

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة احمد دراية أدرار



كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم الحقوق

# اجراءات منازعات التحصيل الضريبي في ظل التشريع الجزائري

مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون الإداري

تحت اشراف :

من إعداد الطالبتين :

الدكتور يامة ابراهيم

عدي مليكة

مقدم نعيمة

لجنة المناقشة:

رئيسا

جامعة احمد دراية ادرار

الدكتور باخويا ادريس

مشرفا ومقررا

جامعة احمد دراية ادرار

الدكتور يامة ابراهيم

عضوا مناقشا

جامعة احمد دراية ادرار

الدكتور رحموني محمد

السنة الجامعية: 2017 / 2018



﴿وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون﴾

صدق الله العظيم .

- الآية 106 من سورة التوبة

## قائمة المختصرات

### أولاً: باللُّغة العربية

ق.ض.م.ر.م : قانون ال ضرائب المباشرة الرسوم المماثلة.

ق.ا.ج : قانون الإجراءات الجبائية.

ق.م : قانون المالية.

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

ج.ر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية.

ص : الصفحة.

ط : الطبعة.

ع : العدد.

### ثانياً: باللغة الفرنسية

RN 07 :AVIS A PAYER.

RN 08:DERIER AVERTISSEMENT AVANT  
PORSUITES.

RN 02 :AVIS DU RECEVEUR DES IMPOTS.

## شكر وتقدير

الحمد لله كما ينبغي وجهه وعظيم سلطانه حمدا عظيما كعظمته

لما اتمه علينا من فضله باتمام هذا العمل على هذا النحو.

عرفانا بالجميل والفضلا يسعنا الا ان نتقدم بخالص الشكر والتقدير لدكتور **يامة ابراهيم**

الذي ساعدنا باشرافه ولم يبخل علينا بتوجيهاته، القيمة، ونصائحه وتشجيعاته،

فما كان لهذا العمل ان يرى النور لولا تشجيعاته وارشادته البناءة،

فسال الله العلي القدير ان يجازيه عنا خير الجزاء.

كما نتقدم بخالص شكرنا وتقديرنا الى السادة اعضاء المناقشة

الاساتذة المحترمين

على قبولهم تقييم هذا العمل تقيما علميا واثراءه

ويطيب لنا ان نتقدم بالشكر الجزيل الى اساتذتنا بجامعة ادرا، على مساعدتهم وتوجيهاتهم

التي حظينا بها طيلة مسارنا الدراسي.



# إهداء

تقديرا و عرفانا لفضلهما ودعواتهما نهدي ثمره هذا العمل المتواضع لوالدينا الكريمن  
أطال الله عز جل في عمرهما،والى عائلتنا الكريمة ،والى كل الاصدقاء والاحباب  
دون استثناء

الى اساتذتنا الكرام،وكل من ساعدنا بانجاز هذا العمل

بفكرة،ابتسامه،او بدعاء بظهر الغيب.

الى كل هؤلاء جميعا نهدي ثمره هذا العمل.

مقدمة

## مقدمة

تحتل الضرائب مكانة متميزة وبالغة الأهمية في التشريعات المالية لما لها من إيجابيات لا يستهان بها في دعم الميزانية العامة للدولة، باعتبارها الأداة التي تعتمد عليها الدولة في سياستها الاقتصادية، إضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات، كما تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات لتمويل النفقات العامة للدولة وذلك لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة. وانطلاقاً من هذه الأهمية تسعى مختلف الدول إلى نشر وتخصيص أنظمة قانونية متميزة لجعلها في متناول الجميع، وتهدف هذه الأخيرة في مجملها إلى تعريف دافعي الضرائب وتحديد الحقوق والواجبات المناطة لهم.<sup>1</sup>

إن للضريبة وجهان أساسيان ، فالأول كونها إيراد عام للدولة يحقق نفعاً عاماً ، وأما الثاني فهي تكليف مالي للمعنيين بدفعها ، وبالتالي فمن البديهي أن لا يلتقي ويتوافق طرفا هذه العلاقة في جميع الأحوال ، ومن ثمة يثور الخلاف والنزاع في المجال الضريبي سواء في شرعية الضريبة أو في طريقة حسابها أو في إجراءات تحصيلها ، وقد وضع المشرع الجزائري كغيره مجموعة هامة من النصوص القانونية الخاصة سعيًا منه لفض وتسوية هذا النوع من المنازعات والتي تمتاز بنوع من الصعوبة والتعقيد نظراً لتفرق وتشتت أحكامها عبر نصوص مختلفة إضافة إلى كثرة تغير هذا النوع من النصوص عبر قوانين المالية المختلفة والمتلاحقة ،<sup>2</sup> فكل سنة يصدر قانون المالية الذي يتضمن في مادته الأولى أن يواصل في السنة تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والضرائب غير المباشرة والضرائب المختلفة وكذا المداخل والعوائد الأخرى لصالح الدولة.<sup>3</sup>

فتقوم مرحلة التحصيل الضريبي في أساسها على مجموعة من الإجراءات الإدارية و التقنية

<sup>1</sup> - حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، أطروحة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006، ص2.

<sup>2</sup> - بدائية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011/2012، ص 3

<sup>3</sup> - فنيش كمال، مجلة مجلس الدولة(عدد خاص ، ملتقى دولي حول المنازعات الضريبية ) بتاريخ 24 و 25 جوان 2006-2007،ص7.

التي تتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية ، مما يجعل كل من إدارة الضرائب والمكلف بها في علاقة مباشرة ، بحيث نظم المشرع الجزائري هذه العملية عن طريق وضع قواعد تتضمن تحصيل الدين الضريبي ، من غير حدوث موانع تحول دون حصول الدولة على مستحقاتها . إلا أن مسألة التحصيل الضريبي ليست مجرد نص تشريعي أو سلسلة من الضوابط القانونية التنظيمية، بل إن الوقوف عند الطابع الشكلي القانوني للجباية هو تبسيط لمنظومة بأكملها في أبعادها السياسية والاقتصادية وحتى الاجتماعية.

تعد عملية التحصيل الضريبي مقياساً لنجاح أي نظام ضريبي، فهي تساهم في تغطية النفقات العامة التي تهدف إلى تحقيق التنمية والرفاهية ، لذا من منطلق الأهمية التي تحظى بها عملية التحصيل الضريبي في الوقت الحالي ، تلجأ الدولة بين فترة و أخرى إلى تعديل إجراءات التحصيل الضريبي، من أجل تحسين عمليات التحصيل.<sup>1</sup>

وقد تشوب اجراءات التحصيل عيوب التي تقوم به إدارة الضرائب أو عندما يرى المكلف وجود تعسف من الإدارة الضريبية عند قيامها بإجراءات المتابعة عند ممارسة التحصيل الجبري، مما يؤدي الى اعتراض المكلفين بالضريبة عليها عن طريق شكوى إلى إدارة الضرائب ثم الطعن للقضاء الإداري المختص، لاسيما أن للإدارة الجبائية امتيازات السلطة العامة لضمان استيفاء الديون الضريبية وفق طرق التحصيل المعتمدة.

وعلى هذا الاساس تم اختيار الموضوع للاسباب التالية:

- يكمن في الميول الشخصية للبحث في المنازعات الادارية بشكل عام ومنازعات التحصيل الضريبي بشكل خاص، ومن هنا وقع اختيارنا على هذا الموضوع وذلك بهدف تطوير معارفنا في المجال الضريبي والبحث والدراسة فيه بشكل معمق.

- كما أن الميل إلى هذا الموضوع كان نتيجة للإلتقاء الوظيفي إلى الإدارة الضريبية ، ومن ثم محاولة التعمق في الموضوع وتجربة رؤيته كأحد أطرافه من زاوية مخالفة ووجهة مغايرة ، وذلك رغبة في إثراء الجانب العلمي للموضوع عموماً والقانوني خصوصاً ومحاولة الإستفادة من ذلك .

1- اخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي-دراسة مقارنة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران2 محمد بن احمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2016/2015، ص3.

محاولة تسليط الضوء على هذا النوع من المنازعات نظرا لتمييزه بإجراءات خاصة و مختلفة عن باقي المنازعات الأخرى ، بالإضافة إلى كثرتها سواء على مستوى الإدارة أو القضاء.

- كثرة التعديلات التي تمس قانون الضراب المباشرة وقانون الاجراءات الجبائية بموجب قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية وكثرة التعليمات والمناشير التي تصدرها المديرية العامة للضرائب مما يؤدي إلى عدم الإلمام بها وبما يصاحب ذلك من منازعات .  
وتكمن أهمية دراسة موضوع إجراءات منازعات التحصيل الضريبي في عدة نقاط أهمها:

- أن عملية التحصيل الضريبي تكتسي أهمية قصوى بالنسبة لمداخل الميزانية العامة للدولة، باعتبار الضرائب من أهم الموارد التي تغذي ميزانية الدولة وجماعاتها المحلية من أجل تحقيق المنفعة العامة، ولهذا فإن المنازعات الناجمة عن فرضها بصفة عامة وعن تحصيلها بصفة خاصة تؤثر بشكل كبير على النظام الاقتصادي المنتهج.  
- أما بالنسبة للمكلف باعتباره الطرف الأضعف في هذه العلاقات الضريبية اتجاه الإدارة الجبائية التي تتمتع بسلطات وصلاحيات واسعة وامتيازات فقد منح له المشرع ضمانات للحفاظ على حقوقه في حالة استعمال الإدارة لامتيازاتها بطريقة تعسفية.  
- تعدد التعديلات وتنوع النصوص والاحكام الجبائية التي تنظم عمليات التحصيل الضريبي والفصل في منازعاتها، مما جعل الغموض يكتنف هذا المجال الحيوي، مما جعله موضوعا مهما يستحق الدراسة و البحث.

وهنالك العديد من الدراسات التي تناولت الجوانب النظرية والمفاهيمية للضريبة في الإطار الاقتصادي والمالي عموما ، وكذلك منها ما تناول مواضيع قانونية تتعلق بالشق الجزائي من خلال تجريم بعض الأفعال كالغش والتهرب الضريبي ، إلا أن موضوع تسوية النزاع الضريبي في الجزائر على حد علمنا لم يصل إلى القدر الكافي من البحث والدراسة على غرار وجود بعض المؤلفات الغير محينة منها كتاب بعنوان " إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر " للأستاذ (حسن فريجة) ، والذي تناول فيه وركز على منازعات الوعاء الضريبي دون التطرق إلى منازعات التحصيل ، بالإضافة إلى أنه لم يعد متوافقا مع النصوص القانونية الجديدة والتي

جاءت بعد إصداره، و أما فيما يخص رسائل الماجستير والدكتوراه كان التطرق فيها إلى هذا الموضوع من خلال الإقتصار على مجال الضرائب المباشرة فقط .

يكمن الهدف من هذه الدراسة في محاولة الوصول إلى عدة أهداف أهمها : زيادة نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بالضريبة، بيان أطراف النزاع الضريبي وطرق إنتهائه إداريا وقضائيا مع محاولة شرح أهم مراحل تسوية هذا النوع من النزاعات. ومحاولة تمييز موضوع البحث على إثر النصوص القانونية الجديدة والمتعلقة به.

تم تسليط الضوء خلال الدراسة على أهم الضمانات القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة المتعلقة بالتحصيل الضريبي، و اجراءات المنازعة المعروضة بشأنها.

وعليه فالإشكالية الرئيسية لدراسة هذا الموضوع تتمثل في : ماهي الآليات المتخذة لمعالجة منازعات التحصيل الضريبي من قبل المشرع الجزائري؟ وللإجابة على هذه الإشكالية يتم طرح التساؤلات التالية: فيما تتمثل طرق التحصيل الضريبي؟ فيما تتمثل الإجراءات الإدارية المتبعة امام ادارة الضرائب؟ ماهي الآليات القضائية المتبعة أمام المحكمة الإدارية ومجلس الدولة والقضاء الإستعجالي في المادة الجبائية ؟

للإجابة على الإشكالية تم اعتماد المنهج التحليلي والوصفي وذلك من أجل تحليل مختلف النصوص القانونية الخاصة بموضوع دراستنا، بحيث استندنا على قانون الإجراءات الجبائية الذي يعتبر الإطار الأساسي الذي ينظم هذه الدراسة بالشكل الذي يجعلنا نبين مدى كفايتها و فعاليتها في التسوية الإدارية والقضائية، ونسعى بأن تكون دراستنا عملية تطبيقية بحيث قمنا بالاستعانة بمجموعة من الأحكام و القرارات القضائية سواء تلك الصادرة عن المحكمة العليا أو مجلس الدولة فيما يخص تسوية المنازعات الضريبية.

لا يفوتنا الإشارة إلى كون أن أي بحث علمي لا يخلو من الصعوبات و المشاكل خلال إعداد الموضوع، حيث كان العائق الرئيسي هو عدم توفر القدر الكافي من المراجع.

لغرض دراسة موضوع البحث ومعالجة الإشكالية المطروحة، تم تقسيم موضوع الدراسة إلى فصلين مبحث تمهيدي: اجراءات التحصيل الضريبي

الفصل الاول بعنوان: تسوية منازعات التحصيل الضريبي أمام الادارة

الفصل الثاني بعنوان: تسوية منازعات التحصيل الضريبي أمام القضاء

مبحث تمهيدي

إجراءات التحصيل الضريبي

**المبحث التمهيدي: إجراءات التحصيل الضريبي**

تكون الضريبة في مرحلة التحصيل قد وصلت إلى آخر مرحلة لتنفيذها، ويكون المكلف الذي لم يتحرر من ديونه الجبائية محل متابعة بموجب القوة القانونية للجداول التحصيل التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله<sup>1</sup>.

ومن أجل ضمان تحصيل الضرائب بطريقة سليمة وضع المشرع الجزائري إجراءات إجرائين أولهما ودي وثانيهما جبري، ولكن الملاحظ أن المكلفين بالضريبة إذا كانوا على درجة كبيرة من الوعي فإنهم يفضلون الأسلوب الأول تفاديا منهم للوقوع في مشاكل لا قبل لهم بها، ضف إلى ذلك أن الأسلوب الأول يعطي للمكلف الراحة النفسية فيدفعها في الأوقات المحددة قانونا فهو إذا يلتزم بدفع المبالغ التي فرضت عليه دون انتظار أي أمر من إدارة الضرائب (المطلب الأول). أما إذا لم يستجيب المكلف بالضريبة للإجراءات الودية وضمانا لتحصيل أموال الدولة لدى الغير، منح القانون لمديرية الضرائب امتيازات وطرق عدة للتحصيل، وذلك من طرف أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين، تتمثل هذه الإجراءات في الغلق المؤقت والحجز الإداري وأخيرا بيع المحجوزات (المطلب الثاني).

**المطلب الأول: مفهوم إجراءات التحصيل الودي**

بمجرد وصول المواعيد المقررة قانوناً، تدخل الضريبة حيز التنفيذ فيكون المكلف ملزماً بدفع ما عليه من دين اتجاه إدارة الضرائب، أي أن هذا الأخير ليس حراً في اختيار الأسلوب الذي يريده، إنما الإدارة هي من تحدد الطرق والأساليب التي يتمكن من ورائها هذا الأخير تصفية ديونه معها، علماً أن إدارة الضرائب ليس لها الحق في القيام بأي إجراء من إجراءات التحصيل الجبري في هذه المرحلة.

**الفرع الأول: تعريف التحصيل الودي وأهميته**

لقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 67 المؤرخة في 02 مايو 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمدين بالضريبة، قصد تسوية ديونهم الجبائية، فبغرض تحقيق الوصول إلى أكبر عدد من المكلفين بالضريبة لتسديد ديونهم وفرت مديرية الضرائب جملة من الوثائق قصد إعلام المكلف

<sup>1</sup> - عادل بوعمران، دروس في المنازعات الإدارية - دراسة تحليلية - ، دار الهدى، الجزائر، 2013، ص 328.



بالضريبة وترغيبه بدفع ما عليه من ديون<sup>1</sup>. مع الإشارة إلى أنه قبل القيام بأي متابعة يجب على قابض الضرائب التأكد من المعلومات الآتية:

مطابقة الجداول مع الإنذار في التعرف بالمكلف وكذلك نشاط المكلف وعنوانه ونوع الضريبة أو الرسم، بالإضافة إلى المبلغ المستحق وتاريخ الإرسال ورقم المادة و القباضة المختصة<sup>2</sup>.

### البند الأول: تعريف التحصيل الودي للضريبة

لقد اكتفى المشرع الجزائري بتعريف التحصيل بصفة عامة دون أن يشير إلى مرحلة التحصيل الودي. تاركا المجال للفقهاء لأجل إيضاح المقصود به، لذلك نجد هناك العديد من التعاريف، نذكر منها على سبيل المثال:

**التحصيل الودي للضريبة:** إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبة في الوقت المحدد، طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، وهذه العملية تعني توجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية<sup>3</sup>.  
وعرف كذلك:

**التحصيل الودي للضريبة:** انه وسيلة ترمي إلى تسديد الدين بشكل جدي داخل الآجال القانونية، والحيلولة دون اللجوء إلى تحريك إجراءات التحصيل الجبري.

**التحصيل الودي للضريبة:** أنه تدبير لتسديد الديون العمومية بمبادرة من الملزم بالضريبة و يمتد هذا التحصيل خلال الفترة الممتدة من تاريخ الشروع في التحصيل إلى تاريخ الاستحقاق<sup>4</sup>.  
ما يلاحظ من خلال هذه التعاريف أنها ربطت وبشكل مباشر بين إرادة المكلف بالضريبة ومدى دفعه للضريبة فإرادة المكلف غير كافية حتى يبادر المكلف بالضريبة بدفع مستحقاته، في حين إن هناك أسباب عديدة تدفع المكلف بالضريبة لدفع مستحقاته ومن بينها إدراك المكلف أن الضريبة هي واجب، عليه أدائها في وقتها المحدد قانونا، وليس الغرض منها إنهاك كاهنه. ضف إلى ذلك أنه قبل تحصيل الضرائب، للمكلف بالضريبة بالمقابل حق يتمثل في

<sup>1</sup> - مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي الفعلية، ورقة بحثية أقيمت في الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، المنعقد بجامعة قلمة، بتاريخ 21 و22 أبريل 2008، ص 244/243.

<sup>2</sup> - قمني أحمد، تصفية الجداول الضريبية والرسوم، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 1984، ص 9.

<sup>3</sup> - مراد ميهوبي، نفس المرجع، ص 243.

<sup>4</sup> - Anibrass.blogspot.com، الساعة 22:20، يوم 2018/6/25.

علمه المسبق بما لديه من ديون وضمنان تبليغه إما عن طريق المحضر القضائي أو أعوان الضرائب المكلفين بذلك.

### البند الثاني: أهمية التحصيل الودي

الأصل أن الديون العامة مستحقة الأداء بأجل، أي أن الوفاء بها يتم عن طواعية وبطريقة رضائية خلال آجال معينة، لذا يشكل التحصيل الودي الإطار العام لعملية التحصيل الضريبي.

تندرج عملية التحصيل الودي ضمن السلطات المنوط بها قابض الضرائب الإقليمي المختص في مواجهة المكلف بالضريبة، فهي تلك العملية الرامية لاستيفاء ديون الإدارة الضريبية طبقاً للقواعد القانونية المحددة.

تكمن أهمية مرحلة التحصيل الودي في كونه شرط من شروط صحة التحصيل الجبري إذ أنه لا يجوز للمكلف وقبل البدء في إجراءات التحصيل الجبري، رفع دعوى للمنازعة في التحصيل وإلا كانت غير مقبولة، نظراً لرفعها قبل أوانها<sup>1</sup>.

ضف إلى ذلك أن مرحلة التحصيل الودي لها أهمية كبيرة إذا ما تمت وفق المقتضيات المقررة لها والضوابط الواجب إتباعها قانونياً من طرف العون الإداري، فهي إذ تساهم في جلب عدد كبير من المكلفين للوفاء بالتزاماتهم بصفة منتظمة<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الودي

يتم تنفيذها من طرف أعوان مؤهلين وتحت إشراف قابض الضرائب، فبحكم السلطة الممنوحة لهذا الأخير فله الحق في البدء بأي إجراء يشاء، وله السلطة التقديرية في ذلك . يجب على قابض الضرائب بعد دخول الضريبة تاريخ الاستحقاق توجيهه للمكلف بالضريبة إشعار بالدفع ( البند الأول)، وإن لم يستجيب بعد الأجل المحدد يتم توجيه له آخر إشعار قبل المتابعة(البند الثاني).

<sup>1</sup> - قمني أحمد، المرجع السابق، ص10.

<sup>2</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص14.

**البند الأول : وثيقة الإشعار بالدفع**

بقصد إخطار المكلف بالضريبة والمتأخر عن دفع الديون الضريبية، حرصت المصالح المركزية للتحصيل على تهيئة مطبوعة بعنوان " الإشعار بالدفع " <sup>1</sup> R N 07 قصد تسهيل إجراءات التحصيل على قابض الضرائب .

**أولاً: تعريف الإشعار بالدفع**

يعرف الإشعار بالدفع أنه السند القانوني الذي بموجبه يمكن إخطار المكلف بالضريبة والمتأخر عن دفع الديون الضريبية بكيفية رسمية.

يقوم الأعوان المكلفين بملء الوثيقة R n<sup>o</sup>7 والتي يطلب على أساسها اتخاذ كل تدابير التسديد في أجل أقصاه 8 أيام.

**ثانياً: أهمية الإشعار بالدفع**

للإشعار بالدفع أهمية كبيرة نوجزها فيما يلي:

- 1- تسهل وثيقة الإشعار بالدفع على المكلف بالضريبة الإطلاع على كافة ديونه.
- 2- يمكن استظهارها من طرف المكلف بالضريبة لدى أمين الصندوق من أجل تسديد الدين مقابل وصل يسلم للمكلف بالضريبة عند الإيفاء بالمبلغ المطلوب.
- 3- يمكن اعتماد وثيقة الإشعار بالدفع، كدليل يشترط إظهارها في بعض الملفات الإدارية مثال طلب الوضعية الجبائية، وكذلك يتم إدراجها ضمن الملف الخاص بالشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ضد الإدارة.

كما أكدت مذكرة المديرية العامة للضرائب، أنه على المكلف بالضريبة تسديد المبالغ المبينة في الإشعار بالدفع في أجل أقصاه 08 ثمانية أيام. وفي حالة ما إذا لم يستطع تسديد المبالغ كلية نظراً لأهمية الضرائب والرسوم المستحقة، فإن مصالح مديرية الضرائب على استعداد للاتفاق مع المكلف حول رزنامة زمنية تحته على الالتزام بها، لا تعدو أن تكون إلا مساعدة وتفهم منها نظراً للصعوبات المالية التي قد يعاني منها المكلفين بدفع الضريبة في بعض الأحيان<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - أنظر: الملحق رقم 01، الصفحة 75 وما يليها.

<sup>2</sup> - مراد ميهوبي، المرجع السابق، ص 243.

**البند الثاني : وثيقة آخر إشعار للدفع قبل المتابعات**

بعد انتهاء المهلة المحددة قانوناً في الإشعار بالدفع والممتدة 08 أيام من تاريخ إرساله إلى المعني بالأمر، يتخذ في حق المكلف بالضريبة الذي لم يمثل لمصالح الضرائب طريقة قانونية أخرى تتجلى في إعلامه بأن هناك آخر إشعار بالدفع قبل المتابعة.

تعتبر هذه الوثيقة بمثابة رسالة تذكير للمكلف بدفع مبالغ الضرائب والرسوم الواقعة على ذمته نظراً لعدم استجابته للإشعار بالدفع.

**أولاً: بيانات آخر إشعار قبل المتابعات série R n°8**

يمكن أن نقسم هذه الوثيقة إلى 03 أجزاء:

- 1- الجزء الأول: خاص بمعلومات خاصة بالمكلف بالضريبة ويتضمن اسمه ومكان سكنه.
- 2- الجزء الثاني: فهو مجرد تذكير للمكلف بما ورد في الإشعار بالدفع، ويتضمن التذكير بالمبالغ التي في ذمته، ضف إلى ذلك تاريخ استقبال المكلف وتذكيره بدينه، مع عرض على المكلف جدولاً واسعاً للدفع على أقساط من دون شل نشاطه أو دفع مبلغ يفوق طاقته .
- 3- الجزء الثالث: فجاء لتوضيح الإجراءات التي ستترب عن الموقف السلبي للمكلف بالضريبة وتتمثل في الغلق المؤقت للمحل أو الحجز على أموالكم أو عقاركم وإذا لم ينفع إجراء الحجز يتم البيع لتغطية ديونكم، مع إمكانية فقدان الحصول على تخفيض أو إلغاء العقوبات الجبائية. يتم تسديد الدين عن طريق الدفع الكلي للمبالغ المستحقة مع عدم إمكانية الدفع الجزئي للدين<sup>1</sup>.

**المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الجبري**

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تجدد إدارة الضرائب نفسها موضع التنفيذ الجبري بقصد استيفاء مستحقات الخزينة العامة، وذلك بموجب الضمانات والامتيازات الممنوحة لها في ذلك مما يستدعي قيامها بإجراءات سابقة للمتابعة وهذا ما نتناوله في الفرع الأول، أما الفرع الثاني سنتطرق إلى تنفيذ المتابعة.

<sup>1</sup> - انظر: الملحق رقم 02، انظر الصفحة 75 وما يليها.

## الفرع الأول: الإجراءات السابقة للمتابعة

لقد منح المشرع الجزائري لإدارة الضرائب وقبل أن تستعمل سلطتها في التحصيل الجبري على أموال المكلف بالضريبة جملة من الإجراءات الخاصة، وقد تناولها قانون الإجراءات الجبائية من خلال المادة 144، حيث تنص "يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذاراً إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب"<sup>1</sup>. علماً أن هذه الإجراءات المتبعة تختلف حسب القابض المكلف بالتحصيل، فيمكن أن تكون إنذاراً وهذا ما سنتناوله في البند الأول، أو أن تكون تنبيه بالدفع البند الثاني.

## البند الأول : وثيقة الإنذار R n 2°

## أولاً: تعريف الإنذار

هو إجراء يتم بواسطته إخطار المدين الملزم بأداء دينه، وذلك تحت طائلة بطلان إجراءات المتابعة.

يعد الإنذار<sup>2</sup> بداية مرحلة المتابعة إذ ألزم المشرع الجبائي قابض الضرائب بعدم اللجوء إلى إجراءات التنفيذ الجبري إلا بعد سلوك الإجراءات القانونية الردعية والمتمثلة في توجيه إنذار إلى المكلف بالضريبة المدين<sup>3</sup>.

حيث يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جداول الضرائب<sup>4</sup>.

## ثانياً: أهمية الإنذار

إن أهمية الإنذار الضريبي من الناحية العملية أنه إجراء مقرر ومطلوب قبل إجبار

<sup>1</sup> - أنظر: المادة 144 من ق إ ج ( المادة 40 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن ق م لسنة 2002) معدل ومتعم إلى غاية ق م 2018.

<sup>2</sup> - أنظر: الملحق رقم 03، انظر الصفحة 75 وما يليها.

<sup>3</sup> - إخلف حسناء ، مرجع سابق، ص 20.

<sup>4</sup> - أنظر: المادة 144، فقرة 1 من ق إ ج.

المكلف بالضريبة على الأداء بطرق قانونية، فقد يحقق في كثير من الحالات الهدف منه بل تحديد أساس منازعات التحصيل الضريبي.

بالإضافة أن الإنذار قد يغني عن اللجوء إلى إجراءات التحصيل الجبري التي تترتب عنها إجراءات معقدة وطويلة بالنسبة لإدارة الضرائب.

### ثالثا: شروط الإنذار

ويشترط في الإنذارات الموجهة للمكلفين بالضريبة ما يلي:

- 1- إرفاق الإنذارات بحوالة<sup>1</sup> للخزينة محررة سلفا.
- 2- إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة في المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>2</sup> إلى المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم.

### البند الثاني: وثيقة التنبيه بالدفع

بمجرد حلول الآجال القانونية تقوم إدارة الضرائب بتوجيه رسالة الإنذار للمكلف بضرورة أداء ما بذمته من ديون ضمن الآجال المحددة ، وفي حالة عدم وفائه تبدأ في حقه مباشرة الإجراءات الموالية للإنذار والمتمثلة في التنبيه بالدفع.

Le commandement c'est le premier acte de poursuites qui peut etre signifié une jour franc après la date d'exigibilité.<sup>3</sup>

### أولا: شروط التنبيه بالدفع:

من المقرر أنه في حالة سكوت النص أو غموضه يتعين الرجوع إلى الشريعة العامة

<sup>1</sup>-انظر: الملحق رقم 4، انظر الصفحة 75 وما يليها.

<sup>2</sup>- أنظر: المادة 291 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/08، المؤرخ في 2008/7/24، ج ر، عدد 57.

<sup>3</sup> - Ministère Des Finances « Ecole nationale des impôts klea E.N.I »  
FORMALAITES PREALABLES، ALGERIE ،F11.

وإنه إزاء سكوت المشرع عن تحديد شروط التنبيه بالدفع، فإنه يتعين الرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، لذا فإن النظام الذي يخضع له التنبيه بالدفع هو ما جاء به المشرع الجزائري في المادة 612 وما يليها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية<sup>1</sup>.

يحتوي التنبيه على نوع من الردع والتخويف للمكلف من أجل قيامه بتسديد لما عليه من الرسوم والضرائب الغير المدفوعة في أجل ثلاثة (3) أيام ، فإن وجد صدى لهذا الأمر، تكون هنالك تسوية، أما إذا كان العكس فهنا تلجأ إدارة الضرائب لإجراء أكثر شدة من هذا الإجراء.

### ثانيا: تبليغ التنبيه بالدفع

لا يمكن لإدارة الضرائب أن تتخذ قرارات تمس الوضعية الجبائية للمكلف بشكل أحادي، دون أن تطلعه على مضمون التزامه ونتائج امتناعه وذلك تكريساً لمبدأ التشاور والتعاون، و الذي ينبغي أن يوطر العلاقة بين الإدارة والمكلف في ظل الأنظمة الجبائية الحديثة، فهو إذن من الشروط الإجبارية التي يشترط تحققها قبل مباشرة إجراء التنبيه بالدفع.

يفترض في العلاقة التي يجب أن تربط إدارة التحصيل بالمكلف أن تكون مبنية على أساس المواطنة و الوفاء الكامل بالمسؤولية وليس على أساس المباغته ، لذا يعتبر التبليغ من العناصر الجوهرية في مرحلة التحصيل الجبري.

يقوم قابض الضرائب بتبليغ التنبيه بالدفع عن طريق البريد بواسطة رسالة موصى عليها .

يعتبر تاريخ تبليغ التنبيه بالدفع نقطة انطلاق حساب الآجال للمكلف بالضريبة من أجل إثارة أي نزاع بالنسبة للتحصيل<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني: المتابعة عن طريق الإجراءات التنفيذية

تتمثل الإجراءات التنفيذية في مجموعة الوسائل والأساليب القانونية التي منحها المشرع لإدارة الجبائية للحد من إيفاء جميع الديون التي يرفض المكلفين الوفاء بها بعد القيام بكافة الإجراءات والشروط العادية للتحصيل.

<sup>1</sup> - إخلف حسناء، المرجع السابق ، ص 39.

<sup>2</sup> - إخلف حسناء، نفس المرجع ، ص 39 و 40.

وحسب المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>1</sup>، فإن هذا النوع من المتابعات يجب أن يتم من قبل أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين في الحالات التي تستوجب ذلك وبخاصة الحجز التنفيذي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية.

وقد ضبط المشرع الإجراءات التنفيذية للتحصيل بقواعد وإجراءات عامة يستلزم على الإدارة الجبائية التقيد بها وهو ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية من خلال المواد من 145 إلى 152، وتتمثل هذه الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت والحجز الإداري وبيع المحجوزات<sup>2</sup>.

### البند الأول: الغلق المؤقت للمحل التجاري

#### أولاً: شروط وإجراءات الغلق المؤقت للمحل

لقد ضبط المشرع الغلق بجملة من الشروط والإجراءات الواجبة الإلتباع من قبل الإدارة، يعتبر الغلق المؤقت أحد الإجراءات التنفيذية الاستثنائية التي تستعملها الإدارة الجبائية لتحصيل ديون الخزينة العمومية، ولقد كرسها قانون الإجراءات الجبائية من خلال المادة 146<sup>3</sup>، ويتخذ قرار الغلق من قبل المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب كل حسب مجال اختصاصه.

وتتمثل في:

- 1- إن الغلق المؤقت الذي يتم بناءً على القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف وزير المالية لا بد من إن يسبقه وجوباً إخطار يمكن تبليغه يوماً كاملاً من تاريخ استحقاق الضريبة.
- 2- لا بد أن يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، أو مدير الضرائب للولاية بناءً على تقرير المحاسب المتابع لعملية محاسبة المكلف بالضريبة الذي امتنع عن تسديد ما هو مستحق في ذمته من وعاء ضريبي أو رسوم للخزينة العامة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - أنظر: المادة 145 من ق إ ج .

<sup>2</sup> - مسعودي عبد الرؤوف، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2010/2011، ص 77.

<sup>3</sup> - أنظر: المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، دار هومة، الجزائر، ط الثانية 2011، ص 158 .



- 3- يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي.
- 4- أن لا تتجاوز مدة الغلق المؤقت ستة 06 أشهر، إلا أنه يبقى تحديد مدة الغلق المؤقت وكذلك الهدف من ورائه هو التهديد لدفع الضرائب<sup>1</sup>.
- 5- منح مدة عشر 10 أيام للمكلف بالضريبة لاكتتاب سجل الاستحقاق الذي يوافق عليه قابض الضرائب صراحةً، وإذا لم يتم الاكتتاب في خلال المدة ابتداءً من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع، بتنفيذ قرار الغلق .
- 6- يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بمجرد القيام بالإجراءات التالية:
- تقديم عريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعاءها قانوناً.
  - لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت، ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقابض، بعد أخذ رأي مدير الضرائب بالولاية من طرف الوالي أو أي سلطة تقوم مقامه.
  - في حالة عدم الحصول على الترخيص من طرف الوالي في أجل 30 ثلاثون يوماً، وذلك من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي، أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانوناً لقابض الضرائب المبادرة لمتابعة الشروع في البيع<sup>2</sup>.
- 7- حالة السلع القابلة للتلف: إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف، أو أي سلعة أخرى قابلة للتحلل أو تشكل خطراً على المحيط يمكن الشروع في البيع المستعجل بناءً على ترخيص من طرف مدير الضرائب بالولاية<sup>3</sup>.

### البند الثاني: الحجز الإداري

الأصل في دين الضرائب أنه دين واجب الأداء في مقر مديرية الضرائب، فإذا ما قامت مديرية الضرائب بإعلان المكلف بالضريبة ونهت عليه بالسداد يجب أن يبادر بالسداد اختيارياً

<sup>1</sup> - مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص78

<sup>2</sup> - أنظر: المادة 146 من ق إ ج.

<sup>3</sup> - أنظر: المادة 146 الفقرة 6 من ق إ ج.

وخلال المواعيد القانونية، أما إذا تقاعس المكلف ولم يقيم بالأداء الإختياري، فقد أعطى القانون لمديرية الضرائب في سبيل تحصيل الضرائب المستحقة حق توقيع الحجز الإداري.

لم يخصص المشرع الجزائري قانوناً خاصاً بالحجز الإداري، بل نص عليه في المادة 145<sup>1</sup>

من قانون الإجراءات الجبائية و بعض المواد في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و قانون الضرائب غير المباشر بصفة عامة، كما جاء النص على الحجز في قانون الإجراءات المدنية والإدارية ضمن الباب الخامس تحت عنوان في الحجز من خلال المواد 636 إلى 799، عكس ما هو موجود في بعض الدول العربية من بينها مصر التي وضعت قانون الحجز الإداري<sup>2</sup> و المغرب مدونة تحصيل الديون العمومية<sup>3</sup>.

### أولاً: تعريف الحجز الإداري

لم يعط المشرع الجزائري تعريفاً واضحاً ودقيقاً للحجز سواءً من خلال قانون الإجراءات المدنية والإدارية أو حتى قانون الإجراءات الجبائية، باستثناء الحجز التحفظي فقد عرفه من خلال المادة 646 من ق ا م إ، وبالتالي ترك تعريف الحجز للفقهاء.

لقد اختلفت الآراء في تعريف الحجز الإداري فمنهم من عرفه:

بأنه مجموعة من القرارات والأوامر الإدارية تصدر من جهة الإدارة بغرض الحجز على أموال مدينها وبيعها إستفاء لحقوقها التي يجيز القانون<sup>4</sup>.

ما يلاحظ من خلال هذا التعريف أنه أخلط بين القرارات والأوامر الإدارية التي يختص القضاء الإداري بنظر المنازعة فيها دون القضاء المدني، وإن الحجز الإداري تكون المنازعات فيه من اختصاص القضاء العادي.

ويعرف الحجز كذلك:

<sup>1</sup> - إخلف حسناء، المرجع سابق، ص42.

<sup>2</sup> - قانون الحجز الإداري المصري، تحت رقم 308، لسنة 1955.

<sup>3</sup> - ظهير شريف رقم 75.00.1، الصادر في 28 محرم 1421، الموافق ل 03 ماي 2000، بتنفيذ القانون رقم 15.97، بمثابة مدونة تحصيل الديون العمومية.

<sup>4</sup> - سالم عبد المنعم حسين، ضمانات تحصيل ضريبة الدخل دراسة مقارنة، دار الكتاب القانونية، مصر، 2009، ص166.

بأنه: مجموعة الإجراءات التي ينص عليها القانون والتي بموجبها تخول الحكومة أو الأشخاص الاعتبارية العامة حجز أموال مدينها أو بعضها، ونزع ملكيتها إستيفاءً لحقوقها التي يجيز القانون استيفائها بهذا الطريق، وبالتالي فإن معظم الاتجاهات تميل إلى التعريف القائل بأن:

" الحجز الإداري هو مجموعة الأوامر والإجراءات الإدارية الخاصة التي ينص عليها القانون والتي بموجبها تخول الحكومة أو الأشخاص الاعتبارية العامة حجز أموال مدينها أو بعضها ونزع ملكيتها إستيفاءً لحقوقها التي يجيز القانون استيفاءها بهذا الطريق .

### ثانياً: خصائص الحجز الإداري

يتميز الحجز الإداري بعدة خصائص تتمثل فيما يلي :

1. جهة الإدارة في الحجز الإداري تعتبر خصم وحكم في وقت واحد ، فهي الدائن صاحب الحق ، وهي السلطة التي تجري التنفيذ .
2. الحجز الإداري ينصب أموال المدين لتحصيل مستحقات جهة الإدارة نقداً منها وشأن له -للحجز الإداري- بالتنفيذ على شخص المدين .
3. الحجز الإداري لا تلجأ إليه الجهة الإدارية إلا بعد تخلف المدين عن الوفاء الاختياري لحقوقها في المواعيد المحددة قانوناً .
4. الحجز الإداري هو وسيلة قانونية لاقتضاء الديون التي حددها القانون جبراً ممن استحققت في ذمتهم .
5. الحجز الإداري مظهر من مظاهر سيادة الدولة، ويتجلى هذا المظهر في فرض الضرائب والرسوم ووضع الإجراءات الكفيلة بتحصيلها جبراً عن المدين إذا تخلف عن الوفاء الاختياري<sup>1</sup>.

### ثالثاً: إجراءات الحجز الإداري

من منطلق الخصوصية التي يتمتع بها الحجز الإداري عن غيره من الحجزات، كونه أمر مكتوباً يصدر من الإدارة الضريبية، وبالتالي فهو يشكل نوعاً من الخطورة على أموال المكلف

<sup>1</sup> - سالم عبد المنعم حسين المرجع السابق، ص 167 و168.

بالضريبة، ومن اجل ذلك نظم المشرع الجزائري الحجز في قانون الإجراءات الجبائية ، و الذي يشتمل على مجموعة من الشروط والإجراءات التي ينبغي على إدارة الضرائب اتخاذها.

### 1- توافر شروط الحجز قبل توقيعه

لم يضع المشرع الجزائري شروطا محددة واجبة الاحترام في إجراءات الحجز رغم ما يحمله الحجز من خطورة على أموال المكلف بالضريبة<sup>1</sup>، لذا يتعين على الإدارة الضريبية احترام القواعد العامة للحجز المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، وتهدف هذه الشروط إلى المحافظة على حقوق المكلف بالضريبة، تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

أ- أن يكون الحجز عند عدم الوفاء بالمستحقات في المواعيد المحددة<sup>2</sup>، وهذا وفقاً للجدول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، والتي تشتمل على كل المكلفين بالضريبة والمبالغ المطلوبة أدائها و كذا تاريخ الشروع في التحصيل<sup>3</sup>.

ب- أن تكون الإدارة الضريبية دائنة وقت الحجز .

ج- أن يكون الدين المراد تحصيله بطريقة الحجز الإداري شروط خاصة وهي :

أن يكون معين المقدار ولم يسدد قبل الحجز، أن يكون الدين حال الأداء، أن يكون الدين محقق الوجود.

1- أن يكون الأمر بالحجز صاد ر عن المدير الولائي للضرائب أو ممثله.

2- أن يتم الحجز في المواعيد المسوح بها<sup>4</sup>.

### 2- استصدار قرار بالحجز الإداري

تعتبر إدارة الضرائب صاحبة المصلحة في متابعة كل إجراءات الحجز وتحت مسؤوليتها، ولا يتدخل القاضي إلا إذا كان هنالك استشكال في التنفيذ.

<sup>1</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 44.

<sup>2</sup> - يحدد تاريخ دخول الضريبة في حالة التقدير العادي للضريبة حيز التحصيل، بداية من اخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجدول، ولا تصبح هذه الضرائب مستحقة الدفع إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي لتاريخ دخولها حيز التحصيل.

<sup>3</sup> - أنظر المادة 143 فقرة 1 من ق ا ج.

<sup>4</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 44 و 45.

إن الحجز الإداري هو قرار إداري تنفيذي مكتوب يصدر من صاحب الصفة وهو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي كل حسب مجال اختصاصه، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع.

### 3- تحديد محل الحجز

يعتبر الحجز من الإجراءات التي تسمح من خلالها لإدارة الضرائب وضع تحت يدها مال المكلف بالضريبة المراد حجزه من منقولات أو عقارات .

ينقسم الحجز الإداري من حيث طبيعة المحجوزات إلى نوعين :

1- الحجز على المنقول.

2- الحجز على العقار.

#### أ- إجراءات الحجز على المنقول إدارياً:

إذا لم يتم المدين بالوفاء بعد انقضاء أجل 15 يوماً من تاريخ تكليفه بالوفاء ووفقاً لأحكام المادة 612 من ق ض م ر م<sup>1</sup>، فإنه يجوز للمستفيد من السند التنفيذي للحجز على جميع المنقولات أو الأسهم أو حصص الأرباح في الشركات أو السندات المالية للمدين . يقصد به الحجز على المنقولات المادية المملوكة للمكلف بالضريبة أو في حيازة من يمثله وذلك بقصد بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها .

هناك طريقتين للحجز على المنقولات :

1- حجز المنقول لدى المدين .

2- حجز ما للمدين لدى الغير .

#### 1-1 حجز المنقول لدى المدين:

ويحصل حجز المنقول سواء من أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية .

<sup>1</sup> - أنظر المادة 612، من ق ض م ر م.

ويشترط في حجز المنقول لدى المدين الشروط التالية:

- 1- أن يكون المال المراد حجزه منقولاً عادياً، فإذا كان عقاراً بالتخصيص فيخضع لإجراءات التنفيذ العقاري وإن كان منقولاً غير عادي كأن يكون حقاً للمدين في ذمة الغير فيخضع لحجز مال للمدين لدى الغير.
- 2- أن يكون المال المحجوز مملوكاً للمدين.
- 3- أن يكون المال المحجوز في حيازة المدين أو من يمثله.

بعد استيفاء هذه الشروط تبدأ عملية التحصيل الفوري وفقاً لأحكام نص المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من طرف قابض الضرائب، ويوجه تنبيهاً بلا مصاريف للمكلف بالضريبة، بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل. فيقوم العون أو المحضر القضائي بمجرد ما ووصفها وذكرها في محضر الجرد وتعين حارس عليها<sup>1</sup> وفقاً لأحكام المادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>2</sup>.

2- حجز ما للمدين لدى الغير :

تناوله المشرع في المواد من 667 إلى 686 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية . وهو الحجز الذي توقعه إدارة الضرائب على ما يكون للمكلف بالضريبة من حقوق في ذمة الغير أو منقولات مادية في حيازة هذا الغير فهذا النوع من الحجز لا يقع على عقار<sup>3</sup>. ويعرف كذلك : أنه مجموعة الأوامر والإجراءات الإدارية الخاصة التي يتمكن الدائن بموجبها توقيع الحجز على ما يكون للمدين في ذمة أو حيازة الغير من مبالغ أو منقولات سواء أكانت مادية أو معنوية، تمهيداً لحصول الدائن على حقه من تلك المبالغ أو من ثمن هذه الأموال<sup>4</sup>. من خلال التعريفين نستخلص أن للحجز ما للمدين لدى الغير 3 أطراف :

<sup>1</sup> - فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 44 و 40.

<sup>2</sup> - تنص المادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية "تحدد مصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من طرف الإدارة الجبائية تبعاً للتعريفات المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية. يمكن أن يستفيد الحارس المعين زيادة على المصاريف المذكورة أعلاه من استرداد كل المصاريف المبررة دون أن يزيد مبلغ هذه المصاريف على نصف قيمة الأشياء المحروسة".

<sup>3</sup> - فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 49.

<sup>4</sup> - سالم عبد المنعم حسين، مرجع سابق، ص 194.

الطرف الأول هو الدائن أو الحاجز، الطرف الثاني هو المدين أو المحجوز عليه، الطرف الثالث هو مدين المدين أو المحجوز لديه.

إذا فحجز ما للمدين لدى الغير هو وسيلة تستخدمها إدارة الضرائب لتجميد ديون المكلّف بالضريبة في ذمة الغير وفقاً لأحكام المادة 667<sup>1</sup> من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

## ب - إجراءات الحجز على العقار

تبدأ إجراءات الحجز على العقار بتوجيه تنبيه إلى المكلّف بالضريبة وفقاً لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك بمجرد توفر وجوب التحصيل، إلا أنه يمكن لإدارة الضرائب مباشرة إجراءات الحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه. ويتضح أنه تطبق على الحجز القواعد الخاصة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و يستكمل بقانون الإجراءات المدنية والإدارية في حالة وجود فراغ قانوني بشرط ألا تتعارض مع نظام الحجز الإداري. أي أنه يجب مراعاة الأحكام العامة للحجز الإداري وأهمها سند الحجز وهو القرار الصادر من طرف المدير المكلّف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب .

ويشترط ألا يكون للمكلّف بالضريبة أموال منقولة. أي لا يشرع في حجز العقار إلا بعد حجز المنقول، ويرجع ذلك إلى أهمية العقار من الناحية الاقتصادية والمادية. تتمثل إجراءات حجز عقار كالاتي :

1- انتقال أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان العقار، وبمكّنه الاستعانة بأي شخص يراه مناسباً في حالة عدم وجود المدين، أو في حالة رفضه دخول أعوان الجهة الحاجزة.

2- تحرير محضر حجز العقار ويشمل البيانات الأساسية لهذا العقار على أنه يجب أن تكون بيانات العقار في محضر حجزه كافية. يرتب حجز العقار آثاره من تاريخ تسجيل محضره في

1- تنص المادة 667 من ق إ م إ "يجوز لكل دائن بيده سند تنفيذي أن يحجز حجراً تنفيذياً على ما يكون لمدينه لدى الغير من الأموال لمنقولة المادية أو الأسهم أو حصص الأرباح في الشركات أو السندات المالية أو الديون ولو لم يجل أجل استحقاقها وذلك بموجب أمر على عريضة من رئيس المحكمة التي توجد فيها الأموال".

السجل العقاري، وإذا لم يوجد فإنه يرتب آثاره من تاريخ تحرير محضر شأنه شأن المنقول شريطة إعلام كل من المكلف بالضريبة وعمامة الناس به.<sup>1</sup>

### البند الثالث: بيع المحجوزات

يشكل إجراء بيع المحجوزات آلية قانونية وضمانة فعلية كرسها المشرع الجبائي الجزائري لتحصيل ديون الخزينة العمومية على الرغم من تهديدها لوضعية المحجوز عليه المالية والإضرار بها.

فبعد انقضاء المهلة القانونية لإجراء غلق المحل التجاري أو المهني، والمحددة بستة أشهر (06)، وإجراء الحجز المحددة بعشر أيام (10)، وفي حالة عدم استجابة المكلف بالضريبة المحجوز عليها، يكون من حق الإدارة الجبائية مباشرة إجراءات عملية بيع المحجوزات.

