

الدور الوقائي لقابض الضرائب في الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية
في ظل النصوص القانونية السائدة
**The preventive role of the tax collector in preserving the
interests of public treasury**

فتيحة قرقوس

كلية الحقوق جامعة الجزائر-1- الجزائر
fatihaguergous@gmail.com

تاريخ النشر:	تاريخ القبول:	تاريخ الارسال:
2021/10/31	2021/09/29	2021/08/23

الملخص:

تعد الجباية المورد الأساسي للخزينة العمومية، لذا خص المشرع وظيفة تحصيلها بتنظيم قانوني ومؤسسي. حيث أسند هذه المهمة لقابض الضرائب، وحتى يتسنى له أداء وظيفته على أتم وجه وضع المشرع بين يديه صلاحيات واسعة لاعتباره المحاسب العمومي، تسمح له بتحصيل إيرادات الخزينة والمحافظة عليها وحتى متابعتها إن اقتضى الأمر. وعليه يظهر الدور الوقائي لقابض الضرائب في المحافظة على مصالح الخزينة العمومية، في تفانيه على تحصيل الديون الجبائية في مواعيد استحقاقها طبقا لما هو محدد قانونا، وخروجا عن ذلك يتدخل القابض للحفاظ على المستحقات الضريبية، بتفعيه للضمانات التي تحيط الدين الجبائي واتخاذ إجراءات من شأنها حماية مصالح الخزينة.

الكلمات المفتاحية:

قابض الضرائب - الخزينة العمومية - الدين الجبائي - التحصيل الودي - التقادم - امتياز الخزينة - الجدول الاستحقاق.

Abstract:

Tax resources are the most important source of financing for public treasury, the legislator assigned the function of collecting it to the tax collector, who is responsible for collecting and preserving the tax debt

and tracking it if necessary. consequently appears the role of the tax collector by recovering the fiscal debts within the time limits provided for by law, or intervenes to preserve tax revenues by activating the guarantees surrounding the tax debt and taking measures that would protect the interests of the treasury.

key words:

Tax collector - Public treasury – Tax debt - Obsolescence – Treasury privilege – Payment schedule

مقدمة:

تعددت وظائف الضريبة وأصبحت من الأدوات الأساسية التي يلجأ إليها المشرع قصد تحقيق أهداف مختلفة اقتصادية، اجتماعية وحتى إيكولوجية، لكن بالرغم من هذه التوجهات المختلفة تبقى وظيفتها الأولية تمويلية لاعتبارها إحدى الموارد الأساسية لخزينة الدولة.

وتنفذا للوظيفة التمويلية وضع المشرع إطارا مؤسساتيا وقانونيا منظما لعملية تحصيل الضريبة، إذ أسند هذه المهمة إلى قابض الضرائب الذي يسهر على تحصيل الدين الجبائي لفائدة الخزينة العمومية. ووضع بين يديه صلاحيات واسعة لاعتباره المحاسب العمومي، تسمح له بالمحافظة على إيرادات الخزينة ومتابعتها أينما كانت. وعليه قد يتدخل قابض الضرائب على مستويين للحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية، على المستوى الأولي بتحصيله لمبالغ الديون الجبائية في مواعيدها القانونية والذي يقتضي نوع من الوعي لدى المكلف بالضريبة يدفعه إلى الوفاء بالدين الجبائي تلقائيا، على أساس أن دين الضريبة هو دين محمول لا مطلوب، واجب الأداء رغم المنازعة في صحته.¹

إلا أنه في حالة تقاعس المكلف بالضريبة عن الأداء يتدخل القابض على مستوى ثان بتحصيله لمبالغ الديون الجبائية خارج آجالها القانونية، بتبنيه لإجراءات التحصيل القصري قصد إرغام المدين على الوفاء.

¹ محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، "نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجما (دراسة حالة في الإدارة الضريبية بولاية الأغواط)"، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 10/ العدد 10 (خاص)، أكتوبر 2020، ص 562.

ومن خلال تلك التدخلات يبدو إذن الدور الوقائي لقابض الضرائب في الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية، كمرحلة أولى قبل تفعيله لدوره العلاجي المتمثل في إجراءات التحصيل الجبري، وهو ما يبرز أهمية هذا الموضوع بالنظر إلى الدور الذي يلعبه قابض الضرائب، لاعتباره وسيط بين المكلف بالضريبة والخزينة العمومية في تحصيل موارد هذه الأخيرة والتي توجه لتغطية النفقات العامة.

وبما أن هذه الورقة البحثية يدور موضوعها حول الدور الوقائي لقابض الضرائب، فهي تعالج إذن الإشكالية التالية:

ما هي الآليات الوقائية التي يمكن لقابض الضرائب تفعيلها للحفاظ على مصالح الخزينة العمومية؟

الإجابة على هذه الإشكالية تتطلب الاعتماد على المنهج الوصفي لتبيان ما هو موجود في ظل النصوص القانونية وما هو مجسد في أرض الواقع، إلى جانب المنهج التحليلي الذي يسمح بإثارة الإشكالات التي تعترض دور قابض الضرائب سواء على مستوى النصوص القانونية أو على مستوى الواقع العملي، وهو ما يقتضي التطرق إلى نقطتين أساسيتين، الأولى تتجلى في دور قابض الضرائب في مجال التحصيل الودي لاعتبار هذا النوع من التحصيل الآلية الأولية التي تضمن إيرادات الخزينة العمومية والتي عالجتها ضمن المبحث الأول، مبرزة فيه الهيئات الكفيلة لمباشرته والقواعد الإجرائية التي تسمح بتحصيل الدين الجبائي بالطرق القانونية.

أما النقطة الثانية والتي عالجتها ضمن المبحث الثاني، تتجلى في الوظيفة الحمائية التي يلعبها قابض الضرائب قصد الحفاظ على مستحقات الخزينة العمومية في حال إن لم يلتزم المكلف بالضريبة بأدائها في مواعيدها، بهدف دفعه إلى الوفاء بالدين وديا، أو على الأقل الحفاظ على ممتلكات المدين الضامنة للوفاء قبل اللجوء إلى الطرق القسرية إن اقتضى الأمر ذلك.

المبحث الأول: آلية التحصيل الودي كأساس لضمان مصالح الخزينة العمومية

إن تحصيل الضريبة تشمل مجموع العمليات والإجراءات التي تتكفل بها مصالح تابعة للإدارة الجبائية، والهادفة لنقل مبلغ الدين الجبائي من المكلف بالضريبة (المدين) إلى صناديق الخزينة العمومية (الدائن)، وفق أحكام قانونية وتنظيمية وديا كأصل عام. وانطلاقاً من ذلك يقتضي الأمر تناول نقطتين أساسيتين، الأولى تتجلى في تحديد المصالح الإدارية الكفيلة بعملية التحصيل (المطلب الأول)، لتتبعها الإجراءات القانونية المعتمدة لاستيفاء مستحقات الخزينة العمومية في مواعيدها القانونية (المطلب الثاني).

