

موقف المشرع من منازعات التحصيل الضريبي في النظام الجبائي الجزائري
**The position of the legislator on tax collection
disputes in the Algerian tax system**

فدوى خنفري⁽¹⁾، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي
Fadwa.khanfri@gmail.com
علي اليزيد، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي
Liazidali.univ@gmail.com

تاريخ الإرسال: 2019/10/03 تاريخ القبول: 2019/10/29

ملخص:

منازعات التحصيل الضريبي تقوم على اعتراف المكلف بأساس فرض الضريبة، ومن ثمة فهو يقر برقم الاعمال والربح المحقق غير أنه غير أنه ينازع الادارة في الاجراءات المتبعة في تحصيل الضريبة من حيث الأجل او المبالغ المقدرة أو الاجراءات المتبعة، نتيجة إخلال المكلف بالالتزامات الواقعة على عاتقه، والسبب من وراء ذلك تشعب القوانين الضريبية وكثرتها مما ينجم عنه الكثير من المنازعات في المجال الجبائي، خصوصا في مرحلة تحصيل الضريبة من طرف المكلف بالضريبة في حالة تهريه من الالتزامات الملقاة على عاتقه. ولتسوية هذا النوع من المنازعات أوجد المشرع مجموعة من الاجراءات الجبائية المتعلقة بتحصيل مستحقات الخزينة العمومية، والاعتراضات التي حولها التشريع الضريبي بهدف نشر الوعي بين المكلفين بالضريبة ومعرفة حقوقهم وواجباتهم وفي نفس الوقت، حمايتهم من تعسف الإدارة الجبائية، إضافة الى تغيير النظرة السلبية التي أخذها المجتمع منذ القدم حول موضوع الضرائب واستبدالها بنظرة إيجابية وذلك من خلال اعتبار الضرائب مورد هام يساهم في التنمية الاقتصادية، واقتناع كل مكلف بالضريبة بأنه من واجبه دفع ما عليه من ديون إزاء الخزينة العمومية ومحاولة خلق نوع من الثقة بين

(1) - المؤلف المراسل

الإدارة الضريبية والمكلف. وقد تم الاعتماد على المنهج التحليلي بالنظر إلى تحليل بعض النصوص القانونية ذات الصلة بالموضوع، بالإضافة إلى المنهج الوصفي بالنظر للتطرق إلى الجوانب النظرية لبعض المصطلحات.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، مصلحة الضرائب، المكلف بالضريبة، الإجراءات الجبائية، الخزينة العمومية.

Abstract :

The tax collection disputes are based on the taxpayer's recognition of the basis of taxation, and therefore he acknowledges the business number and the realized profit, but he disagrees with the administration's procedures in collecting the tax in terms of time, estimated amounts or procedures, as a result of the taxpayer in breach of the obligations incumbent on him.

The tax laws are numerous and numerous, resulting in many disputes in the fiscal area, especially at the tax collection stage by the taxpayer in case he evades the obligations incumbent upon him. To settle this type of dispute, the legislator has created a set of procedures. Taxation related to the collection of public treasury dues and objections authorized by the tax legislation in order to raise awareness among taxpayers and know their rights and duties, while protecting them from the arbitrariness of the tax administration, in addition to changing the negative view taken by society since ancient times on the subject of taxes and replace them with a positive view.

While taxation is seen as an important resource contributing to economic development, every taxpayer is convinced that it is his duty to pay his debts to the public treasury and to try to create trust between the tax administration and the taxpayer. Looking at the analysis of some relevant legal texts, in addition to the descriptive approach to look at the theoretical aspects of some terms.

Keywords: Tax, Tax Authority, Taxpayer, Tax Procedures, Public Treasury.

مقدمة:

تعد الضرائب الجوهر الأساسي لكافة التشريعات المالية بكافة دول العالم على اختلاف أنظمتها الاقتصادية، بما تمثله من أداة تستخدم لتنظيم المسار المالي للدولة من خلال استخدامها كمصدر هام ورئيسي من مصادر الإيرادات العامة، فهي ممول الدولة في النفقات العامة المقدمة للأفراد، إلى جانب دورها في تحقيق مجموعة من الأهداف ذات الطبيعة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والمالية (يحياوي، 2010، ص33)، حيث يعتبر فرض الضريبة من أهم مظاهر سيادة القانون، أين تتجلى سلطة وسيادة الدولة في إنشاء التزامات على الغير من جانب واح، هذا الالتزام الذي فرض قديما واحتفظ بطابعه الإلزامي كحق سيادي للدولة، ولكن دولة أن تحرص على أن تضي على هذا الالتزام طابعا توافقيا. فإلى جانب رسم إطار قانوني واضح للطابع الإلزامي للضريبة فإن السياسة القانونية تهدف إلى تكييف هذا الإلزام بطابع المشاركة أين يتحلّى المكلف بالضريبة بروح المسؤولية في تنفيذه لهذا الالتزام. تحصيل هذه الضريبة يتم بعدة طرق تتنوع بين الودي والجيري وقد يتصادم هذا التحصيل بحقوق وحرّيات المواطنين الخاضعين للضرائب وذلك اما بسبب الخطأ او التعسف في تحصيلها او بسبب اعتقاد المواطن ذلك (شيعاوي، 2010، ص188).