#### أولاً: المرحلة التمهيديّة للبيع

تمر المرحلة التمهيديّة للبيع بمجموعة من الشروط الشكلية التي أوجبها المشرع على إدارة الضرائب أخذها بعين الاعتبار وهي كالآتي:

#### 1- الترخيص بالبيع

إن مباشرة إجراءات المتابعة عن طريق بيع الأموال يخضع لرخصة تعطى لقباض الضرائب بالولاية من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه بعد ما يتم أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، وهذا وفقاً لما جاءت به أحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>2</sup>.

يجب على إدارة الضرائب تقديم طلب ترخيص للبيع مرفق مع رأي مدير الضرائب للولاية أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى، ينبغي أن يرسل الطلب إلى الوالي الذي تمنح له مهلة شهر ليعلن عن قراره.

<sup>1</sup> - فضيل كوسة، المرجع السابق، 45 و46.

<sup>2</sup> - تنص المادة 146 فقرة 3 من ق إ ج "...يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع للرخصة التي تمنح لقباض الضرائب من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه. و هذا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية".



في حالة مرور 30 يوماً عن تقديم الطلب دون أن يكون هنالك قرار بالقبول أو الرفض يقوم كل المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات باتخاذ قرار الترخيص بالبيع وفقاً للأحكام المادة 146 الفقرة الرابعة.

غير أنه إذا تعلق الأمر بالمواد أو السلع المحجوزة القابلة للتلف، أو أي سلع أخرى قابلة للتحلل و تشكل خطر على المحيط، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من طرف مدير الضرائب بالولاية، و ذلك طبقاً لما جاءت به أحكام المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية<sup>1</sup>.

## (2) - إجراءات الإشهار

بعد الحصول على الترخيص بالبيع من قبل الوالي أو المدير الولائي للضرائب تباشري عملية الإشهار بالبيع وهي عملية تسبق البيع، يتم فيها إصاق الإعلانات المتضمنة البيانات الضرورية، وذلك وفقاً لنص المادة 151 الفقرة الرابع<sup>2</sup> من ق إ م إ. و يتم إصاق هذه الإعلانات وجوباً بسعي من القابض المباشر للمتابعة على الباب الرئيسي للعمارة، وفي مقر المجلس الشعبي البلدي الذي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصه ومكتب القابض المكلف بالبيع. ويتم إدراج الإعلان 10 أيام قبل البيع في جريدة نشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية التي يوجد بها المحل التجاري، وتتم الإشارة إلى الإشهار في محضر البيع<sup>3</sup>.

## ثانياً: التصريح المبدئي و إتمام البيع

بعد حصول قابض الضرائب على رخصة بيع المحجوزات وإتمام عملية الإشهار الأولى تأتي مرحلتي التصريح المبدئي للبيع ومن ثم إنجازها.

<sup>1</sup> - انظر : المادة 146 من ق إ ج.

<sup>2</sup> - تنص المادة 151 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية " و تلصق هذه الإعلانات و جوباً بسعي القابض المباشر للمتابعة و ذلك على الباب الرئيسي للعمارة و في مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصها و مكتب القابض المكلف بالبيع "

<sup>3</sup> - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 64 و 65.

## 1- التصريح المبدئي للبيع

إن أعوان المتابعة ملزمون بإيداع تصريح مبدئي للبيع لدى مفتشية الضرائب المختصة إقليمياً، يودع التصريح في نسختين ممضى من طرف عون المتابعة. الإعلانات عن طريق الصحافة، حيث يدرج الإعلان قبل عشر أيام من البيع في جريدة مخصصة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، حيث يتم إثبات القيام بالإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع.<sup>1</sup>

## ب- إنجاز البيع

يحدد تاريخ للبيع على الأقل بثمانية (08) أيام من تاريخ الحجز، ويكون من اختصاص أعوان المتابعة أو المحضر القضائي أو محافظ البيع<sup>2</sup>، ويضبط مكان الحجز في مكان الحجز نفسه أو السوق أو مكان متفق عليه، و تفتح المزايمة بإعلان الثمن الأساسي (القيمة المحددة في المحضر)، وفي حالة ما إذا تم تأجيل البيع في حالة الضرورة القصوى، فيدون التأجيل بموجب محضر.<sup>3</sup>

## ثالثاً: عملية البيع العلني و تحرير محضر البيع

## 1- عملية البيع:

تنتهي العملية بالبيع العلني وتحرير محضر، وستتناول هذه العملية فيما يلي:  
يبدأ المحضر القضائي بإيداع قائمة شروط البيع بنشر المستخرج في جريدة رسمية وطنية و تعليقها في لوحة الإعلانات بالمحكمة خلال ثمانية أيام التالية لآخر تبليغ رسمي، و ترفق صورة من الإعلان في الجريدة ونسخة من محضر التعليق مع ملف التنفيذ. كما يحرر المحضر القضائي قبل جلسة البيع بالمزاد العلني ب 30 يوماً على الأكثر و 20 يوماً على الأقل مستخرجاً من

<sup>1</sup> - إخلف حسناء، مرجع سابق، ص، 55 و56.

<sup>2</sup> - قانون رقم 16-07 مؤرخ في 29 شوال عام 1437 الموافق 3 غشت سنة 2016 يتضمن تنظيم مهنة محافظ البيع بالمزايمة.

<sup>3</sup> - فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 66 و67.

مضمون السند التنفيذي و قائمة شروط البيع موقعاً منه، ويقوم بنشر الإعلان عن البيع بالمزاد العلني على نفقة طالب التنفيذ<sup>1</sup>.

تم عملية البيع علنيا، حيث يرسى مزاد المحل التجاري على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الافتتاحي<sup>2</sup>.

## (2)- تحرير محضر البيع

يحرر محضر البيع<sup>3</sup> من قبل القابض وتسلم نسخة منه للمشتري وفقاً لأحكام المادة 151 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية<sup>4</sup>.

## (3)- الإشهار بعد البيع

يتم نشر عملية البيع بسعي القابض في غضون شهر اعتباراً من تاريخ البيع على شكل مستخرج أو إشعار يصدر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية، في الدائرة أو الولاية أين يستغل المحل التجاري، أما فيما يتعلق بالمحلات المتنقلة فيكون مكان الاستغلال هو المكان الذي قيد فيه السجل التجاري<sup>5</sup>.

يتضمن هذا المستخرج وجوباً وتحت طائلة البطلان البيانات التالية :  
بيان تاريخ التحصيل ومقداره ورقمه والمكتب حيث تمت هذه العمليات. وفضلاً عن ذلك يبين تاريخ العقد ولقب واسم وموطن كل من المالك السابق والمالك الجديد وطبيعة المحل التجاري ومقره والثمن المشروط بما في ذلك التكاليف أو التقدير الذي كان أساساً لتحصيل حقوق التسجيل وبيان الآجال المحددة للمبادرة بالاعتراضات واختيار الموطن في إقليم اختصاص المحكمة<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 56.

<sup>2</sup> - المادة 151 معدلة بموجب المادة 39 من قانون المالية 2006.

<sup>3</sup> - ملحق رقم 07، انظر: الصفحة 75 ومايلها .

<sup>4</sup> - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 69.

<sup>5</sup> - فارس السبتي، المرجع السابق، ص 162.

<sup>6</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 142.

وينتج عن عملية البيع تحويل ملكية المنقولات إلى آخر مزاييد، ويلزم هذا الأخير بدفع الثمن فوراً مع إضافة جميع مصاريف البيع<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> - فضيل كوسة، نفس المرجع، ص 71.

## خلاصة المبحث التمهيدي

لقد منح المشرع لقابض الضرائب باعتباره المسؤول الأول عن التحصيل الضريبي عدة إجراءات يلجأ إليها لاستفاء حقوق الخزينة العمومية، بحيث تتنوع هذه الإجراءات بين إجراءات ودية يقوم من خلالها الأعوان باستدعاء المكلف لدفع ما عليه من حقوق بواسطة إرسال له إشعار بالدفع ثم وثيقة آخر إشعار قبل المتابعة ثم وثيقة التنبيه وأخيرا الإنذار. تختلف هذه الإجراءات وفقا ما يأمر به قابض الضرائب وله الخيار كذلك باختيار الإجراء الذي يراه مناسب حسب الحالة. فإذا ما تعنت المكلف عن دفعه للمبالغ المستحقة لا يكون لقابض الضرائب إلا القيام بالإجراءات الجبرية إنطلاقا من الغلق المؤقت للمحل التجاري ثم الحجز على العقار أو المنقول وأخيرا بيع المحجوزات وكل ذلك لتسديد دين المكلف بالضريبة مع مراعاة أن هذه الإجراءات تقوم على أساس احترام الحد الأدنى من الضمانات الخاصة بالمكلف بالضريبة ضف إلى ذلك خلق نوع من التوازن بين المكلف والدولة، من أجل حماية المكلف من تعسف الإدارة أثناء عملية التحصيل الجبري للضرائب.

# الفصل الاول

تسوية منازعات التحصيل الضريبي

امام الادارة

## الفصل الأول: تسوية منازعات التحصيل الضريبي أمام الإدارة.

منح المشرع الجزائري فرصة للمكلف بالضريبة قبل لجوئه إلى القضاء لرفع دعواه ضد القرار الصادر عن الإدارة الضريبية رفع شكوى أمام هذه الأخيرة المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي أعدها مصلحة الضرائب، تطبيقاً لنص المادة 70 من ق.ج، بحيث توجه الشكوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التي تتبع مكان فرض الضريبة<sup>1</sup>.

فالمنازعات المتعلقة بالتحصيل الجبائي هي الحالة التي ينازع فيها المكلف في التحصيل الجبائي أو في سندات المتابعة التي تستعملها الإدارة الضريبية لهذا الغرض، وعليه فإن موضوع منازعات التحصيل تتعلق إما بالشرعية الشكلية لإجراء المتابعة أو الاعتراض على إجراءات البيع<sup>2</sup>.

فالمكلف ملزم بتقديم تظلمه أمام الإدارة قبل اللجوء إلى القضاء<sup>3</sup> فيكون المكلف أثناء اعتراضه ملزم تحت طائلة عدم قبول الدعوى شكلاً بتقديم شكوى أمام إدارة الضرائب لكون هذه المرحلة جوهرية، في المقابل إذا ما استمر النزاع يمنح القانون للمكلف بالضريبة الحق في رفع دعوى أمام المحاكم الإدارية المختصة التي تفصل في الموضوع من خلال فرض قرار على الأطراف، فالإجراءات القضائية تنسم بطبيعتها بنوع من البطء و التعقيد، فبات من الضروري إيجاد مجموعة من الوسائل البديلة لحل منازعات التحصيل الضريبي، ما جعل المشرع يخلق ما يسمى الشكوى<sup>4</sup>.

هذا ما سوف نحاول التطرق له في مبحثين :

المبحث الأول: الشكوى أمام إدارة الضرائب.

المبحث الثاني: التحقيق والفصل في الشكوى.

<sup>1</sup> - انظر المادة 71 من قانون الاجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 59 من القانون رقم 03-22، مؤرخ في 22 ديسمبر 2003، يتضمن قانون المالية لسنة 2004، ج. ر. ع 83، صادر بتاريخ 31 ديسمبر 2003، والتي تنص على: "يجب أن توجه الشكاوي المتعلقة بالضرائب و الرسوم و الحقوق و الغرامات المذكورة في المادة 70 أعلاه، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة".

<sup>2</sup> - عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010، ص 21.

<sup>3</sup> - فتحة قراني، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة 16، سنة 2005/2008، ص 24.

<sup>4</sup> - مسعود شيهوب، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية، الهيئات و الإجراءات أمامها، الجزء الثاني، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999، ص 312.

## المبحث الأول: الشكوى أمام إدارة الضرائب.

تجدر الإشارة إلى أن أساس المنازعات القائمة بين المكلف والإدارة ترجع إلى التعديلات التي تقوم بها إدارة الضرائب بخصوص رقم أعمال المكلف وفقاً للمعلومات التي تصل إليها، أو بناءً على محاضر المعاينة التي تقوم بها، والتي يتوجب عليها قانوناً تبليغها للمكلف، فهي لا تصل إليه ولا يطلع على ما اتخذته الإدارة من إجراءات.<sup>1</sup>

فالمكلف بالضريبة يلجأ إلى إدارة الضرائب "بتقديم شكواه" المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة... الخ"<sup>2</sup>، لذا فإنه قد تكون من المفيد بالنسبة للطرفين "المكلف بالضريبة و الإدارة" حسم الخلاف القائم بينهما في مرحلة أولى ومن هنا تظهر أهمية الشكوى كأحد أشكال التسوية البديلة للمنازعة الضريبة أمام القضاء.<sup>3</sup>

فتكون بداية منازعات التحصيل الضريبي حينما يمتنع المكلف القانوني عن دفع ما عليه اعتراضاً على إجراءات التحصيل الجبري المتخذة في حقه من خلال الطعن في الوثيقة في حد ذاتها أو في إجراءات المتابعة المتخذة ضده من غلق للمحل التجاري أو الحجز... الخ من الإجراءات.<sup>4</sup>

فالمشرع الجزائري منح للمكلف حق منازعة في التحصيل الجبري أو في سندات المتابعة التي تستعملها الإدارة الضريبية لهذا الغرض، وعليه فإن موضوع منازعات التحصيل تتعلق إما بالشرعية الشكلية لإجراء المتابعة أو بوجود الالتزام نفسه بالتسديد، وإما بطلب إلغاء الحجز المباشر من طرف القابض أو استرجاع المحجوزات<sup>5</sup>، وطبقاً للمادة 153<sup>6</sup> من قانون الإجراءات الجبائية التي التي نصت على إلزامية هذا الإجراء قبل رفع الدعوى الجبائية أمام المحكمة الإدارية.

<sup>1</sup> - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، ط2، دار الهدى، الجزائر، 2008، ص 18.

<sup>2</sup> - انظر المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 40، من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، الجريدة الرسمية العدد 79.

<sup>3</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 105.

<sup>4</sup> - اخلف حسناء، نفس المرجع، ص 106.

<sup>5</sup> - عطوى عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 21.

<sup>6</sup> - انظر المادة 153 من قانون الاجراءات الجبائية " يجب ان ترسل الشكاوى المتعلقة بالتحصيل بالضرائب... الخ".



## المطلب الاول: شروط الشكوى.

إن الشكوى في مادة الضرائب تعتبر إجراءً جوهرية في النظام العام بحيث لا يمكن رفع الدعوى مباشرة أمام القضاء دون استيفاء هذا الإجراء، ورفعها يؤدي إلى عدم قبول الدعوى شكلاً.<sup>1</sup> في حين لا يعتبر شرط الشكوى المسبق شرطاً إلزامياً في منازعات التحصيل الضريبي فيما يتعلق:

- الإعتراض القائم من قبل المكلف بالضريبة على قانونية تنفيذ إجراءات الحجز على العقارات: ففي هذه الحالة يلجأ المعترض مباشرة إلى القاضي الإداري للمحكمة التابع لها محل العقار.<sup>2</sup>

- الإعتراض القائم من قبل المكلف بالضريبة على إجراءات غلق المحل التجاري: إن نص المادة 146 الفقرة 04 جاء واضحاً، إذ أكد على أنه يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد، بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً.<sup>3</sup>

ولقد اشترط لقبول الشكوى توفر شروط يجب مراعاتها بشأن الشكوى الضريبية ويمكن تصنيفها و إجمالها في مجموعة من الشروط الشكلية تتعلق بشكل الشكوى و مجموعة من الشروط الموضوعية ترتبط بفحوى الشكوى ومحتواها.

" يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات، حسب الحالة إلى المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب، أو رئيس المراكز الجوارية للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة"<sup>4</sup>.

فالمشروع الجزائري نظم هذه المسألة في إطار مجموعة من المواد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية أو قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو حتى قانون الإجراءات المدنية

<sup>1</sup> - انظر القرار رقم 6509 المؤرخ في 2003/02/25، مجلة مجلس الدولة، الغرفة الثانية، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003، ص 76 و75.

<sup>2</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 132.

<sup>3</sup> - انظر المادة 146 / 04 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> - انظر المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية.

و الإدارية، إذ لا بد أن يتوافر فيها شروط شكلية معينة وتمثل في الصفة والمصلحة وفي إحدى الحالات المنصوص عليها قانوناً وخلال المواعيد والاجراءات القانونية<sup>1</sup>.

### الفرع الاول: الشروط الشكلية لشكوى

الشكوى هي عبارة عن رسالة عادية توجه من طرف المكلف إلى مدير الولائي للضرائب مكتوبة يُشار فيها إلى طبيعة الضريبة المتنازع عليها<sup>2</sup>، مما يجعل الشكوى في مجال منازعات التحصيل الضريبي تقع تحت طائلة عدم قبول الشكوى إذا لم تتوفر فيها هذه الشروط. فالشكوى هي الخطاب الذي يتضمن طلبات ودفع المشتكي ضد قرار الإدارة فهي تظلم ذو طابع إداري محض<sup>3</sup>.

**البند الأول: يجب أن تكون الشكوى فردية :** هذا هو الأصل .

فيتقدم المكلف بالضريبة إلى مدير الضرائب بصفة فردية<sup>4</sup> طالباً إما:

(1)-الإعتراض على إجراءات المتابعة.

(2)- الإعتراض على التحصيل الجبري<sup>5</sup>.

(3)- طلب إرجاء الدفع<sup>6</sup>.

(4)- طلب استرداد المحجوزات<sup>7</sup>.

غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعياً، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية<sup>8</sup>.

<sup>1</sup> - عبد الباسط وفاء، المنازعات الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2007/2006، ص56.

<sup>2</sup> - طاهري حسين ، المنازعات الضريبية " شرح لقانون الاجراءات الجبائية" ، دار الخلدونية ، طبعة منقحة 2007 ، ص 10 .

<sup>3</sup> - محفوظ برحمان، الضريبة العقارية دراسة في القانون الجزائري والتشريعات المقارنة، دار الجامعة الجديدة الجزائر، 2009، ص353 و354.

<sup>4</sup> - انظر المادة 01/ 73 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>5</sup> - انظر المادة 02 / 153 من قانون الإجراءات الجبائية..

<sup>6</sup> - انظر المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>7</sup> - انظر المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>8</sup> - انظر المادة 01 /73 من قانون الإجراءات الجبائية.

**البند الثاني: يجب أن تقدم الشكوى منفردة عن كل قضية**

يجب أن تكون الشكوى مرتبطة بمكان فرض الضريبة ، حيث يشترط في كل شكوى أن تتعلق بالضريبة الواقعة في حدود البلدية فقط ، أما إذا كانت متعلقة بمجموعة بلديات فإنها لا تقبل إلا بالنسبة للبلدية المذكورة أولاً<sup>1</sup>.

**البند الثالث: يجب تعيين موطن المشتكي**

يجب على كل مشتك أو صاحب طعن مقيم بالخارج أن يتخذ موطناً له في الجزائر<sup>2</sup>. وإذا تعلق الأمر بمؤسسة أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر ففي هذه الحالة تكون خاضعة للرسم على القيمة المضافة T.V.A، فينبغي على مثل هذه المؤسسات أن تعتمد ممثلاً عنها مقيماً في الجزائر لدى إدارة الضرائب، على أن يلتزم بجميع التصرفات التي تقوم بها المؤسسة بخصوص الرسم المذكور، أما فيما عدا ذلك من الضرائب و الرسوم فإننا نرجع بشأنها إلى الإتفاقيات و المعاهدات الدولية تفادياً للازدواج في فرض الضريبة<sup>3</sup>.

**البند الرابع: وجوب التوقيع على الشكوى**

تجسيدا لما نصت عليه المادة 75 من قانون الاجراءات الجبائية توقيع صاحب الشكوى باليد<sup>4</sup>. فيجب أن تكون من طرف المكلف الضريبة شخصياً إلا في حالة الوكالة<sup>5</sup>، لكن يشترط في ذلك استظهار وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها للمصالح المعنية وغير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل لكن بالنسبة لمهامي المكلف لا يلزم بتقديم الوكالة<sup>6</sup>.

**البند الخامس: تحرير الشكاية**

توجيه شكوى المكلف بالضريبة إلى مدير الضرائب للولاية على شكل رسالة عادية مكتوبة على ورق عادي ( لا تخضع لقانون الطابع )<sup>7</sup>.

<sup>1</sup>- حسين فريجة، اجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم، الجزائر، 2008، ص19.

<sup>2</sup>- انظر المادة 75 / 04 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>3</sup>- عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 15.

<sup>4</sup>- انظر المادة 75 / 4 من قانون الاجراءات الجبائية".....توقيع صاحبها باليد".

<sup>5</sup>- مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص22.

<sup>6</sup>- امزيان عزيز، المرجع السابق، ص15.

<sup>7</sup>- حسين فريجة، المرجع السابق، ص 19.

## الفرع الثاني : شروط موضوعية لشكوى

يجب على المشتكي أن يفصل في شكواه و ذلك من خلال عرض الوقائع و الأسباب و الدفع سواء كان الدافع وراءها من أجل إعفاء الضريبة أو لتصحيحها أو إعادة تقدير مبلغها<sup>1</sup>.

### 1- يجب أن تتضمن الشكوى تحت طائلة عدم القبول البيانات التالية :

ذكر نوع الضريبة المعترض عليها ، بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب الضريبة وضع جدول، ترفق الشكوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع،<sup>2</sup> بالإضافة إلى اسم و لقب عنوان رافع الشكوى، يمكن إرفاق مع الشكوى سند التحصيل أو الإشعار بالمتابعة إلى غير ذلك من الوثائق التي يمكن أن تبين بدقة الضريبة محل النزاع<sup>3</sup>.

### 2- عرض ملخص لوسائل و استنتاجات الطرق<sup>4</sup>.

بناءً على ما جاء به نص المادة 153 و 154 من قانون الاجراءات الجبائية فإن طلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة تشتمل على مايلي:

- الاعتراض على صحة اجراء المتابعة من حيث الشكل<sup>5</sup>، يعني وجود عيب شكلي في سند إجراء المتابعة ، إذ يعتبر شرطاً أساسياً لقبول الاعتراض ، كعدم احترام الآجال من قبل إدارة الضرائب ، أو عدم اختصاص العون المباشر لاجراءات المتابعة<sup>6</sup>.
- الإعتراض على سبب الالتزام ذاته سواء في مقدار الضريبة أو واجب الوفاء بها و هو ما يسمى بالاعتراض على التحصيل الجبري<sup>7</sup>.

<sup>1</sup> - العيد صالح، المرجع السابق ، ص 89

<sup>2</sup> - انظر المادة 4/73 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> - بوقبرين فافا وآخرون، المنازعات الجبائية، مذكرة التخرج لنيل شهادة التخرج إجازة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء المديرية التبرصات، الدفعة الثالث عشر، مجلس القضاء المسيلة، 2004/2005، ص 44.

<sup>4</sup> - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 21 .

<sup>5</sup> - انظر المادة 153 / 2 من قانون الاجراءات الجبائية .

<sup>6</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 143 .

<sup>7</sup> - انظر المادة 153 / 2 من قانون الاجراءات الجبائية .

- طلب استرداد الأشياء المحجوزة ، و هذا في حالة ما إذا حجزت أمواله من طرف إدارة الضرائب ، و يجب أن يدعم طلبه بكل وسائل الإثبات التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار كعدم تلقيه الإنذار بتسديد الديون أو حجز أمواله لبيعها بالمزاد العلني وحصوله على أجل إضافي من قابض الضرائب القائم بالمتابعة.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: آجال تقديم الشكاوى

- لقد نظم المشرع الجزائري طريقة تقديم الاحتجاجات وكذا المهل الممنوحة لذلك، فقد قرر قانون الاجراءات الجبائية ضرورة تقديم الاحتجاجات والاعتراضات على الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إلى الجهات الجبائية المختصة في آجال محددة.
- كقاعدة عامة وطبقاً لنص المادة 1/72 فإن الشكاوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى".<sup>2</sup>
- وأوجب المشرع إرسال الشكاوى المتعلقة بتحصيل الضرائب والرسوم المعدة من طرف ادارة الضرائب في حدود الآجال التالية:

- تقديم الشكاوى التي تكتسي اعتراضاً على إجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان في أجل شهرين (2) اعتباراً من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه.<sup>3</sup>
- تقديم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض التحصيل الجبري تحت طائلة البطلان في أجل شهرين (2) اعتباراً من تاريخ التبليغ أول إجراء للمتابعة.<sup>4</sup>
- تقديم الشكاوى التي تكتسي شكل طلب استرداد الاشياء المحجوزة مرفقة بجميع وسال الاثبات المفيدة، تحت طائلة البطلان في أجل شهر واحد (1) ابتداء من التاريخ الذي أعْلِمَ فيه صاحب الطلب بالحجز، ويسلم وصل عن طلب الى المكلف بالضريبة المحتج.<sup>5</sup> ويبادر المدير بمجرد تلقيه

<sup>1</sup> - انظر المادة 154 / 1 و2 من قانون الاجراءات الجبائية .

