

دور القضاء الاستعجالي الإداري في حماية حقوق المكلف بالضريبة

د. خضراوي الهادي

أستاذ محاضر «أ»

جامعة عمارثليجي الأغواط

بن قويدر الطاهر

طالب سنة ثالثة دكتوراه الطور الثالث ل.م.د

جامعة عمارثليجي الأغواط.

ملخص:

تعتبر المنازعات الجبائية مجموعة القواعد المطبقة على المنازعات التي يمكن أن تنشأ بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة وقد تأخذ شكل منازعة في الوعاء إذا تعلق النزاع بتحديد الضريبة، كما قد تأخذ شكل منازعة في التحصيل إذا تعلق النزاع بتحصيل الضريبة فتسمى عندها بمنازعات التحصيل الضريبي.

وبالرجوع إلى نصوص التشريع الجبائي نجدها تؤكد أن المعيار المعتمد في المنازعات الجبائية هو المعيار العضوي، وهذا ما يستساغ من نص المادة 1-82 من قانون الإجراءات الجبائية حيث تنص على: «يمكن أن ترفع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب والمتعلقة بالشكاوى موضوع النزاع والتي لا ترض بصفة كاملة المعنيين بالأمر، وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص، طبقاً لأحكام المادة 95 أدناه، أمام المحكمة الإدارية»، وحسب نفس المادة فإن ميعاد الطعن أمام المحكمة الإدارية هو 04 أشهر تحسب من تاريخ تبليغ القرار المطعون فيه، وفي حالة سكوت الإدارة ودون رد فإن أجل الأربعة 04 أشهر يبدأ من يوم انتهاء الأجل المنصوص عليها في المادتين 76-2 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية، وذلك حسب الجهة التي تنظر في الشكوى.

نظراً للمواعيد الطويلة المقررة في المنازعات الضريبية وكذا الإجراءات القضائية التي قد تأخذ وقتاً أطول خصوصاً مع انعدام الأثر الموقوف للطعن تدخل المشرع حماية لحقوق المكلف بأن منحه حق اللجوء إلى القضاء الاستعجالي الإداري في المسائل التي لا تحتمل التأخير بطبيعتها باستعمال إجراءات سريعة مؤقتة في انتظار حكم يقضي في الموضوع، وبهذا الإجراء يمكن للقاضي الإداري التدخل في المنازعات الجبائية لاتخاذ إجراءات سريعة ومؤقتة بشرط عدم المساس بأصل الحق، حيث يتجلى تدخل قاضي الاستعجال الإداري في منازعات التحصيل الجبائي وتحصيل الضريبة، وبهذا سنحاول في هذا البحث التطرق إلى دور هذا الأخير في حماية حقوق المكلف بالضريبة بموجب الدعوى الاستعجالية في مجال التحصيل الجبائي.

Résumé:

Le contentieux fiscal est l'ensemble des règles applicables aux litiges qui peuvent surgir entre l'administration fiscale et les contribuables, il peut prendre la forme d'un litige dans l'assiette de l'impôt si la contestation portait sur

la détermination de l'imposition, comme il peut prendre la forme d'un litige dans la perception si la contestation portait sur le recouvrement de l'impôt et il est appelé alors le contentieux du recouvrement fiscal.

Et en se référant aux textes de la législation fiscale, nous trouvons que cette dernière confirme que le critère adoptée en matière de contentieux fiscal est le critère organique, et c'est ce qui est déduit des dispositions de l'article 82-1 du code de procédure fiscales qui stipule : « Le décision rendues par le directeur des impôts de la wilaya, le chef du centre des impôts et le chef du centre de proximité des impôts sur les réclamations contentieuses et qui ne donnent pas satisfaction aux intéressés, ainsi que les décisions prises d'office en matière de mutation de cote, conformément aux dispositions de l'article 95 ci-dessous, peuvent être attaquées devant le tribunal administratif. », et selon le même article, la date limite pour faire appel devant le tribunal administratif est 04 mois à compter de la date de notification de la décision attaquée, et dans le cas du silence de l'administration, le délai de quatre (04) mois commence après expiration des délais visés aux articles 76-2 et 77 du code des procédures fiscales, selon la partie qui examine la plainte.

Compte tenu des longues dates prévues dans les litiges fiscaux, ainsi que dans les procédures judiciaires, qui peuvent prendre plus de temps, surtout avec l'absence de l'effet suspensif de la contestation, le législateur est intervenu pour protéger les droits du contribuable en lui accordant l'accès à la procédure en réfère pour les affaires qui ne peuvent pas être retardées par sa nature, en utilisant une action rapide et temporaire jusqu'au prononcé du jugement sur le fond de l'affaire, et avec cette procédure le juge administratif peut intervenir dans les litiges fiscaux afin de prendre des mesures rapides et temporaires à condition qu'il ne porte pas atteinte au principe, comme en témoigne l'intervention du juge administratif des référés dans le contentieux du recouvrement fiscal, ainsi, nous allons essayer dans cet exposé d'aborder le rôle de ce dernier dans la protection des droits des contribuables en vertu de l'action en réfère dans le domaine du recouvrement fiscal.

مقدمة

نظرا للأضرار التي يمكن أن تلحق بالأفراد من جراء التنفيذ المباشر الذي تقوم به إدارة الضرائب لقراراتها لأجل تحصيل الضريبة والتي يصعب إصلاح نتائجها إذا ما تم تنفيذها، وذلك نظرا لأن القرار المتخذ من طرف الإدارة الضريبية ليس للمضور إيقافه ولو حتى بالطعن أمام القضاء، لأن الطعن لا يوقف التنفيذ بالنسبة للقرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب سواء كان الطعن إداريا أو قضائيا، وبالتالي لا يبق أمام الطرف المتضرر منه إلا اللجوء إلى قاضي الاستعجال الإداري لأجل إيقاف تنفيذ القرارات الإدارية الضريبية، وذلك عن طريق دعوى استعجالية والتي بموجبها منح المشرع لقاضي الاستعجال الإداري سلطات استثنائية اعتبرها الكثير من رجالات القانون ثورة في مجال اختصاص هذا الأخير والتي لم تمنح له في قانون