أهمية الموضوع:

تظهر أهمية هذا الموضوع من خلال أنه يتعلق بأموال الخزينة العمومية التي تلعب دورا كبيرا في تحقيق التنمية الاقتصادية. وتبرز كذلك أهمية موضوع البحث من خلال أنه يساهم في معرفة كل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية بالحقوق والواجبات المحددة قانونا لكل منهما، وكذلك بفائدة عملية من حيث أنها تقلل عرض النزاع على جهات القضاء الإداري، خاصة وطبيعة تكوين القضاة الإداريين الموجودون على مستوى المحاكم الإدارية، والذين في غالبية الأحيان يستعينون بخبراء متخصصين في الجبائية بعدها ليفصلوا على أساس تقرير الخبرة الذي أعده الخبير، بالإضافة إلى طول الإجراءات والرسوم القضائية أمام الجهة الفاصلة في ظل الطابع الإلزامي للضريبة.

والنقطة الأساسية في الفكرة هي أنه في مقابل الطابع الإجباري للضريبة فإن تنفيذه يعتمد على حسن ظن الدولة بالمكلف. فالنظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، ويعني ذلك أن تأسيس الضريبة يتم من خلال العناصر التي يدرجها المكلف في التصريحات التي يسلمها إلى الإدارة الجبائية، فالمكلف يحدد في تصريحاته حقيقة نشاطه التجاري والعمليات والأرباح المحققة ومن خلالها تقدر نسبة مساهمته في النفقات العامة بشكل يتوافق مع قدرته فالدولة تفترض في المواطن حسن النية، ولكن هذه الفكرة ليست مطلقة لأن الإدارة الجبائية تحتفظ بحق الرقابة من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه وسلامة الأسس التي أنشئت عليها الضريبة (بن عبد الله، 2009، ص 40).

وفي حالة عدم قيام المكلف بالضريبة بتسديد ما عليه في المواعيد القانونية يتعرض إلى المتابعة لتحصيل أموال الخزينة العمومية من طرف أعوان الإدارة أو المحضرين القضائيين. وذلك من خلال الغلق المؤقت للمحل المهني أو الحجز أو البيع. (كوسة، ص 96-97) وفي مقابل ذلك يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب باسترداد الأشياء المحجوزة وذلك بموجب نص المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية، كما يمكنه طلب الإعفاء من الضرائب المفروضة بموجب نص المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية ويمكنه كذلك الاستفادة من التقادم المنصوص عليه في المادة 159 من نفس القانون.

الإشكالية:

بالرجوع الى المسائل القانونية المتعلقة بكل من الإعفاء الضريبي والتقادم في المادة الضريبية يتضح أن المشرع الضريبي أولى اهتمامه بها وذلك عبر أغلبية قوانين المالية المتتالية بما فيها قانون المالية لسنة 2018 وذلك اعتبارا لما قد ينجم عنها من منازعات ضريبية بين كل من المكلف والإدارة الضريبية، من هذا المنطلق تطرح الإشكاليات التالية: - كيف نظم المشرع الجزائري منازعات إسترداد المبالغ المدفوعة والمحجوزات والإعفاء والتقادم الضريبي؟ وماهي الهيئات المكلفة بذلك وكيف يمكن الاستفادة من هذه الإعفاءات القانونية؟، وهذا ما سيتم الإجابة عليه من خلال الخطة التالية:

المبحث الأول: منازعات إسترداد المبالغ المدفوعة والمحجوزات والتقادم
المطلب الأول: منازعات إسترداد المبالغ المدفوعة والمحجوزات
المطلب الثاني: منازعات التقادم الضريبي
المبحث الثاني: منازعات الإعفاء الضريبي
المطلب الأول: الاعفاءات المؤقتة
المطلب الثاني: الاعفاءات الدائمة

المبحث 1: منازعات استرداد المبالغ المدفوعة والمحجوزات والإعفاء

المشرع الجزائري من خلال القوانين الجبائية كقانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب غير المباشرة وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الطابع وقانون التسجيل أولى أهمية كبيرة لهذا النوع من المنازعات .