المطلب الأول: الإطار المؤسسي الكفيل بوظيفة التحصيل الجبائي

إن وظيفة التحصيل الجبائي بطابعها الودي أو الجبري من صلاحيات مصلحة قبضة الضرائب، وهذه المصلحة نجدها على مستوى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية الكفيلة بتنفيذ السياسة الجبائية التي ترسمها الإدارة الضريبية على المستوى المركزي. توجد إذن قبضة ضرائب لدى كل من مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب إلى جانب وجود قباضات تابعة للمديريات الولائية للضرائب حسب التنظيم الهيكلي الجديد للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية.¹ تجدر الإشارة في هذا الصدد أن هذا التنظيم الهيكلي الجديد قد أبقى على المديريات الولائية للضرائب كمصالح خارجية للإدارة الجبائية، والتي ستنتهي بالاضمحلال في انتظار تعميم هذا التنظيم الذي جاء تكريسا للإصلاحات التي تبناها المشرع، والهادفة إلى تحسين وتوطيد العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، ووضع تحت تصرف هذا الأخير إدارة خدمات تساهم حتما في غرس الحس الجبائي لديه، ودفعه بذلك الامتثال طوعية لالتزامه بالوفاء.

تتكفل القباضات بوظيفة التحصيل الجبائي، وكلها تحضى بنفس التنظيم الهيكلي حيث يوجد على مستوى كل قبضة ثلاث مصالح، الأولى وهي مصلحة الصندوق تتكفل

¹ المرسوم التنفيذي 327/06 المؤرخ في 18 سبتمبر سنة 2006، الملغي للمرسوم التنفيذي 60/91 المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر العدد، 59 المؤرخ في 24 سبتمبر 2006. والذي تبعه القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21 فيفري 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر، عدد 20 مؤرخ في 29 مارس 2009، معدل ومتمم.

بتلقي المستحقات الضريبية، التي تسوى إما نقدا أو بواسطة الشيكات أو التحويلات البنكية أو البريدية.¹

إلى جانب مصلحة المحاسبة، والتي تتولى بدورها مسك محاسبة القباضة وفق قواعد المحاسبة العمومية، بتقييد كل العمليات المحققة على مستوى مصلحة الصندوق.

وآخر مصلحة تتمثل في مصلحة المتابعة، تتكفل بتنفيذ إجراءات التحصيل الجبري بمتابعة المكلفين بالضريبة المتقاعسين عن أداء ديونهم الجبائية، وإجبارهم بتسوية وضعيتهم طبقا لإجراءات محددة ومنظمة قانونا.

يوجد على رأس كل قبضة قابض يتولى مهام المحاسب العمومي، يقع على عاتقه مراقبة عمل المصالح التابعة له، تحت طائلة مسؤوليته الشخصية والمالية عن الأعمال الصادرة عن هذه المصالح.

يتضح أن المشرع بتبنيه لتنظيم هيكلي جديد يحاول تقريب الإدارة بالمكلف بالضريبة وهذا ما يسمح بتعزيز نتائج التحصيل الجبائي، نتيجة الوفاء الطوعي للديون الجبائية من قبل هذا الأخير. إلا أن المشكل المثار والذي يشكل عائقا هو البطء في تعميم هذا التنظيم الهيكلي على أرض الواقع مما يؤثر حتما على حسن أداء الإدارة لمهامها ولأهداف المنتظر تحقيقها.

أضف إلى ذلك معاناة الإدارة الجبائية من نقص في الوسائل المادية التي تسمح لها بتعميم الإدارة الإلكترونية الهادفة إلى تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلف بالضريبة، والتي تعد من الركائز الأساسية التي يقوم عليها إصلاح الإدارة العمومية.

وهو ما أثبتته جائحة الكورونا التي مست العالم والتي بينت أن الهيئة الوحيدة التي لم تتأثر بهذا الشلل هي مديرية كبريات المؤسسات، بفضل النظام الجبائي الإلكتروني

¹ DE LAUZAINGHEIN Christian, DE MELLIS Lucile et autres, Droit fiscal, 13^e édition, Dalloz, Paris, 2006, P27.

المستحدث والذي ضمن أكبر قدر من موارد التحصيل الضريبي،¹ على خلاف المصالح الخارجية الأخرى التي تفتقد لهذا النوع من الأنظمة.

كما أن الإدارة الجبائية وبالرغم من كل الإصلاحات المعتمدة تعاني إلى يومنا هذا من نقص في الوسائل البشرية من حيث العدد ومن حيث الكفاءات، بسبب نقص المدارس المختصة في تكوين الإطارات الأكفاء خاصة مع جهل الأعوان الإداريين بالمعارف الجبائية،² وهو ما يحول دون أدائها لمهامها على أحسن وجه.

المطلب الثاني: التحصيل الودي للديون الجبائية كآلية أولية للحفاظ على

مصالح الخزينة العمومية

إن الوظيفة الأساسية لقباضة الضرائب تتجلى في عملية التحصيل الجبائي، والتي مفادها كما سبقت الإشارة إليه أعلاه في نقل الدين الجبائي من جيب المكلف بالضريبة إلى صناديق الخزينة العمومية.

وبهذا تلعب الإدارة الجبائية دور الوسيط بين الدائن (الخزينة العمومية) والمدين (المكلف بالضريبة). ومن خلال ذلك يتضح أن وظيفة التحصيل الجبائي تبقى حakra على المحاسب العمومي (قابض الضرائب) الذي يصبح بذلك مسئول شخصيا وماليا عن تحصيل هذه الديون الجبائية.³

يعرف التحصيل الودي على أنه إجراء عادي، يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها.⁴ وعليه

¹ سيليني جمال الدين، طالبي محمد، "أثر النظام الجبائي الإلكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا - دراسة حالة: نظام جبايتك بمديرية كبريات المؤسسات"، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال / المجلد 07 العدد 02 / جانفي 2021، ص 402.

² مغاري عبد الرحمان، شيخي بلال، "دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائية، العدد 02 / جوان 2013، ص 42-43.

³ DE LAUZAINGHEIN Christian, DE MELLIS Lucile et autres, Op.cit, P27.

⁴ مراد مهبوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية؟"، الملتقى الوطني الثاني حول: الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1954، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية قسم العلوم القانونية والإدارية، يومي 21 و 22 أفريل 2008، الجزائر.

وفاء شيعاوي، "إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة"، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الثامن عشر، مارس 2010، ص 189.

غالبا ما يتم التحصيل الجبائي تلقائيا من طرف المكلف بالضريبة لما يكون هو من يتولى تصفية الضريبة، أو بموجب إنذارات ضريبية لما تتولى الإدارة الجبائية عملية التصفية. وخروجا عن ذلك للمحاسب العمومي (قابض الضرائب) اللجوء إلى إجراءات التحصيل الجبري، بالنسبة للديون الجبائية التي يرفض المكلف بالضريبة دفعها.¹ مبدئيا إذن عملية التحصيل الجبائي تبدأ بمرحلة التحصيل الطوعي، يؤدي فيها المكلف بالضريبة التزامه بالوفاء اتجاه الخزينة العمومية تلقائيا وفق الطرق والتقنيات التي يقتضيها كل نوع من أنواع الضرائب.

يقتضي التحصيل الطوعي للمستحقات الجبائية توافر جملة من الشروط تكمن في وجود الدين الجبائي ودخول وقت استحقاقه.