الاجراءات المدنية القديم، لأن السلطات الممنوحة للقاضي بموجب هذا القانون نصت عليها مادة واحدة فقط وهي المادة 171 مكرر منه، حيث كانت سلطة قاضي الاستعجال في مجال وقف التنفيذ حسب هذه المادة منحصرة في ثلاث حالات فقط وهي: التعدي، والاستيلاء غير الشرعي، وكذا الغلق الإداري في حين نجد أن القانون 08-09 المؤرخ في: 25 فبراير 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد نص على حالات الاستعجال في المادة الإدارية بالتفصيل بموجب المواد من 917 إلى 948 من هذا القانون وهذه المادة الأخيرة أي المادة 948 من نفس القانون نصت على الاستعجال في المادة الجبائية، حيث حسب هذه المادة يخضع الاستعجال في المادة الجبائية للقواعد المنصوص عليها في قانون الاجراءات الجبائية ولأحكام هذا الباب، أي المتعلقة بالاستعجال المنصوص عليه في المواد المذكورة أعلاه، وبالرجوع إلى قانون الاجراءات الجبائية نجد أن المادة 146 منه هي المادة الوحيدة التي نصت على الاستعجال، وعليه وللولوج في بحثنا هذا يجدر بنا طرح الإشكالية التالية: «ما هي شروط وإجراءات الدعوى الاستعجالية وما هي المجالات التي يمكن لقاضي الاستعجال الإداري التدخل فيها في المادة الجبائية لأجل اتخاذ تدابير استعجالية مؤقتة»، وسنحاول الإجابة على هذه الإشكالية في ورقتنا البحثية من خلال اقتراح الخطة التالية:

المبحث الأول: شروط وإجراءات الدعوى الاستعجالية الإدارية.

المبحث الثاني: مجالات تدخل قاضي الاستعجال الإداري في المادة الجبائية.

المبحث الأول: شروط وإجراءات الدعوى الاستعجالية الإدارية.

يمكن تعريف الدعوى الإستعجالية انطلاقاً من الهدف الذي شرعت لأجله، والهدف من الدعوى الإستعجالية هو الفصل في المنازعات التي يخشى عليها فوات الوقت، فصلاً مؤقتاً لا يمس في أصل الحق كما تقتصر على اتخاذ إجراء مؤقت، كما يمكن تعريفها استناداً للنصوص القانونية بأنها: «إجراء يطلب بموجبه أحد الأطراف وغالباً ما يكون فرداً كالمكلف بالضريبة اتخاذ إجراء مؤقت وسريع لحماية مصالحه المعرضة لنتائج قد يصعب تداركها مستقبلاً من جراء تنفيذ القرار الإداري»، وبالتالي فالدعوى الإستعجالية مرتبطة بفكرة الاستعجال وبالرجوع إلى نصوص قانون الاجراءات المدنية والإدارية الجديد المتعلقة بالاستعجال في المسائل الإدارية نجد أن المشرع لم يعط تعريفاً للاستعجال وترك تعريفه كالعادة إلى الفقه، ومن التعريفات الفقهية أنه: «الضرورة التي لا تحتل التأخير، أو أنه الخطر المباشر الذي لا يمكن في اتقاؤه رفع الدعوى عن طريق الاجراءات ولو مع التقصير في المواعيد»، وهذا التعريف ربط الاستعجال بالضرورة وهناك من ربط مفهوم الاستعجال بعنصر التأخير كتعريف «MOREL» الذي عرفه كما يلي: «حالة الاستعجال تكون قائمة كلما ينتج عن التأخير في الفصل في النزاع ضرراً لأحد الأطراف»، وهو ما جاء في قاموس «Larousse»⁽¹⁾.

وعليه سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى الشروط الواجب توافرها في الدعوى الاستعجالية الإدارية وكذا الإجراءات المتبعة فيها انطلاقاً من فكرة الاستعجال.

المطلب الأول: شروط الدعوى الاستعجالية الإدارية.

بالرجوع إلى نص المادة 919 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية نجدها تطرقت إلى إمكانية وقف تنفيذ القرارات الإدارية أو وقف آثار معينة منها من طرف قاضي الاستعجال الإداري، وذلك متى توفرت ظروف الاستعجال التي تبرر ذلك، وبهذا فالدعوى

الاستعجالية كغيرها من الدعاوى تتطلب توافر شروط شكلية وأخرى موضوعية، سنحاول التطرق إليها من خلال مطلبين.
الفرع الأول: الشروط الشكلية للدعوى الاستعجالية.

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى الشروط الشكلية الواجب توافرها في الدعوى الاستعجالية المرفوعة أمام القضاء الاستعجالي الإداري وذلك في المادة الجبائية، فعلى القاضي قبل دراسة موضوع الدعوى الاستعجالية التأكد من مدى توافر هذه الشروط، فبإبقاء الدعاوى القضائية يشترط لرفع الدعوى الاستعجالية أن يكون لرافعها صفة أي هو نفسه صاحب الحق المراد حمايته وأن يكون له مصلحة في ذلك إذ لا دعوى بغير مصلحة، وهناك من يشترط بالإضافة إلى ذلك في الدعوى الاستعجالية أن يكون رافعها أهلاً لمباشرة الدعوى، وبالإضافة إلى هذه الشروط المتعلقة بالطاعن هناك شروط أخرى خاصة بدعوى الاستعجال سنتطرق إليها في هذا الفرع.
أولاً: الشروط المتعلقة بالطاعن.

هذه الشروط نصت عليها المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية صراحة في فقرتها الأولى، وبالتالي لا يجوز حسب نص المادة لأي شخص التقاضي ما لم تكن له صفة وله مصلحة قائمة أو محتملة يقرها القانون، هذا بالإضافة إلى شرط الأهلية رغم عدم النص عليه في المادة المذكورة إلا أن بعض رجال القانون يرون فيه شرطاً لازماً في إجراءات رفع الدعاوى إلا أن البعض لا يرونه إلزامياً في الدعوى الاستعجالية نظراً للطابع الاستعجالي لها.
شرط الصفة.