<sup>2</sup> - انظر المادة 72 / 1 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> - انظر المادة 153 / 1/ قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> - انظر المادة 153 مكرر /2 قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>5</sup> - انظر المادة 154 / 2 من قانون الاجراءات الجبائية.

لهذا الطلب بتبليغه الى القابض المختص لتوقيف إجراءات البيع حين الفصل في الموضوع، واتخاذ القرار سواء بقبوله أو رفضه وبالتالي رفع الحجز<sup>1</sup>.

يمكن لقابض الضرائب في مجال التحصيل، منح كل مدين يطلب ذلك، آجال استحقاقات لدفع جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها، و بصفة عامة، كل دين تتكفل به الادارة الجبائية على أن يوافق ذلك مصالح الخزينة و الامكانيات المالية لصاحب الطلب .

يمنح التأجيل القانوني للدفع في أجل أقصاه 36 شهراً مع دفع مبلغ أولي أدنى يساوي 10% من مبلغ الدين الجبائي<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: أهداف الشكوى

منح للمكلف وسائل يلجأ إليها لكي يحافظ على حقوقه لدى المصالح الجبائية وهذا يظهر من خلال اعتراضه على إجراءات التحصيل وطلب إيقافها، وهذا ما سنتطرق إليه من خلال الفرعين التاليين: الاعتراض على إجراءات المتابعة (الفرع الأول)، طلب إيقاف التسديد ( الفرع الثاني).

#### الفرع الاول: الاعتراض على إجراءات المتابعة.

يمكن للمكلف بالضريبة أن يعارض كل إجراء يقوم به قباض الضرائب ضده لغرض تحصيل ديون الخزينة العامة لديه، ولكن هذا الاعتراض لا يكون مقبولاً إلا إذا توافرت فيه الشروط المتعلقة بشكل السند أو بآجال تبليغه<sup>3</sup>، فالمشرع منح للمكلف بالضريبة حق الاعتراض على إجراءات المتابعة<sup>4</sup>، وذلك من خلال المواد التالية: 153، 153 مكرر، 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية. وفي هذا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض على سند التحصيل أو على التحصيل الجبري .

#### البند الأول: الاعتراض على سند التحصيل.

"تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على إجراء المتابعة، تحت طائلة البطلان في أجل شهرين (2) اعتباراً من تاريخ تبليغ الإجراء المحتج عليه"<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - احمد لعور ونبيل صقر، المنازعات، الموسوعة القضائية في المنازعات الضريبية، دار الغرب للنشر والتوزيع، ط1، وهران، الجزائر، (بدون نشر)، ص83.

<sup>2</sup> - انظر المادة 156 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> - سليم قصاص ، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري ، شهادة ماجستير في القانون الخاص ، كلية الحقوق ، جامعة منتوري قسنطينة ، 2008/2007 ، ص 53.

<sup>4</sup> - عبد الرزاق زاغر، وفاء شيعاوي، "منازعات التحصيل الجبري ووقف التنفيذ"، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية. جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قالمة، 22/21 أبريل 2008، ص 75 و 76.

<sup>5</sup> - انظر المادة 153 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

**أ- وجود عيب شكلي**

وذلك قضت به المحكمة العليا في قرارها تحت رقم 62575 الصادر بتاريخ 1991/01/27 في قضية (ز م) ضد نائب مدير الضرائب بغرداية<sup>1</sup>.

حيث اعتبر الإجراء غير قانوني، حين تحصيل الضريبة الذي باشرته إدارة الضرائب في محل الإقامة القديم للمكلف، باعتبار أن هذا الأخير قد غير محل إقامته وأعلم إدارة الضرائب بذلك في الوقت اللازم، وبالتالي فإن إجراء التحصيل هذا معيب، مما يترتب عليه الإعفاء الكلي من مبلغ الضريبة التي فرضت عليه ووضعت موضع التحصيل ضده، باعتبار أن المدعي غير محل إقامته وقام بالتصريح لدى مفتشية الضرائب لمحل إقامته الجديد<sup>2</sup>.

**ب- وجوب احترام الاجال**

يقدم المكلف بالإعتراض على سند التحصيل في شكل شكوى إلى مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب التابع له القابض الذي مارس المتابعات<sup>3</sup> في أجل شهرين اعتباراً من تاريخ تبليغ هذا السند. فإنه يحق للمكلف بالضريبة المعترض أن يرفع دعوى ضد المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية الغرفة الإدارية بعد إنقضاء الأجل المتاح لرئيس المصلحة للبت في طلب المكلف أو خلال شهرين من تاريخ تبليغ قرار رئيس المصلحة، علماً بأن هذه الدعوى لا توقف الدفع وعليه فإن المكلف بالضريبة ملزم بتقديم الضمانات الكافية لتغطية الدين المطالب به أو التسديد<sup>4</sup>.

**البند الثاني: الاعتراض على التحصيل القسري.**

بالنظر إلى الاعتراض على سند إجراء المتابعة والمتعلق أساساً بشكل الإجراء نجده يختلف عن الاعتراض على التحصيل القسري الذي يمس أساساً بالموضوع، ويتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو وجوب الوفاء به<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - انظر قرار الغرفة الادارية بالمحكمة العليا رقم 62575 ، الصادر بتاريخ 1991/01/27، قضية (ز م) ضد نائب مدير الضرائب بغرداية.

<sup>2</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق ، ص 28.

<sup>3</sup> - انظر المادة 153 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> - سليم قصاص ، المرجع السابق ، ص 55.

<sup>5</sup> - بدارية يحيى ، المرجع السابق، ص 73.

وبالتالي فالاعتراض هنا يتعلق بموضوع المتابعة لا بشكلها، ويأشر هذا الاعتراض بنفس الشروط و الإجراءات بالنسبة للاعتراض على إجراء المتابعة، سواء تعلق الأمر بالتظلم أمام المدير الولائي أو مدير كبريات المؤسسات ، أو رفع الأمر أمام القضاء، والملاحظ هنا أن الاعتراض لا ينتج أي أثر قانوني بالنسبة لتوقيف المتابعة بالرغم من أنه يتعلق بالموضوع<sup>1</sup>. ويكون موضوعها الاعتراض إما على إجراءات المتابعات، وإما الاعتراض على التحصيل الجبري، وهذا عملاً بأحكام المادة 154<sup>2</sup> من قانون الاجراءات الجبائية.

"تقدم الشكاوى التي تكتسي شكل اعتراض على التحصيل الجبري تحت طائلة البطلان، في أجل شهر اعتباراً من تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة"<sup>(3)</sup>.

### الفرع الثاني: طلب إيقاف التسديد " طلب تأجيل الدفع "

لقد نصت المادة 78 من دستور 2016 على أن " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية."<sup>(4)</sup>

غير أن المواطن المكلف بدفع الضريبة من حقه طلب إصلاح الأخطاء أو الاستفادة من التدبير التشريعي أو التنظيمي الجديد، في حالة كونه ضحية أخطاء في حساب الضريبة، وحين استنفاد جميع الإجراءات الإدارية و عدم حصول المكلف على تسوية مرضية لمشكلته، يمكنه التقدم بطعن قضائي، ويدخل حق المكلف في التظلم الإداري والقضائي في حقه في الدفاع الذي هو حق دستوري<sup>5</sup>.

"حيث يقصد بهذا الإجراء حسب نص المادة 74<sup>6</sup> من قانون الإجراءات الجبائية تقديم طلب ثانوي ثانوي موافق للطلب الرئيسي في الدعوى الأصلية، يتضمن إرجاء (تأجيل) دفع المقدار المتنازع فيه، وهذا باحترام الشروط القانونية الواجبة"<sup>(7)</sup>. ويخضع هذا الاجراء إلى شروط منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية نتطرق إليها فيما يلي:

<sup>1</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 29

<sup>2</sup> - انظر المادة 154 من قانون الاجراءات الجبائية"..... أمام المدير الولائي او مدير كبريات المؤسسات...."

<sup>3</sup> - المادتين 153 مكرر و 153 مكرر1 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> - المادة 78 من دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96- 438 المؤرخ في 26 رجب عام 1417 الموافق 7 ديسمبر 1996 المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، الجريدة الرسمية العدد 76، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 01/16.

<sup>5</sup> - محمد هاملي، " شرط المعاد في المنازعة الضريبية". الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية. جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قالمة، أفريل 2008، ص 120.

<sup>6</sup> - انظر المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية،"..... ان يرجى القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة....."

<sup>7</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص 90.



البند الأول: شروط إيقاف التسديد " شروط طلب تأجيل الدفع " .

يعد تقديم الشكوى في شكلها المحدد قانوناً واحتوائها على جميع بياناتها ومعلوماتها بدقة شرطاً أساسياً لقبول الاعتراض، حيث يجب على المكلف بالضريبة أن يتوجه بشكوى إلى مدير الضرائب للولاية التي يشمل إقليمها مكان فرض الضريبة، ينازع من خلالها كلياً أو جزئياً الضرائب التي فرضت عليه.<sup>1</sup> فالشكوى في مادة الضرائب يتعدى كونها مجرد إجراء شكلي مقصود لذاته وأهميته تظهر بالنسبة للإدارة والمكلف أيضاً<sup>2</sup> .

فالشكوى بحد ذاتها لا توقف تسديد المبالغ المتنازع عليها، فالمشرع قد حفظ للمكلف بالضريبة حق ارجاء دفع الضريبة الى غاية اتخاذ قرار نهائي بشأن الضريبة المتنازع فيها لكن بتوافر الشروط التالية<sup>3</sup> :

أولاً: أن تكون الشكوى قدمت ضمن الآجال والشكل المنصوص عليه في المواد 72 و 73 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثانياً: أن يذكر المكلف في شكواه بأنه يطلب صراحة تطبيق نص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية بخصوص إيقاف تسديد الحصة المتنازع عنها<sup>4</sup> .

حيث تنص المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية "يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى ضمن الشروط المحددة في المواد 72، 73، و75 في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه أن يرجئ القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة إذا طلب قبل صدور القرار المتخذ بشأن هذه الشكوى، الاستفادة من الأحكام المقررة في هذه المادة، شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الحقوق المحتج عليها، وفي غياب الضمانات يمكن أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 30% من هذه الضرائب المتنازع فيها، لدى قابض الضرائب المختص الاستفادة"<sup>5</sup> . الاستفادة"<sup>5</sup> .

<sup>1</sup> - قصاص سليم، المرجع السابق ، ص 62.

<sup>2</sup> - إلهام خرشى، "النظام القانوني للتظلم الإداري المسبق في المنازعات الضريبية"، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قلمة، أفريل 2008، ص 157.

<sup>3</sup> - قصاص سليم، المرجع السابق، ص 63.

<sup>4</sup> - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 32.

<sup>5</sup> - انظر المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية

فالمشرع قد حفظ للمكلف بالضريبة حق إرجاء الدفع إلى غاية اتخاذ قرار نهائي بشأن الضريبة متنازع فيها<sup>1</sup>.

ثالثاً: يجب على المكلف بالضريبة تقديم الضمانات الإدارية الكافية لتغطية الدين المطالب به .

نصت أحكام المادة 74 حين أول صدور لها بموجب المادة 114 من قانون المالية لسنة 2002 على إمكانية إستفادة المكلف بالضريبة من إجراء إرجاء دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب شريطة أن يقدم ضمانات كافية لضمان تحصيل الضريبة ، غير أن المشرع لم يحدد صراحة طبيعة ونوع هذه الضمانات.<sup>2</sup>

إلا أنه يجوز أن تكون هذه الضمانات مبالغ مالية تودع لدى أمين الخزينة في حساب خاص . أو عقار يسجل بخصوصه رهن لصالح الخزينة العامة، و كما أن الحكمة من تقديم هذه الضمانات تتعلق بحالة رفض شكوى المكلف حول صحة أو مقدار الضرائب المتنازع بشأنها ، و من ثم وجود ما يغطي و يضمن تحصيل هذه الضرائب بعد تأجيل تسديدها و الفصل برفض شكوى المكلف.<sup>3</sup>

بعد إستلام شكوى المكلف بالضريبة المتضمنة طلب إرجاء الدفع وقبولها من حيث الشكل، تقوم مصالح المنازعات الضريبية لدى مديرية الضرائب للولاية بتحديد مبلغ الضريبة حسب طلب إرجاء الدفع، فيتم إبلاغ قابض الضرائب المختص إقليمياً، بموجب رسالة، فيتخذ قابض الضرائب كل الإحتياطات اللازمة، التي من شأنها أن تجعل المكلف بالضريبة يقدم الضمانات الكفيلة بضمان تحصيل حصة الضرائب التي سيؤجل دفعها<sup>4</sup>.

#### البند الثاني: اتفاق الضمان.

بعد اعلام القابض من طرف المدير الولائي للضرائب برغبة المكلف التي أفصح عنها في طلبه الخاص بتأجيل الدفع، وباعتباره المسؤول المباشر عن تحصيل هذه المبالغ المتنازع عليها، يقوم باستدعاء المكلف المعني ليبرم معه الإتفاق المتعلق بالضمان الخاص بالمبلغ المطلوب تأجيله، مع الأخذ بعين

<sup>1</sup> - احمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للطباعة و النشر و التوزيع، مصر 2014، ص 58.

<sup>2</sup> - انظر المادة 74 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> - قصاص سليم، المرجع السابق، ص 77.

<sup>4</sup> - رسالة مديرية العامة للضرائب ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، رقم 51، سنة 2011، ص 07.

الاعتبار سيرة المكلف بخصوص وضعيته اتجاه الإدارة كقيامه بتسديد ما عليه في الآجال المحددة و إيداع تصريحاته في أجلها هذا إذا ما كانت قيمة الضمان كافية لتغطية الدين المتنازع عنه.<sup>1</sup>

أما إذا كانت الضمانات المقدمة غير كافية لتغطية المبلغ المتنازع عنه فيجب على القابض إبلاغ المدير الولائي بذلك ليتخذ بدوره القرار اللازم وفي الوقت المحدد لذلك مع تبليغه للمكلف المعني لتمكينه من اتخاذ الإجراء الممنوح له قانوناً، بحيث يجوز له وبناءً على قرار الرفض الصادر من المدير الولائي، أن يلجأ إلى رفع دعوى استعجالية، أمام قاضي الاستعجال المختص في الأمور الإدارية.

وبالرجوع إلى المشرع الفرنسي في المادتين 1/1952، 2/1952 من القانون العام للضرائب الفرنسي نجد أنه قد أجاز للمكلف بالضريبة عند لجوئه لقاضي الاستعجال بخصوص إيقاف التسديد أن يطلب إعفائه من تقديم الضمان، أما في حالة قبول الضمان فيجب على المدير الولائي للضرائب أن يتخذ إجراءات النظر في شكوى المكلف في أجل لا يتعدى الأربعة (04) أشهر على أن يعلم القابض بالقرار الصادر بخصوص المنازعة لتمكينه في حالة رفض طلب المكلف من مباشرة إجراءات التحصيل اللازمة غير أننا نود أن نشير هنا بأن المشرع الجزائري، لم يحدد نسبة المبلغ الواجب تقديمه كضمان لتسديد الدين الضريبي في حالة رفض طلبات المكلف.

واكتفى فقط بالنص على وجوب تقديم ضمانات كفيلة لتغطية الضريبة محل النزاع، وترك تقدير القيمة من حيث كفايتها أو عدمها إلى القابض القائم بالمتابعة باعتباره المسؤول الأول والأخير عن التحصيل.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: طلب لالغاء الحجز واسترجاع المحجوزات

المشرع هنا وحفاظاً منه دائماً على توازن المراكز القانونية بين الإدارة الجبائية من جهة والمكلف من جهة ثانية، أجاز للإدارة حجز أموال المكلف وهذا لغرض إستيفاء ديون الخزينة العامة، ولكن أوجب المشرع عليها إجراءات لا بد من إحترامها وإلا إعتبر تصرفها باطلاً. ومن جهة أخرى أجاز للمكلف بالضريبة أن يعترض على هذا التصرف ولكنه ألزمه كذلك إحترام إجراءات معينة.<sup>3</sup>

يمكن لإدارة الضرائب مباشرة الحجز على أموال المكلف بالضريبة وفقاً للشروط والإجراءات المحددة في المادتين 145 و 146 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - مسعودي عبد الرؤوف ، المرجع السابق، ص66.

<sup>2</sup> - امزيان عزيز ، المرجع السابق، ص 34.

<sup>3</sup> - قصاص سليم ، المرجع السابق، ص56.

<sup>4</sup> - انظر المادة 146/145 من قانون الاجراءات الجبائية.

وذلك بعد توجيه إخطار للمكلف بالضريبة لتسديد ما عليه من ديون مستحقة ويجب على القابض أن يعلم المكلف بالضريبة، بأن الإعدار بالتسديد الموجه إليه سيتبع بحجز أمواله، ثم بيعها بالمزاد العلني، إذا لم يتم بتسديد ما عليه في الآجال الممنوحة له، وبالمقابل يمكن للمكلف أن يطلب إلغاءه وأن يبادر بطلب استرداد أمواله المحجوزة على أن يدعم طلبه بكل الوسائل الثبوتية، التي تمكن السلطة المختصة من اتخاذ القرار<sup>1</sup>.

شريطة أن يقدم طلب كمرحلة أولى أمام المدير الولائي للضرائب، الذي يقوم بمجرد تلقيه طلب إلغاء الحجز واسترداد المحجوزات، بتبليغ قابض الضرائب المختص لتوقيف إجراءات البيع لحين الفصل في الموضوع.<sup>2</sup>

وهذا ما قضى به مجلس الدولة الغرفة الأولى في قراره الصادر بتاريخ 09/04/2001 انه "بعد الإطلاع على المادة 397 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على أنه في حالة حجز أموال المكلف بالضريبة كما هو الشأن في قضية الحال ، لا يحق المطالبة برفع اليد على الأموال أمام القضاء مباشرة إلا إذا كانت هذه الدعوى مسبقة يرفع الطلب إلى المدير الولائي والفصل فيه خلال شهر ابتداء من يوم إيداع الطلب وما دام المستأنف لم يتم بالإجراء المطلوب منه طبقاً للمادة 397 من قانون الضرائب المباشرة ، بتعين بعدم قبول الدعوى شكلاً."<sup>3</sup>

فالمدير الولائي بمجرد تلقيه لطلب إلغاء الحجز يبادر بتبليغ القابض المختص لتوقيف إجراءات البيع لحين الفصل في الموضوع واتخاذ القرار سواء بالرفض أو بقبول الطلب، وبالتالي رفع الحجز، فالمكلف بالضريبة الذي لم يرضيه القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب بخصوص طلبه، أو لم يرد عليه في الآجال المحددة يجوز له أن يرفع دعواه إلى القضاء، ولكن بشرط بعد إنقضاء الأجل الممنوح للقابض المختص للبت في الموضوع وهو شهراً كاملاً ، أو بعد إنتهاء هذا الأجل من تاريخ تلقي القرار.<sup>4</sup>

وأنه في حالة عدم وجود نزاع قضائي حول صحة الضريبة فإن القضاء يرفع الحجز أمام قاضي الموضوع بدون مناقشة صحة فرض الضريبة

<sup>1</sup>- قصاص سليم، المرجع السابق، ص 57.

<sup>2</sup>- أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 30.

<sup>3</sup>- انظر قرار الغرفة الثانية، مجلس الدولة رقم 171 ، الصادر بتاريخ 2001/04/09.

<sup>4</sup>- قصاص سليم، المرجع السابق، ص 58.

مخالف للقانون، بحيث أن القرار المستأنف تضمن أسباب رفع الحجز كون المكلف بالضريبة قد تظلم أمام الجهة الإدارية واعتبر أن هذا يوقف الدين الجبائي ان جميع الحالات أن الاعتراض على صحة الضريبة يكون أمام القضاء المختص وأنه في حالة ما إذا طرح النزاع أمام القضاء المختص، في هذه الحالة وحدها يمكن وقف تنفيذ الحجز إلى غاية فصل قاضي الموضوع في النزاع، غير أنه بالرجوع إلى ملف الإستئناف والدعوى، فإنه لا يوجد ما يثبت أن التراجع مطروح على قاضي الموضوع لمناقشة صحة الضريبة، وفي هذه الحالة لا يمكن توقيف تسديد الدين الجبائي، مما يستوجب القضاء بإلغاء القرار المستأنف والتصدي من جديد برفض دعوى المكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> - قصاص سليم ، المرجع السابق، ص 58.

## المبحث الثاني : التحقيق والفصل في الشكوى

إن ما يميز الشكاوى في مجال منازعات التحصيل الضريبي عن غيرها من المنازعات الإدارية إن الشكوى متى استوفت الشروط الموضوعية و الشكلية لها ، فهي تمر بمرحلة مهمة و هي مرحلة التحقيق والبت فيها و التي تكون إدارة الضرائب ملزمة للقيام بها بعد ما يتم تقديمها من قبل المكلف بالضريبة . إن هذه المرحلة التي هي آخر حلقة في المرحلة الإدارية تناولتها المادة 153 و ما يليها من قانون الجبائية و تم تفسيرها أكثر من قبل مجموعة من التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب ووزارة المالية<sup>1</sup>.

قبل اتخاذ القرار في النزاع المطروح فإن المدير الولائي للضرائب يأمر المفتش المختص إقليمياً، القائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي بالتحقيق وجمع المعلومات بخصوص النزاع المطروح، بحيث يمكن لرئيس المفتشية أن يلجأ إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه في موضوع الشكوى، وكذلك بإمكانه أن يستدعي صاحب الشكوى للحصول على كل التوضيحات الضرورية لإيجاد حل للمنازعة المطروحة.

كما يمكنه إجراء تحقيقات في عين المكان، وله أيضاً حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات المحلية على الوثائق التي يرى أنها تساعد في تحقيقه، وحتى لدى الخواص المتعاملين مع هذا المكلف بالضريبة وبعد تكملة هذه الاعمال التحضيرية يحرر رئيس المفتشية تقريراً مبدئياً يبرز فيه الحلول التي يراها مناسبة، وفقاً للمعطيات الموجودة لديه وطبقاً للنصوص القانونية السارية المفعول، مع ذكر كل الأدلة والأسانيد التي بني عليها تقدير ضريبة المكلف محل النزاع ويوجهه إلى المدير الولائي للضرائب لاتخاذ القرار المناسب دون أن يكون هذا الأخير غير ملزم بأخذ رأي رئيس المفتشية<sup>2</sup>.

## المطلب الاول:التحقيق في الشكوى

التظلم الإداري في مادة الضرائب يتعدى كونه مجرد إجراء شكلي مقصوداً لذاته وأهميته لا تظهر بالنسبة للإدارة فقط إنطلاقاً من الزاميته ، بل تظهر فائدته خصوصاً بالنسبة للمكلف بالضريبة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص144 و145

<sup>2</sup> - عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 20.

<sup>3</sup> - رشيد خلوفي ، قانون المنازعات الإدارية، شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء الكامل، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995، ص89 و90.

## الفرع الاول: استقبال وفحص الشكوى

يتم تقديم الشكوى من قبل المكلف بالضريبة شخصياً إلى مديرية الضرائب "الإدارة" أو عن طريق البريد و يتم النظر في الشكوى من قبل المصلحة التي أعدت الضريبة<sup>1</sup>. حيث تقوم المصلحة بتسجيل الشكوى على مستوى المصلحة المكلفة في السجل الخاص بالشكاوى و بالمقابل يتم منح المكلف بالضريبة وصل استلام<sup>2</sup>، يتم تسجيل المعطيات التالية:

- تحديد صفة المكلف بالضريبة
- تاريخ تقديم الشكاوى
- طبيعة إجراء المتابعة و موضوعه
- طبيعة المحجوزات عقارية أو منقولة
- تاريخ التحصيل أو الاستحقاق
- تسجيل طلب إرجاء الدفع في حالة طلب المكلف لنتقل بعدها الشكوى لمرحلة الفحص من قبل أعوان الإدارة الذين يقومون بعملية التحقيق فيها و إرسالها إلى الجهة المختصة<sup>3</sup>.
- يتم دراستها من الجانب الشكلي ، ففي حالة وجود عيب شكلي فإن إدارة الضرائب ترسل رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه وقابلة لدعم نزاعه، في أجل ثلاثين (30) يوماً، اعتباراً من تاريخ الاستلام، ولا تسرى الآجال المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 من هذا القانون، إلا اعتباراً من استلام الإدارة لجواب المكلف بالضريبة وفي حالة تعذر الرد في أجل الثلاثين (30) يوماً المذكورة أعلاه أو كان الرد ناقصاً يقوم مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المراكز الجوارية للضرائب بتبليغ قرار الرفض بعدم القبول<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - انظر المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> - انظر المادة 153 مكرر محدثة بموجب المادة 50 من ق.م لسنة 2001 نصت على "يسلم وصل يثبت استلام الطلب الى المكلف بالضريبة"

<sup>3</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 149.