فبالنسبة للشرط الأول المتمثل في وجود الدين الجبائي، تجرى عملية تحصيل الدين الجبائي بناء على سند تحصيل، وهو بمثابة سند إداري حائز على القوة التنفيذية التي يمنحها له الوزير المكلف بالمالية أو أحد ممثليه.² واستثناءا قد تحصل الضرائب والرسوم في غياب مثل هذا السند وفق ما نظمته الأحكام القانونية. تحصل الضرائب والرسوم بموجب إنذارات يرسلها قابض الضرائب للمكلفين بالضريبة بناء على جداول عامة أو جماعية أو فردية تشكل سندات تنفيذية.³

¹ MAITROT DE LA MOTTE Alexandre, Droit fiscal, 1^{er} édition, PUF, Paris 2011. PP 16-17.

² طبقا لأحكام الفقرة الأولى من المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية المحدث بموجب قانون رقم 21-01 مؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر عدد 79 صادر بتاريخ 23 ديسمبر 2001.

³ فالجداول العامة هي بمثابة كشوف عامة اسمية تخص المكلفين بالضريبة الخاضعين للضرائب والرسوم مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والرسم العقاري، أما الجداول الفردية والجماعية فهي تخص المكلفين بالضريبة الخاضعين لتعديلات فهي تكون جماعية لما تعني مجموعة من المكلفين بالضريبة باسم نوع واحد من الضرائب وسنة معينة، أما الجداول الفردية فهي تتعلق بمكلف بالضريبة بصفة منفردة حيث توضع ديونه الجبائية قيد التحصيل بعد إفراغها في جدول خاص.

كما أنه يتم تحصيل الديون الجبائية وكاستثناء عن الأصل بموجب التصريحات الفورية التلقائية (les déclarations spontanées) دون سابق إنذار.¹ يودعها المكلف بالضريبة في الأجل المحددة قانونا مع دفع المستحقات الجبائية لدى قباضات الضرائب. ليرسل فيما بعد القابض إلى مصالح التسيير ومفتشيات الضرائب هذه التصريحات حتى يتسنى لهذه الأخيرة من التأكد من مدى صحتها ومصداقيتها.

أما الشرط الثاني المتمثل في دخول وقت استحقاق الدين الجبائي، يقتضي من المكلف بالضريبة الالتزام بالوفاء عند حلول ميعاد استحقاق الدين الجبائي طوعية. ويفسر هذا الامتثال السريع بالالتزام الوارد على الإدارة الجبائية في تحصيل ديونها باللجوء إن اقتضى الأمر إلى استعمال امتيازات السلطة العامة، التي تمنحها الحق في اللجوء إلى إجراءات التحصيل الجبري.²

تختلف مواعيد استحقاق الدين الجبائي باختلاف أنواع الضرائب والرسوم المستحقة الأداء، وباختلاف طريقة فرضها. فاستحقاق الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تختلف باختلاف نوع الجدول والذي يعد بمثابة أداة لتحصيل الدين الجبائي.

فبالنسبة للجدول العامة يحدد تاريخ استحقاقها في اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يلي الشهر الذي وضع فيه الجدول في التحصيل.³ أما الإصدار التكميلي أو الإضافي لجدول الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تصبح واجبة التحصيل اعتبار من اليوم الثلاثين بعد تاريخ إدراجه في التحصيل.

أما إذا كان الإصدار ناتج بسبب عدم التصريح أو نقص في التصريح، تكون مواعيد استحقاق الإصدارات التكميلية هذه بعد خمسة عشر يوما من تاريخ التبليغ.⁴ وهذا النوع من الضرائب لا يحصل إلا بإدراج الجدول في التحصيل ويصبح بذلك سندا

¹ تخص جملة من الضرائب والرسوم كالضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، تدرج هذه التصريحات وفق نموذج خاص تسلمه الإدارة الجبائية (G50).

² MAITROT DE LA MOTTE Alexandre, Op.cit, PP 278-279.

³ طبقا لأحكام الفقرة الأولى من المادة 354 من قانون رقم 76-101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج ر عدد، 102 صادر بتاريخ 22 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.

⁴ طبقا لأحكام المادة 354 من ذات قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

تنفيذيا. لذا اعتبرت عملية إعداد جداول التحصيل إحدى المراحل الأساسية في بيان نشاط الإدارة الجبائية وفعاليتها.¹

أما عن الضرائب المباشرة التي تؤدي عن طريق الاقتطاع من المصدر فهي تستحق الأداء خلال العشرون يوما الأولى الموالية للشهر أو الثلاثي الذي تستحق فيه هذه الحقوق حسب الحالة.²

وعن الضرائب المباشرة المستحقة عن طريق نظام التسبيقات على الحساب، تحسب الأقساط الوقتية وتدفع من طرف المكلف بالضريبة دون إخطار مسبق من قابض الضرائب طبقا لما هو محدد قانونا.³

وفيما يخص حالات الدفع الفوري، فإن التصريح والتحصيل متزامنين، حيث يتم التسديد فور إيداع التصريحات، ويتحدد آجالها بالعشرين يوم الموالية للشهر الذي يلي الشهر المصرح به إذا تعلق بالتصريحات الشهرية، أما إذا تعلق الأمر بالتصريحات الثلاثية يتحدد تاريخ الاستحقاق في العشرين يوم الأولى من الشهر الرابع.⁴

تجدر الإشارة إلى وجود حالات خاصة يصبح فيها الاستحقاق فوري، كرحيل المكلف بالضريبة من النطاق الإقليمي لقابض الضرائب إلا إذا أدلى بعنوان جديد، حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة وكذا في حالة مخالفة التنظيم المتعلق بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.⁵

¹ العيد صالحي، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر 2011، ص 116.

² طبقا لأحكام المواد 110، 121، 124، 129، 159 من قانون رقم 101-76، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

³ يساوي مبلغ كل قسط 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختمة عند تاريخ استحقاقها، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي هناك قسطين يدفعون من 20 فبراير إلى 20 مارس ومن 20 ماي إلى 20 جوان، أما بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فيضاف قسط ثالث يدفع من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

⁴ كما هو الحال للرسم على النشاط المبيى طبقا لأحكام المادة 359 من قانون رقم 101-76، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

⁵ طبقا لأحكام المادة 354 من قانون رقم 101-76، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

وأي دفع للديون الجبائية خارج هذه المواعيد تعرض صاحبها لغرامات التحصيل والتي تعرف بفوائد التأخير،¹ يفرضها قابض الضرائب كمقابل للوقت الذي أضاعه المكلف بالضريبة على الخزينة العمومية،² قصد جبر الضرر الذي لحقها بسبب التحصيل المؤخر للضرائب والرسوم.³

وهنا تظهر أهمية هذه العقوبات التي أقرها المشرع قصد حمل المكلف بالضريبة لاحترام مواعيد الاستحقاق. حيث أن خلو النص من مثل هذه الجزاءات يجعل من مبلغ الضريبة نفسه أيا كانت آجال الدفع، مما يدفع بالمدين التماطل والتأخر في الوفاء بدين الضريبة كسبا للوقت واستغلال فرص بدون فائدة.⁴

ولتفادي مثل هذه التصرفات، أدرج المشرع غرامات التحصيل كآلية حمائية لمصالح خزينة الدولة لإلزام المكلف بالضريبة من أداء الديون الجبائية في مواعييدها القانونية. وعلى قابض الضرائب تنفيذها بنوع من الصرامة وعدم التهاون حتى لا يدخل في دوامة إجرائية أخرى معقدة ومكلفة لكلا الطرفين.