حسب نص المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية فالصفة شرط في رفع الدعوى وهي أن يكون للمدعي حق وبالتالي حق المطالبة أمام القضاء بهذا الحق، فرافع الدعوى القضائية هو صاحب الحق المراد حمايته بالإجراء المستعجل يرفعها لأجل حمايته من شخص أو طرف آخر مثلما هو الشأن في الدعوى الضريبية، فيجب أن يكون للمكلف بالضريبة الطاعن صفة أمام الجهات القضائية لأجل قبول دعواه، وانعدام الصفة يمكن أن يثيره القاضي من تلقاء نفسه، وهي حسب المادة 13 المذكورة أعلاه من الشروط الجوهرية يجب توافرها في كلا الطرفين.
شرط المصلحة.

يجب أن تتوفر المصلحة الشخصية في رافع الدعوى الاستعجالية، إذ لا يعقل رفع دوى دون مصلحة فمتى تحققت منفعة قانونية جاز من ورائها تحريك الدعوى، ولا يشترط في المنفعة أن تكون مادية أو معنوية، ففي كل الحالات لكي ترفع الدعوى يجب أن تكون مصلحتها قائمة وحالة حتى تقبل، إلا أن المشرع أجاز رفع الدعوى الاستعجالية ولو كانت المصلحة محتملة فيكون الغرض منها الاحتياط لرفع ضرر محقق⁽²⁾

الملاحظ أن المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية أشارت إلى المصلحة القائمة أو المحتملة، فالمصلحة القائمة هي التي تستند إلى حق أو مركز قانوني فيكون الغرض من الدعوى هو حماية هذا الحق أو المركز القانوني من التعدي عليه أو تعويض ما لحق به من ضرر، كأن يحل أجل الدين فيمتنع المدين عن الوفاء به للدائن، أما المصلحة المحتملة فتكون عندما لا يقع الاعتداء ولم يتحقق بذلك ضرر لصاحب الحق، فقد تتولد مستقبلاً وربما قد لا تتولد أبداً، والمصلحة المحتملة في رفع الدعوى

التي قصدها المادة 13 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية هي التي يكون من ورائها منع وقوع ضرر محتمل، فالمصلحة هنا احتمالية واحتمال الضرر يمنح الحق في اللجوء إلى رفع الدعوى⁽³⁾.
شرط الأهلية.

أهلية التقاضي المقصودة هنا هي الأهلية المنصوص عليها في المادة 40 من القانون المدني الجزائري وهي أهلية الأداء لدى الشخص الطبيعي، أما الشخص المعنوي فيتمتع بأهلية التقاضي طبقا لنص المادة 50 من القانون المدني الجزائري، والملاحظ أن المشرع جانب الصواب حينما استبعد الأهلية من دائرة شروط قبول الدعوى لأسباب عدة نذكر منها أن الأهلية وضع غير مستقر قد تتغير وقت الدعوى وقد تغيب أو تنقطع أثناء سير الخصومة⁽⁴⁾.

ثانيا: شرط رفع دعوى في الموضوع.

حسب نص المادة 926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فإنه لا يمكن رفع دعوى استعجالية أمام قاضي الاستعجال الإداري إلا إذا تم رفع دعوى في الموضوع، لأن المادة أشارت إلى وجوب إرفاق العريضة الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره بنسخة من عريضة دعوى الموضوع وذلك تحت طائلة عدم قبولها شكلا، وقد اشترطته أيضا المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وذلك حينما يرفع طلب وقف تنفيذ القرار الإداري أمام قاضي الموضوع، حيث أشارت أن الطلبات الرامية إلى وقف التنفيذ يجب أن تقدم بدعوى مستقلة، ولا يقبل طلب وقف تنفيذ القرار الإداري ما لم يكن متزامنا مع دعوى مرفوعة في الموضوع، والملاحظ أن المشرع لم يشترط أن تكون الدعوى الاستعجالية الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري متزامنة مع دعوى الموضوع بخلاف الدعوى المرفوعة أمام قاضي الموضوع والرامية إلى وقف تنفيذ قرار إداري⁽⁵⁾.

ثالثا: الجهة المختصة بالنظر في الدعوى الجبائية الاستعجالية.

اعتمد المشرع الجزائري المعيار العضوي كأساس لاختصاص المحاكم الإدارية، وبالتالي يرجع الاختصاص للمحكمة الإدارية متى كان أحد أطراف النزاع الإداري شخصا إداريا عاما، وكمبدأ عام فإن المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية، حيث تختص بالفصل كأول درجة بحكم قابل للاستئناف في جميع القضايا التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية، أو إحدى المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها⁽⁶⁾، وبالتالي فالمنازعات التي تقع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بصفتها مؤسسة عمومية ذات طابع إداري يعود اختصاص الفصل فيها إلى المحكمة الإدارية، كما تختص المحاكم أيضا حسب نص المادة 801 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بدعوى إلغاء القرارات الإدارية والدعوى التفسيرية، ودعوى فحص المشروعية بالنسبة للإدارات العمومية ذات الطابع الإداري وغيرها المذكورة في هذه المادة، وبهذا يتضح أن الدعوى الاستعجالية في المواد الجبائية أيضا من اختصاص المحكمة الإدارية، وهذا ما أشارت إليه المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية التي أعطت الإمكانية للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت الطعن في هذا القرار لأجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا للفصل في القضية استعجاليا، أي أمام قاضي الاستعجال الإداري الذي حددت سلطاته المواد من 919 إلى 922 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

الفرع الثاني: الشروط الموضوعية للدعوى الجبائية الاستعجالية.

عندما يتقدم التاجر أو المكلف بالضريبة عموماً بطلب وقف تنفيذ قرار إداري صادر عن الإدارة الضريبية في مجال التحصيل، فإن قاضي الاستعجال الإداري يتقيد بمجموعة من الشروط وهذه الشروط لا تقتصر على المنازعات الجبائية بل في كل الدعاوى الاستعجالية الإدارية وتتمثل في وجوب توفر حالة الاستعجال، وكذلك ألا يمس بأصل الحق، بالإضافة إلى توفر شرط عدم عرقلة تنفيذ قرار إداري.

أولاً: توفر شرط الاستعجال.

