ بدائية يحيى، المرجع السابق، ص 171 .

الفرع الثاني : مراجعة التحقيق

إذا رأى القاضي بأن المنازعة المطروحة عليه غير جاهزة للحكم فإنه يمكن له أن يأمر بمراجعة التحقيق على يد أحد أعوان الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الإضافي وهذا يكون بحضور المدعى أو وكيله وحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة.

أن الطابع الكتابي لإجراءات التحقيق في المنازعة الضريبية يقتضى من العون الإداري المكلف بتنفيذ عملية مراجعة التحقيق بتحرير محضر يتضمن مجموعة النتائج التي توصل إليها خلال أدائه المأمور به فضلا عن إدراج رأي كل شخص من أقتضى القانون وجوب حضوره لمراحل تنفيذ العملية¹.

يجر العون المكلف بمراجعة التحقيق محضراً، ويضمنه ملاحظات المشتكي، وكذا عند الاقتضاء ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي، يبدي رأيه ويرسل مدير الضرائب بالولاية الملف الى المحكمة الادارية مرفقا بإقتراحاته².

الفرع الثالث : الخبرة

حيث نصت المادة 86 من ق.إ.ج.ج. والمادة 858 من ق.إ.م.إ. على إجراء الخبرة .
تعتبر الخبرة من أكثر إجراءات التحقيق المستعملة، لأنها تتعلق بمسائل مالية وحسابية دقيقة، وطريقة حساب الضريبة وتأسيسها وربطها، والقاضي لا يستطيع العلم بها، و بالتالي لا يمكن للمحكمة أن تقضي في المسائل الفنية بعملها، بل يجب أن تكلف بهذه المهمة لذوى الاختصاص، وتمنح لهم مهمة تقنية أو فنية يقومون بإبداء ملاحظاتهم وإعطاء تقديراتهم الضرورية لمسائل المنازعات³.

¹عزير أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، ط 2، ص 78-79.

² طاهري حسين، المرجع السابق، ص 105.

³ فريجة حسين، المرجع السابق، ص 95 .

أولاً : تعيين الخبرة وردده.

1-تعيين الخبير: شروط تعيين الخبراء تتم الخبرة في معظم الحالات على يد خبير واحد تعينه المحكمة الإدارية، غير أنه في حالة طلب أحد الطرفين ذلك يتم إسنادها إلى ثلاثة خبراء حيث يعين كل طرف خبيره، وتعين المحكمة الإدارية الخبير الثالث، وقد نص قانون الإجراءات الجبائية على الأحكام الخاصة بالخبير في الحالتين التاليتين:

- من لا يجوز تعيينهم كخبراء : نصت الفقرة الثالثة من المادة 86 من ق.إ.ج.ج على الأشخاص الذين لايجوز تعيينهم كخبراء وهم :

-الموظفون الذين شاركوا في تأسيس الضريبة المعترض عليها .

-الأشخاص الذين أبدوا رأيا في القضية المتنازع عليها .

-الأشخاص الذين تم توكيلهم من قبل أحد الطرفين أثناء التحقيق.

-كما أنه في حالة ما إذا رفض خبير المهمة المسندة إليه أولم يؤديها يعين خبيرا آخر بدلا عنه¹ .

2-رد الخبير : يحق لكلا طرفي النزاع رد الخبير سواء المعين من طرف المحكمة الإدارية أو من طرف الخصم، يوجه طلب الرد هذا إلى المحكمة الإدارية بالمجلس في أجل 08 أيام كاملة اعتبارا من اليوم الذي استلم فيه الطرف المعني بالتبليغ إسم الخبير وعلى الأكثر قبل بداية إجراء الخبرة. ولا يقبل رد الخبير إلا في الحالات التالية:

1-القرابة المباشرة والقرابة غير المباشرة لغاية الدرجة الرابعة .

2-وجود مصلحة شخصية كأن يكون للخبير مصلحة في النزاع .

3-وجود سبب جدي على أن يبت في هذا الطلب بتا عاجلاً² .

¹ العيد صالحى ، المرجع السابق، ص 110.

² عزيز أمزيان ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، ط 2، ص81.

ثانياً : إجراءات الخبرة :

يتم تعيين خبير من طرف المحكمة الإدارية ليقوم بأعمال الخبرة، حيث يتم تحديد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعينة وكذا المشتكي، وإذا أقتضى الأمر الخبراء الآخرين، وذلك قبل 10 عشرة أيام على الأقل من بدء العمليات يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل على الإدارة الجبائية، وكذلك الشاكي أو ممثله، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الإدارية، يقوم عون الإدارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه ويقوم الخبراء بتحرير إما تقرير مشترك وإما تقارير منفردة يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط للمحكمة الإدارية، حيث يمكن للأطراف التي تم إبلاغها بذلك قانوناً، أن تطلع عليها خلال مدة 20 عشرون يوماً كاملة .

يقدم الخبراء كشفاً عن أمر تفرغهم ومصاريفهم وأتعابهم، وتتم تصفية ذلك وتحديد الرسم بقرار من رئيس المحكمة الإدارية، طبقاً للتعريف المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية وهذا ما نصت عليه المادة 86 ف 6-7-8 و9 من ق.إ.ج.ج.¹

ثالثاً : الحكم المتعلق بالخبرة

للقاضي سلطة تقديرية المطلقة في تحديد مهمة الخبير من أجل رفع الغموض عن بعض المسائل التقنية في سبيل تنوير المحكمة وإيجاد حل عادل للقضية المعروضة عليه.²

هو ما يؤكدده قرار مجلس الدولة تحت رقم 5722 الصادر بتاريخ 2002/10/13 والمتضمن حيث أن إدارة الضرائب طعنت في مصداقية الخبرة وصحتها ونزاهتها كونها لم تشارك فيها مع الخبير لم يعتمد على الملف الجبائي ولم يشارك معه في الخبرة المفتش المصفي للضرائب . حيث أنه وفعلاً بالرجوع إلى القيمة التي حددها الخبير فإن الفرق شاسع وكبير ويفوق نسبة كبيرة مما يجعل محل الخبرة محل شك في صحتها .

¹ المادة 86 ف (6-7-8-9) من ق.إ.ج.ج.

² عطوي عبد الحكيم ، المرجع السابق، ص 127.