المطلب الأول: منازعات إسترداد المبالغ المدفوعة والمحجوزات

يمكن لإدارة الضرائب مباشرة حجز على أموال المكلف بالضريبة وفقا للشروط والإجراءات المحددة في المادتين 145 و 146 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك بعد توجيه إخطار للمكلف بالضريبة لتسديد ما عليه من ديون مستحقة ويجب على قابض الضرائب أن يعلم المكلف بالضريبة، بأن الإخطار بالتسديد الموجه إليه سيتبع بحجز أمواله، ثم بيعها بالمزاد العلني، إذا لم يسدد ما عليه في الآجال الممنوحة، أو لم يتحصل على أجل إضافي من القابض القائم بالتابعة . وبالمقابل يمكن للمكلف بالضريبة الذي مست أمواله بهذا الإجراء المباشر أن يطلب إلغاءه، وأن يبادر بطلب استرداد أمواله المحجوزة، شريطة أن يقدم طلب كمرحلة أولية أمام المدير الولائي للضرائب، الذي يقوم بمجرد تلقيه طلب إلغاء الحجز واسترداد المحجوزات، بتبليغ قابض الضرائب المختص لتوقيف إجراءات البيع لحين الفصل في الموضوع.

فالمكلف بالضريبة الذي لم يرضه القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب بخصوص طلبه، أو لم يتلق أي جواب في الآجال المحددة، يجوز له أن يرفع دعوى ضريبية ضد المحاسب القائم بالحجز أمام القاضي الإداري المختص محليا وذلك بعد انقضاء الأجل القانوني الممنوح للقابض المؤهل للبت في الموضوع والمحدد بشهر (01) كامل أو بعد انتهاء أجل الشهر من تاريخ تلقي القرار

موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي فدوى خنفري-علي اليزيد

بالرفض بشرط أن لا يكون المكلف بالضريبة مدينا بضرائب أخرى. فإذا كانت عليه ديون يتم خصمها قبل استرداد أمواله المحجوزة، أما إذا كان بريء الذمة، فله الحق في المطالبة باسترداد أمواله. هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 20/05/2003. حيث أنه تبين للخبير من خلال تحققه من رقم أعمال المستأنف أن النسب المعتمدة لاحتساب الضريبة على الربح والضريبة على الدخل الإجمالي غير مطابقة للمادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مما يجعل الضريبة المدفوعة من طرف المستأنف تفوق الضريبة المستحقة.

حيث أن مناقشة المستأنف عليها من مديرية الضرائب للخبرة وطلبها رفض نتائجها غير مبرر لعدم استنادها على أي نص قانوني لإثبات احترامها للمادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عند تأسيسها للضريبة. حيث أنه يتعين بالتالي المصادقة على الخبرة المنجزة بتاريخ 26/08/2001 ونتيجة لها إلزام إدارة الضرائب بإرجاعها للمستأنف (ب.خ) مبلغ 1.282.609.00 دج الممثل للفارق ما بين المبالغ المدفوعة والمحصل عليها من طرف قابض الضرائب وقدرها 2.709.585.00 دج والمبالغ المستحقة المقدرة من طرف الخبير بـ 2.420.011.00 دج يخصم منها المبلغ الإجمالي للتخفيض الذي استفاد منه المستأنف في إطار الشكوى الضريبية السابقة للدعوى وقدره بـ 993.035.00 دج ويتبين من قرار مجلس الدولة أن جزاء مخالفة مبدأ المشروعية من طرف إدارة الضرائب، بخصوص النسب المعتمدة لاحتساب الضريبة على الربح، والضريبة على الدخل الإجمالي غير المطابقة للقانون يكون إلغاؤها. (كوسة، ص 98-99).

فالنص الضريبي إذن يتوجب تفسيره في ضوء المصلحة الاجتماعية المبتغاة من القانون، وفي ضوء الوحدة العضوية لمجموع النصوص، ذلك أن النصوص التشريعية لا تصاغ من فراغ ولا يجوز انتزاعها من واقعها محمدا بمراعاة المصلحة المقصودة منها، ويفترض أن المشرع يرمي دوما إلى بلوغ مصلحة اجتماعية يتعين أن تدور هذه النصوص في فلكها متخذا من صياغته للنصوص التشريعية سبيلا إليها بما يزيل التعارض بين أجزائها ويكفل اتصال أحكامها