إن هذه الإجراءات بمجملها قد نظمها المشرع بطريقة محكمة، تقتضي من المكلف بالضريبة نوع من الوعي الجبائي، لحمله إلى الامتثال إلى التزامه بالوفاء وفق الإجراءات وضمن المواعيد المذكورة أعلاه.

إلا أن الواقع العملي يثبت افتقاد الكثير من المكلفين بالضريبة للثقافة الضريبية، حيث يلجئون لمختلف الطرق القانونية كانت أم لا، قصد التنصل من أداء ديونهم الجبائية.

¹ المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 115 من قانون رقم 102/76 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال. ج ر عدد، 103 الصادر بتاريخ 1976/12/26 معدل ومتمم.

² VAPAILLE Laurence, L'intérêt de retard : le prix du temps, les sanctions administratives fiscales : aspect de droit comparé, ouvrage réunissant les contributions présentées lors d'un colloque internationale, L'harmattan édition, 2006, P 107.

³ OUAKESEL Jean-Paul, CELIMENE Gille et autres, Quand le fisc vous contrôle, Les modalités de contrôle, les sanctions, les possibilités de négociation et de recours, 3^e édition, EYROLLES, 2011, P 214.

⁴ يحيواي نصيرة، "تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر"، معارف (مجلة علمية محكمة). قسم العلوم الاقتصادية السنة التاسعة - العدد: 16 (جوان 2014)، ص 387.

أضف إلى ذلك يؤخذ على هذه المواعيد المنظمة بإحكام تعددها، وهو ما قد يؤدي إلى اختلاط الأمور على المكلف بالضريبة، وعدم تحكمه في الأجال ووقوعه في أخطاء.

المبحث الثاني: تفعيل قابض الضرائب للآليات الحمائية المحافظة على مصالح الخزينة العمومية

إن المكلف بالضريبة يلتزم باحترام الأجال والإجراءات المحددة قانونا لدفع ديونه الجبائية، لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها كما تم تبيانها أعلاه. وخروجا على مواعيد الاستحقاق يكون هذا الأخير قد خالف الأحكام الجبائية المنظمة لتحصيل الضرائب والرسوم في مواعيدها.

ومثل هذا الأمر يكون نقطة انطلاق لقابض الضرائب لكي يستخدم الصلاحيات المخولة له قانونا لتحصيل الدين الجبائي، الذي يصبح في هذه المرحلة من الالتزامات الواقعة على عاتقه.

لذا تدخل المشرع في هذا المجال وأدرج جملة من الآليات التي تهدف المحافظة على مستحقات الخزينة العمومية، بدءا بالإجراءات المدعمة لوظيفة التحصيل الودي والتي عالجت في المطلب الأول. إلى جانب تفعيل قابض الضرائب للضمانات القانونية التي وضعها المشرع بين يديه بسبب امتياز الدين الجبائي، مما يسمح له الحفاظ على مصالح الخزينة، وهو ما أثرته في المطلب الثاني.

المطلب الأول: الآليات الإجرائية المدعمة لوظيفة التحصيل الودي

لقد وضع المشرع بعض الآليات الإجرائية بين يدي قابض الضرائب قصد تدعيم وظيفته التحصيلية، علما أن الهدف الأساسي من هذه الوظيفة هو دخول المستحقات الجبائية صناديق الخزينة العمومية بغض النظر عن الطرق الإجرائية المعتمدة. ولتحقيق ذلك تدخل المشرع وألزم قابض الضرائب الحفاظ أولا على ديون الخزينة العمومية، بحمايتها من التقادم المسقط حتى لا تفقد الخزينة حقوقها كمرحلة أولى ويتسنى له فيما بعد متابعة الدين أينما وجد.

كما له أن يقترح على المكلف بالضريبة إدراج جدولا استحقاقيا بالتقسيط وفق شروط يسمح بذلك من تحصيل الدين ولو بالتقسيط، ويتمنح للمكلف بالضريبة حلا وسطا

للامتنال لالتزامه طوعية، وتفادي اللجوء إلى إجراءات التحصيل الجبري التي تثقل كاهل كلا من الطرفين.

الفرع الأول: السهر على قطع التقادم

إن عملية قطع التقادم قد تكون نتيجة لإجراء يتخذه الدائن (المطالبة بالدين)، أو نتيجة إقرار يصدر من المدين (الاعتراف بالدين).¹

وباعتبار الخزينة العمومية دائنا للمكلف بالضريبة، يلتزم قابض الضرائب السهر على الحفاظ على هذه الديون بمطالبتها وفق آجال قانونية، بشكل لا يفقده الحق في متابعتها، وذلك لتفادي الوقوع في التقادم المسقط، الذي يؤدي حتما إلى انقضاء الالتزام دون الوفاء، ويكون ذلك بتبني القابض للإجراءات القانونية التي من شأنها أن تقطع التقادم المسقط.

يعرف التقادم المسقط² على أنه عبارة عن مضي مدة معينة على استحقاق الدين دون أن يطالب به الدائنين، فيتربط على ذلك سقوط حقهم في المطالبة إذا تمسك بالتقادم من له مصلحة فيه.³

وفي ذات السياق للمدين أن يدفع إذن بانقضاء الدين بالتقادم المسقط في أية مطالبة يحركها الدائن بعد ذلك.⁴

ولتفادي التقادم المسقط يلتزم قابض الضرائب بمتابعة الدين الجبائي ضمن آجال قانونية محددة، ومن هذا المنظور استوجب إذن عمل الإدارة المالية وضع قواعد

¹ عبد القادر الفار، أحكام الالتزام: أثار الحق في القانون المدني، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 226.

² تحسب مدة التقادم في غياب النص الخاص بتطبيق الأحكام العامة لاسيما المادة 314 من القانون المدني، فتحسب بالأيام ولا يحسب اليوم الأول، وتكمل المدة بانقضاء آخر يوم منها، فلا يعتد بذلك في احتساب المدة اليوم الذي يشكل نقطة انطلاق حساب المواعيد، بينما يدرج آخر يوم في الحساب حتى وإن كان يوم عطلة.

³ نبيل إبراهيم سعد، النظرية العامة للالتزام، أحكام الالتزام، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2003، ص 419.

⁴ محمد حسنين، الوجيز في نظرية الالتزامات- مصادر الالتزام وأحكامها في القانون المدني الجزائري، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1983، ص 370.

لتحديد المجال الزمني في تحصيل مستحققاتها المالية،¹ فتدخل المشرع الجبائي واعتمد التقادم الرباعي، وهو ما أكدته الأحكام العامة.² إن تبني التقادم القصير الأجل في المجال الجبائي يجد تأسيسه في أنه في خدمة مصلحة المكلف بالضريبة، حتى لا يجد هذا الأخير نفسه مطالب بديون جبائية لسنوات متعددة مما يوقعه في إحراج.