يقدم الخبراء كشفا عن أمر تفرغهم ومصاريفهم وأتعابهم، وتتم تصفية ذلك وتحديد الرسم بقرار من رئيس المحكمة الإدارية، طبقا للتعريف المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، ويجوز للخبراء أو الأطراف أن يعترضوا على التصفية أمام هذه الجهة القضائية التي تبث في المسألة بصفتها غرفة إستشارية، ويتحمل الطرف الذي ترد دعواه مصاريف الخبرة، غير أنه عندما يحصل أحد الطرفين على جزء من مطلبه، فإنه يشارك في المصاريف حسب النسب التي يحددها القرار القضائي الصادر عن المحكمة الإدارية، مع مراعاة حالة الخلاف عند بداية الخبرة. اللجوء إلى الخبرة لا يجب أن يتم إلا في حالة الضرورة، وفي إطار تقني محض لأن القرار المتخذ اتجاه النزاع يعود اتخاذه للقاضي وحده من دون أن يكون ملزم بنتائج الخبر¹.

الفرع الرابع: عوارض دعوى الضريبة

تطرق المشرع الجبائي الجزائري لحالات عوارض الدعوى في مجال ض.م.ر.م من خلال ما تضمنه المادة 87 و88 من ق.إ.ج.ج، ويتم توضيحها فيما يلي:

-أولاً : سحب الطلب : نصت عليه المادة 87 ف1 من ق.إ.ج.ج « يجب على كل مشتكي يرغب في سحب طلب أن يخبر بذلك قبل صدور الحكم، برسالة محررة على ورق بدون دمغة، يوقعها بيده أو من طرف وكيله»².

-في حالة ترك الخصومة تكون المصاريف على عاتق المتخلى عنها ما لم يتفق الطرفان على خلاف ذلك³.

-ثانياً : طلب تدخل الغير من ذوي المصلحة: نصت عليه المادة 87 ف2 بأنه يجب تحرير طلب التدخل في طرف الأشخاص الذين يثبتون وجود مصلحة لهم في حل النزاع حصل في

¹لكحل عائشة، المرجع السابق، ص 55-56

² المادة 87 ف 1 من ق.إ.ج.ج.

³ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 104.

بمجال الضرائب والرسوم أو الغرامات الجبائية على ورق بدون دمغة، وهذا قبل صدور الحكم بشأن النزاع المطروح¹.

ثالثاً : الطلبات الفرعية لمدير الضرائب بالولاية : يجوز للمدير الولائي للضرائب أن يقدم أثناء التحقيق في الدعوى طلبات فرعية، قصد إلغاء أو تعديل القرار الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية ، وتبلغ هذه الطلبات إلى المشتكي².

الفرع الخامس: مسألة الصلح

للإشارة أن مسألة محاولة الصلح لا ينبغي العمل بها في مجال المنازعات الضريبية لأن الغاية النهائية من موضوع المنازعة الضريبية هو تحصيل مبالغ مالية تعتبر ديوناً للخزينة العمومية، فلا يمكن لإدارة الضرائب أن تتصلح بما يمس هذه الديون ولا مجال للمصالحة، غير أنه يجب مع ذلك على المصالح الضريبية الإستجابة لإستدعاءات القاضي بدون الالتزام بأي شيء، حسب ما ذكرت به المديرية العامة للضرائب به أعوانها في تعليماتها المتعلقة بالإجراءات الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية، ومنه مادامت الضريبة واجب عام لتحقيق نفع عام مؤسس دستورياً يكرس واجبات وحقوق المواطنة فلا يمكن التنازل عنه ولا يمكن لإدارة الضرائب أن تتصلح مع المكلفين بالضريبة مخالفة القانون³.

¹ المادة 87 ف 2 من ق.إ.ج.ج.

² المادة 88 من ق.إ.ج.ج.

³ لكحل عائشة، المرجع السابق، ص 47-48.

المبحث الثاني: إجراءات رفع الدعوى أمام مجلس الدولة.

يعتبر الاستئناف طريق طعن عادي في الأحكام الصادرة من محاكم الدرجة الأولى يهدف الاستئناف إلى مراجعة أو إلغاء الحكم الصادر عن المحكمة¹. والاستئناف هو الوسيلة التي تسمح بإتاحة الفرصة أمام المتقاضين للحصول على حكم أكثر عدالة، وهو لا يجوز إلا مرة واحدة تجنباً لإطالة أمد التقاضي ووضع حد للمنازعات، فأحكام الاستئناف لا تستأنف.

لقد أنشأ المؤسس الجزائري مجلس الدولة بموجب دستور 1996 وهذا ما نصت عليه المادة 152 منه، ونصه المشرع بموجب القانون العضوي رقم 01-1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتطبيقه، وكذلك المواد 949 إلى 952 والمادة 902 من ق.إ.م.إ.

إن الخصومة المنعقدة أمام مجلس الدولة لا تجد مصدر إجراءاتها في القوانين الإجرائية العامة فحسب وإنما تجدها في نصوص إجرائية أخرى متفرقة، ومثاله المنازعة الضريبية، حيث أسندت المادة 90 من ق.إ.م.إ.ج. مجلس الدولة إختصاص النظر في الإستئناف المرفوع ضد الأحكام والقرارات الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية وبالتالي فإذا لم يرض الاستئناف أمام مجلس الدولة وذلك ضمن شروط قبول الطعن بالإستئناف، وكذلك آثار الإستئناف، وتنتهي الخصومة الإدارية بإصدار قرار في مجلس الدولة².

وعليه سنتناول شروط قبول الاستئناف في (المطلب الأول) وكذلك آثار الأستئناف (المطلب الثاني).

¹ المادة 332، من ق.إ.م.إ.

² نبيل صقر، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الخصومة، التنفيذ التحكيم، دار الهدى الجزائر، ص34.

المطلب الأول: شروط قبول الاستئناف

تعتبر شروط الطعن بالاستئناف في منازعات التحصيل الضريبي هي نفسها المقرر في الدعاوي الإدارية العادية، فهي تتوزع بين تلك المتعلقة بالحكم المستأنف فيه، وتلك المتعلقة بأشخاص الخصومة، والمتعلقة بالإجراءات والمواعيد والشروط المتعلقة بالحكم المستأنف¹.

الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف.