أغلب الفقهاء يعتمدون في تعريفهم للاستعجال على مفهوم الخطر الذي يهدد الحق، وبالرجوع إلى النصوص الخاصة بالاستعجال نجد أن المشرع لم يحدد حالات الاستعجال، حيث المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أشارت إلى أن القاضي الاستعجالي يمكن أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري أو آثار معينة منه الصادر عن الإدارة بالرفض كلياً أو جزئياً متى كانت ظروف الاستعجال متوفرة، وبهذا يتضح أن تحديد حالة الاستعجال تعود إلى السلطة التقديرية للقاضي، إلا أن المشرع في المادة 920 من نفس القانون أشار لأحد ظروف الاستعجال والتي يمكن أن تكون من حالاته بحيث من خلالها يمكن للقاضي الإداري الاستعجالي الفصل في طلب وقف تنفيذ القرار الإداري، وذلك عندما تنتهك الحريات الأساسية للأشخاص من طرف الأشخاص المعنوية العامة أثناء ممارستها لسلطاتها متى كانت هذه الانتهاكات تشكل مساساً خطيراً وغير مشروع لتلك الحريات، ومن هنا يتضح أن توفر شرط الاستعجال في الدعوى الاستعجالية ضرورة لا بد منها للفصل في طلب المكلف بالضريبة، أما إذا لم يتوفر عنصر الاستعجال في الطلب أو يكون غير مؤسس فإن قاضي الاستعجال الإداري يرفض الطلب بموجب أمر مسبب. ثانياً: شرط عدم المساس بأصل الحق.

لا يكف توفر شرط الاستعجال لأجل اتخاذ التدابير الاستعجالية من طرف قاضي الأمور الاستعجالية، فالخطر المهدد للحقوق لا يكف بل لا بد ألا يمس هذا التدبير بأصل الحق الذي هو مبدأ يجب أن تركز عليه كل أوامر قاضي الأمور المستعجلة، وهذا المبدأ نصت عليه المادة 918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بقولها: «يأمر قاضي الاستعجال بالتدابير المؤقتة. لا ينظر في أصل الحق، ويفصل في أقرب الآجال»، ويبقى أمام القاضي فقط معرفة إن كان الأمر المطلوب منه يمس أصل الحق أم لا، ومن أمثلة ذلك أن يقوم القضاء الاستعجالي مثلاً بتأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق إدارة الضرائب، فهذا يعد مساساً بأصل الحق⁽⁷⁾.

ثالثاً: شرط عدم عرقلة تنفيذ القرار الإداري.

لقد نصت على هذا الشرط المادة 921 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وبالتمعن في نص هذه المادة يتضح أنها ليست قاعدة وإنما هي استثناء لأن القرارات الإدارية الأصل فيها هو التنفيذ ووقفها يعتبر استثناء على اعتبار أن القرارات الإدارية التي تصدرها الإدارة الضريبية مبدئياً تعتبر صحيحة وذات مصداقية لأنها تتعلق بسير مرفق عمومي، والتي غايتها المصلحة العامة فلا يمكن إهدار مصلحة عامة من أجل مصلحة خاصة إلا استثناءاً وبتوافر حالات معينة.

المطلب الثاني: إجراءات الدعوى الاستعجالية الإدارية.

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى الإجراءات الواجب اتباعها في الدعوى الاستعجالية الإدارية سواء ما تعلق منها بالإجراءات

الواجب اتباعها من المكلف في رفعها، أو الإجراءات المتعلقة بسير الدعوى أما القضاء الاستعجالي الإداري.

الفرع الأول: إجراءات رفع الدعوى الاستعجالية الإدارية.

إن معظم الإجراءات الخاصة بالاستعجال الفوري مأخوذة عن النص الفرنسي عملاً بالمرسوم رقم 1115-2000 المؤرخ في 22 نوفمبر 2000 الصادر تطبيقاً للقانون رقم 597-2000 المؤرخ في 30 جوان 2000 المعدل والمتمم، المتعلق بالاستعجال أمام الجهات القضائية الإدارية المعدل لقانون القضاء الإداري الفرنسي، ونذكر على سبيل المثال المادتين 924 و926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد المعدل لقانون الإجراءات المدنية بموجب القانون 08-09، المتعلقين بمحتوى العريضة الرامية إلى طلب اتخاذ تدابير استعجالية ووقف تنفيذ قرار إداري، تقابلها المادة 522 بقرتها 01 و02 من النص الفرنسي المذكور أعلاه(8)، وبهذا يتم اللجوء إلى القضاء الاستعجالي من طرف المكلف بالضريبة لأجل وقف تنفيذ قرار الإدارة الجبائية بموجب عريضة كسائر الدعاوى، ويبدأ السير في الإجراءات بعد توفرها على مجموعة من الشروط تتعلق بالشكل والمضمون، وذلك وفقاً للإجراءات المعمول بها في قضايا الاستعجال الفوري تبعاً لنص المواد من 923 إلى 935 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، وبهذا سنحاول التطرق إلى الإجراءات الواجب على المكلف اتباعها في رفع الدعوى والمتعلقة بشكل ومضمون العريضة.

أولاً: شكل عريضة الدعوى الاستعجالية.

بالرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية والإدارية فيما يخص باب الاستعجال لا نجد نص يحدد شكل العريضة المرفوعة أمام قضاء الاستعجال الإداري، لهذا نرجع في ذلك إلى القواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية أي المادتين 14 و15 منه، وبالتالي ترفع الدعوى الاستعجالية لوقف تنفيذ قرار الإدارة الضريبية بموجب عريضة مكتوبة موقعة ومؤرخة تودع لدى أمانة الضبط من قبل محامي المكلف بالضريبة، لأن المادة 815 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أشارت إلى أن الدعوى أمام المحكمة الإدارية ترفع بموجب عريضة موقعة من محام، وحسب المادة 826 من نفس القانون فإن تمثيل الخصوم بمحام وجوبي أمام المحكمة الإدارية تحت طائلة البطلان، إلا أن هناك استثناء نصت عليه المادة 827 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية فيما يخص الدولة والأشخاص المعنوية المذكورة في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإنها تعفى من التمثيل الوجوبي بمحام في الادعاء أو الدفاع أو التدخل، ومن هنا يتضح أنه على المكلف عند رفعه لعريضة الدعوى الاستعجالية أمام المحكمة الإدارية أن تكون موقعة من محاميه وهذا وجوباً وإلا رفضت عريضته شكلاً. فيما يخص شكل العريضة فيمكن الرجوع إلى نص المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي تشترط توافر مجموعة من البيانات في عريضة الدعوى وذلك تحت طائلة عدم قبولها شكلاً وتمثل في:

الجهة القضائية التي ترفع أمامها الدعوى.