<sup>4</sup> - انظر المادة 73 الفقرة 04 من قانون الاجراءات الجبائية.

أما بالنسبة للشكوى المقبولة يعمل مدير الضرائب للولاية بالتحقيق فيها بواسطة مفتش الضرائب الذي يتولى هذه المهمة<sup>1</sup>. فيقوم باعداد تقرير يتم ارساله الى المدير الولائي للضرائب الذي يتخذ القرار المناسب، والمدير هنا ليس ملزماً بما توصل اليه رئيس المفتشية<sup>2</sup>.

يمكن أن تمارس الصلاحيات المسندة لمفتشي الضرائب المباشرة من قبل مراقبي الضرائب المباشرة الذين يتمتعون إزاء المكلفين بالضرائب بنفس السلطات التي يتمتعون بها المفتشون<sup>3</sup>.

### الفرع الثاني : إجراء التحقيق في الشكوى

بعد أن يستلم المفتش المختص الشكوى الضريبية للقيام بالتحقيق فيها، يتأكد أنها تستوفي جميع الشروط الشكلية التي تم فيها النص عليها في المادة 73ق،إ،ج. كذلك احترام الآجال القانونية<sup>4</sup>.

بعد إستلام شكاوى المكلفين يتم وضع طابع خاصة على هذه الشكاوى تحدد من خلالها تاريخ وصولها ومن ثم تقوم بتحويلها إلى مصلحة المنازعات لتقوم بتسجيلها في سجل خاص لهذا الغرض. والذي يسمح له بمعرفة المعلومات التي تضمنتها الضريبة وبالتالي يتخذ قراره بالقبول أو بالرفض الكلي أو الجزئي ، يقوم المفتش بإبلاغ المدير الولائي للضرائب في حالة رأى أن الشكوى يشوبها عيب شكلي يمكن اصلاحه يطلب من المشتكي اصلاحه، مع امكانية اتخاذ القرار مباشرة من قبل مدير الضرائب الولائي بالرفض اذا كانت الشكوى مشوبه بعيب في الشكل لا يمكن تصحيحه<sup>5</sup>.  
يرفع ملخص الشكوى إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي كما حول له القانون حق للإبداء رأيه خلال مدة خمس عشر(15) يوماً وبانقضاء هذه المدة وعدم وصول هذا الرأي يقوم المفتش بتحرير إقتراحاته<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> - احمد فيندس، المرجع السابق، ص 87.

<sup>2</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 20.

<sup>3</sup> - المادة 317 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

<sup>4</sup> - عبد العزيز أمقران ، "عن الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، الجزائر 2003، ص 13 و 14.

<sup>5</sup> - بوجمعة محمد ، ادارة المنازعات الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون العام تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق ، جامعة بن يوسف بن خدة ، بن عكنون الجزائر ، 2008/2009، ص 45.

<sup>6</sup> - بدائية يحي، المرجع السابق، ص 54.



قد منح المشرع لجهة التحقيق هذه صلاحيات واسعة من حيث طرق وكيفية ممارسة التحقيق فله في سبيل ذلك استدعاء المكلف بالضريبة و يكون الهدف من استدعاء الحصول على التوضيحات التي يراها ضرورية، كما يمكن له إجراء تحقيقات في عين المكان وله حق الإطلاع على الوثائق التي تساعد في إجراء التحقيق لدى الإدارة والمؤسسات العمومية ولدى المتعاملين الخواص، ويمكن القيام بزيارة الأماكن للمعاينة إذا تطلب الأمر ذلك<sup>1</sup>.

عند إنتهاء المفتش من إجراء عملية التحقيق، يقوم بتحرير تقرير وذلك سواء في حالة القبول أو الرفض للشكوى، وبعدها يقوم بتحويل الملف إلى مديرية الضرائب للاتخاذ القرار المناسب<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: الفصل في الشكوى

طبقاً لنص المادة 2/76 من قانون الإجراءات الجبائية فإن أجل البت في الشكوى تكون كما يلي:

بيت رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الحوارية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة (04) أشهر، اعتباراً من تاريخ استلام الشكوى.  
يحدد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب.

ويعدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية.

ويقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة<sup>3</sup>.

### الفرع الاول: صدور القرار

بعد الانتهاء من التحقيق في الشكوى يقوم مفتش الضرائب المختص اقليمياً يقوم بإرسال التقرير إلى مدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة<sup>4</sup> يقوم باتخاذ قرار نهائي بخصوص الشكوى والذي يتخذ ثلاث أشكال أساسية:

<sup>1</sup> - بدائية يحي، المرجع السابق، ص.54

<sup>2</sup> - امزيان عزيز، المرجع السابق، ص 20.

<sup>3</sup> - انظر المادة 76 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> - احمد فنيديس ، المرجع السابق ، ص 97.

**البند الاول: قبول الشكوى**

يتم القبول الكلي أو الجزئي للشكوى، بعد انتهاء من عملية التحقيق التي تفيد بأن المكلف بالضريبة له الحق فيما يدعيه ولذا يجرى المدير الولائي للضرائب أو الجهة المختصة بالنظر في الشكوى قرار يوجهه إلى قابض الضرائب المختص يخطر فيه بتوقيف إجراءات المتابعة أو حتى امتناع عن التحصيل الضريبي. أما إذا كان القبول الجزئي وهذا في حالة ما كانت الشكوى صائبة في شق دون آخر فمن هذا المنطلق يتم قبول جزء منها مثلاً وقف إجراء المتابعة بمقابل رفض الطلب عدم قانونية استحقاق الضريبة.<sup>1</sup>

**البند الثاني: رفض الشكوى**

يتم رفض الشكوى من قبل الجهات المختصة إذا رأت أن هنالك دافع غير جدية، ففي هذه الحالة يستوجب على إدارة الضرائب أن يكون الرفض مسبباً ومعللاً حتى يتمكن المشتكي من تقديم دفعه، إذا أراد أن يعرض نزاعه على الجهة القضائية المختصة.<sup>2</sup>

فتسبب قرار الرفض يعد ضماناً وحماية لمدير الضرائب باعتباره الجهة المختصة بإصدار قرار الرفض، كما يشكل أيضاً ضماناً من جهة أخرى للمكلف بالضريبة حيث يطلع على جملة الأسباب التي أدت إلى رفض تظلمه.<sup>3</sup>

وفي حالة التخفيض الجزئي أو الكلي تكون هذه الحالة إذا قبلت الإدارة شكوى المكلف في شق ورفضها في الشق الآخر، وهذا ما جعل مدير الضرائب يتخذ قرار الرفض الجزئي حسب الحالة، ويوجه هذا القرار إلى قابض الضرائب المختص حتى يتمكن من عدم التحصيل وإعادة المبلغ، والإدارة ملزمة بتبليغ قرارها إلى المكلف بالضريبة كما يجب توجيه نسخة إلى المفتشية، ونسخة إلى قابض الضرائب، ويكون التبليغ صحيحاً إذا تم تسليم قرار التخفيض للمكلف، إذا قبل هذا الأخير بالقرار تتوقف المنازعة، وفي حالة رفضه فله متابعة الإجراءات أمام لجان الطعن أو أمام القضاء.<sup>4</sup>

بعد اتخاذ القرار سواء بالقبول أو الرفض يتم تحويله إلى مكتب مختص بالتبليغات اصطلاح على

تسميته « Contentieux – Bureau des notifications et de l'ordonnancement »

<sup>1</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 150.

<sup>2</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 21.

<sup>3</sup> - عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013، ص 312.

<sup>4</sup> - حسين فريجة، المرجع السابق، ص 31.

الذي يقوم بتسليم المكلف بالضريبة عن طريق الإشعار قرار الإدارة الضرائب ليتم بالمقابل تسلم إشعار بالاستلام و هذا بناءً على ما نصت عليه المادة 41 من القانون المالية لسنة 2009: " يتعين أن يبين قرار مدير الضرائب بالولاية مهما كانت طبيعة أسباب و أحكام المواد التي بني عليها ، ويجب تسليم قرار الإشعار للمكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام ". حيث يتم تبليغ المكلف بالضريبة إما في موطنه أو عن طريق وكيله القانوني ، أما إذا كان المكلف بالضريبة خارج الجزائر فان التبليغ يكون في الموطن المختار في الجزائر.<sup>1</sup>

### البند الثالث: صمت الإدارة

يعتبر عدم رد الإدارة عن الشكوى في أجال القانونية رفضاً ضمناً لها ، من هذا المنطلق يمكن للمكلف بالضريبة المنازعة على مستوى الجهات القضائية الإدارية.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: تبليغ القرار

فالمكلف بالضريبة الذي لم يرضه القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب بخصوص طلبه، أولم يتلق أي جواب في الآجال المحددة، يجوز له أن يرفع دعوى ضريبة ضد المحاسب القائم بالحجز أمام القاضي الإداري المختص محلياً، وذلك بعد انقضاء الأجل، تبليغ القرار من طرف المدير الولائي للضرائب فيكون إما إلى المكلف شخصياً أو من ينوب عنه إلى العنوان المذكور في الشكوى، وذلك بموجب رسالة موصي عليها مع الإشعار بالإستلام،<sup>3</sup> حيث المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة تنص " يجب تبليغ في ظرف مغلق كل رأي أو معلومة يتبادلها أعوان الإدارة مع المكلفين بالضريبة.."<sup>4</sup>

حسب المادة 139 من قانون المالية لسنة 2002 الفقرة الثانية ( يصح التبليغ الموجه الى المواطن الحقيقي للمكلف ، حتى ولو كان هذا الأخير قد إتخذ وكيلا له واختار موطناً عنده)<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 151.

<sup>2</sup> - انظر المادة 82 / 02 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> - فضيل كوسة، المرجع السابق ، ص 96 و 97.

<sup>4</sup> - انظر المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة.

<sup>5</sup> - المادة 139 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، الجريدة الرسمية العدد 79.

## خلاصة الفصل

أن الإجراءات الإدارية التي أقرها القانون الجبائي لتسوية النزاع القائم بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب تعد من الإجراءات القانونية لفك النزاع الناشئ وديا، فتطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة المرحلة الإدارية لتسوية المنازعات الإدارية في ظل التشريع الجزائري، إذ تعتبر هذه المرحلة مهمة و حاسمة منحها المشرع المكلف بالضريبة للدفاع على حقوقه من جهة، و أيضا هي وسيلة للإدارة الضريبية للاستدراك أخطائها أثناء تقديرها لمبلغ الضريبة من جهة أخرى.

فقد منح المشرع للمكلف بالضريبة للدفاع عن حقوقه، حق التقدم بشكوى أمام الإدارة الضريبية مصدرة القرار، و تعتبر هذه المرحلة إجبارية قبل اللجوء إلى القضاء، والهدف من ذلك هو تخفيف العبء عن القضاء، وانهاء المنازعة الضريبية في المرحلة الادارية، وهي مقيدة بمجموعة من الشروط الموضوعية و الشكلية لا يمكن مخالفتها و إلا رفضت الشكوى، و في حالة إصدار المدير الولائي للضرائب لقرار غير مرضي للمكلف بالضريبة، يبقى لهذا الأخير سبيل آخر، و ذلك بتقديم طعنه أمام أمام القضاء الإداري المختص الذي يعتبر الطريق الأخير الذي يبقى أمام المكلف بالضريبة للجوء إليه.

# الفصل الثاني

تسوية منازعات التحصيل الضريبي

امام القضاء

## الفصل الثاني: تسوية منازعات التحصيل الضريبي امام القضاء

منح المشرع الجزائري فرصة للمكلف بالضريبة قبل لجوئه إلى القضاء لرفع دعواه ضد القرار الصادر عن الإدارة الضريبية رفع شكوى أمام هذه الأخيرة المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي أعدتها مصلحة الضرائب، هذا تطبيقا لنص المادة 70<sup>1</sup> من ق.ج، بحيث توجه الشكوى إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوي للضرائب التي تتبع مكان فرض الضريبة.

اشترط المشرع الجزائري إتباع طريق الشكوى لإدارة الضرائب قبل رفع الدعوى القضائية وذلك للتقليل من القضايا المرفوعة أمام القضاء، وذلك لإعطاء الفرصة للإدارة لإعادة النظر في قرارها التي تصدرها، وفي حالة شعور المكلف بالضريبة بأنه متضرر من القرارات الصادرة عن الإدارة الضريبية أو لم يقتنع بالقرار الصادر عن المدير الولائي لضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوي للضرائب أي الجهة التي رفع إليها شكواه ففي هذه الحالة المكلف بالضريبة قد استوفى طرق الطعن الإدارية، لذلك يمكن له رفع نزاعه أمام الجهات القضائية المختصة و ذلك بموجب دعوى قضائية يطالب فيها بإبطال القرارات الصادرة عن الإدارة.

<sup>1</sup> -انظر المادة 70 من قانون الاجراءات الجبائية

## المبحث الاول: إجراءات رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية

تختص المحاكم الإدارية بالنظر في النزاعات المتعلقة بجميع انواع الضرائب و الرسوم سواء تمت مباشرة الدعوى من قبل المكلف أو من الادارة التي يقع في دائرتها مقر الادارة الضريبية التي فرضت الضريبة هذا انطلاقا من أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية<sup>1</sup>.

كما أكدت ذلك النصوص الخاصة من خلال نص المواد 82-89 من قانون الإجراءات الجبائية. و عليه يستند الاختصاص القضائي بالنظر في منازعات الضرائب و الرسوم المماثلة للمحاكم الادارية فاذا كان قرار المدير الولائي للضرائب ام مدير كبركات المؤسسات غير مرض للمكلف للضريبة يمكنه ان يلجا الى القضاء<sup>2</sup>.

فالقاضي دور كبير فهو يشارك بصفة فعالة في مجريات الدعوى وسيبرها هذا ما يسمح له غالبا من تخفيف عبء عدم مساواة التي تخنق المدعى في مواجهة الادارة، وعليه يمكن القول الدعوى الضريبية كغيرها من الدعاوى تتطلب جملة من الشروط و الاجراءات إلى غاية صدور القرار و تبليغه وفقاً للعناصر التالية<sup>3</sup>.

تناول المطلب الاول شروط رفع الدعوى والمطلب الثاني عوارض الدعوى الضريبية في حين المطلب الثالث إصدار قرار المحكمة الادارية.

## المطلب الأول: شروط رفع الدعوى الضريبية

إن رفع الدعوى امام المحكمة الادارية يعتبر الخطوة الأولى في المرحلة القضائية فيما يخص المنازعات الضريبية خاصة ، و قد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بجملة من الإجراءات القانونية و الشروط الضرورية لعرض قضية ما على القاضي الإداري<sup>4</sup> و ذلك بعد انقضاء الأجل الممنوح للقباض المختص للبت في الموضوع هو شهر كامل من إيداع الطلب أو بعد انتهاء مهمة شهر من تاريخ تلقيه

<sup>1</sup> - لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الجزائر، 2014/2015، الجزائر، ص 12.

<sup>2</sup> - محمد بعلي الصغير، الوسيط في المنازعة الادارية ، دار العلوم للنشر والتوزيع 2009، ص 241.

<sup>3</sup> - أمزيان عزيز، مرجع السابق، ص 60.

<sup>4</sup> - عمار عوابدي ، النظرية العامة للمنازعات الادارية في النظام القضائي الجزائري، ط4، 2004، ص 255.

قرار الرفض.<sup>1</sup> حيث يمكن للمكلف ان يلجا و في اية مرحلة من المراحل التي تمر بها الضريبة الى العدالة قصد انصافه فيمكن له ان يطعن امام الغرفة الادارية بالمجلس القضائي في مختلف القرارات الصادرة عن ادارة الضرائب اذا لم ترضيه سواء في مجملها او في جزء منها و له كذلك حق الاعتراض على مختلف إجراءات التحصيل و المتابعة في ذلك سند التحصيل القسري. الغاء الحجز او الاعتراض عليه و كذلك الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري لكن قبول دعوى المكلف هذه والنظر فيها يبقى معلقا بتوافر الشروط التالية<sup>2</sup>:

### الفرع الاول: الشروط العامة

من الشروط الاساسية في كل دعوى قضائية الواجب توافرها في المدعي لرفع الدعوى المتمثلة في الصفة وأن يثبت وجود مصلحة له لإقامة الدعوى<sup>3</sup>، والتمتع بالأهلية القانونية للتقاضي، واحترام الإجراءات القانونية والاختصاص المحلي والنوعي المنصوص عليهما في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ويجب ان تتوفر عريضة الدعوى الجبائية على كافة البيانات العامة الواردة بكافة الدعاوى و المنصوص عليها و المقررة في نص المادة 15 و 816 ق.ام.ا. ان اجراء وجوبية رفع الدعوى بواسطة محامي امام المحاكم الادارية تمثل امكانية كونه ينجم عن القاء مزيدا من الثقل على المتقاضي و ارهاقه بتحمل اعباء الاستعانة بمحامي خاصة و ان الامر يتعلق بجهة قضائية ابتدائية<sup>4</sup>.

### الفرع الثاني: الشروط الخاصة

هناك شروط خاصة لقبول الدعوى الضريبية تضمنها التشريع الضريبي تتعلق أساسا بمواعيد الطعن القضائي وشكل ومحتوى العريضة الضريبية<sup>5</sup> يمكن اجمالها في ما يلي:

#### 1- التظلم الاداري المسبق الشكوى

<sup>1</sup> - كوسية فضيل، المرجع السابق، ص101.

<sup>2</sup> - امزيان عزيز، المرجع السابق.

<sup>3</sup> - المادة 13 من القانون رقم 08-09، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

<sup>4</sup> - عمار بوضياف، القضاء الاداري في الجزائر، وضعية تحليلية مقارنة، جسر للنشر والتوزيع، ط2، الجزائر 2008، ص115.

<sup>5</sup> - العيد صالح، المرجع السابق، ص104.



كاصل عام التظلم الاداري المسبق يعد شرطا جوازيا في المنازعات الادارية و لكن استثناءا يعد الزاميا في المنازعات الضريبية كونها منازعة من نوع خاص<sup>1</sup>. ان الزامية هذا الاجراء عاجلته المواد 145.73.70 من قانون الاجراءات الجبائية. بعد الاطلاع على هذه المواد يتبين لنا ان النظام الاداري المسبق شرط اساسي لقبول الدعوى الضريبية امام القضاء هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/12/25 "حيث بالرجوع الى القانون رقم 23-90 المؤرخ في 1990/08/18 المتضمن تعديل قانون الاجراءات المدنية و الادارية بالاخص المادة 168 منه التي تنص صراحة ان المنازعات الخاصة و من بينها المنازعات الضريبية تحكمها إجراءات خاصة و حيث ان الشكوى في مادة الضرائب من الإجراءات الجوهرية وهي من النظام العام و حيث ان رفع الدعوى من المدعي المستأنف جاءت خرقا لهذا الاجراء مما يتعين معه القضاء بعدم قبول الدعوى شكلا<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث : مواعيد رفع الدعوى

ترتبط المنازعة الضريبية بمواعيد محددة و مضبوطة واجبة الاحترام و الا لا تقبل الدعوى شكلا<sup>3</sup>. فيبدأ حساب مدة الطعن خلال شهر(01) من تلقي رد رئيس المصلحة اذا تعلق الامر بطلب استرداد المحجوزة طبقا لنص المادة 153 من ق.ا.ج او من تاريخ تبليغ المكلف بقرار مدير ضرائب بالولاية المختص في حالة الاعتراض على الشرعية الشكلية لإجراءات المتابعة او التحصيل القسري او من تاريخ انقضاء الاجل الممنوح للإدارة للرد على طلب المكلف وهو شهر واحد<sup>4</sup>

يعتبر الاجل القانوني بتحريك الدعوى الجبائية امام الجهات القضائية المختصة من النظام العام يثيره القاضي من تلقاء نفسه في أي مرحلة كانت عليها الدعوى و هذا ما اقره مجلس الدولة في قراره 25486 الصادر بتاريخ 15/03/2006 و المتضمن "حيث ان المادة 82 من ق.ا.ج تنص على انه "يجب ترك الدعوى في مدة اربعة اشهر ابتداء من استلام الاشعار الذي من خلاله يبلغ مدير الضرائب المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه ان قضاة اول درجة قد اخطاوا في تطبيق

<sup>1</sup> - عبد القادر عدو، المنازعات الادارية ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر 2012، ص126.

<sup>2</sup> - انظر قرار الغرفة الادارية الثانية بمجلس الدولة رقم 6509، صادر بتاريخ 2003/12/25 .

<sup>3</sup> - سليم قصاب، المرجع السابق، ص75.

<sup>4</sup> - عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 113 و114.

القانون بتصريحهم بعدم قبول الدعوى كون الدعوى الحالية تتعلق بالوعاء و ليست دعوى تحصيل حتى يطبق في شأنها مهلة شهر مما يعرض قرارهم للإلغاء و الفصل من جديد<sup>1</sup>.

#### الفرع الرابع: الشروط المتعلقة بشكل العريضة و محتواها

تحرك الدعوى الضريبية بعريضة افتتاح دعوى التي يجب ان تتوفر على مجموعة من البيانات الشكلية التي تهدف الى اعطاء المدعي عليه الصورة الكاملة عن رافع الدعوى الذي يخاصمه وموضوع الدعوى و غيرها من المعلومات التي تحتاج التعرف عليها<sup>2</sup>.

#### أ) - الشكل

- 1- تحرير عريضة الدعوى على ورق عادي،
- 2- أن تكون العريضة موقعة من صاحبها،
- 3- استظهار وكالة قانونية إذا قدمت العريضة من شخص غير المدعي طبقاً لأحكام المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية، باستثناء المحامين المسجلين قانوناً في نقابة المحامين، والأشخاص الذين يستمدون من وظائفهم أو من صفاتهم حق التصرف باسم المدعي.
- 4- أن تكون العريضة مرفقة بنسخة من إشعار تبليغ القرار المعترض عليه<sup>3</sup>.

#### المطلب الثاني : اجراءات التحقيق في دعوى الضريبية

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 و الادارية فانه في مجال منازعات الضرائب المباشرة فقد خصها المشرع بإجراءات خاصة تتماشى و الخصوصيات التقنية و الفنية التي تميزها عن المنازعة الإدارية العامة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - انظر قرار الغرفة الثانية بمجلس الدولة، رقم 25486 المؤرخ في 15/03/2006، مجلة مجلس الدولة العدد 8.

<sup>2</sup> - سليم قصاص، المرجع السابق، ص 91.

<sup>3</sup> - يامة ابراهيم، عن الاجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية امام المحاكم الادارية(وفقاً لقانون الاجراءات المدنية والادارية الجديد) مجلة قانون المجتمع، ص 227.

<sup>4</sup> - عطوي عبد الحكيم ، المرجع السابق ، ص 116.

حيث نصت المادة 85 من قانون الإجراءات الجبائية على إجراءات التحقيق الخاصة التي يجوز الأمر بها في منازعات الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والتي تتمثل إجراءات التحقيق الخاصة في التحقيق الإضافي، ومراجعة التحقيق<sup>1</sup>. فبعد تسجيل عريضة دعوى المكلف بالضريبة لدى أمانة الضابط بالمحكمة الادارية يتم تبليغها الى المدير الولائي للضرائب ويرجع اتخاذ قرار مراجعة التحقيق لتقدير القاضي الاداري. او ان عناصر و مستندات الملف غير كافية لإصدار الحكم القضائي ولقد نصت المادة 85 الفقرة الثالثة من قانون الجبائية على سلطة المحكمة الادارية في اتخاذه وكذلك الاجراءات المتعين احترامها<sup>2</sup>.

### الفرع الاول : التحقيق الاضافي

يتميز اجراء التحقيق الاضافي بطابعه الالزامي في المنازعة الضريبية كلما توفرت حالاته القانونية.