وتكاملها وترابطها فيما بينها ، لتبدو منصرفة إلى الوجهة التي ابتغاهها المشرع من وراء تقريرها(شيعاوي، 2006، ص 145-146). فالمشرع الجزائري يسعى من وراء هذه النصوص التشريعية حماية أموال المكلف بالضريبة، حيث يمكن لهذا الأخير استرجاع مبالغه المدفوعة إلى الإدارة الجبائية دون وجه حق. هذا ما سيتم التطرق إليه في الفروع التالية:

الفرع الأول: تقديم طلب إلى الإدارة الضريبية

يقدم طلب استرداد الأشياء المحجوزة، في حالة حجز المنقولات وغيرها من الأثاث المنقول لدفع الضرائب والحقوق والرسوم إلى مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه. وتحت طائلة البطلان يحرر طلب استرداد الأشياء المحجوزة مرفقا بجميع وسائل الإثبات المفيدة، وذلك خلال شهر واحد ابتداء من التاريخ الذي أعلم فيه صاحب الطلب بالحجز. ويسلم وصل عن الطلب إلى المكلف بالضريبة المحتج بيت مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه في أجل شهر واحد (01) ابتداء من تاريخ تقديم الشكوى .

يمكن للمشتكي في حالة غياب القرار في أجل شهر واحد أو إذا كان القرار قد صدر ولم يرضه، أن يرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية.(المادة 52 من قانون المالية لسنة 2011) وبالنظر إلى هذا الطعن المقدم أمام المحكمة الإدارية نجد أنه لا يوقف الدفع ويكون ذلك خلال أجل شهر(01) واحد ابتداء إما من انقضاء الأجل الممنوح لمدير الضرائب للولاية وإما من تاريخ إبلاغه بالقرار .

لا يجوز إبلاغ المحكمة الإدارية قبل انقضاء الأجل الممنوح للمدير للفصل، وتثبت المحكمة الإدارية حصريا وفقا للتبيرات المقدمة لمدير الضرائب ولا يرخص للمحتج بتقديم وثائق ثبوتية أخرى غير تلك المدعمة لطلبه أو تصريح بوقائع غير تلك المعروضة في طلبه . وبالرجوع إلى الطعن المسبق أمام إدارة الضرائب من أجل استرجاع الأشياء المحجوزة يتضح أنه شرط جوهري حيث أنه لا يحق المطالبة برفع اليد على الأموال أمام القضاء مباشرة إلا إذا كانت

موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي فدوى خنفري- علي اليزيد

الدعوى مسبوقه برفع الطلب إلى المدير الولائي وفصل فيه خلال شهر ابتداء من يوم إيداع الطلب.

هذا ما تم التأكيد عليه في القرار الصادر عن مجلس الدولة في قضية مديرية الضرائب لولاية مستغانم ضد المؤسسة الوطنية العمومية بالمواد الغذائية(القرار رقم 207171، 2003، ص92) وبعد اسيتفاء هذا الإجراء والمتمثل في التظلم (الشكوى) يحق للمكلف بالضريبة اللجوء إلى القضاء الإداري من خلال رفع دعوى استرداد الأشياء المحجوزة حيث تقوم هذه الأخيرة على شقين، يتمثل الأول في إدعاء باستحقاق المنقولات المحجوزة والثاني المطالبة ببطلان الحجز الواقع على هذا المنقول لوقوعه على غير محله(دويدار، 2003، ص5).

الفرع الثاني: مسؤولية الإدارة الضريبية في التعويض

تظهر مسؤولية إدارة الضرائب في التعويض بالنسبة لأخطائها الناتجة عن تصرفاتها الايجابية أو السلبية عند رفضها رد ما تحصلت عليه بدون وجه حق تنفيذا لقرار قضائي نهائي.(كربي، ص57-58) وهذا ما يؤكد القرار رقم 7470 الصادر عن مجلة مجلس الدولة بتاريخ 2003/03/18.

وتتلخص وقائع القضية في أن المؤسسة المدعية بصفتها مستثمرة في إطار برامج الاستثمار في النشاط السياحي معفية من الضرائب إلا أنها فرضت عليها دون وجه حق مما أدى بها إلى رفع دعوى قضائية انتهت بإبطال الضريبة المنازع فيها، فاستنادا لهذا القرار وبعد إثبات المدعية تسديدها لجميع مبالغ الضريبة المفروضة عليها نتيجة استعمال إدارة الضرائب لإجراءات التحصيل تقدمت المدعية لرفع دعوى ثانية من أجل المطالبة باسترجاع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق وبتعويض من أجل حرمانها من أموالها التي بقيت لدى إدارة الضرائب رغم صدور القرار المبطل لسبب تحصيلها. فدفعت المدعى عليها مديرية الضرائب لولاية وهران بأوجه تتمثل في عدم قبول الدعوى لسبق الفصل فيها، وعدم تقديم المؤسسة المدعية لشكوى مسبقة وأخيرا لعدم تأسيس طلب التعويض حيث رد عليها مجلس الدولة أن القرار المحتج به والمؤرخ في 1994/12/24 ولو أنه يتعلق بنفس الأطراف إلا أن موضوعه يخص إلغاء ضريبة بعد ثبوت حق