يشترط في الحكم المستأنف فيه أن يكون قضائياً، وأن يكون إدارياً، وأن يكون إبتدائياً

أولاً: أن يكون الحكم المستأنف قضائياً

يجب أن يكون الحكم صادر عن جهة قضائية إدارية والمتمثلة في المحاكم الإدارية وهذا تطبيقاً لنص المادة 801 من ق.إ.م.إ، فإن المحاكم الإدارية الجهة المختصة للنظر في منازعات الضرائب وأضاف ق.إ.م.إ إمكانية الاستئناف في القضايا والأوامر الصادرة عن ذات الهيئة، بحيث حددت المادة 800 من ق.إ.م.إ القضاة التي تفصل فيها المحكمة والقابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة وهي تكون الدولة، الولاية، البلدية أو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري طرفاً فيها².

ثانياً: أن يكون الحكم صادر عن المحكمة الإدارية طبقاً لنص المادة 801 من ق.إ.م.إ، فإن المحاكم الإدارية هي المختصة كقاعدة عامة بالنظر في المنازعات الإدارية بما فيها المنازعات الضريبية وأحكامها قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة.

أما المجال الجبائي فإن الأحكام الصادرة عن المحاكم الإدارية والفاصلة في المنازعات الضرائب المباشرة، هي وحدها جديرة بالإستئناف أمام مجلس الدولة.

¹ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، ط 2، ص 90.

² المادة 800 من ق.إ.م.إ.

ثالثاً: أن يكون الحكم ابتدائياً

إذا كان الاستئناف لا ينصب إلا على الأحكام القضائية فهذا لا يعني أن أي حكم قضائي يمكن إستئنافه، بل يجب أن يكون هذا الحكم ابتدائياً، فبخصوص منازعات التحصيل تختص المحاكم الإدارية بالفصل فيها حكم قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة، وبالتالي فإن أعمال هذا الشرط يهدف إلى استبعاد الأحكام التحضيرية في هذا الأجراء مثال الأحكام التمهيديّة بتعين خبير في القضية¹.

الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الإستئناف

يشترط في أشخاص الخصومة المستأنف و المستأنف عليه وفقاً لأحكام المادة 13 من ق.إ.م.إ، الصفة والأهلية، والمصلحة².

أ- الصفة: يجب أن يرفع الإستئناف من شخص تتوفر فيه الصفة والتي تعتبر من النظام العام³ والصفة في التقاضي تعني الصلاحية للترافع أمام القضاء كطرف في الدعوى، وهي الحالة التي يكون فيها المدعي في وضعية ملائمة لمباشرة الدعوى، وأن يكون في مركز سليم يخول له التوجه الى القضاء، فإذا قام المكلف برفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية ضد قرار المدير الولائي للضرائب يلتزم برفع الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة بنفسه وإلا سوف ترفض الدعوى لعدم رفعها من ذوي الصفة، استثناءً في حالة تقديمها من وكيل⁴.

كما يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يقدم الطعن ضد القرارات التي تصدرها المحاكم الإدارية وذلك في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة باختلاف أنواعها.

ب- المصلحة: أن شرط المصلحة وإن كان شرطاً عاماً يتطلب في جميع الدعاوي القضائية تطبيقاً لمبدأ هام مفاده أنه لا مصلحة بلا دعوى، فإننا نقول أنه لا يكفي لقبول الاستئناف

¹ عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص144-145.

² المادة 13 من ق.إ.م.إ. " لا يجوز لأي شخص التقاضي مالم يكن له صفة وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون".

³ نبيل صقر، المرجع السابق، ص344.

⁴ قصاص سليم، المرجع السابق، ص140.

أن يكون من قام به طرفاً في الخصومة وذا أهلية، بل يجب أن تكون له علاوة على ذلك مصلحة في الطعن، فإذا لم تتوافر المصلحة الشخصية للطاعن فإن مجلس الدولة سوف يقرر بعدم قبول الإستئناف لا محالة.

ج- الأهلية: هي شرط واجب التوافر في رافع الدعوى الإستئنافية، وتخضع للأحكام التي تشترط في الدعاوي الأخرى مثل دعوى الإلغاء¹.

الفرع الثالث: شروط متعلقة بشكل العريضة

الطعن بالاستئناف يرفع بواسطة عريضة تسجل بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الايداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، ويقدم للمستأنف وصلاً باستلام العريضة مع إثبات دفع الرسم القضائي لتسجيل بالاستئناف وبالرجوع إلى نص المادة 540 من ق.إ.م.إ.²، نصت على البيانات التي يجب أن تتضمنها عريضة الاستئناف وهي كالاتي:

- 1- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم المستأنف.
- 2- إسم ولقب وموطن المستأنف والمستأنف عليه.
- 3- عرض موجز للوقائع والطلبات والأوجه التي أسس عليها الإستئناف.
- 4- ختم وتوقيع المحامي وعنوانه المهني.

الفرع الرابع: شروط متعلقة بالآجال

لقد حدد المشرع الآجال تحديداً دقيقاً وواضحاً لرفع الإستئناف خارج هذه الآجال القانونية يؤدي إلى رفض الإستئناف من طرف مجلس الدولة.

¹ بوجادي عمر، إختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق، السنة 2011، ص337.

² المادة 540 من ق.إ.م.إ.

يجب أن تودع عريضة الاستئناف لدى كتابة الضبط في ميعادها المحدد بشهرين، والذي يسري بالنسبة للإدارة الجبائية اعتباراً من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية¹.

المطلب الثاني: آثار رفع الاستئناف

يترتب على الاستئناف طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية القضائية على مجلس الدولة باعتباره قاضي استئناف ليفصل فيه من جديد، فيصبح المجلس مختصاً ببحث الاستئناف والفصل فيه على أنه يترتب على رفع الطعن بالاستئناف وفق تنفيذ الحكم إلا إذا أمر المجلس بذلك، ويعتبر طرح النزاع على مجلس الدولة بإعتباره محكمة إستئنافية نتيجة رئيسية لمبدأ التقاضي على درجتين، وكذلك لا يملك مجلس الدولة في الاستئناف الفصل في طلبات جديدة تقدم إليه لأول مرة.

وينتج الاستئناف آثاره فيما يلي: بأنه ناقل للاستئناف وأنه متصدي للفصل في الموضوع وكذلك عدم قبول طلبات جديدة في الاستئناف².