ولقد اقرن المشرع تحديد هذه الحالات بالموقف الذي يظهر به طرفي الدعوى خلال السير فيها و قبل صدور الحكم فاذا تبين للقاضي المقرر تمسك الطرفين بنفس الدفوع و الطلبات التي تقدم عليها التحقيق فان له إنهاء التحقيق و تحديد نتائجه التي تفصل بها التشكيلة الجماعية للحكم في النزاع لكن اذا لاحظ استمرار الطرفين في تقديم وسائل جديدة خلال التحقيق فان ذلك يكون سببا في إجراء تحقيق إضافي للملف برمته<sup>3</sup>.

يكون التحقيق الإضافي إلزاميا كلما قدم المكلف بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم و عندما يحصل عليها بعد إجراء التحقيق الإضافي أن يتذرع مدير الضرائب بالولاية بوقائع أو أسباب لم يسبب للمكلف بالضريبة علم بها<sup>4</sup>.

### الفرع الثاني : مراجعة التحقيق

اذا رأى القاضي بأن المنازعة المطروحة عليه غير جاهزة للحكم فانه يمكن له أن يأمر بمراجعة التحقيق على يد أحد أعوان الضرائب غير ذلك الذي قام بالتحقيق الإضافي وهذا يكون بحضور

<sup>1</sup> - عبد العزيز أمقران، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة مجلس الدولة، (عدد خاص بالمنازعات الضريبية)، منشورات الساحل، الجزائر، سنة 2003، ص 38 و 39

<sup>2</sup> - كوسه عبد الفضيل، المرجع السابق، ص 73.

<sup>3</sup> - المادة 85 / 2 من القانون رقم 01- 21، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية السالف الذكر. وراجع - ايضا؛ العيد صالح، مرجع سابق، ص 109.

<sup>4</sup> - بدايرية يحي، المرجع السابق، ص 171.

المدعي اووكيله وحضور رئيس المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة<sup>1</sup>.

ان الطابع الكتابي لإجراءات التحقيق في المنازعة الضريبية يقتضي من العون الإداري المكلف بتنفيذ عملية مراجعة التحقيق بتحضير محضر يتضمن مجموعة النتائج التي توصل إليها خلال أدائه المأمور به فضلا عن إدراج رأي كل شخص ممن اقتضى القانون وجوب حضوره لمراحل تنفيذ العملية<sup>2</sup>.

ان العون المكلف بعملية الفحص المضاد أو إعادة التدقيق يقوم بإعداد محضر يسجل فيه ملاحظات المكلف بدفع الضريبة و كذلك ملاحظات رئيس المجلس الشعبي البلدي عند الاقتضاء و يقدم العون رأيه ويرسل الملف بعد إعادة التدقيق إلى نائب مدير الضرائب المباشرة على مستوى الولاية ليرسله بدوره الى رئيس الغرفة الادارية بالمجلس مع ابداءه ملاحظاته<sup>3</sup>.

حيث تتم مراجعة التحقيق على يد أحد أعوان مصلحة الضرائب غير الذي قام بالتحقيق الأول المتمثل في التحقيق الإضافي و في الأخير يقوم المدير الولائي للضرائب بإرسال الملف إلى المحكمة مرفقا باقتراحاته<sup>4</sup>.

### الفرع الثالث : الخبرة

إن إجراء الخبرة قد أشارت إليه المادة 858 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية.

تعتبر الخبرة من أكثر اجراءات التحقيق المستعملة ،لانها تتعلق في الغالب بمسائل مالية وحسابية دقيقة، وطريقة حساب الضريبة وتأسيسها وربطها، و القاضي لا يستطيع العلم بها و بالتالي لا يمكن للمحكمة ان تقضي في المسائل الفنية بعملها بل يجب أن تكلف بهذه المهمة لذوي

<sup>1</sup> - أمزيان عزيز ، المرجع السابق ، ص 79.

<sup>2</sup> - اغليس بوزيد، التحقيق في دعاوى القضاء الاداري، "الدعوى الضريبية نموذجاً"، دار الامل للطباعة والنشر والتوزيع، تيزي وزو، الجزائر، 2012، ص 258.

<sup>3</sup> - فريجة حسين ، المرجع السابق ، ص 93.

<sup>4</sup> - عطوي عبد الحكيم ، المرجع السابق ، ص 123.

الاختصاص و تمنح لهم مهمة تقنية او فنية يقومون بإبداء ملاحظاتهم و إعطاء تقديراتهم الضرورية لمسائل المنازعات<sup>1</sup>.

### البند الاول: تعيين الخبير ورده

#### 1- تعيين الخبير

يجوز للقاضي ندب الخبير إما تلقائياً و إما بناء على طلب احد الأطراف كما تحدد مهمة الخبراء و تبين لهم المدة المقررة لوضع تقاريرهم بكتابة الضبط.<sup>2</sup>

أن الخبرة القضائية التي تستند الى ثلاثة خبراء يتولى كل طرف تعيين خبيره و تعيين المحكمة الإدارية خبير الثالث<sup>3</sup> ولا يجوز تعيين خبراء الموظفين الذين شاركوا في اعداد الضريبة المتنازع فيها ولا للاشخاص الذين أبدوا رأياً في القضية أو الذين تم توكليهم من قبل احد الطرفين أثناء التحقيق و في حالة رفض أو تعذر الخبير بانجاز المهمة المسندة اليه سيبدل بغيره.<sup>4</sup>

#### 2\_ رد الخبير

يحق لكلا طرفي النزاع رد الخبير سواء المعين من طرف الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي أو من طرف الخصم يوجه طلب الرد هذا إلى الغرفة الإدارية بالمجلس في اجل ثمانية (8) أيام كاملة اعتباراً من اليوم الذي استلم فيه الطرف المعني بالتبليغ اسم الخبير وعلى الأكثر قبل بداية إجراء الخبرة<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - لحسين بن الشيخ آث ملويا، المنتقى في قضاء مجلس الدولة، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، الطبعة الرابعة، سنة 2006 ، ص374

<sup>2</sup> - فريجة حسين ، المرجع السابق، ص95

<sup>3</sup> - اغليس بوزيد، المرجع السابق، ص259

<sup>4</sup> - لكحل عائشة، المرجع السابق، ص54

<sup>5</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص81

ولا يقبل رد الخبير الا في الحالات التالية :

1- القرابة المباشرة و القرابة غير المباشرة لغاية الدرجة الرابعة .

2 - وجود مصلحة شخصية كأن يكون للخبير مصلحة في النزاع .<sup>1</sup>

3 - وجود سبب جدي

على ان يبت في هذا الطلب بتا عاجلا.<sup>2</sup>

### البند الثاني: اجراءات الخبرة

يتم تعيين خبير ليقوم بأعمال الخبرة. حيث يتم تحديد يوم وساعة بدء العمليات ويعلم المصلحة الجبائية المعنية وكذا المشتكي، وإذا اقتضى الامر الخبراء الاخرين، وذلك قبل عشرة (10) أيام على الاقل من بدء العمليات . يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن الادارة الجبائية، و كذلك الشاكي و/أو ممثله، حيث يقومون بتأدية المهمة المنوطة بهم من قبل المحكمة الادارية . يقوم عون الادارة بتحرير محضر مع إضافة رأيه فيه. و يقوم الخبراء بتحرير إمّا تقرير مشترك و إما تقارير منفردة. يودع المحضر وتقارير الخبراء لدى كتابة الضبط ، حيث يمكن للأطراف التي تم إبلاغها بذلك قانونا، أن تطلع عليها خلال مدة عشرين (20) يوما كاملة . 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<sup>3</sup>.

### البند الثالث:الحكم المتعلق بالخبرة

للقاضي سلطة تقديرية المطلقة في تحديد مهمة الخبير من أجل رفع الغموض عن بعض المسائل

التقنية في سبيل تنوير المحكمة و إيجاد حل عادل للقضية المعروضة عليه<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - سائح سنقوقة، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، الجزء الاول، دار الهدى، الجزائر، 2011 ص 213.

<sup>2</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 81.

<sup>3</sup> - المادة 86 الفقرة 6.7.8.9 من قانون الاجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> - عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص 127.

هو ما يؤكده قرار مجلس الدولة تحت رقم 22 57 الصادر بتاريخ 13 /10/ 2002 والمتضمن " حيث أن إدارة الضرائب طعنت في مصداقية الخبرة و صحتها و نزاهتها كونها لم تشارك فيها مع الخبير لم يعتمد على الملف الجبائي ولم يشارك معه في الخبرة المفتش المصفي للضرائب .

حيث أنه وفعلا بالرجوع إلى القيمة التي حددها الخبير فان الفرق شاسع و كبير ويفوق نسبة كبيرة مما يجعل محل الخبرة محل شك في صحتها .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 تبت في المسألة بصفتها غرفة استشارية. و يتحمل 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 الخبير.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث : عوارض دعوى الضريبية

تطرق المشرع الجبائي الجزائري لحالات عوارض الدعوى في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من خلال ما تضمنته المادة 88 و 87 من قانون الإجراءات الجبائية و يتم توضيحها فيما يلي:

<sup>1</sup> - لكحل عائشة، المرجع السابق، ص 55 و56.

## الفرع الاول: سحب الطلب

نصت المادة 87-1 يجب على كل مشتك يرغب في سحب طلبه أن يخبر بذلك قبل صدور الحكم، برسالة محررة على "ورق ودب ن دمغة"، يوقعها بيده أو من طرف وكيله<sup>1</sup>. في حال ترك الخصومة تكون المصاريف على عاتق المتخلى عنها ما لم يتفق الطرفان على خلاف ذلك<sup>2</sup>.

## الفرع الثاني: تدخل الغير من ذوي المصلحة

يجب تحرير طلب التدخل المقبول من طرف الاشخاص الذين يثبتون وجود مصلحة لهم في حلّ نزاع حصل في مجال الضرائب والرسوم أو الغرامات الجبائية، على ورق بدون دمغة، وهذا قبل صدور الحكم<sup>3</sup>.

## الفرع الثالث: تقديم طلبات فرعية لمدير الضرائب و الزامية الى العاد او تعديل القرار الصادر

## بشأن الشكوى الابتدائية

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 المشتكي<sup>4</sup>

## المطلب الرابع : اصدار القرار

يقوم رئيس الغرفة الادارية بالمجلس القضائي باتخاذ جميع الاجراءات الضرورية للفصل في القضية المتنازع عليها وبعد استنفاد جميع المواعيد الممنوحة لتبادل المذكرات بين الاطراف يقوم المقرر بايداع تقريره المكتوب و يحيل الملف للنياية العامة للاطلاع عليه و تقديم تقريرها في ميعاد شهر يقوم العضو المقرر بالاتفاق مع الرئيس بتحديد الجلسة و يأمر الكاتب بأن يخطر النياية العامة و الاطراف بتاريخها

<sup>1</sup> - المادة 87 الفقرة 1 قانون الاجراءات الجبائية

<sup>2</sup> - فريجة حسين ، المرجع السابق، ص104

<sup>3</sup> - المادة 87 الفقرة 2 قانون الاجراءات الجبائية

<sup>4</sup> - المادة 88 قانون الاجراءات الجبائية



قبل 10 أيام على الأقل قبل تاريخ الجلسة ،تتعقد الجلسة في الميعاد المحدد لها و تكون الجلسة علنية و لرئيس الجلسة ان يقرر جعلها سرية اذا رأى في العلنية خطر على النظام العام .<sup>1</sup>

فعند انعقاد الجلسة في ميعادها المحدد يتم السماع الى قراءة تقرير المستشار المقرر المكتوب و ملاحظات الاطراف الشفهية المقدمة سند لمذكراتهم و اخيرا طلبات النيابة العامة ثم تحال الدعوى حينئذ للمداولة بغية دراسة القضية و اعداد القرار المناسب الذي يجب ان يتضمن بيانات الزامية وان يبلغ بعدها الاطراف لترتيب اثاره .<sup>2</sup>

### الفرع الاول : شكل ومحتوى القرار المحكمة الادارية

طبقا للمادة 411 من قانون الإجراءات المدنية يجب أن يحتوي قرار المحكمة الإدارية على البيانات التالية:

ان يتضمن القرار تحليلا لطلبات الاطراف التي استند القاضي في حكمه عليها و يلزم القاضي بالاشارة الى جميع الطلبات ووجوب اشمال القرار على اسماء الخصوم و بيان المستندات التي تقدموا بها وخلاصة النصوص القانونية المعتمدة واسم الجهة القضائية التي اصدرت القرار ،واسماء القضاة الذين شاركوا فيها. جميع المستندات والوثائق المقدمة من قبل أطراف المنازعة ومحاضر اجراءات التحقيق التي قد تكون قد تمت وتاريخ اصداره ومكانه .<sup>3</sup>

و تاريخ قفل التحقيق أو اعادة فتحه أو بيان اذا كان الخصوم ووكلائهم قد حضرو الحكم أو تغيرو و كذلك الاشارة الى الاعضاء الذين اشتركوا في القرار و اسم ممثل النيابة العامة .<sup>4</sup>

ويجب التوقيع على النسخة الاصلية من القرار من قبل الرئيس (رئيس الجلسة أو رئيس الغرفة )،ومن كاتب الضبط ، وفي حالة انعدام توقيع احد هؤلاء فهذا يؤدي الى بطلان القرار .<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - فريجة حسن، المرجع السابق، ص 114.

<sup>2</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 85.

<sup>3</sup> - عمار بوضياف، المرجع السابق، ص: 89 و 90 وانظر ايضا؛ المادة 411 من الأمر رقم 66-154 المتضمن قانون الإجراءات المدنية.

<sup>4</sup> - عزيز أمزيان ، مرجع سابق، ص 85.

<sup>5</sup> - أحمد محيو، ترجمة فائز انحق وبيوض خالد، المنازعة الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة السادسة، سنة 2005 ، ص83.

**الفرع الثاني: تبليغ قرار المحكمة الإدارية.**

بعد صدور القرار يتم التبليغ بواسطة المحضر القضائي ويكون التبليغ بطلب من الخصم الذي صدر الحكم لصالحه، فيبلغ إلى الطرف الآخر من أجل تنفيذه. والتبليغ إلى جميع اطراف الدعوى تقتضيه طبيعة الخصومة الإدارية المتعلق موضوعها بالمصلحة العامة، والتي توجب عدم ترك أمر تسييرها أو تبليغ الحكم الصادر بشأنها لارادة الاطراف<sup>1</sup>

**الفرع الثالث: اثار قرار المحكمة**

من بين الآثار المترتبة على القرار الصادر عن المحكمة الإدارية في ميدان المنازعات الضريبية والتي نخصرها في النقاط التالية:

**البند الاول : خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية**

ينتج عن صدور الحكم استنفاد سلطة ورقابة القاضي الإداري على النزاع الضريبي المطروح، بحيث لا يملك بعد إصداره إعادة النظر فيه أو تعديله أو العدول عنه، فيما عدا الحالات التي نصت عليها المادة 297 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والمتمثلة في الطعن بالمعارضة، أو اعتراض الغير الخارج عن الخصومة، أو التماس إعادة النظر، أو دعوى تصحيح الخطأ المادي أو تفسيره<sup>2</sup>.

**البند الثاني: حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه**

من أهم الآثار التي تترتب على صدور الحكم عن المحكمة الإدارية هو حيازته لقوة الشيء المقضي به، ما لم يطعن فيه بالاستئناف خلال الموعد المحدد قانونا، وبامكان المكلف استئناف القرار امام مجلس الدولة والاستئناف لايقوف التنفيذ<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - عزيز أمزيان ، مرجع السابق ، ص 86.

<sup>2</sup> - كوسة فضيل ، المرجع السابق، ص 157.

<sup>3</sup> - طاهري حسين ، المرجع السابق ، ص 32.

## المبحث الثاني: الإجراءات القضائية أمام مجلس الدولة

يعتبر الاستئناف طريق طعن عادي في الأحكام الصادرة من محاكم الدرجة الأولى يهدف الاستئناف إلى مراجعة أو إلغاء الحكم الصادر عن المحكمة<sup>1</sup>.

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<sup>2</sup>.

لقد أنشأ المؤسس الجزائري مجلس الدولة بموجب دستور 1996 وهذا ما نصت عليه المادة 152 منه، ونصبه المشرع بموجب القانون العضوي رقم 01-1998 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه<sup>3</sup>، وكذلك المواد 949 إلى 952 والمادة 902 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. 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 قانون الإجراءات الجبائية لمجلس الدولة اختصاص النظر في الاستئناف المرفوع ضد الأحكام والقرارات الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية. وبالتالي فإذا لم يرضى المكلف بالضريبة أو الإدارة الضريبية بمضمون الأحكام والقرارات جاز لهما وعلى حد سواء الاستئناف أمام مجلس الدولة، وذلك ضمن شروط قبول الطعن بالاستئناف (المطلب الأول) وكذلك آثار رفع الاستئناف (المطلب الثاني) وتنتهي الخصومة الإدارية بإصدار قرار من طرف مجلس الدولة (المطلب الثالث).

## المطلب الأول: شروط قبول الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدول

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. ضف الى ذلك شروط متعلقة بشكل العريضة و الأجال.

## الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف

يشترط في الحكم المستأنف فيه، أن يكون قضائياً، وأن يكون إدارياً، وأن يكون ابتدائياً.

<sup>1</sup> - أنظر المادة 332 من ق إ م إ.

<sup>2</sup> - نبيل صقر، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية - الخصومة، التنفيذ، التحكيم - دار الهدى الجزائر ص 34 .

<sup>3</sup> - بوبشير محمد أمقران، النظام القضائي الجزائري، ط السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 387 .

**البند الأول- أن يكون الحكم المستأنف قضائيا**

يجب أن يكون الحكم صادر عن جهة قضائية إدارية والمتمثلة في المحاكم الإدارية وهذا تطبيقا لنص المادة 801 من ق إ م إ، فإن المحاكم الإدارية الجهة المختصة للنظر في منازعات الضرائب و أضاف قانون الإجراءات المدنية و الإدارية إمكانية الاستئناف في القضايا و الأوامر الصادرة عن ذات الهيئة، بحيث حددت المادة 800 من القانون نفسه القضايا التي تفصل فيها المحكمة و القابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة و هي " التي تكون الدولة ،الولاية ،البلدية ،أو مؤسسة عمومية ذات طابع إداري طرفا فيها.<sup>1</sup>

**البند الثاني : أن يكون الحكم صادر عن المحكمة الإدارية**

فطبقا 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 منازعات الضرائب المباشرة، هي وحدها جديرة بالاستئناف أمام مجلس الدولة.<sup>2</sup>

**البند الثالث: أن يكون الحكم ابتدائيا**

إذا كان الاستئناف لا ينصب إلا على الأحكام القضائية فهذا لا يعني أن أي حكم قضائي يمكن استئناف بل يجب أن يكون هذا الحكم ابتدائيا، فبخصوص منازعات التحصيل تختص المحاكم الإدارية بالفصل فيها بحكم قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة، وبالتالي فإن إعمال هذا الشرط، يهدف إلى استبعاد الأحكام التحضيرية من هذه الإجراءات مثال الأحكام التمهيدية الفاصلة بتعين خبير في القضية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 90 .

<sup>2</sup> - عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة في القانون الجزائري، مذكرة ماجستير في القانون تخصص تحولات الدولة، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010، ص 145/144 .

<sup>3</sup> - عطوي عبد الحكيم، مرجع سابق، ص 145 .

## الفرع الثاني: الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة

يشترط في أشخاص الخصومة المستأنف والمستأنف عليه وفقا لأحكام المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الصفة والمصلحة والأهلية<sup>1</sup>.

**البند الأول: الصفة** تعتبر الصفة من النظام العام حيث أن القاضي يثير تلقائيا انعدام الصفة في المدعى أو في المدعى عليه.

يقصد بالصفة: أن يكون الطاعن خصما في الدعوى التي صدر فيها الحكم المطعون فيه.

وعلة اشتراط الصفة هي أن اجراءات نظر الطعن إنما هي مرحلة من مراحل الدعوى ومن ثم فإنه يجوز لكل الأشخاص الذين كانوا خصوما على مستوى الدرجة الأولى، أو لذوي حقوقهم وسواء كانوا من اطراف الخصومة أو متدخلين في الخصام بشرط أن يكون لهم مصلحة في هذا الاستئناف<sup>2</sup>.

**البند الثاني: المصلحة** إن شرط المصلحة وان كان شرطا عاما يتطلب في جميع الدعاوى القضائية تطبيقا لمبدأ هام مفاده أنه لا مصلحة فلا دعوى، فأنا نقول أنه لا يكفي لقبول الاستئناف أن يكون من قام به طرفا 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 الاستئناف لا محالة.

**البند الثالث: الأهلية** هي شرط واجب التوافر في رافع الدعوى الإستئنافية، وتخضع للأحكام التي تشترط في الدعاوى الأخرى مثل دعوى الإلغاء<sup>3</sup>.

## الفرع الثالث: شروط متعلقة بشكل العريضة

الطعن بالاستئناف يرفع بواسطة عريضة تسجل بأمانة ضبط صندوق مجلس الدولة، ويقوم أمين الضبط بتقييد القضية حسب تاريخ الإيداع والرقم التسلسلي في سجل خاص، ويقدم للمستأنف وصلا باستلام العريضة مع إثبات دفع الرسم القضائي لتسجيل الطعن بالاستئناف

<sup>1</sup> -تنص المادة 13 من ق إ م إ "لا يجوز لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون".

<sup>2</sup> -نبيل الصقر، مرجع سابق، ص 344 .

<sup>3</sup> - بوجادي عمر، إختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، 2011، ص 337.

وبالرجوع إلى نص المادة 540 من ق إ م<sup>1</sup> نصت على البيانات التي يجب أن تتضمنها عريضة الاستئناف وهي كالآتي:

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

### الفرع الرابع: شروط متعلقة بالآجال

لقد حدد المشرع الآجال تحديدا دقيقا و واضحا فرفع الاستئناف خارج هذه الآجال القانونية يؤدي إلى رفض الاستئناف من طرف مجلس الدولة.

يجب أن تودع عريضة الاستئناف لدى كتابة الضبط في ميعادها المحدد بشهرين، والذي يسري بالنسبة للإدارة الجبائية اعتبارا من اليوم الذي يتم فيه المصلحة الجبائية المعنية.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: آثار رفع الاستئناف

يترتب على الاستئناف طرح النزاع الذي فصلت فيه المحكمة الإدارية القضائي على مجلس الدولة باعتباره قاضي استئناف، ليفصل فيه من جديد، فيصبح المجلس مختصا ببحث الاستئناف والفصل فيه، على أنه لا يترتب على رفع الطعن بالاستئناف وقف تنفيذ الحكم إلا إذا أمر المجلس بذلك، ويعتبر طرح النزاع على مجلس الدولة باعتباره محكمة استئنافية 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 الاستئناف<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> \_ أنظر : المادة 540 من ق إ م إ.

<sup>2</sup> \_ أنظر: المادة 91 الفقرة الثانية من ق إ ج.

## الفرع الأول: الطعن بالاستئناف ليس له أثر موقف للتنفيذ

و ينتج عن الاستئناف أمام مجلس الدولة بأحكام المحكمة الإدارية عدم وقف تنفيذ الحكم المستأنف فيه<sup>2</sup>، فالحكم يبقى قابلا للتنفيذ بالرغم من الطعن فيه بالاستئناف فبمجرد تلقي الحكم الممهور 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 قيد 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 للاستئناف أثر موقف بالنسبة لأحكام المدنية، فبمجرد صدور 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 تقتصر على مجلس الدولة طبقا للمادة 913 من نفس القانون، التي تمنحه السلطة تقديرية واسعة عند الفصل في طلبات وقف تنفيذ الأحكام المستأنفة أمامه.<sup>3</sup>

## الفرع الثاني: الأثر الناقل

يسمح الاستئناف بتحويل النزاع برمته إلى القاضي الإداري لمراجعة الحكم الصادر عن

المحكمة الإدارية و الفصل في النزاع لمرة ثانية، كما لا يسمح لمجلس الدولة صلاحية الفصل في الطلبات الجديدة، و التي يقصد بها تلك الطلبات التي تختلف عن الطلبات الأصلية سواء من حيث أطراف الدعوى أو الموضوع أو السبب<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - قصاص سليم، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري، شهادة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة منتوري قسنطينة، 2007/2008، ص 145 .

<sup>2</sup> - أنظر: المادة رقم 908 من ق إ م إ.

<sup>3</sup> - سمية كروان، آثار الطعن بالاستئناف ضد أحكام المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة في ظل ق إ م إ، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة الجزائر 1، كلية الحقوق، ع 9، ص 527.