المدعية في الاستفادة من إعفاء مقرر قانونا بينما يتعلق موضوع الدعوى الحالية بطلب استرجاع مبالغ الغي سند تحصيلها وكذا طلب تعويض ويعتبر الدفع بسبق الفصل في الدعوى غير جدي لعدم توفر الشروط المنصوص عليها بالمادة 338 من القانون المدني الأمر الذي أدى بمجلس الدولة إلى استبعاده. أما فيما يخص الدفع الثاني المتعلق بوجوب تقديم شكوى مسبقة، فكان رد مجلس الدولة أن لا مجال لتطبيق شرط تقديم الشكوى في قضية الحال كونها تخص منازعات التحصيل في مجال المتابعات الجبائية بالنظر إلى موضوع الدعوى الذي يظهر منه أن المدعية لا تنازع عملية التحصيل وإنما تصرف إدارة الضرائب المتمثل في استمرارها في إبقاء لديها المبالغ المحصل عليها رغم صدور قرار قضائي يبطل سند تحصيلها وبالتالي يتعين استبعاد الدفع .

أما عن التعويض فأجاب مجلس الدولة أن أساس التعويض لا يرجع إلى خطأ في وعاء الضريبة أو احتسابها أو إجراءات تحصيلها بل أنه راجع إلى عمل مرفق إدارة الضرائب (كربي، ص 57-58) الذي يعتبر خطأ نظرا لعدم استجابة هذه الأخيرة لقرار قضائي نهائي، حيث يشكل امتناعها إرجاع المبالغ المحصل عليها تصرف تعسفي يترتب عنه مسؤولية إدارة الضرائب. فالمشكل القانوني الأول المطروح على القاضي الإداري هو ربط الدعوى الحالية الرامية إلى استرجاع المبالغ المدفوعة بدون وجه حق بالدعوى المفصول فيها نهائيا، حيث أنه لا داعي لتقديم طعن مسبق للدعوى الثانية التي لا تعتبر دعوى جبائية خاضعة للإجراءات المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة . أما المشكل القانوني الثاني فيتمثل في الفصل بين موقف إدارة الضرائب الخاطئ الذي لا يستوجب معه التعويض وتصرفها الذي يترتب عنه التعويض.

فالسؤال المطروح هنا هو ما هي طبيعة الخطأ المؤدي إلى مسؤولية إدارة الضرائب ويرجع التمييز بين الدعوى الحالية وباقي الدعاوى الجبائية في وجود قرار قضائي حائز لقوة الشيء المقضي فيه ألغى الضرائب التي تم تحصيلها من طرف إدارة الضرائب فتتصب رقابة القاضي الإداري هنا ليس في مدى احترام إدارة الضرائب للقوانين الضريبية عند فرضها للضريبة بل تتصب على التحقق

موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي فدوى خنفري- علي البيزيد

من شرعية تصرف الإدارة عند رفضها إرجاع المبالغ التي تم تحصيلها والقول هل يشكل خطأ في إطار دعوى المسؤولية أم لا (كريبي، ص 58-59).
وفي الأخير يتضح من فحوى القرار الصادر عن مجلس الدولة أن الأخطاء البسيطة المدرجة ضمن المنازعات الجبائية المنصوص عليها قانوناً لا ترتب أي مسؤولية، أما الأخطاء التي تتمثل في عدم تنفيذها القرار قضائي نهائي فإنها تشكل مسؤولية إدارة الضرائب وتستلزم التعويض.

المطلب 2: منازعات التقادم الضريبي

مثلما سبق الإشارة إليه فإن عمل الإدارة المالية استوجب وضع قواعد لتحديد المجال الزمني في تحصيل مستحققاتها المالية، كما وضعت قواعد أخرى لتنفيذ هذه القرارات بأساليبها القمعية القانونية، وقد حددت المادة 106 من قانون الإجراءات الجبائية الأجل المتاح للإدارة بأربع 04 سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة على تأسيس الضرائب المعينة (صالح، ص 130-131).