اسم ولقب المدعي وموطنه.

اسم ولقب وموطن المدعى عليه، فإن لم يكن له موطن معلوم فأخر موطن له، إلا أن إدارة الضرائب في الغالب يكون موطنها معلوماً.

الإشارة إلى تسمية وطبيعة الشخص المعنوي، ومقره الاجتماعي وصفة ممثله القانوني أو الاتفاق.

هذا بالإضافة إلى شروط أخرى تتعلق بمضمون العريضة أشارت إليها نفس المادة نذكرها لاحقاً في مضمون أو محتوى العريضة، وقد جرت العادة في الأحكام والقرارات الإدارية في المادة الضريبية أن يتم الإشارة إلى نشاط المكلف رغم عدم النص عليه في هذا القانون، والملاحظ أن المشرع باشتراطه هذه البيانات في عريضة الدعوى أمام الجهات القضائية الأخرى إنما هدفه في ذلك حسب رأينا كباحثين هو معرفة هوية الأطراف وتسهيل عملية الاتصال بينهم تحقيقاً للسرعة في الإجراءات وريح الوقت، بالإضافة إلى هذه الشكليات هناك شرط آخر يجب توفره نصت عليه المادة 926 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية يتمثل في وجوب إرفاق العريضة الرامية إلى تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره بنسخة من عريضة دعوى الموضوع وذلك تحت طائلة البطلان، وفي رأينا فإن المشرع بوضعه هذا الشرط جانب الصواب باعتباره منطقي فكيف ترفع دعوى وقف تنفيذ ضد قرار إداري صادر عن إدارة ما كإدارة الضرائب دون أن يقوم المكلف بمنازعة هذا القرار أمام قاضي الموضوع، لأن وقف تنفيذ القرار الإداري هو استثناء وبالتالي فهو إجراء وقتي يزول أثره بمجرد الفصل في موضوع النزاع.

بعدما تودع عريضة الدعوى مع كل الوثائق المرفقة معها لأجل الإثبات تقيد العريضة بسجل خاص يمسك بأمانة ضبط المحكمة الإدارية، ويسلم أمين الضبط للمدعي أو وكيله وصلاً يثبت إيداع العريضة، كما يؤشر على إيداع مختلف الوثائق من مذكرات ومستندات⁽⁹⁾، كما يقوم أمين الضبط بتسجيل التاريخ ورقم القضية على نسخة العريضة الافتتاحية ويتم تحديد أول جلسة الذي بدوره يسلمها للمدعي أو وكيله، وذلك لأجل القيام بإجراءات التبليغ، فحسب المادة 928 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية تبلغ رسمياً العريضة المتعلقة بوقف تنفيذ قرار إداري إلى المدعي عليهم وذلك عن طريق المحضر القضائي.

ثانياً: محتوى عريضة الدعوى الاستعجالية:

بالإضافة إلى الشروط الواجب توافرها في شكل عريضة الدعوى الاستعجالية هناك شروط يجب توافرها أيضاً تتعلق بمضمونها نظراً لارتباطها بخصوصية الدعوى الاستعجالية.

فمن حيث المضمون يجب أن تتضمن العريضة الرامية إلى استصدار تدابير استعجالية عرضاً موجزاً للوقائع والأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية، وهذا ما نصت عليه المادة 925 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وبالتالي يجب أن يكون هناك جدية في الدفوع المثارة في الدعوى وتوفر حجج من شأنها خلق الشبهة حول عدم مشروعية القرار الإداري موضوع طلب وقف التنفيذ، والدفوع الجدية هي عبارة عن حجج تثير خلال أول دراسة لها شك في ذهن القاضي، ومهما يكن الأمر فإن وقف التنفيذ ما هو إلا مجرد وسيلة متاحة حتى وإن اجتمعت شروط منحه، هذا ما يفسر كون القاضي يمكنه في تسبب رفضه لطلب وقف التنفيذ الاكتفاء بالنص على كون الدفوع المثارة من طرف المعارض غير جدية، عكس ما هو مطالب به من تسبب في قرار منح وقف التنفيذ من تبيان لماهية الدفع الجدي الذي أسس عليه المعارض طلبه⁽¹⁰⁾.

الفرع الثاني: إجراءات سير الدعوى الاستعجالية.

بعدما تسجل العريضة يتم تبليغها رسمياً وتمنح آجالاً للخصوم من طرف المحكمة الإدارية وهي آجال قصيرة، وذلك لأجل تقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم، ويجب احترام هذه الآجال بصرامة وإلا تم الاستغناء عنها ودون أي إعدار، وهذا ما أشارت

إليه المادة 928 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، والقاضي الاستعجالي عندما يخطر بطلبات مؤسسة طبقاً للمادتين 919 و920 من نفس القانون يستدعي الخصوم إلى الجلسة في أقرب الآجال وبمختلف الطرق، حيث بالرجوع إلى المادتين المذكورتين أعلاه فإن القاضي الإداري الاستعجالي عندما يتعلق الأمر بقرار إداري ولو بالرفض الكلي أو الجزئي يجوز له الأمر بوقف تنفيذ هذا القرار أو وقف آثار معينة منه، وذلك عندما تكون ظروف الاستعجال تبرر ذلك ومتى ظهر له من التحقيق وجود وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار، كما للقاضي في هذه الحالة حسب المادة 920 المذكورة عند فصله في طلب وقف التنفيذ إذا كانت ظروف الاستعجال قائمة أن يأمر بكل التدابير الضرورية للمحافظة على الحريات الأساسية المنتهكة من الأشخاص المعنوية العامة، ومتى كانت هذه الانتهاكات تشكل مساساً خطيراً وغير مشروع بتلك الحريات، فيفصل في هذه الحالة في أجل 48 ساعة.

تعتبر الجلسة مهيأة للفصل فيها بعد التأكد من إرفاق عريضة الدعوى الرامية إلى وقف تنفيذ القرار الإداري أو بعض آثاره بنسخة من عريضة دعوى الموضوع، وكذا التأكد من استدعاء الخصوم بصفة قانونية للجلسة، ويختتم التحقيق بانتهاء الجلسة، ما لم يقوم القاضي الاستعجالي بتأجيل اختتامه إلى تاريخ لاحق، ويخطر به الخصوم بكل الوسائل، وفي هذه الحالة الأخيرة يجوز أن توجه المذكرات والوثائق الإضافية المقدمة بعد الجلسة وقبل اختتام التحقيق مباشرة إلى الخصوم الآخرين عن طريق المحضر القضائي، ويفتح التحقيق من جديد في حالة التأجيل إلى جلسة أخرى⁽¹¹⁾.