<sup>4</sup> - رشيد خلوفي، قانون المنازعات الإدارية، (الدعاوى و طرق الطعن الإدارية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الثاني، ط الثانية، الجزائر، 2013، ص 210.

## المطلب الثالث: قرار مجلس الدولة

عندما تصبح القضية جاهزة للفصل فيها يودع المستشار المقرر تقريره و يحيل الملف إلى محافظ الدولة، و لدى هذه الأخير 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 انعقادها على الأقل برسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام.

و يكون النطق بالحكم في جلسة علنية حتى وان كانت إجراءات المحاكمة تمت في سرية وعلية يصدر مجلس الدولة قراره في الدعوى الضريبية بحيث يجب أن يتضمن هذا القرار بيانات نصت عليها المادة 276 من ق.ا.م.ا.<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - 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 طبيعته وتسميته ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الإتفاقي.
- أسماء وألقاب المحامين أو أي شخص قام بتمثيله أو مساعدة الخصوم.
- الإشارة إلى عبارة النطق بالحكم في جلسة علنية.



### المبحث الثالث: الاجراءات القضائية امام قاضي الاستعجال

لاجل ان الحماية القضائية للحقوق في المجال الاداري، لا تكتمل بمجرد اعلان اختصاص الجهة القضاء الاداري، بالبحث في المنازعة الادارية، بل لابد كذلك من توفير الحماية المستعجلة لهذا الحق. إن الكثير من الحقوق تتطلب سرعة والفعالية في تنفيذها، وان كانت تهدف الى حماية مؤقت لهذا الحق. فالدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية موضوعها أساسا الغلق المؤقت والحجز، الاعتراض على المتابعات، الدعوى ضد مدراء ومسيري الشركات وكذا دعاوى إرجاء الدفع (وقف التسديد).

#### المطلب الاول: شروط رفع دعوى الاستعجالية

تتمتع الادارة الضريبية بامتيازات واسعة تسمح لها بتحصيل الأموال إتجاه المكلف بالضريبة، مما يؤدي في كثير من الاحيان إلى إلحاق اضرارا نتيجة لتنفيذ المباشر لقرارتها، فمنح للمكلف ضمانات ومن بين هذه الضمانات التي يلجأ إليها المكلف في حالة تعدي إدارة الضرائب على حقه، نجد رفع دعوى أمام القاضي الاستعجالي وهو يعد من الأمور الأساسية البالغة الأهمية نظرا للحاجة الملحة إلى السرعة والعجلة في رفع الضرر وحسم النزاع. مما يجعل دور القاضي الإستعجالي في منازعات التحصيل الضريبي يشغل حيزا مهما في حل النزاع.<sup>1</sup> ولا يكون ذلك الا ضمن شروط معينة ومن اجل الوصول الى الهدف المبتغى من الاستعجال .

#### الفرع الأول: توفر حالة الإستعجال

الشرط توفر حالة الاستعجال منصوص عليها في المادة 919 من قانون الاجراءات المدنية و الإدارية<sup>2</sup> بنصها على " في جميع حالات الإستعجال " .... أي أنه من أجل انعقاد اختصاص القاضي الإستعجالي لابد من توفر عنصر الإستعجال . إن المشرع نص صراحة على إمكانية الطعن أمام قاضي الامور المستعجلة في قرار المدير الولائي للضرائب، المتضمن الغلق المؤقت للمحل التجاري فيكون بمنح مهلة لتجنب قرار الغلق هذا من جهة ومن جهة اخرى ان الطعن في هذا القرار لا يوقف تنفيذ الغلق المؤقت، فالطعن الاستعجالي يكون بخصوص قرار القابض برفض اکتتاب اجل للتسديد.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 164

<sup>2</sup> - انظر المادة 919 من ق.إ.م.إ.

<sup>3</sup> - أمزيان عزيز، المرجع السابق، ص 102.

**الفرع الثاني : عدم المساس بأصل الحق**

لا يتطرق رئيس المحكمة إلى موضوع المنازعة الضريبية، بل يكتفي بفحص الطلب بحثاً عن مدى توفر عنصر الاستعجال في النزاع الضريبي المطروح أمامه، كما يخضع الأمر الاستعجالي إلى رقابة قاضي مجلس الدولة<sup>1</sup>.

**الفرع الثالث : عدم المساس بالنظام العام و الأمن العام**

للقاضي الإستعجالي في المواد الإدارية أن يأمر بصفة مستعجلة باتخاذ جميع الإجراءات اللازمة باستثناء ما تعلق منها بأوجه النزاع التي تمس النظام العام أوالأمن العام، وهذا الشرط يعتبر من النظام العام يمكن إثارته في أية مرحلة من مراحل التقاضي حتى لأول مرة امام جهة الإستئناف، فعلى قاضي الأمور المستعجلة التحقق من عدم مساس المنازعة بالنظام العام و الأمن العام قبل اصدار أمره، وفي الحالة العكسية عليه القضاء بعدم الإختصاص النوعي، وله سلطة تقديرية واسعة في تحديد المنازعات التي تمس بالنظام العام أوالأمن العام لأن المشرع لم يعرف لنا المقصود منها ولم يحدد الحالات التي تدخل فيها<sup>2</sup>.

**الفرع الرابع : عدم اعتراض تنفيذ قرار اداري**

يهدف هذا الشرط الى ضمان تنفيذ القرارات الادارية وعدم الاعتراض على تنفيذها وهذا التدبير مفاده ان القرارات التي تتخذها الادارة، لها طابع المصادقية، وتعلق في غالبية الاحيان بحسن سير مرفق عام، ولا يجوز وقف تنفيذها الا استثناء<sup>3</sup>.

**المطلب الثاني:صلاحيات القاضي الإستعجالي في منازعات التحصيل الضريبي**

إن الأحكام الإجرائية للاستعجال في المادة الضريبية تخضع في مجملها لقانون الإجراءات المدنية والإدارية نظراً لعدم وجود قواعد إجرائية خاصة ضمن قانون الإجراءات الجبائية تقيد ذلك ومنه فإنّ كل الدعاوى الاستعجالية في المادة الضريبية متعلقة بالإجراءات التنفيذية للتحصيل الضريبي (الإجراءات التنفيذية للمتابعة)<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - لكحل عائشة، المرجع السابق، ص 76.

<sup>2</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 165.

<sup>3</sup> - مسعودي عبد الرؤوف، المرجع السابق، ص 187.

<sup>4</sup> - لكحل عائشة، المرجع السابق، ص 78.

يفصل القاضي الضريبي الإستعجالي، في المنازعات الضريبية التي تدخل في مجال اختصاصه و يمارس في هذا المجال سلطات مختلفة تتعرض لها تباعا:

### الفرع الاول :صلاحيات القاضي الاستعجالي في وقف اجراءات المتابعة

نصت المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية على "..... تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني، والحجز و البيع، على أن يبقى الغلق المؤقت و الحجز يسبقهما وجوبا إخطار....."<sup>1</sup>، فالضريبة مستحقة الأداء للخرينة بمجرد صدور قرار تحصيلها و يبلغ المكلف بالضريبة بالطرق القانونية، و أن الديون الضريبية من حيث المبدأ، ديون محمولة و ليست مطلوبة ، أي أنه على المكلف بالضريبة أن يبادر بدفع ما عليه من ديون اتجاه الخزينة العمومية و الا تعرض لغرامات ضريبية. و تتم المتابعات عندما يتعلق الأمر بتحصيل الضريبة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية<sup>2</sup>.

و يتدخل القاضي الإستعجالي في وقف تنفيذ هذه الإجراءات كالتالي :

### البند الاول : رفع اليد عن قرار الغلق المؤقت و الحجز

#### 1- إجراء الغلق المؤقت للمحل المهني

نص على إجراء الغلق المؤقت للمحل المهني المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية على " يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى و المدير الضرائب بالولاية ، كل حسب مجال اختصاصه، بناء على تقرير المحاسب المتابع.و لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة 06 أشهر. و يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي. إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام إبتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي و العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت "<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - انظر المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق،ص 169.

<sup>3</sup> - انظر المادة 146 من قانون الاجراءات الجبائية.

المشروع منح المكلف بالضريبة، حق اللجوء إلى القضاء لإيقاف تنفيذ هذا الإجراء. حيث تناولته المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها الثالثة "و يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار، من أجل رفع اليد، بمجرد عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الإستعجالي، بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانوناً لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت"<sup>1</sup>

## 2 - وقف الحجز التنفيذي و البيع بالمزاد العلني

ان عملية البيع بالمزاد العلني تتم تحت أعين محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن البيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات ويحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناء المبيعات والاستعداد لذلك وتنشر إعلانات البيع بالمزاد العلني ويحدد مكان عملية البيع والوقت الذي تجري فيه.<sup>2</sup>

إن وقف تنفيذ الحجز التنفيذي والبيع بالمزاد من اختصاص قاضي الإستعجال. و إن قرار وقف تنفيذ أمر تحفضي مؤقت لا يمس بأصل الحق و لا يضر بمصالح و حقوق الأطراف.

قرار مجلس الدولة رقم 5671 الصادر في 2002/12/17

"حيث أن المستأنف عليه رفع دعوى استعجالية أمام الغرفة الإدارية لدى مجلس وهران مطالباً بوقف حجز تنفيذي و البيع بالمزاد العلني إلى غاية الفصل في موضوع النزاع المطروح على الغرفة الإدارية لدى مجلس وهران حول قيمة الضريبة المفروضة عليه من طرف إدارة الضرائب، حيث أن المستأنف عليه فرضت عليه ضريبة فطعن في صحتها أمام قاضي الموضوع ، أنه قبل الفصل فيها، قامت إدارة الضرائب بوضع حجز تنفيذي على المحل التجاري ثم بيعه. حيث أن بيع المحل سيؤدي إلى انعكاسات لا يمكن إصلاحها في حالة ما إذا فعلاً قرر القضاء خفض أو رفع قيمة الضريبة المفروضة على المستأنف.

حيث أن قرار تنفيذ الحجز التنفيذي من اختصاص قاضي الإستعجال. و إن قرار وقف تنفيذ أمر تحفضي مؤقت لا يمس بأصل الحق و لا يضر بمصالح و حقوق الأطراف و عليه فان ما أقره قضاة المجلس على صواب يستوجب المصادقة عليه"<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - انظر المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> - مراد ميهوبي، المرجع السابق، ص 56.

<sup>3</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص 170.

## البند الثاني: اشعار لغير الحائز

كثيرا ما تستعمل إدارة الضرائب طريق إشعار الغير الحائز، لتحصيل دين ضريبي حال الأداء و محدد المقدار .وبالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية، نجد أنه لم يعرف هذا الإجراء كما لم يتعرض إلى إجراءاته أو حتى شروطه، كل ما وجدناه هو الإشارة إليه في المادة 159 الفقرة الثانية منه. بصفة عامة، فإن إشعار الغير الحائز، إجراء تنفيذي يمكن الإدارة الضريبية، من تحصيل الضرائب المتعلقة، و ذلك لدى أي شخص أو جهة يكون المكلف بالضريبة قد أودع لديها أموالا . و يتم تبليغ إشعار الغير الحائز، من طرف مصلحة التحصيل التابعة لإدارة الضرائب ، و ذلك بواسطة استمارة محررة لهذا الغرض . و يجد هذا الإجراء أساسه القانوني في اعتبار الخزينة العمومية صاحبة امتياز على أموال المكلف بالضريبة المتخلف عن دفعها<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> - اخلف حسناء، المرجع السابق، ص171

## خاتمة الفصل الثاني:

مما تقدم ذكره نستنتج أن إجراءات الطعن أمام القضاء الإداري تعتبر وسيلة معززة للمرحلة الإدارية، فيتم الطعن في إجراءات التحصيل الضريبي من طرف المكلف أمام المحكمة الإدارية والاستئناف أمام مجلس الدولة، وإذا ما رأى المكلف بالضريبة أن هناك حقوق سوف تهدر ولا يمكن جبرها فيلجأ إلى القضاء الاستعجالي من اجل المحافظة عليها، وهنا يظهر لنا دور القاضي الإداري إذ أنه يعتبر قاضي حماية الحقوق، ولا يمكنه أن يكون كذلك إلا إذا تلقى تكويننا مختصا في المادة الجبائية، ونحن نرى ضرورة خلق قاضي مختص يفصل في المدة الجبائية، لان القاضي هو بمثابة ضمانا لحماية حقوق المكلفين بالضريبة من تعسف الإدارة وتجاوزاتها.

ومع هذا تبقى الإدارة الجبائية صاحبة الامتياز عبر كافة مراحل التقاضي بالمقارنة مع المكلف بالضريبة، الذي يبقى في مركز قانوني في مركز ضعيف اتجاه إدارة الضرائب.

خاتمة

### خاتمة

لقد أعطى المشرع الجزائري أهمية بالغة للتحصيل الضريبي، كونه يعد أهم مصدر من مصادر إيرادات الخزينة العمومية، لذلك أسند مهمة تحصيل أموال المكلفين لإدارة الضرائب لتكون بذلك وسيط بين المكلف الملزم والدولة.

يعتبر قابض الضرائب المسؤول الأول والمباشر عن التحصيل الضريبي، ومن أجل ممارسة وظيفته بشكل جيد منحه المشرع الجزائري عدة إجراءات يلجأ إليها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية، وفي مقابل ذلك أعطى للمكلف بالضريبة وسائل يلجأ إليها لكي يحافظ على حقوقه لدى إدارة الضرائب.

يقوم المكلف بالضريبة بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة الأداء وفي أجال استحقاقها بمحض إرادته، أما في حالة امتناعه تلجأ إدارة الضرائب لسلوك التحصيل الجبري من أجل تحصيل حقوق الخزينة العامة، وفي حالة ثبوت تعسف إدارة الضرائب في حق المكلف بالضريبة يمكنه اللجوء إلى الطعن النزاعي بتقديم أولاً شكوى لإدارة الضرائب والتي من خلالها يتم تبادل وجهات النظر بينهما، وإذا لم يرضه قرار إدارة الضرائب جاز له اللجوء إلى القضاء.

لقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نوجزها فيما يلي :

- تتميز إجراءات التحصيل الضريبي بالتدرج في تنفيذها وهذا انطلاقاً بالإجراءات الودية التي يقوم المكلف من خلالها بدفع مستحقات الضريبة من تلقاء نفسه ، أما في حالة تقاعسه فإنه يتم التنفيذ على أمواله.
- لقد فرض المشرع الجزائري رفع الشكوى وأحاطها بمجموعة من الشروط والإجراءات كما أنه قيدها بمواعيد غير واضحة قد تؤدي غلى تعطيل مصالح المكلفين وتأخير فض نزاعاتهم.
- إن إجراءات رفع الدعوى أمام القضاء الإداري تتميز بأنها طويلة ومعقدة وغير واضحة للمكلفين بالضريبة الذين ليس لهم إطلاع في المجال الجبائية مما يؤدي إلى ضياع حقوقهم.



- لقد أحسن المشرع الجزائري إذا أعطى للقاضي الإداري دوراً كبيراً في تسيير الدعوى، حيث أنه مثلاً للقاضي أن يأمر بإجراء التحقيق الإضاعي وكذلك يمكن للقاضي أن يأمر بإجراء الخبرة إذا استدعى الأمر ذلك .
- نظراً لأهمية قضاء الاستعجال بالنسبة لمنازعات التحصيل الضريبي إلا أننا نلاحظ عدم إدراج مواد خاصة بالاستعجال في قانون الإجراءات الجبائية، بل يتم الإحالة إلى قانون الإجراءات الجبائية.
- بالرغم من أن المشرع الجزائري قد نوع في إجراءات التحصيل الضريبي إذ أنه لا يكفي تشريع نصوص قانونية دون تفعيلها، فمثلاً نجد أن المشرع الجزائري قد فصل في الإجراءات التنفيذية ولكن إذا رجعنا إلى مدى تطبيقها على أرض الواقع نجد أنه في كثير من الأحيان لا يتم تنفيذ هذه الإجراءات إلا في حدود معينة وضيقة.
- أن الموظف الموكل له القيام بهذه الإجراءات لا يتسم بالموضوعية أي أنه لا يفصل بين قيامه بواجباته في وظيفته وعلاقاته الاجتماعية، وبالتالي لا يمكنه أن يضر بأفراد يعرفهم.  
من أجل تحسين إجراءات منازعات التحصيل الضريبي نقترح النقاط التالية:
- توفير الإمكانيات البشرية المؤهلة حيث أن إدارة الضرائب تعاني نقص في الموظفين سواءً من ناحية العدد أو من ناحية التأهيل والكفاءة.
- توفير الإمكانيات المادية وذلك بتدعيم القطاع بتكنولوجيات الإعلام والاتصال، حيث تسمح هذه الوسائل بجمع المعلومات وتسهيل معالجتها مما يؤدي إلى التنسيق بين مختلف الجهات وبالتالي تعجيل إجراءات التحصيل بجميع أنواعها.
- إجراء ملتقيات وأيام دراسية لفائدة المكلفين بالضريبة وذلك من أجل توعيتهم وإعلامهم بالمستجدات التي تم استحداثها في التشريعات الجبائية وبالتالي التقليل من النزاعات بين إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة.
- تحسين وتحديث الإجراءات الجبائية وذلك بوضع طرق حديثة تسمح للأعوان الضرائب بالتحصيل الجيد للضرائب وهذا ما يؤدي إلى تقليص آجال المعاملات الجبائية ومعالجة الملفات ، ضف إلى ذلك إعادة النظر في القوانين المحيطة بإجراءات التحصيل الضريبي وجعلها أكثر نجاعة .

- العمل على تقريب الإدارة من المواطن من خلال مثلاً تفعيل المواقع الإلكترونية لمديرية الضرائب وذلك بخلق نوع من الحوار بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب مما يسمح بالإجابة على مختلف تساؤلات المكلفين بالضريبة.
- نشر الوعي والثقافة الجبائية من خلال تحسيس مختلف المتعاملين مع الإدارة الجبائية حتى يقوم المكلفين بالضريبة بتأدية التزاماتهم دون أي إكراه.





<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; width: fit-content; margin: 0 auto;">         حجر بر المصنف          رقم 02 03          بر 1980       </div>	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية <b>المديرية العامة للضرائب</b>	Serie R. N° 8 2003
السيد (1)	مديرية الضرائب لولاية	1
السكني	محافظة الضرائب	2

**آخر إشعار للدفع قبل المتابعات**

الذي يتوجه أعلمتكم بأنواع ومبالغ الضرائب والرسوم الواقعة على دمتكم والذي لم نعد للاشعار بالدفع

تستحبوا له - طلت منكم بالرسالة  
 التفضل - الحضور إلى مكنتنا.  
 عندما استقبلتكم يوم

وخصت منكم بتسديد فوراً - بل وعرضت عليكم حدوداً واسعة للدفع على أقساط لئتمكوا من تسديده تدريجياً من دون شل نشاطكم  
 أو دفع مبلغ غرق طاقاتكم.

لكم - نستحبوا لهذه الاقتراحات التي عرضتها عليكم مرة أخرى خلال اللقاء - الثاني الذي جمعنا يوم  
 حيث نهتكم

التي نتج التبر مستترت من موقفكم السطس - ومتمثلة في

- تخفيف التوقيت لمجاليتكم المهنية لمدة 06 أشهر قابلة للتجدد حتى التسديد الكلي لديكم الجبائي.
- إصدار أمر إلى الغير لبحر أموالكم المودعة في حسابكم الرسمى أو السككي مع إمكانية غلقه إذا ما تبت عدمه كغاية الرصيد.
- حجر املاككم المنقولة التابعة لنشاطكم أو لسكنيتكم عندما لا تسع احرأ - حجر الحساب.
- مع الامتثال المحجوزة وبحملكم للمتابعات - المتابعات المترتبة عن ذلك
- دفع المتضارب المعنوية الناجمة عن تسدد هذا الإحرأ -
- تفضار إمكانية الحصول على تخفيض أو العفا - للعقوبات الجبائية

فانتمساركم له تولوا أي اهتمام - لحرص الادارة واهتمامها بنفسية إبعاد حل لديكم الجبائي. أعلمتكم بأنه سيشرع في أي وقت ما في  
 تسدد منكم الاجراءات الاجبارية المذكورة أعلاه ابتداءً من تاريخ بعث هذا الاشعار.

مما عطفوا دون بأنه من دون الدفع الكلي للمبالغ المستحقة. أي محاولة لرفع هذه الاجراءات ولو بالدفع الجزئي. لا تعطى بأي قبول من  
 طرف ادارة الضرائب

تفضلوا سيدي - تحياتنا العالصة

**القباض**

Série B n° 2 (2007)

## DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Série N° \_\_\_\_\_  
Année N° \_\_\_\_\_

### AVIS DU RECEVEUR DES IMPOTS

à un tiers détenteur de deniers affectés au privilège du Trésor Public

Le Receveur des Impôts

DIRECTION DES IMPÔTS DE WILAYA \_\_\_\_\_  
de \_\_\_\_\_  
RECETTE DES IMPÔTS \_\_\_\_\_  
de \_\_\_\_\_  
Compte de Chèques Postaux de la Recette N° \_\_\_\_\_

A M \_\_\_\_\_  
demeurant à \_\_\_\_\_

Par application des dispositions des articles 364 et 367 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 145 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, j'ai l'honneur de vous prier de me verser immédiatement en l'acquit de

M \_\_\_\_\_  
Né le \_\_\_\_\_ fils de \_\_\_\_\_ et de \_\_\_\_\_  
Demeurant à \_\_\_\_\_  
Numéro d'identification Fiscale (NIF) \_\_\_\_\_  
Compte bancaire n° \_\_\_\_\_  
sur les sommes que vous devez à ce dernier à quelque titre que ce soit et qui sont affectées au privilège du Trésor, la somme de \_\_\_\_\_  
montant des impositions exigibles dudit contribuable

A \_\_\_\_\_ le \_\_\_\_\_  
Le Receveur,

Reçue copie, \_\_\_\_\_  
A \_\_\_\_\_ le \_\_\_\_\_

Cachet  
de la Recette

Accusé  
de réception

Visa du Directeur quand il y a lieu

NATURE DES IMPÔTS	Exercices	ARTICLES des rôles ou numéros des constatations	DATE DE MISE en recouvrement des rôles ou date des constatations	SOMMES DUES
IBS				
IRG				
T.A.P.				
T.V.A.				
<b>PAYEZ VOS CONTRIBUTIONS PAR CHEQUE POSTAL OU BANCAIRE OU MANDAT-TRESOR</b>			TOTAL	
			Pénalités de retard	
			TOTAL	

#### MODES DE PAIEMENT DES IMPOTS

- 1°- Versement en numéraire à la caisse du receveur de la commune de l'imposant ou d'une autre commune, sur présentation d'un des ou d'un avis ci-dessous.
- 2°- Versement au compte de chèques postaux du receveur, indiqué ci-dessus,
  - a) en numéraire au moyen d'un mandat-carte (formule n° 1410 S ALG.)
  - b) par chèque de virement (formule CH 1440 ALG.)
- 3°- Chèque bancaire remis à l'ordre du receveur au lieu d'imposition sans mention du nom personnel du receveur.
- 4°- Mandat-tresor remis sans frais dans tous les bureaux de poste ou par l'intermédiaire du facteur. Le récépissé sera le lieu de la quittance du receveur.
- 5°- Mandat-carte ou mandat-poste ordinaire.

**AVIS TRÈS IMPORTANT:** Dans tous les cas, il est indispensable d'indiquer la commune, l'année de l'imposition, l'article du rôle et le cas échéant, la lettre précédant cet article, ainsi que la nature et le montant de l'imposition.