الفرع الأول: سريان التقادم

لقد حددت نفس المادة قواعد حساب التقادم كما يلي:

فيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق يبدأ أجل التقادم السالف الذكر اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي اختتمت أثناءها الفترة التي تم فيه فرض الرسوم على المداخيل، وفيما يخص وعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي يبدأ أجل التقادم اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناءها المخالفة المعنية. غير أنه لا يمكن في أي حال من الأحوال أن يقل هذا الأجل عن الأجل المتاح للإدارة للقيام بتأسيس الحقوق المتضررة من المخالفة المعنية.

كما يتاح نفس الأجل للإدارة، لكي تدرج في التحصيل الجداول الإضافية الموضوعية في مجال الرسوم المحصلة لفائدة الجماعات الإقليمية وبعض المؤسسات على أن يبدأ سريان هذا الأجل في هذه الحالة اعتباراً من أول يناير من السنة التي تفرض الضريبة بعنوانها.

الفرع الثاني: تمديد أجل التقادم

حدد المشرع عوامل تمديد أجل التقادم بسنتين 02 ولم يضع حالات لوقف التقادم وقد جاءت كما يلي:

أولاً: التدليس

وهي أهم عوامل عرقلة العمل الإداري، سواء خلال مرحلة تأسيس الوعاء الضريبي، أو أثناء مرحلة التحصيل، وفي الحالة الأخيرة يمدد أجل التقادم المنصوص عليه بسنتين 02 إذا ما قامت الإدارة بعد إثباتها أن المكلف بالضريبة عمد إلى طرق تدليسية برفع دعوى قضائية ضده كما تنص المادة 104 من نفس القانون على أنه يتعرض كل شخص استعمل طرقاً تدليسية قصد التملص من واجباته الجبائية للعقوبات المنصوص عليها في الأحكام المطبقة في مجال المنازعات القمعية (صالح، ص 131).

ثانياً: استدراك الاغفالات والأخطاء

يجوز تدارك كل خطأ يرتكب سواء تعلق الأمر بنوع الضريبة أو بمكان فرضها، بالنسبة لأية ضريبة من الضرائب أو رسم من الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي صدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى وكل إغفال أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه، إما بدعوى أمام المحاكم الجزائية أو على إثر فتح تركة مكلف بالضريبة أو تركة زوجه، ودون الإخلال بالأجل المحدد في المادة المذكورة أعلاه، يمكن تداركه إلى غاية انقضاء السنة الثانية التي تلي السنة التي صدر فيها القرار الذي أنهى الدعوى، أو التي تم فيها التصريح بالتركة (المادة 107 الفقرة 1 و2 من قانون الاجراءات الجبائية).

قبل التطرق إلى منازعات إيقاف التحصيل لا بد الإشارة إلى أن الإدارة الجبائية في تحصيلها للأموال الخزينة العمومية تستند إلى التحقيق الجبائي الذي يقصد به "مجموعة العمليات التي تستهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها والتحقق من مسك الدفاتر التجارية الواجبة قانوناً مع التأكد من مدى مطابقتها مع العمليات المادية وغيرها حتى يتسنى لإدارة الضرائب معرفة مدى

موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي فدوى خنفري- علي اليزيد

مصادقتها، ويأخذ التحقيق عدة أشكال من بينها التحقيق في الوثائق حيث أن تصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر حقيقية عملاً بمبدأ "حسن النية" وللتأكد من صحتها حول المشرع لإدارة الضرائب صلاحية رقابتها حيث تقوم بعمليات التحقيق في إطار قانوني مراعاة للضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة وسعيًا للمحاربة التهرب الجبائي .

ويتم هذا التحقيق من طرف مفتشية الضرائب المسيرة للملف الضريبي الخاص بالمكلف بالضريبة التابع لها وذلك بإطلاعها على التصريحات الموجهة لها من طرف المكلف ومقارنتها مع ما يوجد من معلومات بملفه الجبائي. أما فيما يتعلق بالتحقيق في المحاسبة فهو عبارة عن وسيلة يتم من خلالها مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة، وما يمكن أن ينجم من خلل وإخفاء يضر بالحرزينة العامة. ومن المميزات الخاصة بالتحقيق في المحاسبة تتمثل في الأجهزة المكلفة بالمراقبة وبالسلطة المخولة للمراقبين وما يقابلها من ضمانات يتمتع بها المكلفون بالضريبة، ويمارس المراقبون مهامهم بالبحث عن الأخطاء، شريطة توفر لديهم الصفة المتمثلة في الاختصاص المكاني والرتبة (كريبي، ص 12-14).