وفي الأخير نشير أن كل إجراءات التحقيق في الدعوى الاستعجالية تتم على وجه السرعة، فتصدر الأوامر الاستعجالية طبقاً لنص المادتين 917 و918 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وحسب هاتين المادتين يتضح أن المشرع ميز بين حالتين: الحالة الأولى: الاستعجال الذي يتطلب رفع دعوى قضائية فتتظرف فيها التشكيلة الجماعية المنوط بها البت في دعوى الموضوع. أما الحالة الثانية: فهي التدابير المؤقتة التي يفصل فيها قاضي الاستعجال بمفرده وفي أقرب الآجال⁽¹²⁾، ودون أن ينظر في أصل الحق، وعلى القاضي الاستعجالي أن يفصل بموجب إجراءات وجاهية كتابية وشفهية، فالوجاهية تعني مواكبة الخصوم لكافة الإجراءات بدءاً من التكليف بالحضور إلى غاية صدور الأمر، والكتابية تعني تبادل المذكرات وتقديم الطلبات وما إلى ذلك، أما الشفوية فتعني إمكانية تقديم الخصوم لملاحظاتهم بشأن أي إجراء يخص القضية، والملاحظ أن الإجراءات أمام القاضي الاستعجالي لا تختلف عن تلك المتداولة أمام قاضي الموضوع في المادة الإدارية⁽¹³⁾، وبصدور الأمر الاستعجالي يتم تبليغه وفقاً للقواعد المقررة للتبليغ الرسمي، وعند الاقتضاء يبلغ بكل الوسائل في أقرب الآجال، والأوامر الاستعجالية قد لا تقبل أي طعن إذا كانت نهائية صادرة تطبيقاً للمواد 919، 921، 922 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، كما يمكن استئناف الأوامر الصادرة طبقاً لأحكام نص المادة 920 من نفس القانون والمتعلقة بالحريات العامة، وذلك أمام مجلس الدولة خلال 15 يوماً التالية للتبليغ الرسمي الذي يفصل فيه في أجل 48 ساعة، وهذا ما أشارت إليه المادتين 936 و937 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

المبحث الثاني: مجالات تدخل قاضي الاستعجال الإداري في المادة الجبائية.

تسعى الإدارة الجبائية إلى تحصيل الضرائب من المكلفين بالضريبة المدينين بها في إطار ممارسة سلطاتها الممنوحة لها بموجب

القانون، فتتبع مجموعة من الاجراءات نص عليها قانون الاجراءات الجبائية في تحصيل الضرائب إذا لم يتم دفعها وديا، ويطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجمل العمليات التي تهدف من ورائها الإدارة الضريبية إلى نقل الضريبة من جيوب المكلفين بها إلى صناديق الخزينة العمومية، وتعتبر مرحلة التحصيل هي المرحلة الأخيرة بعد تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين بالضريبة، وبالتالي المكلف الذي لا يتحرر من ديونه الجبائية سواء وديا أو قبل الشروع في التحصيل الجبري يصبح محلا للمتابعة بموجب القوة القانونية لجداول التحصيل⁽¹⁴⁾، وتبدأ المتابعة استنادا لنص المادة 144 من قانون الاجراءات الجبائية بإنذار المكلف بالضريبة المسجل في جدول الضرائب، وأهم البيانات إلى يتضمنها هذا الإنذار المبالغ المطالب بأدائها وتاريخ الشروع في التحصيل، ثم تلي ذلك مراحل المتابعة بداية من الغلق المؤقت للمحل المهني فالحجز والبيع.

ونظرا لخطورة هذه الاجراءات الممارسة من طرف إدارة الضرائب على المكلفين بالضريبة فقد أحاط المشرع هذا هذه الفئة الأخيرة بنوع من الحماية تتمثل في إمكانية الطعن فيها، ويبرز تدخل القاضي الإستعجالي الإداري في منازعات التحصيل من أجل إصدار أوامر لأجل إيقاف عملية التنفيذ المباشر والجبري للقرارات وسندات التحصيل الصادرة عن الإدارة الضريبية، وتتمثل المنازعات المتعلقة بالتحصيل الجبري في الغلق المؤقت للمحل التجاري والحجز والبيع بالمزاد العلني وكذا تأجيل الدفع.

المطلب الأول: قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري.

منح المشرع للإدارة الجبائية مجموعة من السلطات لتحصيل الضريبة من شأنها حماية أموال الخزينة العمومية ومن هذه السلطات عملية غلق المحل المهني مؤقتا في حال لم يتم دفع الضريبة بتسديد الديون الضريبية الملقاة على عاتقه، وفي سبيل عدم تعسف الإدارة الجبائية في ممارسة حق الغلق وضع المشرع مجموعة من الشروط لممارسة هذا الحق نص عليها في قانون الاجراءات الجبائية، كما منح المكلف حماية له أيضا إمكانية الطعن في قرار الغلق إداريا بالإضافة إلى إمكانية وقف تنفيذه أمام قاضي الاستعجال الإداري.

الفرع الأول: إجراءات الغلق المؤقت للمحل المهني.

كما رأينا سابقا يعتبر إجراء الغلق المؤقت للمحل المهني من سلطات الإدارة الضريبية تمارسه لأجل دفع المكلف بالضريبة لتسديد الضرائب والرسوم المفروضة عليه، وهذا الإجراء الاستثنائي نصت عليه المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية تلجأ إليه الإدارة في إطار إجراءات التحصيل إذا لم يتم دفع الضريبة بالتاريخ المحدد من دينه الجبائي بالطرق الودية، أو لم يكتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، ويتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية حسب الحالة، وذلك بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يجوز أن تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر وهذه المدة في حد ذاتها ضمانا للتاجر لمواصلة نشاطه التجاري، كما تعتبر هذه المدة أيضا تهديدية لأجل حمل التاجر لتسديد ديونه، كما يتم تبليغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي إلى المعني، والملاحظ أن المكلف بالضريبة بموجب هذا الإجراء وقبل تنفيذ قرار الغلق يمنح فرصة لسداد دينه سواء كاملا أو عن طريق الأقساط بموجب سجلات الاستحقاق وبموافقة قابض الضرائب المختص صراحة، وفي حال لم يقدم المكلف على هذه الفرصة ويظهر نيته بسداد قيمة الدين في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، فإن المحضر القضائي أو العون المتابع يقوم بتنفيذ قرار الغلق.