الضرائب التدمية المشار إليها أعلاه فيما يتعلق بالقرود المشمولة بالانتقال ومنحة انتظار بالنسبة لضريبة  
 والدفع التدمية التي يقع في دائرتها محل التفتيش  
 أما الموضع ذاته  
 بموجب القانون والعدل على السيد  
 المقدم  
 حيث استقلت  
 ونشاطت فيه مع (16)  
 - وفق ما قرر - وتركته للمضاطبة مع صورة هذا في طرف مغلق عليه العنوان والغشم وفقا للقانون. بأن يسدّد تحصل الضرائب  
 المذكور أعلاه - مكنه - بمحل المبالغ الواجبة الألف. الموصدة أسفل الجدول أعلاه. بدون إخلال بما يستحق عليه من جزاءات وعقوبات  
 التفتيش  
 وأندرت مائة في حالة عدم دفع المبلغ المطلوب في خلال ثلاثة أيام من تاريخ إخطاره. سوف يجبر على ذلك بكافة الطرق القانونية  
 وعلى الأمر حصر وبيع منقولاته ومحاويله وتركته للمضاطبة مع المذكور صورة هذا المنظر  
 ماسل الملاحظة القضائية }

## طريق تسديد الضرائب

أولاً : التسديد النقدي بخزينة محصل البلدية التي تم فيها ربط الضريبة، أو أية بلدية أخرى بعد تقديم إخطار أو تنبيه.  
 ثانياً : التسديد في حساب الشيكات البريدية للمحصل المشار إليه أعلاه.  
 أ - نقدا بواسطة حوالة - بخاقية (نموذج رقم 1418 ب الجزائر).  
 ب - بشيك تحويلي (نموذج ش 1440 الجزائر)  
 ثالث : شيك مصرفي مسطر باسم المحصل الواقع في دائرته مقر فرض الضريبة بدون ذكر الاسم الشخصي للمحصل.  
 رابعا : تحويل مصرفي يتم بواسطة بنك الجزائر أو بعض مؤسسات الائتمان المصرح لها خصيصا بهذا الفرض.  
 خامسا : حوالة على الخزينة وتسيير بدون مصاريف من جميع مكاتب البريد أو من ساهي البريد ولقوم الإيصال مقام مخالصة  
 المحصل.  
 سائسا : حوالة - بخاقية - أو حوالة بريدية عادية

### تنبيه هام جدا :

في جميع الحالات يلزم ذكر إسم البلدية وسنة ربط الضريبة. ومادة الورد وإذا لزم الأمر، الفطاب السابق على هذه المادة وكذلك نوع  
 الضريبة وقيمتها

المادة 402 من مجموعة الضرائب المباشرة.

- التأخير في تسديد الضرائب التي تحصل بطريق الورد يؤدي بقوة القانون إلى تحصيل غرامة مالية قدرها 10 % مسن  
 قيمة ما يلزم دفعه بعد الماسية. إذا تم التسديد بعد التاريخ المحدد للأداء.  
 ويزداد مقدار هذه الغرامة :  
 إلى 25 % إذا كان التأخير بالأداء. قد تبعه توقيع جز.



ملحق 05

بريد الجزائر  
مصلحة البريد

**إشعار**  
 بالإنستانت  
 بالتلفع

SIS/CS  
ختم البريد  
المعد للإشعار

يعد بالطريق الأسرع (جوي أو بحري) مكتوب أو  
مغلف من التغليف  
توضع لصقته أو علامة "بالجوي" ورقاء اللون على  
الإشعارات المعدة بالطريق

الاسم أو العنوان العنبري

التاريخ والرقم

الجهة

الرقم

يستوفى من قبل المرسل  
الذي يوضح عنوان لاجمعة  
هذا الإشعار

مطبوع  رسالة  مادة مسجلة

القيمة المضمرة بها  طرء  رسالة  مادة مضمرة بها

القيمة  جولة دفع  جولة برقية

الرقم  مكتب الأبحاث

الاسم والعنوان العنبري والرقم

التاريخ والرقم

ختم مكتب  
العنبري

يذكر المرسل  
بمادة الإشعار

توقيع المرسل

توقيع العنبري

توقيع المرسل إليه

التاريخ

توقيع المرسل إليه

توقيع العنبري

تاريخ

SERVICE DU RECouvreMENT N° d'article 

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

WILAYA D. ....

Commune d. ....

Recette des Impôts d. ....

Compte de Chèques Postaux de la Recette : Alger N° .....

**AVIS OFFICIEUX DE SAISIE**  
à rapporter en venant payer

EXERCICE 19.....

Article : .....

M.....

Faute par vous de ne pas avoir donné suite au commandement qui vous a été signifié à ma requête, pour le paiement de vos impôts, vous allez être poursuivi par voie de saisie-exécution.

Si vous désirez éviter le désagrément et les frais élevés de cette procédure, j'ai l'honneur de vous prier instamment de verser d'urgence à ma caisse, et dans les trois jours au plus tard, le montant de vos impositions qui s'élève à.....

(.....D.A.),

A..... le..... 19.....  
*Le Receveur des Impôts,*

**MODE DE PAIEMENT DES IMPOTS**

- 1° Versement en numéraire à la caisse du receveur de la commune de l'imposition, ou d'une autre commune sur la présentation d'un avis ou d'un avertissement ;
  - 2° Versement au compte de chèques postaux du receveur indiqué ci-dessus :
    - a) en numéraire au moyen d'un mandat carte (Formule n° 1448 B, ALG.),
    - b) par chèque de virement (Formule CH 1440 ALG.) ;
  - 3° Chèque bancaire barré émis à l'ordre du receveur du lieu de l'imposition sans mention du nom personnel du receveur ;
  - 4° Mandat-trésor émis sans frais dans tous les bureaux de poste ou par l'intermédiaire du facteur. Le reçu tient lieu de la quittance du receveur ;
  - 5° Mandat-carte ou mandat-poste ordinaire.
- AVIS TRES IMPORTANT.** - Dans tous les cas, il est indispensable d'indiquer la commune et l'année de l'imposition, l'article du rôle et le cas échéant, la lettre précédent cet article, ainsi que la nature et le numéro de l'imposition.

A décrire succinctement le produit

.....

.....

.....



Placer à date  
et lieu

M

Receite des Impôts d.....



————— LIGNE DE PLIAGE —————

————— LIGNE DE PLIAGE —————



1 - عن طريق التشرع من العادة  
 2 - عن طريق التصديق، كما هو مبين في محضر واسع الكليات  
 3 - عن طريق الزيادة على ما  
 إثر إحصاء الإحصاءات التي يخص عليها القانون والقرآن وبعد بلوغ المراد من الحساب الكافي، ثم القيام بما يلي :  
 لقد تم وضع

سعر محدد .....  
 د ج وقد أرسى المراد بسعر قدره .....  
 د ج لصالح السيد .....  
 القائم به

2 -  
 سعر محدد .....  
 د ج وقد أرسى المراد بسعر قدره .....  
 د ج لصالح السيد .....  
 القائم به

3 -  
 سعر محدد .....  
 د ج وقد أرسى المراد بسعر قدره .....  
 د ج لصالح السيد .....  
 القائم به

بشأن ما سبق (2)

لغت القيمة النهائية للبيوعات

التي يعتبرها القاضي بغيرهم من طرف الأخصائين الراسي عليهم المراد كل قيسا بخصه، ومن الشئ بحورته إلى أن يتم  
 تصدق كل التفتات، والعقارات المستحقة والعمومات والمعمومات التابعة عن الشاغلر أما قيسا بخصه الخاص، إذا وجد، فإن  
 الشاغلر يتكفل ببقعه من هو أفضل له

من كل ما سبق، جرت النظر بعد أن خلوت إلى هذا الشأن من الساعة إلى الساعة .....  
 الختام (1) بحضور القاضي، القارئ والساعة

شهود مستقرين ولعمري بعد الإطلاع على نص هذه الوثيقة

(1) لا تخضع إلى العاراض غير القاضية

(2) إذا لم يصفى شيء، يباع من الأثر، المحجوزة أو

بما كان لدى المبيع لا يكتفي بالقيمة المبالغ المتأخرات، وعليه أعلنت نهاية البيع وأعدت الأثر الذي لم يتم  
 سحبه إلى ما سحبه إلى إدارته، مستخدما وفق التكلفة، ومن ثم أوقف المصروع إلى حد

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المصادر:

1- الدستور

1/ دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 96-438 المؤرخ في 26 رجب عام 1417 الموافق 7 ديسمبر 1996 المصادق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، الجريدة الرسمية العدد 76، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 01/16، المؤرخ في 06/03/2016، الجريدة الرسمية رقم 14 المؤرخ في 07/03/2016.

2 - النصوص القانونية

1. قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 40، من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر سنة 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، المعدل والمتمم الى غاية قانون المالية لسنة 2018.

2. قانون الإجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 40، من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شوال عام 1422 الموافق 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية سنة 2002، الجريدة الرسمية العدد 79.

3. قانون الاجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 59 من القانون رقم 03-22، مؤرخ في 22 ديسمبر 2003، يتضمن قانون المالية لسنة 2004، ج ر عدد 83، صادر بتاريخ 31 ديسمبر 2003

4. قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق 25 فبراير 2008 المتضمن، الجريدة الرسمية، العدد 21، الصادر في 23/03/2008.

5. قانون الضرائب المباشرة المعدل والمتمم بالأمر رقم 02/08، المؤرخ في 24/7/2008، ج ر، عدد 57، 2018.

6. قانون رقم 17-11، مؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1439 الموافق 27 ديسمبر سنة 2017، يتضمن قانون المالية لسنة 2018 العدد 76.

7. قانون رقم 16-07 مؤرخ في 29 شوال عام 1437 الموافق 3 غشت سنة 2016 يتضمن تنظيم مهنة محافظ البيع بالمزايدة.

3- التعليمات والمناشير

1- رسالة مديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، رقم 51، سنة 2011

ثانيا: الكتب:

1- باللغة العربية

أ/ الكتب المتخصصة:

1. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية. ط3، دار الهدى، الجزائر، 2008.
2. حسين طاهري، المنازعات الضريبية. ط2، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.
3. حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر. دار العلوم، الجزائر، 2008.
4. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري. ط2، دار الهدى، الجزائر، 2008.
5. فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري. دار هومة، الجزائر، ط الثانية، 2011.
6. فضيل كوسة، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة. دار هومة، الجزائر 2015.
7. فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ظل اجتهاد مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.

ب/ الكتب العامة:

8. أحمد محيو، ترجمة فائز انجق وبيوض خالد، المنازعة الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة السادسة، سنة 2005.
9. احمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للطباعة و النشر و التوزيع، مصر 2014 .
10. اغليس بوزيد، التحقيق في دعاوى القضاء الاداري، "الدعوى الضريبية نموذجاً"، دار الامل للطباعة والتوزيع، تيزي وزو، الجزائر، 2012.
11. بوبشير محمد أمقران ، النظام القضائي الجزائري ، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2008 .



12. حسين بن الشيخ آث ملويا، المنتقى في قضاء مجلس الدولة، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، الطبعة الرابعة، سنة 2006.
13. محمد الصغير بعلي، المحاكم الإدارية. دار العلوم، الجزائر، 2005.
14. محمد بعلي الصغير، الوسيط في المنازعة الادارية دار العلوم للنشر والتوزيع 2009.
15. محفوظ برحماني ، الضريبة العقارية دراسة في القانون الجزائري والتشريعات المقارنة. دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2009.
16. مسعود شيهوب ، المبادئ العامة للمنازعات الإدارية ، الهيئات و الإجراءات أمامها، الجزء الثاني ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999.
17. نبيل صقر ، الوسيط في شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية - الخصومة ،التنفيذ، التحكيم ، دار الهدى، الجزائر.
18. عبد الباسط وفاء، المنازعات الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2006/2007.
19. عبد القادر عدو، المنازعات الادارية دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2012.
20. عمار بوضياف، المرجع في المنازعات الإدارية، دار الجسور، الجزائر، 2013.
21. عمار بوضياف، القضاء الاداري في الجزائر، وضعية تحليلية مقارنة، جسور للنشر والتوزيع، ط2، الجزائر 2008.
22. عمار عوابدي ، النظرية العامة للمنازعات الادارية في النظام القضائي الجزائري، ط4، 2004.
23. رشيد خلوفي ، قانون المنازعات الإدارية ،(الدعوى و طرق الطعن الإدارية)، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، الجزائر، 2013 .
24. رشيد خلوفي ، قانون المنازعات الإدارية، شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء الكامل، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995.
25. سائح سنقوقة، شرح قانون الاجراءات المدنية والادارية، الجزء الاول، دار الهدى، الجزائر، 2011.



26. سالم عبد المنعم حسين، ضمانات تحصيل ضريبة الدخل دراسة مقارنة، دار الكتاب القانونية، مصر، 2009.

2- باللغة الاجنبية

<sup>1</sup> - Ministère Des Finances « Ecole nationale des impôts klea E.N.I »

F11. 'ALGERIE' FORMALAITES PREALABLES

ثالثا: الرسائل العلمية:

أ- اطروحات الدكتوراه

- بوجادي عمر، إختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، 2011.

ب - مذكرات الماجستير

1. اخلف حسناء، منازعات التحصيل الضريبي-دراسة مقارنة، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في الحقوق تخصص القانون العام الاقتصادي، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2016، 2015.

2. بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية و الإدارية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012/2011.

3. بوجمعة محمد ، ادارة المنازعات الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير في القانون العام تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق ، جامعة بن يوسف بن خدة, بن عكنون الجزائر ، 2009، 2008.

4. حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، أطروحة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006 .

5. لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الجزائر، 2015/2014.

6. مسعودي عبد الرؤوف، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، مذكرة ماجستير، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية ، كلية الحقوق، جامعة الجزائر ، 2011/2010.

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

8. سليم قصاص، المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون أعمال، جامعة منتوري كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسنطينة، 2008

### ج - مذكرات اجازة المدرسة العليا للقضاء.

- بوقبرين فافا، واخرون ، المنازعات الجبائية، مذكرة التخرج لنيل شهادة التخرج اجازة المدرسة العليا للقضاء، المدرسة العليا للقضاء المديرية التربصات، الدفعة الثالث عشر ، مجلس القضاء المسيلة، 2005/2004

- فتيحة مقراني، المنازعات الجبائية في التشريع الجبائي، مذكرة لنيل شهادة المدرسة العليا للقضاء، الدفعة 16 ، سنة 2008/2005.

### رابعاً: المقالات:

1. إلهام خرشي، "النظام القانوني للتظلم الإداري المسبق في المنازعات الضريبية"، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية. جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قلمة، أبريل 2008.

2. زويدة كربي، "المراقبة الجبائية كسبب رئيس المنازعة الضريبية". مجلة مجلس الدولة، العدد 7، 2005

3. محمد هاملي، "شرط الميعاد في المنازعة الضريبية". الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية. جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قلمة، أبريل 2008.

4. مراد ميهوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية"، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية. جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قلمة، 21 و22 أبريل 2008 .

5. عبد الرزاق زاغز، وفاء شيعاوي، "منازعات التحصيل الجبري ووقف التنفيذ"، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية. جامعة 08 ماي 1945، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قلمة، أفريل 2008.

6. عبد العزيز أمقران، "الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة". المنازعات الضريبية، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، 2003.

7. فنيش كمال، مجلة مجلس الدولة (عدد خاص، ملتقى دولي حول المنازعات الضريبية) بتاريخ 24 و 25 جوان 2006/2007.

8. يامة ابراهيم، الاجراءات القضائية للفصل في الدعوى الضريبية امام المحاكم الادارية (وفقا لقانون الاجراءات المدنية والادارية الجديد)، مجلة القانون والمجتمع، العدد الثالث جوان 2014.

9. سمية كروان، آثار الطعن بالإستئناف ضد أحكام المحاكم الإدارية، أمام مجلس الدولة في ظل ق إ م إ، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، جامعة الجزائر، كلية الحقوق، العدد 9.

#### خامسا: القرارات القضائية

- قرار الغرفة الثانية بمجلس الدولة، رقم 25486 المؤرخ في 15/03/2006، مجلة مجلس الدولة العدد 8.

- القرار الغرفة الثانية، رقم 6509 المؤرخ في 25/02/2003، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، 2003

- قرار الغرفة الادارية بالمحكمة العليا رقم 62575، الصادر بتاريخ 27/01/1991

- قرار الغرفة الثانية، مجلس الدولة رقم 171، الصادر بتاريخ 09/04/2001.

#### تاسعا: محاضرات

1. عادل بوعمران، دروس في المنازعات الإدارية - دراسة تحليلية -، دار الهدى، الجزائر، 2013.

#### عاشرا: محاضرات

- Anibrass.blogspot.com، الساعة 22:20، يوم 25/6/2018.

## الفهرس

5.....	مقدمة.....
5.....	المبحث التمهيدي :إجراءات التحصيل الضريبي.....
5.....	المطلب الأول :مفهوم إجراءات التحصيل الودي.....
6.....	الفرع الأول :تعريف التحصيل الودي وأهميته.....
6.....	البند الأول :تعريف التحصيل الودي للضريبة.....
6.....	البند الثاني :أهمية التحصيل الودي.....
7.....	الفرع الثاني :إجراءات التحصيل الودي.....
7.....	البند الأول :وثيقة الإشعار بالدفع.....
8.....	البند الثاني :وثيقة آخر إشعار قبل المتابعة.....
9.....	المطلب الثاني:إجراءات التحصيل الجبري.....
9.....	الفرع الأول :الإجراءات السابقة للمتابعة.....
9.....	البند الأول :وثيقة آخر انذار قبل المتابعة.....
10.....	البند الثاني :وثيقة التنبيه بالدفع.....
13.....	الفرع الثاني :المتابعة عن طريق الإجراءات التنفيذية.....
13.....	البند الأول :الغلق المؤقت للمحل التجاري.....
15.....	البند الثاني :الحجز الإداري.....

- 21..... البند الثالث :بيع المحجوزات
- 25..... الفصل الاول :تسوية منازعات التحصيل الضريبي امام الادارة
- 26..... المبحث الأول :شكوى امام ادارة الضرائب
- 27..... المطلب الأول :شروط الشكوى
- 28..... الفرع الاول:الشروط الشكلية للشكوى
- 28..... البند الاول:يجب ان تكون الشكوى فردية
- 28..... البند الثاني: يجب ان تقدم الشكوى منفردة عن كل قضية
- 29..... البند الثالث: يجب تعيين موطن المشتكي
- 29..... البند الرابع: وجوب التوقيع على الشكوى
- 29..... البند الخامس: تحرير الشكوى
- 30..... الفرع الثاني : شروط موضوعية لشكوى
- 31..... الفرع الثالث: اجال تقديم الشكوى
- 32..... المطلب الثاني:اهداف الشكوى
- 32..... الفرع الاول: الاعتراض على إجراءات المتابعة.
- 32..... البند الأول: الاعتراض على سند التحصيل.
- 33..... البند الثاني: الاعتراض على التحصيل القسري
- 34..... الفرع الثاني: طلب إيقاف التسديد " طلب تأجيل الدفع "

## الفهرس

- 35....." شروط إيقاف التسديد " شروط طلب تأجيل الدفع "
- 36..... اتفاق الضمان.
- 37..... طلب لالغاء الحجز واسترجاع المحجوزات.....
- 40..... المبحث الثاني : التحقيق والفصل في الشكوى
- 40.....المطلب الاول:التحقيق في الشكوى.....
- 41.....الفرع الاول:استقبال وفحص الشكوى.....
- 42.....الفرع الثاني : إجراء التحقيق في الشكوى.....
- 43.....المطلب الثاني: الفصل في الشكوى.....
- 43.....الفرع الاول: صدور القرار.....
- 44.....البند الاول :قبول الشكوى.....
- 44.....البند الثاني :رفض الشكوى.....
- 45.....البند الثالث: صمت الإدارة.....
- 45.....الفرع الثاني: تبليغ القرار.....
- 47.....الفصل الثاني:تسوية منازعات التحصيل الضريبي امام القضاء.....
- 48.....المبحث الاول: إجراءات رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية.....
- 48.....المطلب الاول :شروط رفع الدعوى الضريبية.....
- 49.....الفرع الاول:الشروط العامة.....

## الفهرس

- 49.....الفرع الثاني: الشروط الخاصة.
- 50.....الفرع الثالث : مواعيد رفع الدعوى.
- 51.....الفرع الرابع: الشروط المتعلقة بشكل العريضة و محتواها.
- 51.....المطلب الثاني : اجراءات التحقيق في دعوى الضريبية.
- 52.....الفرع الاول : التحقيق الاضافي.
- 52.....الفرع الثاني : مراجعة التحقيق.
- 53.....الفرع الثالث : الخبرة.
- 54.....البند الاول: تعيين الخبرة ورده .
- 55.....البند الثاني: اجراءات الخبرة .
- 55.....البند الثالث:الحكم المتعلق بالخبرة .
- 56.....المطلب الثالث : عوارض دعوى الضريبية.
- 56.....الفرع الاول: سحب الطلب.
- 57.....الفرع الثاني: تدخل الغير من ذوي المصلحة.
- الفرع الثالث: تقديم طلبات فرعية لمدير الضرائب و الزامية الى العاد او تعديل القرار الصادر  
57.....بشأن الشكوى الابتدائية .
- 57.....المطلب الرابع : اصدار القرار.
- 58.....الفرع الاول : شكل ومحتوى القرار المحكمة الادارية.

## الفهرس

- 59..... الفرع الثاني: تبليغ قرار المحكمة الإدارية.
- 59..... الفرع الثالث: اثار قرار المحكمة.
- 59..... البند الاول : خروج النزاع من ولاية الجهة القضائية.
- 59..... البند الثاني: حيازة الحكم حجية الشيء المقضي فيه.
- 60..... المبحث الثاني: الإجراءات القضائية أمام مجلس الدولة.
- 60..... المطلب الاول :شروط قبول الطعن بالإستئناف أمام مجلس الدولة.
- 61..... الفرع الأول: الشروط المتعلقة بالحكم المستأنف.
- 61..... البند الاول: أن يكون الحكم المستأنف قضائيا.
- 61..... البند الثاني: أن يكون الحكم صادر عن المحكمة الإدارية.
- 61..... البند الثالث: أن يكون الحكم ابتدائيا.
- 62..... الفرع الثاني :الشروط المتعلقة بأشخاص الخصومة.
- 62..... البند الاول :الصفة.
- 62..... البند الثاني: المصلحة.
- 62..... البند الثالث: الأهلية.
- 63..... الفرع الثالث: شروط متعلقة بشكل العريضة.
- 63..... الفرع الرابع: شروط متعلقة بالآجال.
- 63..... المطلب الثاني: آثار رفع الاستئناف.



## الفهرس

64.....	الفرع الاول: الطعن بالاستئناف ليس له أثر موقف للتنفيذ.....
64.....	الفرع الثاني: الأثر الناقل.....
65.....	المطلب الثالث: قرار مجلس الدولة.....
66.....	المبحث الثالث: الإجراءات القضائية أمام قاضي الاستعجال.....
66.....	المطلب الأول: شروط رفع الدعوة الإستعجالية.....
66.....	الفرع الأول: توفر حالة الاستعجال.....
67.....	الفرع الثاني: عدم المساس بأصل الحق.....
67.....	الفرع الثالث: عدم المساس بالنظام العام والأمن العام.....
67.....	الفرع الرابع: عدم الاعتراض على تنفيذ قرار اداري.....
67.....	المطلب الثاني: صلاحيات قاضي الاستعجال في منازعات التحصيل الضريبي.....
68.....	الفرع الاول: صلاحيات قاضي الاستعجال في وقف إجراءات المتابعة.....
68.....	البند الأول: رفع اليد عن قرار الغلق المؤقت والحجز.....
70.....	البند الثاني: إشعار لغير الحائز.....
74.....	خاتمة.....
75.....	ملاحق.....
.....	قائمة المراجع.....
.....	الفهرس.....

## ملخص

يعتبر التحصيل الضريبي مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبق في هذا الإطار.

يشرف قابض الضرائب على عملية التحصيل الضريبي، ولا يتأت ذلك إلا ضمن إجراءات تختلف هذه الأخيرة على حسب المكلف، فإذا ما قام المكلف بأداء واجبه في المواعيد المحددة قانون دون إرغام من ادارة الضرائب، فنكون حينها أمام الإجراءات الودية، أما إذا تماطل المكلف في أدائها، بعدما تم استدعائه أو إرسال إليه إشعارات وتنبهات ، فمباشرة يقوم القابض بالمبادرة في تحصيل ديون الدولة بطرق جبرية تتنوع عبر 3 مراحل وهي الغلق ثم الحجز ثم بيع ما تم حجزه لاجل استرجاع دين الخزينة.

قد يرى المكلف بالضريبة أن هناك حق قانوني له فيقوم حينها برفع شكوى إلى المدير ، يثبت من خلالها من وجود حق له ، ووجود خطأ من طرف إدارة الضرائب ، فإذا رد المدير على شكوى ولم يعجب المكلف ما فصل فيه المدير فله الحق في رفع دعوى قضائية ضد إدارة الضرائب بحيث أنها تكون هذه الدعوى في المحكمة الإدارية والإستئناف على أحكام المحكمة أمام مجلس الدولة .

إن منازعات التحصيل الضريبي هي من أهم المواضيع خاصة من الناحية العملية فهي تفرض إدراك ووعي من طرف المكلف بالضريبة من خلال إطلاعه على مواعيد بداية التحصيل ضف إلى ذلك تعدد القوانين الضريبية وتنوعها وصعوبة إلمام المكلف وحتى الأعوان بجميع محتوياتها ومضامينها.