الفرع الأول: الطعن بالاستئناف ليس له أثر موقوف للتنفيذ

وينتج عن الاستئناف أمام مجلس الدولة بأحكام المحكمة الإدارية عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف فيه وهذا وفق المادة 908 من ق.إ.م.إ.³، فالحكم يبقى قابلاً للتنفيذ بالرغم من الطعن فيه بالاستئناف فبمجرد تلقي الحكم الصادر بالصيغة التنفيذية من طرف الذي صدر الحكم لصالحه سواء كان المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، يمكن مباشرة التنفيذ بواسطة أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي دون تقييد أو شرط إلا في الحالة التي من شأن تنفيذه أن يسبب للمستأنف خسارة مالية لا يمكن تداركها.

يترتب على قاعدة عدم وقف الإستئناف لتنفيذ الحكم المستأنف في المواد الإدارية نتائج معاكسة للقاعدة القاضية بأن للإستئناف أثر موقوف بالنسبة للأحكام المدنية، فبمجرد صدور

¹ المادة 91 ف 2 من ق.إ.ج.ج.

² قصاص سليم، المرجع السابق، ص145.

³ المادة 908 من ق.إ.م.إ.

الحكم الإداري يمكن للخصم الذي صدر الحكم لصالحه الشروع في التنفيذ حتى قبل انتهاء مواعيد الطعن، وسلطة وقف تنفيذ الحكم المستأنف لا يملكها قاضي الدرجة الأولى، وإن كانت له سلطة وقف تنفيذ القرارات الإدارية المطعون فيها أمامه بمقتضى أحكام المادة 833 من ق إ م إ بل يقصر على مجلس الدولة طبقا للمادة 913 من نفس القانون، التي تمنحه سلطة تقديرية واسعة عند الفصل في طلبات وقف تنفيذ الأحكام المستأنفة أمامه¹.

الفرع الثاني: الأثر الناقل

يسمح الاستئناف بتحويل النزاع الى القاضي الإداري لمراجعة الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية والفصل في النزاع مرة ثانية، كما لا يسمح لمجلس الدولة صلاحية الفصل في الطلبات الجديدة، والتي يقصد بها تلك الطلبات التي تختلف عن الطلبات الأصلية سواء من حيث أطراف الدعوى أو الموضوع أو السبب².

الفرع الثالث: قرار مجلس الدولة

عندما تصبح القضية جاهزة للفصل فيها يودع المستشار المقرر تقريره ويحيل الملف الى محافظ الدولة، ولدى هذه الأخيرة مهلة شهر واحد لتقديم تقريره الذي يودعه مع ملف الدعوى ثم يتم تحديد الجلسة للنظر في الطعن بشرط إخطار الخصوم أو محاميهم ومحافظ الدولة بتاريخ الجلسة وذلك قبل 10 أيام من تاريخ إنعقادها على الأقل برسالة موصى عليها مع الإشعار بالإستلام.

¹ سمية كروان، أثار الطعن بالاستئناف ضد أحكام المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة في ظل ق إ م إ، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق، ع9، ص927.

² رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الدعاوي وطرق الطعن الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ج2، ط2، السنة 2013، ص210.

ويكون النطق بالحكم في الجلسة علنيا حتى وإن كانت إجراءات المحاكمة تمت في سرية وعليه يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية بحيث يجب أن يتضمن هذا القرار بيانات نصت عليها المادة 276 من ق.إ.م.إ.¹.

المبحث الثالث: دور إجراءات التسوية في عملية التحصيل الجبائي

يتوقف دور التحصيل الجبائي على مدى نجاعة الإجراءات التي أحدثتها النظام الجبائي في تسوية المنازعات الضريبية ومساهمتها في تحقيق التوازن والوضوح في العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، مما ينعكس على فعالية التحصيل .

المطلب الأول: العوامل المؤثرة على التحصيل الجبائي

إن عملية التحصيل الجبائي تكتسي أهمية بالغة بالنسبة لمداخيل الميزانية العامة للدولة، فلها أثر مباشر على العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة، ونظراً لإختلاف نظرة كل منهما فالمكلف ينظر دوماً للإدارة الضريبية على أنها تجنى أمواله بطرق تعسفية، دون حصوله على مقابل، فهذه العلاقة تتحكم بها عدة عوامل تؤثر فكلتا الطرفين وبالأخص على مردودية الضريبة وبالتالي على حجم التحصيلات.

¹ المادة 276 من ق.إ.م.إ.

يجب أن يتضمن الحكم البيانات الآتية:

- الجهة القضائية التي أصدرته.
- أسماء وألقاب وصفات القضاة الذين تداولوا في القضية.
- تاريخ النطق به.
- أسماء وألقاب ممثل النيابة العامة عند الاقتضاء.
- إسم ولقب أمين الضبط الذي حضر مع تشكيلة الحكم.
- أسماء وألقاب الخصوم وموطن كل منهم، وفي حالة الشخص المعنوي تذكر طبيعة وتسميته ومقر الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاقي.
- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص بتمثيله أو مساعدة الخصوم.
- الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية.

من بين هذه العوامل:

أولاً: الوعي الضريبي للمكلف: يعكس مدى إلتزامه وتطبيقه للنصوص القانونية، بمعنى إدراكه لمسؤوليته إتجاه المجتمع والدولة في إطار التكامل والتضامن، وإقتناعه أن التماطل والتهرب من دفع الضريبة يترتب عنه مشاكل في غنى عنها، وفي كل الأحوال مواجهته للإدارة لا تلغي إلتزامه بالدفع.

ثانياً: كفاءة الإدارة الضريبية: بإعتبارها الجهاز المكلف بتطبيق الضريبي، وتظهر جودتها من خلال :

- النزاهة والتجرد: فلا بد أن تظهر الإدارة الضريبية مستوى عالي من الإنسجام والموضوعية في معالجة المشكلات، حيث تؤدي إلى تحديد سليم وصحيح للضريبة¹.
- إنتهاج الإدارة الضريبية منطق التسويق والعلاقة العامة أي إعتبار المكلف زبوناً ومستهلكاً تسعى إلى رضاه، حيث توفر له مجموعة من الخدمات على أنها حقوق: كالحق في الإعلام والمساعدة، الإستماع إليه، الحق في الطعن، الحق في عدم دفع أكثر من المبلغ العادل للضريبة، الحق في المعرفة الدقيقة للوضعية الضريبية، الحق في ضمان السرية².