الفرع الثاني: الطعن في قرار الغلق المؤقت ووقف تنفيذه استعجاليا.

كما رأينا سابقا فإن إدارة الضرائب وحفاظا منها على أموال خزينة الدولة عندما يتعذر تحصيل الديون الجبائية تلجأ إلى استصدار قرار الغلق للمحل التجاري وفقا للإجراءات المشار إليها في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، ويتم تبليغ قرار الغلق للمكلف بالضريبة من طرف عون المتابعة أو المحضر، ويمنح مهلة لأجل التحرر من الدين الجبائي قبل صدور قرار الغلق وبفوات هذه المهلة المحددة بعشرة (10) أيام من يوم التبليغ يشرع العون المتابع أو المحضر القضائي بتنفيذ قرار الغلق، والمشرع خول للمكلف بالضريبة حق الطعن في قرار الغلق أمام القاضي الإداري وهذا حسب ما جاءت به المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، كما يمكنه وقف تنفيذ قرار الغلق للمحل التجاري وذلك بموجب عريضة تتضمن رفع اليد يتم تقديمها أمام قاضي الاستعجال الإداري الذي يستدعي قانونا الإدارة الجبائية لسماعها، وذلك استنادا لنص المادة 921 الفقرة 02 منها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لأن من الحالات التي يجوز للقاضي الاستعجالي أن يأمر بوقف تنفيذ القرار الإداري المطعون فيه هي حالة الغلق الإداري، وبهذا يجب أن تتضمن عريضة المكلف المرفوعة أمام قاضي الاستعجال الإداري عرضا موجزا للوقائع والأسباب المدعمة للطابع الاستعجالي للقضية.

المطلب الثاني: قرار الحجز والبيع بالمزاد العلني.

سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى الإجراءات المتبعة في الحجز الإداري الممارس من طرف الإدارة الضريبية، وكذا الإجراءات المتبعة في عملية البيع وذلك في الفرع الأول أما الفرع الثاني فسنخصصه لدعوى وقف تنفيذ قرار الحجز والبيع بالمزاد العلني. الفرع الأول: إجراءات الحجز والبيع بالمزاد العلني. أولا: إجراءات الحجز الإداري.

عند انتهاء المواعيد القانونية الممنوحة للمكلف لأجل دفع الضريبة فإن إدارة الضرائب لها سلطة توقيف الحجز على أموال المكلف بالضريبة لأجل استيفاء أموال الخزينة العمومية، ويمكن تعريف الحجز الإداري بأنه: «الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستيفاء حقوقها بموجب قرار يصدر من المدير الولائي للضرائب»، وتعتبر إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري نظاما خاصا وضعه المشرع ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة، فيجوز لإدارة الضرائب مباشرة إجراءات التنفيذ من غلق للمحل التجاري وحجز إلا أن في إجراء الغلق للمحل التجاري والحجز يجب أن يسبقهما تحت طائلة البطلان تنبيه بذلك يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة، وهذا ما أشار إليه قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ: 28/01/2002 تحت رقم: 3712⁽¹⁵⁾، كما يجب أن تتوافر الشروط المنصوص عليها في المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية أي أن تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين، كما تسند لهذه الفئة الأخيرة عند الاقتضاء إجراء الحجز التنفيذي، كما يمكن للإدارة الضريبية القيام بإجراء الحجز على ما للمدين لدى الغير من أجل تحصيل الضرائب وذلك عن طريق وضع اليد على حساباته البنكية على أن لا تزيد مدة الحجز عن 01 سنة من تاريخ الحجز، وهذا ما سار عليه قرار مجلس الدولة رقم: 89909 الصادر بتاريخ: 11/04/1993 الذي استند في مرجعه إلى نص المادة 432/2 من قانون الضرائب المباشرة⁽¹⁶⁾.

الملاحظ أن هذا الاجراء أي التحصيل القسري عن طريق الحجز يعتبر أكثر الطرق استعمالا نظرا لما يتمتع به من اختصار وسرعة في التحصيل والإدارة الضريبية تعتبر الطرف الدائن في الحجز الإداري وهي من لها سلطة الاشراف على إجراءاته، دون أن يكون للقاضي أي تدخل إلا في حال وجود منازعة في التنفيذ، أي أن القاضي الإداري لا يمكنه أن يأمر بإجراء الحجز الإداري ولا يشرف عليه، لأن الإدارة الضريبية هي التي لها مصلحة في متابعة كل إجراءاته وتحت مسؤوليتها وذلك طبقا لما جاءت به المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية حيث تنص هذه المادة على: «تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.

2- يحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هذا التاريخ في الجداول وكذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة.

3- عندما تلاحظ أخطاء في صياغة الجداول، يوضع كشف لهذه الأخطاء من قبل مدير الضرائب بالولاية، ويوافق عليه ضمن الشروط التي تتم وفقها المصادقة على تلك الجداول، ويرفق بها كوثيقة إثبات».

هناك مجموعة من القواعد العامة يجب على المنفذ مراعاتها واحترامها عند تنفيذ الحجز الإداري تتمثل فيما يلي:⁽¹⁷⁾
يجب أن يكون الحجز في المواعيد المسموح بها، وفقا لأحكام نص المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا المادة 644 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
عدم التعسف في الحجز الإداري، أي أن يكون في حدود مديونية المكلف.