وفي ذات الوقت هو أيضا في خدمة مصالح الخزينة العمومية، حيث أن قصر آجال التقادم يدفع بقابض الضرائب الإسراع في تفعيل المتابعات، ضد المكلفين بالضريبة المتخلفين عن أداء ديونهم الجبائية وبالتالي دفعهم للأخذ بمحمل الجد مهمة تحصيل الضرائب والرسوم الجبائية.³

وتطبيقا للأحكام المذكورة أعلاه، يفقد قابضو الضرائب الذين لم يباشروا أيه متابعة ضد المكلف بالضريبة طيلة أربع سنوات متتالية، اعتبارا من يوم وجوب تحصيل الحقوق، حق المتابعة وتسقط كل دعوى يباشروها ضد هؤلاء المكلفين بالضريبة.⁴ ولتفادي ذلك يلجأ القابض إلى المطالبة بالدين قصد قطع التقادم الرباعي، عن طريق تبليغه لأحد سندات المتابعة (تنبيه، إشعار لغير الحائز أو حجز)⁵ ويترتب عن ذلك استبدال التقادم الرباعي آليا بالتقادم المدني،¹ الذي يتسم بطول الآجال.

¹ فدوى خنفري، علي اليزيد، "موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي في النظام الجبائي الجزائري" المجلة الجزائرية للأمن الإنساني، المجلد 05، العدد 01، السنة الخامسة، جانفي 2020، ص 625.

² لاسيما المادة 311 من الأمر 58-75 مؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني معدل ومتمم، ج ر عدد، 78 صادر بتاريخ 30 سبتمبر 1975.

³ Pour plus de détails voir, cours sur le recouvrement forcé et le contentieux des impôts et autres produits revenant au trésor, Ministère des finances et du plan, Direction de l'administration générale, Ecole d'application économique et financière, année scolaire 1968/1969, P 87.

⁴ طبقا لأحكام الفقرة الأولى من المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية معدل ومتمم المعدلة بموجب المادة 61 من القانون رقم 14-16 مؤرخ في 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج ر عدد، 77 صادر بتاريخ 29 ديسمبر 2016،

⁵ طبقا لأحكام الفقرة الثالثة من المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية معدل ومتمم.

يكون بذلك المشرع الجبائي قد خرج عن الأحكام العامة التي تقضي بأنه إذا انقطع التقادم، بدأ تقادم جديد يسري من وقت انتهاء الأثر المترتب على سبب الانقطاع، وتكون مدته هي مدة التقادم الأول.²

على اختلاف الحالة التي يترتب عليها قطع التقادم بسبب إقرار المدين بالدين، والذي يتجسد في المجال الجبائي في حالة استفادة المكلّف بالضريبة من جدول استحقاق بالتقسيط بناء على طلبه، والذي يعد بمثابة اعتراف بالدين. وأي إخلال بالالتزامات المتفق عليها قد يؤدي إلى فسخ الاتفاق والتراجع عن الجدول الاستحقاق، وفي هذه الحالة يبدأ سريان تقادم رباعي جديد ومباشرة قابض الضرائب لإجراءات التحصيل الجبري قصد استفاء الدين.

إلى جانب إجراءات قطع التقادم لأبد من الإشارة إلى إجراءات وقف سريان التقادم بسبب اختلاف الآثار المترتبة عن كليهما، تتجسد إجراءات وقف سريان التقادم في حالة استفادة المكلّف بالضريبة الذي ينازع الإدارة الجبائية، سواء أمام الجهات الإدارية أو الجهات القضائية من إجراء الإجراء القانوني للدفع، المنصوص عليه في المادتين 74 و 80 من قانون الإجراءات الجبائية.

يرتب وقف التقادم أثر التعطيل أو التوقف المؤقت عن سريان التقادم مدة معينة بسبب وجود مانع يتعذر على الدائن أن يطالب بحقه طوال فترة وجود هذا المانع، فإذا زال المانع عادت مدة التقادم إلى السريان.³

وبالتالي فالمكلّف بالضريبة المستفيد من تأجيل قانوني للدفع، يستفيد من وقف سريان التقادم إلى غاية الفصل في الشكوى النزاعية أو الطعن حسب الحالة، ليستأنف بعد زوال المانع حساب مدة التقادم من نقطة توقفه.

¹ طبقاً لأحكام الفقرة الأخيرة من المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية معدل ومتمم.

² طبقاً لأحكام الفقرة الأولى من المادة 319 من الأمر 58-75 يتضمن القانون المدني، معدل ومتمم.

³ محمد صبري السعدي، الواضح في شرح القانون المدني، النظرية العامة للالتزام أحكام الالتزام، دار الهدى، الجزائر 2010، ص 416.

وفي هذا الصدد تجدر الإشارة إلى أن المشرع لا يفرق في النص باللغة العربية بين وقف التقادم وقطع التقادم بالرغم من اختلاف الآثار المترتبة عنهما، على عكس النص باللغة الفرنسية. الأمر الذي يقضي ضبط المصطلحات القانونية والاستعمال السليم لها. أضف إلى ذلك أن الاعتداد بالتقادم المدني في هذا المجال يمكن أن ينظر له من زاويتين فمن الزاوية الأولى اللجوء إلى تبني التقادم المدني يخدم مصلحة الإدارة الجبائية، حيث يمنح مدة أطول لمتابعة الدين الجبائي.

إلا أنه من زاوية أخرى يدفع بالقابض للتهاون في محاولة متابعة الدين الجبائي في أوانه كون أنه دفع المسؤولية عن نفسه، واحترم التزامه بالمحافظة على الدين الجبائي بقطع التقادم الرباعي واستخلافه بالتقادم المدني، وهذا ما يفسر المبالغ المعتبرة المتبقية للتحصيل.

الفرع الثاني: إدراج جدول استحقاق بالتقسيط وفق شروط:

يكمّن الدور الأساسي لقابض الضرائب في الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية متابعة الدين الجبائي ومحاولة تحصيله بكل الطرق بداية بالطرق الودية. ومن هذا المنظور ورغبة من المشرع في تسهيل الإجراءات لكلا من الطرفين، فقد أقر بإمكانية منح المكلف بالضريبة بناء على طلبه آجالاً لدفع ديونه، بإدراج جدول للسداد يتم بموجبه تقسيط الدين.

يتم هذا الإجراء بتوافر جملة من الشروط، على رأسها وجود دين جبائي لم يسدد في مواعيد الاستحقاق بسبب عجز مالي لحق بالمكلف بالضريبة. ويشمل هذا الدين جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها. إلى جانب التزام هذا الأخير بتسديد قسط مبدئي لا يقل على 10% من مبلغ الدين الضريبي، على أن لا يفوق تقسيط الدين ستون شهراً.¹

¹ طبقاً لأحكام الفقرة الأولى من المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية معدل ومتمم، المعدلة بموجب المادة 60 من قانون 14-16 يتضمن قانون المالية لسنة 2017، والمادة 71 من قانون رقم 16/20 مؤرخ في 31 ديسمبر 2020، يتضمن قانون المالية لسنة 2021، ج ر عدد، 83 صادر بتاريخ 31 ديسمبر 2020.

كما أنه يمكن لقابض الضرائب قبل منح جدول استحقاق، اشتراط تقديم ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب محل التقسيط، وفي غياب هذه الضمانات يمكن للقابض تطبيق حجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب.¹

يترتب على إبرام الجدول الاستحقاق أثرين أساسيين، أولهم أنه يؤدي إلى قطع التقادم كما سبق تحديده أعلاه، والثاني يعلق كل إجراءات المتابعة ضد المكلف بالضريبة.