ثالثاً: إستقرار التشريع الضريبي: لأن عدم إستقرار القواعد الضريبية التي تنظم الأسس الضريبية تترك مجال لتأويلات كبيرة خاصة أثناء التطبيق، فالحجم الهائل في النصوص القانونية التي تحكم مختلف أنواع الضرائب تشكل تعقيدات تخلق مشاكل للإدارة الجبائية من ناحية

¹ عبد الوهاب منصورية، دور أهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الإقتصادية، تخصص مالية، نقود وتأمينات، السنة 2015/2016، ص44.

² عبد الوهاب منصورية، المرجع السابق، ص44.

تسيير ملاقات المكلفين وفض المنازعات الجبائية حيث لا يمكن للعناصر الجبائية ولا موظفي الإدارة الضريبية من استيعاب مضمون النظام الجبائي¹.

المطلب الثاني: تقييم حصيلة الشكاوي المسجلة والمفصول فيها:

لمعرفة مدى فعالية إجراءات التسوية الإدارية والقضائية ودورها في التحصيل الجبائي، قمنا بإعداد إحصائيات مسجلة للشكاوي المقدمة والمفصول فيها، بناءً على معطيات صادرة عن مديرية الضرائب لولاية أدرار.

جدول رقم (01): إحصاء عدد الشكاوي المسجلة والمفصول فيها بمديرية الضرائب لولاية أدرار

الشكاوي المفصول فيها بالقبول		الشكاوي المفصول فيها بالرفض الجزئي		الشكاوي المفصول فيها بالرفض الكلي		الشكاوي المفصول فيها		الشكاوي المسجلة	العدد السنة
20,71%	29	52,85%	74	26,42%	37	87,50%	140	160	2016
26,99%	61	21,68%	49	51,32%	116	87,25%	226	259	2017
33,76%	78	23,80%	55	42,42%	98	90,59%	231	255	2018
60,21%	171	26,05%	74	13,73%	39	82,31%	284	345	2019

المصدر: من إعداد الطالبتين

من خلال تحليلنا لمعطيات الجدول في السنوات الأربع الأخيرة إستنتجنا ما يلي:

أولاً: تسجيل عدد كبير من الشكاوي المقدمة من طرف المكلفين يدل على تحسن من جهة ثقافة المكلف، ووعيه بالقيام بالتزاماته الجبائية هذا من جهة، و ثقته في الادارة بأن توفيه حقه من جهة ثانية .

ثانياً: تراوحت نسبة الشكاوي المفصول فيها بين 82% و 90% هي نسبة لا بأس بها تعكس حضور الإدارة الجبائية وإهتمامها وشفافيتها في معالجة أغلب الشكاوي المقدمة.

¹ عمور فاطمة وداود سولاف، أثر العلاقة بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب على مردودية الضريبة (دراسة حالة - مديرية الضرائب لعين تموشنت)، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجبائية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب عين تموشنت، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة 2018/2019، ص80-81.

ثالثاً: ارتفاع عدد الشكاوي المفصول فيها بالرفض الكلي أو الجزئي ثم إنخفاضها، يمكن أن يكون راجعاً إما الى نقص وعي أحد طرفي العلاقة (المكلف أو الإدارة) من حيث إطلاعه على النصوص القانونية المنظمة للقانون الجبائي، كما أن دراسة ملفات الشكاوي و الفصل فيها تقاس بقوة الحجج والمبررات القانونية وأدلة الإثبات.

أما بالنسبة للشكاوي التي يشوبها عيب شكلي لا تقبل ولا تدرس فيتم البث فيها فوراً دون النظر الى موضوعها إطلاقاً.

رابعاً: إرتفاع عدد الشكاوي المفصول فيها بالقبول في كل سنة، تعتبر نقطة إيجابية تسجل في جهة الإدارة الجبائية التي تعمل على تقرب الإدارة من المواطن وسعيها بين الحين والآخر الى كسب ثقته بتقديمها له إعفاءات وإمتيازات، وليس هدفها فقط تعظيم الإيرادات الضريبية .

جدول رقم (02): إحصاء عدد القضايا المسجلة المطروحة على القضاء بمديرية الضرائب لولاية أدرار للسنوات الأربع الأخيرة من 2016-2019.

السنة	عدد القضايا المسجلة
2016	03
2017	05
2018	06
2019	03

المصدر: من إعداد الطالبتين

-نلاحظ من خلال الجدول (02) نقص الدعاوي المسجلة المطروحة أمام القضاء ما يعكس نجاعة الإجراءات الإدارية في تسوية المنازعات أمام الإدارة الضريبية قبل اللجوء الى القضاء.

وبالتالي إن الإجراءات الإدارية والقضائية التي أقرها المشرع لتسوية المنازعات الضريبية تنعكس إيجابياً على كلا الطرفين فالمكلف أصبح قادراً على الطعن في القرار الإداري إلزاماً أمام الجهة التي أصدرته قبل اللجوء الى القضاء، ما من شأنه المساهمة في حل النزاع ودياً وفي أقرب الآجال، والإدارة الضريبية أصبحت لا تجد صعوبات في التحصيل الضريبي نتيجة الفصل في الدعاوي في وقتها للتقليل من الأعباء القضائية التي تثقل كاهل الإدارة

خلاصة

يلجأ المكلف بالضريبة في حال إستنفاذه لكامل الإجراءات الإدارية ولم يرضه قرار الإدارة الى رفع دعوى ضريبية امام القضاء عن طريق تقديمه لعريضة بشروطها القانونية مع إحترام مواعيدها حتى تقبل ويتم التحقيق فيها، و يستعان إلزاميا بالتحقيق الإضافي والخبرة كما تستدعي أحياناً مراجعة التحقيق، و يحق له الإستئناف جوازيًا مرة واحدة أمام مجلس الدولة برفع دعوى ضد الحكم الصادر عن المحكمة .

كما قمنا بتحليل ومقارنة إحصائيات عدد الشكاوي المقدمة والمفصول فيها أمام الإدارة والقضاء على مستوى مديرية الضرائب بولاية أدرار لتقييم دور تسوية الإجراءات على التحصيل.