وإذا نتج عن التحقيق في تصريح المكلف بالضريبة إعادة التقرير، فإنه يجب على المفتش المحقق أن يطلب توضيحات وتبريرات كتابية من المكلف وفي بعض الأحيان يقوم بالاطلاع على الوثائق المحاسبية، ويحدد أجل تقديم التوضيحات بـ 30 يوماً، فإذا انقضى هذا الأجل جاز للمفتش المحقق تحديد أساس الضريبة تلقائياً لتدخل حيز التنفيذ، وفي اليوم الموالي الذي ينتهي فيه هذا الأجل، نصت عليه المادة 59 من قانون المالية لسنة 2002. فبعد مرور هذه الأجل المذكورة أعلاه، ودخول الضريبة حيز التنفيذ وتصبح مستحقة الدفع ويبدأ قابض الضرائب بمباشرة الإجراءات الممنوحة له قانوناً لتحصيل الضرائب والرسوم المقيدة في حساباته (كريبي، ص 14).

المبحث 2: منازعات الإعفاء الضريبي

يجوز للمكلف بالضريبة أن يلمس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانوناً أو التخفيض منها، وذلك في حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعه في حالة عجز

عن إبراء ذمته إزاء الخزينة، كما يمكنه أيضا، بموجب النصوص القانونية(المادة 42 من قانون المالية لسنة 2012)، أن يلتمس الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية. ولقد حددت المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية الإجراءات الخاصة بالإعفاءات والجهات المخولة بالبت فيها، حيث ترسل الشكاوى إلى مدير الضرائب بالولاية الذي يتبع له مكان فرض الضريبة وإرفاقها بالإنذار، وفي حالة عدم تقديم هذه الوثيقة يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكاوى. وفي حالة ما إذا كانت الشكاية تعني الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلديات يمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها تخول سلطة البت في الشكاية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة إلى:

المدير الجهوي المختص إقليميا، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي، عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض خمسة ملايين دينار جزائري 5.000.000 دج

مدير الضرائب بالولاية، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على مستوى الولاية، عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أقل أو يساوي خمسة ملايين دينار جزائري 5000.000 دج ويتم إحداث اللجان المذكور وتشكيلها وسيرها بموجب قرار من المدير العام للضرائب وتعتبر قرارات مدير الضرائب بالولاية قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا، وتبلغ هذه القرارات للمعنيين(المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية).

المطلب الأول: الإعفاءات المؤقتة

منح المشرع للمكلف بالضريبة القائم ببعض المشاريع والانجازات، حق الإعفاء المؤقت جزئيا أو كليا من تسديد الضرائب عند ممارسته لهذه الأنشطة بحيث تقتصر هذه الإعفاءات على فئة من المكلفين، سيتم تناولهم فيما يلي:

الفرع الأول: الإعفاءات الجزئية

تستفيد المنشآت السياحية المحدثة من مستثمرين ووطنيين من الإعفاء، هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 1998/09/28 حيث أنه

موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي فدوى خنفري- علي اليزيد

بمقتضى قانون المالية لسنة 1990 تعفى المنشآت السياحية من دفع الضرائب لمدة عشر 10 سنوات.

يستفيد النشاط ذو الطابع الفلاحي من الإعفاء الضريبي لمدة أربع 04 سنوات وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط (كوسة، ص 68-69).
تنص المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه "تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. تحدد مدة الإعفاء بست 06 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وتمدد هذه الفترة بسنتين 02 عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة. ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد."

الفرع الثاني: الإعفاءات الكلية

-يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني (المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

-تستفيد النشاطات المعلن عن أولويتها ضمن المخططات التنموية أو المتعددة السنوات من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات -تستفيد لمدة خمس 05 سنوات، ابتداء من السنة المالية 2001 عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير، عدا النقل البري والبحري والجوي وإعادة التأمين والبنوك، ولا يمنح هذا الأخير إلا للمؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات وذلك وفق الشروط والآجال المنصوص عليها في المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (كوسة، ص من 112 إلى 117).

المطلب الثاني: الإعفاءات الدائمة

الفرع الأول: الفئات المعنية

- يعفى من الضريبة أصحاب المهن الحرة الذين لم يمارسوا أي نشاط قبل إنشاء التعاونية في إطار تشغيل الشباب
- إعفاء المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة، وكذا الهياكل التابعة لها
- الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي والصناديق الجهوية التابعة له بالنسبة للعمليات المرتبة بتأمين الأخطار الفلاحية، باستثناء عمليات التأمين ذات الطابع التجاري تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية على أرباح الشركات

الفرع الثاني: الأثر القانوني

ويفقد المكلف بالضريبة الحق من الإعفاء المؤقت أو الكلي: في حالة عدم تقديم المكلف بالضريبة التصريحات الجبائية. وفي حالة عدم احترام المكلف بالضريبة الآجال القانونية المخولة له لتبليغ إدارة الضرائب بنسب الأرباح التي يخضع لها في نشاطه (كوسه، ص من 112 إلى 117).