مما سبق تحديده يتضح جليا أن أهم شيء بالنسبة للإدارة الجبائية هو تحصيل الدين الجبائي حتى ولو تم ذلك بالتقسيط، لذا ومن باب إنعاش التحصيل الجبائي، لقابض الضرائب عرض على المدين المتقاعس إبرام جدول استحقاق في أي مرحلة من مراحل المتابعة.

المطلب الثاني: تفعيل قابض الضرائب للضمانات القانونية المكرسة لامتياز

الخزينة العمومية

باعتبار الإدارة الجبائية دائنا ممتازا تحتل مركز الصدارة في مواجهة الدائنين الآخرين منحها المشرع جملة من الضمانات، التي من شأنها المساهمة في المحافظة على امتيازات الخزينة العامة.

عادة ما يكون مصدر مثل هذه الضمانات العقد، إلا أن الأمر يختلف في المجال الجبائي فمصدر الضمانات هو النص القانوني الذي يخول الحق لقابض الضرائب توقيع إجراءات معينة لضمان استيفاء الدين الجبائي.

ومن أهم هذه الضمانات المنصوص عليها قانونا نجد امتياز الخزينة العمومية على منقولات المدين الجبائي، إلى جانب الرهن الرسمي الذي يخول الإدارة الجبائية الحق في توقيعه على عقارات المدين.

بل أبعد من ذلك تتمتع الخزينة بامتياز آخر يسمح لها من استيفاء حقوقها من الغير المتضامن مع المكلف بالضريبة المدين بالدين الجبائي،²

وبالتالي فقد منح المشرع الإدارة الجبائية نوعان من الضمانات التي تسمح لها بالحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، ضمانات عينية وأخرى شخصية.³

¹ طبقا لأحكام الفقرة الثانية من المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية، معدل ومتمم.

² MAITROT DE LA MOTTE Alexandre, Droit fiscal, Op.cit, P 284.

³ DE LAUZAINGHEIN Christian, STAUBLE DE LAUZAINGHEIN Marie Hélène et autres, Op.cit, P 190.

الفرع الأول: الضمانات العينية

إن أموال المدين جميعها ضماناً لوفاء ديونه، وجميع الدائنين متساوون اتجاه هذا الضمان، إلا إذا تقرر حق أفضلية لأحدهم مكتسب طبقاً للقانون سواء بسبب امتياز أو رهن.¹

ترد الضمانات العينية إذن على أموال المدين منقولة كانت أو عقارية، تعرف على أنها تخصيص مال معين لضمان الوفاء بحق الدائن. ويترتب عن ذلك حق التتبع على هذا المال في أي يد يكون، ويحصل على حقه من ثمن بيعه بالأفضلية على الدائنين الآخرين.² وفي هذا الصدد لقد اعترف المشرع للخزينة العمومية بحقوق عينية تضمن لها استيفاء الديون الجبائية، وهي نوعان تتمثل في امتياز الخزينة العمومية على المنقولات، إلى جانب الرهن الرسمي الوارد على العقارات.

1) امتياز الخزينة العمومية على منقولات المدين:

دعم المشرع الوفاء بالدين الجبائي بضمانات ترد على ممتلكات المدين المنقولة تعرف بامتياز الخزينة العمومية، إذ تقرر حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى،³ مما يضمن تحصيل الديون الجبائية من حقوق وغرامات. وهذا الامتياز هو حق يعترف به القانون لفائدة الخزينة العمومية بسبب طبيعة الدين وهو ما يسمح استيفاء قيمة الديون الجبائية من ثمن الأموال المثقلة بهذا الامتياز، في أي يد كانت وقبل أي حق آخر، ولو كان ممتازاً أو مضموناً برهن رسمي باستثناء المصاريف القضائية.⁴

¹ طبقاً لأحكام المادة 188 من الأمر 58/75 يتضمن القانون المدني، معدل ومتمم.

² نبيل إبراهيم سعد، التأمينات العينية والشخصية، الرهن الرسمي- حق الاختصاص- الرهن الحيازي- حقوق الامتياز- الكفالة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2007، ص ص 29-30.

³ هشام ليزة، محمد الهادي ضيف الله، "تقدير دالة التحصيل الضريبي والتنبؤ لقيمه المستقبلية - حالة الجزائر للفترة 1990-2020"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 10، 2017، ص 54.

⁴ طبقاً لأحكام المادة 991 من الأمر 58/75 يتضمن القانون المدني، معدل ومتمم.

وهو ما أكدته المشرع الجبائي باعترافه بممارسة حق الامتياز طيلة المدة القانونية للحصول على المنقولات والأثاث التي يمتلكها المدين بالضريبة أينما وجدت.¹ إن هذا الامتياز لا يرتب فقدان المدين للملكية المنقولات المثقلة بالامتياز، بل يفقده الحق على المبلغ الناتج في حالة بيعها. وهذا الحق يجعل الإدارة الجبائية في مركز الأفضلية، إذ يكون لها حق الأولوية في استيفاء الدين الجبائي قبل الدائنين الآخرين باستثناء ديون المصاريف القضائية.

إلا أن هذا الامتياز لا تتمتع به الإدارة الجبائية آليا، حيث يقع على عاتق قابض الضرائب الالتزام بإشهار هذا الامتياز، لإعلام الغير بمركز المدين اتجاه الخزينة العمومية.

ويتولى بتسجيل الامتياز لدى كتابة ضبط المحكمة المختصة أو المصفي، حتى تحتفظ الخزينة بحقها في أن تتابع مباشرة تحصيل دينها بالامتياز على جميع الأصول التي تقع تحت امتيازها،² في حالة مباشرة إجراءات الإفلاس والتسوية القضائية. وفي غياب مثل هذا الإجراء تفقد الخزينة العامة مركزها الممتاز³ وتنظم إلى زمرة الدائنين العاديين.

(2) الرهن الرسمي على العقارات: يعرف الرهن الرسمي على أنه تأمين عيني يخول للدائن عند حلول أجل الدين، حق توقيع الحجز على العقار وهو في حيازة أي شخص كان، وأن يوفي حقه بالأفضلية من الثمن.⁴ إن الرهن الرسمي في المجال الجبائي يأخذ طابع الرهن القانوني،¹ وهو نوع من أنواع الرهون الرسمية مصدره نص قانوني تسري عليه ذات الأحكام السارية على الرهن الرسمي المنصوص عليه في القانون المدني.

¹ طبقا لأحكام المادة 380 من القانون رقم 101/76، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

² المادة 149 من قانون الإجراءات الجبائية معدل ومتمم.

³ GROSCLAUDE Jacques, MARCHESSOU Philippe, Procédures fiscales, 2^e édition, Dalloz, Paris, 2001, P 93.

⁴ BOUTELET -BLOCAILLE Marguerite, Droit du crédit, Masson édition, 1995, P107.

وفي هذا الإطار يمنح المشرع في ظل أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للخزينة العمومية رهن قانوني على مجمل الأملاك العقارية للمدينين بالضريبة، قصد ضمان تحصيل الديون الجبائية بمختلف أنواعها من حقوق وغرامات.² ولتحقيق ذلك يقع على عاتق قابض الضرائب تسجيل الرهن لدى المحافظة العقارية وهو إجراء تحفظي يقوم به القابض للحفاظ على مصالح الخزينة العمومية، يخول له الحق في تتبع العقارين يدي أي شخص كان وتوقيع الحجز عليه إن اقتضى الأمر، وبيع العقار المرهون لاستيفاء الدين الجبائي قبل غيره من الدائنين.