خاتمة

خاتمة :

لمحاولة تسوية النزاع الضريبي والفصل فيه، يقتضي المرور بمرحلتين، أولاهما المرحلة الإدارية التي تتضمن الشكاية و هي مرحلة مهمة بالنسبة للمكلف بالضريبة يجب عليه إتباعها أولاً، وتعد من بين الإجراءات الملزمة للمكلف الواجب مباشرتها، فإن لم يسترجع حقه وبعد استنفاد كامل الإجراءات الإدارية، تأتي المرحلة التالية و المتمثلة في الخصومة القضائية، وذلك من خلال رفعه لدعوى قضائية أمام الجهة القضائية الإدارية المختصة من أجل إلغاء القرار الإداري الصادر عن إدارة الضرائب.

ومن خلال الدراسة نستخلص النتائج التالية :

- تقديم الشكوى في نزاع الوعاء، يكون بعرض الشاكي لطلباته وأسباب اعتراضه على الضريبة، مع تقديم أدلة الإثبات على المكلف، إذا وقع عبء الإثبات عليه.
- تقدم الشكاوى في الشكل القانوني، وفقاً لشروط شكلية وموضوعية وخلال مدة زمنية محددة الآجال.
- تمر الشكوى بإجراءات تحقيق إدارية قانونية منذ استلامها إلى غاية الفصل فيها وإصدار القرار النهائي بعد دراستها من طرف الجهة المختصة بذلك ويحصل فيها المكلف إما على الرفض الكلي لشكواه وإما على تخفيض جزئي أو كلي.
- تتم التسوية الإدارية لمنازعات التحصيل عن طريق إجراءات ودية تتمثل في استدعاء مباشر للمكلف بتسديد ما عليه من ديون بصفة تلقائية، ثم إنذاره بتنفيذ الإلتزام في حالة تحصيل جداول باسمه أما في غياب وجود جداول تقوم بإشعاره بوضع التحصيل وإن لم ينفذ التزامه تقوم بإنذاره، وبعد مرور خمسة عشر 15 يوماً وفي غياب شكوى مرفقة بطلب التأجيل القانوني، ترسل رسالة تذكير له بأول قرار لمتابعتة.

- تتمثل الإجراءات الجبرية في تنفيذ الغلق المؤقت مع احترام شروطه ثم متابعته عن طريق الحجز بمراعاة الضوابط الأساسية التي تحكمه، ثم بيع المحجوزات كآخر مرحلة للمتابعة ولا يتم ذلك إلا بترخيص بالبيع ثم إشهاره، بعد ذلك يتم البيع العلني بعد عشرة 10 أيام من ذلك، ويجزر محضر البيع ويتم إعادة تحويل الملكية عن طريق إعادة صياغة العقد، ثم نشر البيع.

- قصر أجل رفع الدعوى الضريبية في مادة التحصيل الضريبي ، والتي حددها المشرع بشهر واحد يسري ابتداءً من تبليغ قرار للإدارة أو من تاريخ انقضاء الأجل المحدد للفصل في اعتراض المكلف بالضريبة، على الرغم من الآثار الوخيمة من المكلف في حال عدم تداركه لهذا الأجل القصير.

-تضارب التطبيق لقضاء مجلس الدولة بخصوص جواز الطعن من عدمه في آراء أو قرارات لجان الطعن للضرائب المبلشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة من طرف إدارة الضرائب.

-تعد اجراءات التحقيق في الدعوى الضريبية و اجراء الفصل فيها واستثناء المشرع للضرائب غير المباشرة ولحقوق التسجيل والطابع من الإجراءات الخاصة بالتحقيق.

- اسناد مراجعة التحقيق أو بالأحرى ما يعرف بالفحص المضاد إلى أحد أعوان إدارة الضرائب أمر غير مبرر وغير معقول بامتياز أن هذه الأخيرة طرف أساسي في النزاع.

- عدم وجود قضاة متخصصين في المادة الضريبية نتج عنه اعتماد القضاة اعتماد كبير أثناء التحقيق على وسيلة الخبرة بالرغم من أن الخبراء المعتمدين لدى المحاكم ليسوا خبراء جبائين.

- وفي الأخير فإن فض النزاع الضريبي أمام جهة القضاء يتطلب وقتاً طويلاً، خاصة حين تعدد الخبرات التي يأمر بها القاضي، وبذلك ما يآثر سلباً على مصالح المكلف بالضريبة.

- بعد تقييمنا لحصيلة الشكاوي المسجلة والمفصول فيها بمديرية الضرائب لولاية أدرار توصلنا إلا أن حسن تسيير معالجة أغلب ملفات الشكاوي المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والوعي الضريبي، والإجراءات المنصوص عليها، ونقص الدعاوي المسجلة أمام القضاء، كلها كان لها الدور الإيجابي في نجاعة إجراءات تسوية المنازعات الضريبية.

وعلى ضوء هذه النتائج، ورغبة منا في متابعة تطور المنظومة الجبائية للتكيف مع جميع

مستجدات المحيط العالمي المعاصر، نقدم الإقتراحات التالية :

- حبذا ولو كان النظام الجبائي مستقراً في توحيد القوانين الضريبية من خلال إدماجها في قانون واحد، هي نقطة مهمة يجب مراعاتها حتى تتمكن الإدارة الجبائية من جهة بالإمام بكل ما يخص مجال إختصاصه والمكلف من جهة أخرى بمعرفة وتفادى اللبس وإدراكه لماهية إلتزاماته، لذا نقترح إعادة بناء نظام جبائي جزائري في إطار إستراتيجية شاملة تأخذ بعين الإعتبار جميع المتغيرات.

- العمل على تبسيط إجراءات تقديم الشكوى أمام إدارة الضرائب من خلال توحيد مواعيد تقديم الشكاوي وخاصة في مادة الوعاء الضريبي مع إعادة النظر في المجال الزمني لهذه الآجال خاصة تلك المتعلقة بمادة التحصيل الضريبي.

- إسناد التحقيق في الشكوى إلى جهة أو مصلحة من إدارة الضرائب غير تلك الجهة أو المصلحة التي فرضت الضريبة.

- ضرورة التركيز على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من خلال برمجة أبواب مفتوحة على الجبائية، من أجل شرح التعديلات والأحكام الضريبية التي تأتي بيها القوانين المالية التكميلية، وتحسيسهم وتوعيتهم بمدى أهمية هذا النظام في ترقية البلاد.