خاتمة:

خلاصة القول أنه بالنظر إلى منازعات التحصيل الضريبي فيا إنه يمكن التوصل إلى النتائج التالية:

تتميز بنوع من الخطورة خاصة فيما يتعلق بالحجز الإداري وغلق المحل التجاري حيث تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين وذلك بتوجيه إنذار إلى المكلف بالضريبة بعد يوم كامل من تاريخ الاستحقاق.

كما يمكن لإدارة الضرائب أن تلجأ إلى بيع المحل التجاري عن طريق المزاد العلني. إلا أن هذا لا يعني أن المكلف لا يمكن أن يعترض على إجراءات المتابعة بحيث أن يتوجه تأخذ شكل اعتراض على إجراءات المتابعة أو شكل اعتراض على التحصيل الجبري ويكون ذلك خلال أجل شهر من تاريخ التبليغ الأول لإجراء المتابعة.

موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي فدوى خنفري- علي اليزيد

كما يمكنه أن يطلب إيقاف التسديد من خلال اتفاق بين كل من المكلف والإدارة الضريبية .وبالنظر إلى المشرع الجزائري فقد وفق في كثير من التعديلات التي قام بها فهو دائما يراعي مصلحة الطرفين ، حتى من خلال منازعات الاسترداد والاعفاء والتقادم التي تعتبر من انواع منازعات التحصيل الضريبي كنوع من انواع المنازعات الضريبية.

إلا أن ذلك لا يمنع من وجود بعض النقائص التي يمكن إيجاد اقتراحات لها والتي تتمثل في ما يلي:

- عدم وجود تسلسل في المواد القانونية الموجودة في قانون الإجراءات الجبائية لذا من الافضل على المشرع الجزائري أن يراعي ذلك وفقا لمراحل النزاع الضريبي.

-المشرع الجزائري غير ثابت في استعماله لبعض المصطلحات فكما هو معلوم أن اللجان الإدارية تصدر رأيا إلا أن المشرع تارة يستعمل رأيا وتارة أخرى قرارا حيث أن هذا الأخير يكون ملزما على عكس الرأي الذي يكون غير ملزم، من الإجراءات الخطيرة التي استعملها المشرع الجزائري إخضاع الترخيص ببيع المحل التجاري إلى الوالي في حين يجب أن يصدر عن جهة قضائية.

قائمة المراجع:

أولا- توثيق الكتب

دويدار، طلعت محمد. (2003). دعوى استرداد المنقولات المحجوزة، مصر: منشأة المعارف.

كوسة، فوضيل. (2011). منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.

يحياوي، بوعون نصيرة. (2010). الضرائب الوطنية والدولية، الجزائر: مطبعة متيجة.

ثانيا: المذكرات والرسائل الجامعية

- شيعاوي، وفاء. (2010). الأحكام الإجرائية الخاصة بالدعوى الجبائية، جامعة بسكرة. (أطروحة لنيل الدكتوراه في العلوم القانونية)

ثالثا: الدوريات والمقتنيات

- كربي، زوييدة. (2005). المراقبة الجبائية كسبب رئيسي للمنازعة الضريبية، مجلة مجلس الدولة، العدد 7 ص ص 10-28.
-مستشاري، بن عبد الله عادل. (2009). حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية، مجلة المفكر، العدد 4 ص ص 271-279.

رابعا: القوانين

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 75-58 المؤرخ في 20 رمضان 1395 المتعلق بالقانون المدني. الجريدة الرسمية. العدد 31. الصادر بتاريخ 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم. المادة 338.
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 01-21 المؤرخ في 7 شوال 1422 المتعلق بقانون المالية لسنة 2002. الجريدة الرسمية. العدد 79. الصادر بتاريخ 22 ديسمبر 2001. المادة 59.
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 10-13 المؤرخ في 23 محرم 1432 المتعلق بقانون المالية لسنة 2011. الجريدة الرسمية. العدد 80. الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2010. المادة 52.
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 11-16 المؤرخ في 4 صفر 1433 المتعلق بقانون المالية لسنة 2012. الجريدة الرسمية. العدد 72. الصادر بتاريخ 29 ديسمبر 2011. المادة 42.
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 18-18 المؤرخ في 19 ربيع الثاني 1440 المتعلق بقانون الاجراءات الجبائية الصادر بموجب المادة 20 من قانون المالية. الجريدة الرسمية. العدد 79. الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2018. المادة 93-166.
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018. المادة 141.