الفرع الثاني: الضمانات الشخصية

تتجلى الضمانات الشخصية، في الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في مطالبة الدين الجبائي لدى الغير المتضامن مع المدين بالدين الجبائي.³ فالتأمينات الشخصية إذن لا تأخذ في الحسبان ممتلكات وأموال المدين، بل هي تعتد بأشخاص لهم علاقة بالمدين. وذلك بضم ذممهم إلى ذمة المدين الأصلي، مما يجعل للدائن مدينين آخرين إلى جانب المدين الأصلي، يسألهم عن دينه في حالة إعسار هذا الأخير.

ينص القانون صراحة على حالات يسأل فيها الغير عن ديون المكلف بالضريبة بسبب علاقته بهذا الأخير، في حال استحالة تحصيل الدين الجبائي من المدين الأصلي. كإدراج المسؤولية الشخصية للغير الحائز إلى جانب المدين الأصلي، في حالة رفضه الامتثال للإشعار المرسل من طرف قابض الضرائب،⁴ إلى جانب المسؤولية التضامنية للأزواج.¹

¹ وفي هذا الصدد يقر المشرع على أنه لا ينعقد الرهن الرسمي إلا بعقد رسمي أو حكم قضائي أو نص قانوني، طبقاً لأحكام الفقرة الأولى من المادة 883 من الأمر 58/75 يتضمن القانون المدني، معدل ومتمم.

² المادة 388 من قانون رقم 101/76، متضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

³ GROSCLAUDE Jacques, MARCHESSOU Philippe, Op cit, P 93.

⁴ طبقاً لأحكام المادة 384 من قانون رقم 101/76، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

لا يمكن في أي حال من الأحوال تفعيل المسؤولية التضامنية للغير في المجال الجبائي إلا بموجب نص قانوني صريح يقضي بذلك.²

وفي هذا الإطار لابد من الإشارة إلى المسؤولية التضامنية لقابض الضرائب مع المدين بالدين الجبائي والتي تعد ذات طابع خاص، حيث أنه يقع على عاتقه التزام تحصيل الدين الجبائي تحت مسؤوليته الشخصية، ولا يستطيع دفع هذه المسؤولية إلا بتقديمه لطلبات إقرار عدم القيمة للديون الجبائية التي لم يتمكن من تحصيلها، ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل وفق شروط محددة قانوناً. كما له عند انقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل طلب إلغائها.³

إن مثل هذه المسؤولية التضامنية إذن تعد من الضمانات الأساسية التي تدفع بقابض الضرائب اعتماد كل الإجراءات الضرورية لمتابعة وتحصيل الديون الجبائية.⁴ يتضح أن المشرع من باب المحافظة على مصالح الخزينة العمومية قد دعم الإدارة الجبائية بجملة من الضمانات الأساسية، كل ما في الأمر على قابض الضرائب تفعيلها في أوانها حتى ترتب النتائج المنتظرة.

خاتمة:

من خلال هذه الدراسة يتضح أن المشرع قد تدخل وأدرج أحكاماً قانونية مختلفة من شأنها أن تسمح لقابض الضرائب أن يؤدي وظيفته بكل فعالية، إذ يبرز دوره الأساسي في تحصيل مستحقات الخزينة العمومية بالطرق الودية.

ويتحقق ذلك بتطبيق النصوص القانونية التي تبناها المشرع في مجال التحصيل الطوعي، إلى جانب تفعيله للصلاحيات التي منحها له هذه النصوص للحفاظ على

¹ طبقاً لأحكام المادة 376 من قانون رقم 101/76، يتضمن الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدل ومتمم.

² LAMARQUE Jean, NEGRIN Olivier et autre, Droit fiscal général, Lexis Nexis, Litec édition, Paris, 2009, P 514.

³ طبقاً لأحكام المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية معدل ومتمم.

⁴ GROSCLAUDE Jacques, MARCHESSOU Philippe, Op.cit, P 95.

ممتلكات المكلف بالضريبة، بشكل يضمن للقابض متابعة وتحصيل ديون الخزينة العمومية إن اقتضى الأمر.

ولكن بالرغم من كل هذه الأحكام يمكن إثارة البعض من النقائص التي تحول دون تحقيق الفعالية المنتظرة من تطبيقها.

إذ يؤخذ عن مواعيد استحقاق مختلف الضرائب والرسوم تعدد الآجال، الأمر الذي قد يؤدي إلى اختلاط الأمور على المكلفين بالضريبة وعدم تحكمهم في المواعيد.

أضف إلى ذلك من الناحية العملية تعاني إدارة الضرائب من نقص على مستوى الإمكانات المادية والبشرية لتأدية المهام المنوطة بها، حيث أنها تعاني إلى اليوم من تخلف مؤسساتي بالرغم من إصلاح الهياكل الإدارية لإدارة الضرائب.

كما أن الضمانات التي وضعها المشرع بين يدي قابض الضرائب للحفاظ على مصالح الخزينة العمومية تشوبها هي الأخرى البعض من النقائص.

فبالرجوع إلى إجراءات قطع التقادم التي من شأنها الحفاظ على ديون الخزينة يؤخذ عليها كما هي عدم فعاليتها، كونها تفتح المجال للقابض في التهاون في متابعة الدين الجبائي لاتسامها بطول الآجال لاعتماد التقادم المدني.

أما عن الضمانات العينية والشخصية التي من شأنها الحفاظ على مصالح الخزينة فهي متاحة إلا أن الإشكال يكمن في تهاون القابض في تفعيلها.

بسبب هذه النقائص يتضح من الضروري إعادة النظر في البعض من الجوانب كتبسيط في مواعيد استحقاق الديون، كما أنه تظهر ضرورة في تسريع في إصلاح الهياكل الإدارية بشكل يسمح للمصالح الجبائية تحقيق الفعالية المنتظرة منها.

أما عن الإجراءات والضمانات التي وضعها المشرع بين يدي قابض الضرائب للحفاظ على ديون الخزينة العمومية، لا بد من تفعيلها في أوانها حتى تحقق النتائج المنتظرة منها.

يتضح جليا أن المشرع قد وضع بين يدي المحاسب العمومي إجراءات فعالة من شأنها السماح له أداء دوره، إلا أن الواقع العملي يكشف أساسا أن الطريقة المثلى التي تضمن للقباض النتائج المنتظرة تكمن في نشر الوعي الجبائي بين جمهور المكلفين بالضريبة، الأمر الذي يدفع بهم للامتثال دون محاولة التحايل على الإدارة الجبائية.

كما أنه يبقى من الضروري التسريع في الإصلاح الهيكلي للإدارة الجبائية، وإعادة النظر في العنصر البشري بتوظيف أشخاص أكفاء في المجال الجبائي، ويتحقق ذلك باعتماد مدارس متخصصة تتكفل بإعداد موظفين متمكنين ومتحكمين في المادة الجبائية، وإدراج نوع من التخصص من حيث الوظائف الجبائية بشكل تحضى فيه وظيفة التحصيل بنوع من الاهتمام.

أضف إلى ذلك لا بد من تدعيم الموظفين بدورات تعليمية بشكل دائم ومستمر لتحسين نوعية الأداء، قصد تكوين إطارات متخصصة في مجال التحصيل الجبائي نظرا لأهمية هذا النوع من الإجراءات.