- الإهتمام بالمستوى الثقافي والتكويني للأعوان، حتى يتسنى لهم تأدية مهامهم بأكثر فعالية وضرورة إحترامهم لمواعيد وآجال التحصيل حتى لا تفقد الضريبة قيمتها المالية والعملية.

- تنظيم قضاء ضريبي سريع فعال من خلال إعادة النظر في الأحكام الإجرائية المنظمة للدعوى الضريبية، من حيث تسهيل إجراءات رفعها كتلك المتعلقة بتوحيد آجال رفعها، وكذا العمل على حسن سيرها خاصة أثناء مرحلة التحقيق فيها من خلال خلق ضمانات إجرائية أكثر لصالح المكلف بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب على خلاف تلك الإجراءات التي تسند الفحص المضاد لإدارة الضرائب بإعتبارها خصما وحكما في الوقت ذاته.

- بالإضافة إلى تكوين قضاة متخصصين في المادة الضريبية (خلق المرونة اللازمة لسير الدعوى والفصل فيها).
- تخفيض معدلات الضريبة من خلال خلق حوافز تشجيعية، الأمر الذي يؤدي إلى تأديتها في الوقت المحدد.
- فتح قنوات إتصال لتدفق المعلومات من خلال إنشاء صفحة رسمية للفايسبوك خاصة بمديرية الضريبة لكل ولاية، هدفها إطلاع المكلفين عن كل جديد يطرأ، قصد تقريب الإتصال بين إدارة الضرائب و المكلف لتحقيق الشفافية والوضوح.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

النصوص القانونية

1. قانون الإجراءات الجبائي الجزائري، نشرة 2019.
2. قانون رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق 25 فبراير سنة 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية

الكتب

1. رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، الدعاوي وطرق الطعن الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ج2، ط2، السنة 2013.
2. طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
3. عبد الرزاق بوضياف، أصول التنفيذ والحجز التنفيذي على المنقول والعقار، دار الهدى، الجزائر، 2012.
4. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، ط 2، السنة 2008.
5. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، الطبعة 2005.
6. عمار بوضياف، القضاء في الجزائر، وضعية تحليلية مقارنة، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، ط 2، السنة 2008.
7. عمار عوابدي، النظرية العامة المنازعات الادارية في النظام القضائي الجزائري ط 4، السنة 2004 .
8. العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
9. العيد صالح، الوجيز في شرح الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.

10. فريجة حسين، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
11. فريجة حسين، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2008.
12. فريجة حسين، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 07-90، الجزائر.
13. فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء إجتهدات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.
14. محمد بعلي الصغير، الوسيط في المنازعات الادارية، دار العلوم للنشر والتوزيع 2009 .
15. نبيل صقر، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الخصومة، التنفيذ التحكيم، دار الهدى الجزائر.
16. يونس مليح، الضمانات المسطرية للملزم في مواجهة الإدارة الضريبية، مطبعة الأمنية الرباط، ع2015،9.

باللغة الفرنسية

¹ Philippe Augé , Droit Fiscal Général, Edition Ellipses, Paris,2002, p180.

الرسائل والمذكرات الجامعية

1- أطروحة الدكتوراه:

1. بوجادي عمر، إختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق، السنة 2011.
2. عطوي عبد الحكيم ، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون تخصص تحولات الدولة، جامعة مولود معمري تيزى وزو، كلية الحقوق، السنة 2010.

2- مذكرات الماجستير:

1. إلهام خرشي، المنازعات الضريبية في المواد الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، كلية الحقوق، جامعة فرحات عباس سطيف، قسم القانون العام، سنة 2004.
2. زافي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة بن يوسف بن خدة الجزائر، فرع الأغواط، السنة 2017/2016.
3. بديرية يحيى، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية والإدارية تخصص قانون إداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر باتنة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، السنة 2012/2011.
4. لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة 2014-2015.
5. سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، شهادة ماجستير في القانون الخاص، جامعة الإخوة منتوري قسنطينة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة 2008-2007.

3- مذكرات الماستر:

1. العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، قسم الحقوق، السنة 2014/2013.
2. قطوش طارق، التسوية الإدارية للمنازعات الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص قانوني إداري، جامعة محمد بوضياف المسيلة، قسم الحقوق والعلوم السياسية، فرع قانون خاص، السنة: 2018/2017.
3. بن شريف ليديه وبلقبة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمن ميرة بجاية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم قانون الأعمال، السنة: 2016/2015.

4. سباح أمال، الإجراءات الإدارية للتحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق تخصص إدارة ومالية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم القانون العام، السنة: 2015-2016.
5. خلاف علاء الدين وحمودة وحيدة، إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها، مذكرة لنيل شهادة ماستر في القانون، تخصص قانون عام (منازعات إدارية)، جامعة 8 ماي 1945 قالم، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة: 2015-2016.
6. حساوي سليمة وياحي حنان، الآليات القانونية للتحصيل الجبري للضريبة في ظل قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق، تخصص إدارة ومالية، جامعة زيان عاشور بالجلفة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، السنة: 2016/2017.
7. عبد الوهاب منصورية، دور أهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية، نقود وتأمينات، السنة 2015/2016.
8. عمور فاطمة وداود سولاف، أثر العلاقة بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب على مردودية الضريبة (دراسة حالة - مديرية الضرائب لعين تموشنت)، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب عين تموشنت، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة 2018/2019.

القرارات القضائية

1. قرار الغرفة الإدارية الثانية بمجلس الدولة رقم 65/09 صادر بتاريخ 25 /12 /2003.
2. الغرفة الثانية ، مجلس الدولة ، 25486 المؤرخ في 15 /03 /2006 ، مجلة مجلس الدولة، ع 8.

المجلات

1. مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية؟، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد39، جامعة قالم، سنة 2014.
2. مجلة مجلس الدولة، الغرفة الثانية، خاص بالمنازعات الضريبية، 2003.

3. سمية كروان، أثار الطعن بالاستئناف ضد أحكام المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة في ظل ق إ م إ، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة الجزائر1، كلية الحقوق، ع9.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

إهداء

شكر وعرفان

قائمة المختصرات

2..... مقدمة:

الفصل الأول: الإجراءات الإدارية للمنازعات الضريبية

6..... تمهيد

7..... المبحث الأول: الإجراءات الخاصة بتسوية منازعات الوعاء الضريبي.

7..... المطلب الأول: الشكوى

7..... الفرع الأول: الشكوى في نزاع الوعاء.

9..... الفرع الثاني: شروط تقديم الشكوى.

12..... المطلب الثاني: إجراءات التحقيق في الشكاوى والفصل فيها.

17..... المبحث الثاني: الإجراءات الخاصة بتسوية منازعات التحصيل الضريبي.

17..... المطلب الأول: إجراءات التحصيل الودية.

18..... الفرع الأول: إصدار الجداول و تحصيلها.

20..... الفرع الثاني: إنذار المكلف.

21..... الفرع الثالث: رسالة تذكير.

22..... المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الجبرية.

22..... الفرع الأول: المتابعة عن طريق إجراء الإغلاق المؤقت للمحل.

23..... الفرع الثاني: المتابعة عن طريق إجراء الحجز.

26..... الفرع الثالث: المتابعة عن طريق بيع المحجوزات.

31..... المطلب الثاني: الاعتراض على إجراءات المتابعة.

31..... الفرع الأول: شروط قبول الشكوى

33..... الفرع الثاني: مضمون الشكوى في نزاع التحصيل.

34..... الفرع الثالث: إجراءات الفصل في الشكاوي

35.....	الفرع الرابع: طلب إسترداد الأشياء المحجوزة
36.....	الفرع الخامس: طلب تأجيل الدفع
36.....	الفرع السادس: التقادم
37.....	خلاصة

الفصل الثاني: الإجراءات القضائية للمنازعات الضريبية

38.....	تمهيد
39.....	المبحث الأول : إجراءات الطعن أمام المحكمة الإدارية
40.....	المطلب الأول :شروط رفع الدعوى الضريبية
40.....	الفرع الأول : الشروط العامة
41.....	الفرع الثاني : الشروط الخاصة
41.....	الفرع الثالث : مواعيد رفع الدعوى
43.....	الفرع الرابع : الشروط المتعلقة بشكل العريضة ومحتواها
43.....	المطلب الثاني : خصوصية التحقيق في الدعوى
44.....	الفرع الاول : التحقيق الاضائي
45.....	الفرع الثاني : مراجعة التحقيق
45.....	الفرع الثالث : الخبرة
48.....	الفرع الرابع :عوارض دعوى الضريبة
49.....	الفرع الخامس: مسألة الصلح
50.....	المبحث الثاني: إجراءات رفع الدعوى أمام مجلس الدولة
51.....	المطلب الأول: شروط قبول الاستئناف
51.....	الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف
52.....	الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة في الإستئناف
53.....	الفرع الثالث: شروط متعلقة بشكل العريضة
53.....	الفرع الرابع: شروط متعلقة بالآجال
54.....	المطلب الثاني: آثار رفع الاستئناف
54.....	الفرع الأول: الطعن بالاستئناف ليس له أثر موقف للتنفيذ
55.....	الفرع الثاني: الأثر الناقل

55.....	الفرع الثالث: قرار مجلس الدولة
56.....	المبحث الثالث: دور إجراءات التسوية في عملية التحصيل الجبائي
56.....	المطلب الأول: العوامل المؤثرة على التحصيل الجبائي
58.....	المطلب الثاني: تقييم حصيلة الشكاوي المسجلة والمفصول فيها
61.....	خلاصة
61.....	خاتمة
65.....	قائمة المصادر والمراجع

الملخص:

من خلال دراستنا للموضوع، تناولنا بنوع من التفصيل الإجراءات الإدارية والقضائية التي تمر بها تسوية المنازعة الضريبية، واتبعنا من خلالها منهجية تحليل نصوص قانون الإجراءات الجبائي الجزائري، الذي يلزم لجوء المكلف بالضريبة أولاً للتنازع أمام الإدارة كإجراء أساسي قبل رفع دعواه أمام القضاء كمرحلة ثانية، وتقدم الشكوى بمضمونها وشروطها و آجالها القانونية، إذا تعلق النزاع بالوعاء، وتكتسي شكل إعتراض على اجراءات المتابعة إذا تعلق النزاع بالتحصيل، كما يحق له اللجوء إلى القضاء مع مراعاة المهلة القانونية برفع دعوى ضريبية في شكل عريضة بشروطها القانونية وله حق إستئناف الحكم الصادر عن المحكمة الادارية أمام مجلس الدولة.

الكلمات المفتاحية: المنازعات الضريبية، نزاع الوعاء، نزاع التحصيل، الشكوى، العريضة التحصيل الجبائي.

Résumé

À travers notre étude du sujet, nous avons traité en détail les procédures administratives et judiciaires que le règlement des différends fiscaux est en cours, et nous avons suivi en termes de méthodologie l'analyse des textes des procédures obligatoires algériennes, qui oblige le contribuable à recourir au conflit d'abord devant l'administration comme procédure de base avant de déposer son procès devant le tribunal dans un deuxième temps, et la plainte est examinée Dans son contenu, ses conditions et ses délais légaux, si le litige est lié au bol, et cela prend la forme d'une objection aux procédures de suivi si le litige est lié à la collecte, et il a le droit de recourir à la justice dans le respect du délai légal pour déposer une action en justice sous forme de pétition sur ses conditions légales, et il a le droit de faire appel de la décision rendue par le tribunal administratif devant un conseil Pays.

Mots clés: litiges fiscaux, litige relatif aux conteneurs, litige relatif à la collecte, plainte, pétition, perception fiscale.

Abstract

Through our study of the subject, we dealt in some detail with the administrative and judicial procedures that the tax dispute settlement is going through, and we have followed in terms of methodology analyzing the texts of the Algerian compulsory procedures, which the taxpayer must first resort to before the administration as a basic procedure before filing his lawsuit before the court as a second stage, and the complaint is investigated In its content, conditions and legal deadlines, if the dispute is related to the bowl, and it takes the form of an objection to the follow-up procedures if the dispute is related to collection, and he has the right to resort to the judiciary with due regard to the legal time limit for filing a tax lawsuit in the form of a petition on its legal terms, and he has the right to appeal the ruling issued by the administrative court before a council Country.

Key words: tax disputes, container dispute, collection dispute, complaint, petition, tax collection