كما أضى من الضروري تسخير كل الإمكانيات المادية اللازمة قصد ترقية الإدارة الإلكترونية، لاعتبارها من أكبر الرهانات التي من شأنها تفعيل عملية التحصيل الجبائي. لذا أصبح من الضروري رقمنة شاملة لجميع العمليات الجبائية تجسيدا للإستراتيجية الكبرى للإصلاح الهيكلي،¹ مما يسمح للإدارة الجبائية تحسين الخدمات المقدمة وتبسيط الإجراءات وتوفير الوقت والجهد في إنجاز الأعمال بهدف زيادة التحصيل الجبائي.²

¹ حراق مصباح، "تحصيل الجباية العادية في الجزائر- قراءة في بعض المؤشرات الضريبية للفترة (2010-2018)" مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة باتنة 1، المجلد 21 العدد 01، جوان 2020، ص 459.

² لمزيد من المعلومات في هذا الصدد أنظر بن عزوق منير، مسقم مريم، "دور الإدارة الإلكترونية في تحسين التحصيل الجبائي ومكافحة التهرب الضريبي"، مجلة طبنة للدراسات العلمية الأكاديمية، المجلد الثالث 03، العدد الخامس 05، السنة 2020، ص ص 514-524.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: قائمة المصادر

أ) القوانين:

- 1- قانون رقم 76-101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ج ر عدد، 102 صادر بتاريخ 22 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.
- 2- قانون رقم 76/102 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال. ج ر عدد، 103 الصادر بتاريخ 12/26/1976 معدل ومتمم.
- 3- قانون رقم 01-21 مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002. ج ر عدد، 79 صادر بتاريخ 23 ديسمبر 2001، المحدث لقانون الإجراءات الجبائية معدل ومتمم.
- 4- قانون رقم 16-14 مؤرخ في 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج ر عدد، 77 صادر بتاريخ 29 ديسمبر 2016.
- 5- قانون رقم 20/16 مؤرخ في 31 ديسمبر 2020، يتضمن قانون المالية لسنة 2021. ج ر عدد، 83 صادر بتاريخ 31 ديسمبر 2020.

ب) الأوامر:

- 1- الأمر 75-58 مؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني معدل ومتمم، ج ر عدد، 78 صادر بتاريخ 30 سبتمبر 1975.

ج) النصوص التنظيمية:

- 1- المرسوم التنفيذي 06/327 المؤرخ في 18 سبتمبر سنة 2006، الملغي للمرسوم التنفيذي 91/60 المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر العدد، 59 المؤرخ في 24 سبتمبر 2006.
- 2- القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21 فيفري 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر، عدد 20 مؤرخ في 29 مارس 2009، معدل ومتمم.

ثانياً/ قائمة المراجع باللغة العربية:

أ) الكتب:

- 1- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر 2011.
- 2- عبد القادر الفار، أحكام الالتزام: أثار الحق في القانون المدني، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2005.
- 3- محمد حسنين، الوجيز في نظرية الالتزامات- مصادر الالتزام وأحكامها في القانون المدني الجزائري المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1983.

- 4- محمد صبري السعدي، الواضح في شرح القانون المدني، النظرية العامة للالتزام أحكام الالتزام، دار الهدى، الجزائر 2010.
- 5- نبيل إبراهيم سعد، النظرية العامة للالتزام، أحكام الالتزام، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية 2003.
- 6- نبيل إبراهيم سعد، التأمينات العينية والشخصية، الرهن الرسمي- حق الاختصاص- الرهن الحيائي- حقوق الامتياز- الكفالة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2007.

ب) المقالات:

- 1- بن عزوق منير، مسقم مريم، "دور الإدارة الإلكترونية في تحسين التحصيل الجبائي ومكافحة التهرب الضريبي"، مجلة طلبة للدراسات العلمية الأكاديمية، المجلد الثالث 03، العدد الخامس 05، السنة 2020.
- 2- حراق مصباح، "تحصيل الجباية العادية في الجزائر- قراءة في بعض المؤشرات الضريبية للفترة (2010-2018)" مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة باتنة 1، المجلد 21 العدد 01، جوان 2020.
- 3- سيليني جمال الدين، طالبي محمد، "أثر النظام الجبائي الإلكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا - دراسة حالة: نظام جبايتك بمديرية كبريات المؤسسات"، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال/ المجلد 07 العدد 02/ جانفي 2021
- 4- فدوى خنفي، علي اليزيد، "موقف المشرع الجزائري من منازعات التحصيل الضريبي في النظام الجبائي الجزائري" المجلة الجزائرية للأمن الإنساني، المجلد 05، العدد 01، السنة الخامسة، جانفي 2020.
- 5- هشام لبزة، محمد الهادي ضيف الله، "تقدير دالة التحصيل الضريبي والتنبؤ لقيمه المستقبلية - حالة الجزائر للفترة 1990-2020"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 10، 2017
- 6- محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، ""نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجما (دراسة حالة في الإدارة الضريبية بولاية الأغواط)، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 10/ العدد 10 (خاص)، أكتوبر 2020.
- 7- مغاري عبد الرحمان، شيخي بلال، "دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائية، العدد 02/ جوان 2013
- 8- وفاء شيعاوي، "إجراءات التحصيل الجبائي في منازعات الضرائب المباشرة"، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الثامن عشر، مارس 2010
- 9- يحيوي نصيرة، "تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر"، معارف (مجلة علمية محكمة). قسم العلوم الاقتصادية، السنة التاسعة- العدد: 16 (جوان 2014).

ج) المداخلات:

مراد ميموبي، "إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية؟"، الملتقى الوطني الثاني حول: الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1954، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية قسم العلوم القانونية والإدارية، يومي 21 و 22 أفريل 2008، الجزائر.

ثالثا/ المراجع باللغة الفرنسية:

A) Ouvrages :

- 1- BOUTELET –BLOCAILLE. Marguerite, Droit du crédit, Masson édition, 1995.
- 2- DE LAUZAINGHEIN Christian, DE MELLIS Lucile et autres, Droit fiscal, 13^e édition, Dalloz, Paris, 2006.
- 3- GROSCLAUDE Jacques, MARCHESSOU Philippe, Procédures fiscales, 2^e édition, Dalloz, Paris, 2001.
- 4- LAMARQUE Jean, NEGRIN Olivier et autre, Droit fiscal général, Lexis Nexis, Litec édition, Paris, 2009.
- 5- MAITROT DE LA MOTTE Alexandre, Droit fiscal, 1^{er} édition, PUF, Paris 2011.
- 6- OUAKSEL Jean-Paul, CELIMENE Gille et autres, Quand le fisc vous contrôle, Les modalités de contrôle, les sanctions, les possibilités de négociation et de recours, 3^e édition, EYROLLES, 2011.
- 7- VAPAILLE Laurence, L'intérêt de retard : le prix du temps, les sanctions administratives fiscales : aspect de droit comparé, ouvrage réunissant les contributions présentées lors d'un colloque internationale, L'harmattan édition, 2006.

B) Autres documents :

Cours sur le recouvrement forcé et le contentieux des impôts et autres produits revenant au trésor, Ministère des finances et du plan, Direction de l'administration générale, Ecole d'application économique et financière, année scolaire 1968/1969.