يشرع أولا بالحجز على الأموال المنقولة، فإذا لم تف بكل الدين يحجز على بقية الأموال المنقولة وغير المنقولة لتسديد ما على المكلف من ضريبة، ثم حجز ما للمدين لدى الغير، والاصل أن يكون الحجز تنفيذا في قانون الإجراءات الجبائية، لذا يجب على مدير الضرائب قبل استصدار سند الحجز تبليغ المكلف بالتنبيه بالدفع، وحينها يجوز القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه وهذا ما أشارت إليه المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية، إلا أن المشرع أجاز مباشرة الحجز التحفظي وذلك بنص المادة 156 الفقرة 02 منها من قانون الإجراءات الجبائية وذلك في حالات معينة كالخشية من فقدان الضمان العام، وهي أسباب جدية وملموسة كتهريب المدين لأمواله أو إخفاءها بما في ذلك التنازل عنها للغير، أو في حالة عدم وجود موطن مستقر للمكلف بالضريبة بالجزائر، ونشير في هذا الشأن أن المكلف له ضمانات مهمة هي إمكانية الطعن في قرار الحجز عن طريق طلب وقف تنفيذ قرار الحجز أمام المحكمة الإدارية استعجاليا بعد التظلم أمام الجهة المصدرة له، إلا أنه لا يمكن وقف تنفيذ الحجز المتخذ من طرف الإدارة الضريبية على أموال المكلف بالضريبة إلا إذا كان النزاع قد طرح أمام القضاء المختص، ففي هذه الحالة وحدها يمكن وقف تنفيذ الحجز إلى حين فصل قاضي الموضوع في النزاع وهذا ما أقره مجلس الدولة في قراره رقم:

005543 الصادر بتاريخ: 15/10/2002⁽¹⁸⁾.

ثانيا: إجراءات البيع بالمزاد العلني.

يعتبر البيع الواقع على المحجوزات أخطر إجراء في متابعات التحصيل، كما يعتبر آخر مرحلة من مراحل، وإجراء البيع من صلاحيات وسلطات الإدارة الضريبية نص عليه المشرع الجبائي في المواد 146 و 151 و 152 من قانون الإجراءات الجبائية،

والهدف من البيع هو استيفاء مبلغ الديون الضريبية من ثمن الأموال المحجوزة.

يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع للرخصة التي يمنحها الوالي لقابض الضرائب المختص أو أي سلطة تقوم مقام الوالي، وهذا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية حسب الحالة، إلا أنه في حال فوات أجل 30 يوما على تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي دون أن يقوم هذا الأخير بالترخيص أو ممن يقوم مقامه، فإنه يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية حسب الحالة أن يرخص قانونا لقابض الضرائب المباشر للمتابعات بالشروع في البيع، ولعل الغرض من هذا الاجراء هو المحافظة على أموال الخزينة وسرعة تحصيلها لأن الهدف من إجراء البيع هو استيفاء قيمة الدين من الضرائب والرسوم التي على عاتق المكلف، وبالتالي فتأخير الترخيص بالبيع من شأنه تعطيل تحصيلها ومن ثم المساس بالمصلحة العامة، كما أشارت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية على إجراء مهم وهو البيع المستعجل إذا تعلق الامر بسلع محجوزة قابلة للتلف أو التعفن أو للتحلل أو تشكل خطرا على البيئة، وهذا البيع يتم بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية حسب الحالة⁽¹⁹⁾، وتضيف المادة 151 من نفس القانون أنه يمكن عند الاقتضاء القيام بالبيع المنفرد لواحد أو عدة من العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز طبقا للترخيص المذكور في المادة 146 السالفة الذكر، إلا أن لكل دائن خلال 10 أيام التي تلي تبليغ الحجز التنفيذي في الموطن المختار في تسجيلاته، والمسجل قبل خمسة عشر يوما على الأقل من التبليغ المذكور أن يطلب من القابض المباشر لإجراءات المتابعة أن يباشر بيع المحل التجاري بجملته، بحيث يجري البيع الإجمالي للمحل التجاري وفقا للأشكال المنصوص عليها في مجال البيع العلني للمنقولات بمقتضى المادة 152 الفقرة 01 منها من قانون الإجراءات الجبائية.

إن عملية البيع تجري بعد 10 أيام من إلصاق الإعلانات، والتي تتضمن بيان لقب كل من صاحب المحل التجاري والقابض المباشر للمتابعة واسميهما وموطنيهما والرخصة التي يتصرف بموجبها القابض، ومختلف العناصر المكونة للمحل التجاري وطبيعة عملياته ووضعيته، وتقدير ثمنه المطابق للتقدير الصادر عن إدارة التسجيل ومكان ويوم وساعة فتح المزاد وعنوان مكتب القباضة، وكل هذه الإعلانات يجب أن يسعى القابض المباشر للمتابعة بإلصاقها على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي أين يوجد المحل التجاري، وفي المحكمة التي يقع في دائرتها المحل ومكتب القابض المكلف بالبيع، على أن يدرج هذا الإعلان قبل 10 أيام من البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يوجد المحل التجاري، كما يجب أن يتم الإشارة إلى الاشهار في محضر البيع وذلك تحت طائلة البطلان، فالإشهار ضروري بدونه لا يجر البيع، ويجوز للأشخاص المعنيين الاطلاع في مقر القابض المكلف بالبيع على نسخة من عقد الايجار للمحل التجاري المحجوز، ويتم بيع المحل التجاري علنيا ويرسم مزاد المحل التجاري على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الافتتاحي، وفي حال قصور المزايدات يباع المحل التجاري بالتراضي وفق شروط نصت عليها المادة 152 في فقرتها 01 و02 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: دعوى وقف تنفيذ قرار الحجز الإداري والبيع استعجاليا.

أولا: دعوى وقف تنفيذ قرار الحجز الإداري استعجاليا.

يعتبر الحجز أحد الاجراءات التي تقوم بها الإدارة، حيث يتم بموجبه وضع المال الخاص بالمكلف بالضريبة تحت يدها لاستيفاء

حقوقها الضريبية منه وذلك بموجب قرار يصدر من المدير الولائي للضرائب، والإدارة الضريبية في ممارستها لهذا الإجراء يجب أن تحترم شروطه، وقد أشرنا سابقا إلى إجراءات الحجز طبقا لنص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، وما يهنا هنا هو دعوى الحجز الإداري التي يقيمها المكلف بالضريبة المحجوز عليه من طرف الإدارة الضريبية، فيجب حسب الإجراءات المشار إليها في هذه المواد يجب في الحجز أن يسبقه إخطار يبلغ به المكلف بعد يوم من كامل من تاريخ استحقاق الضريبة وذلك بعد تبليغ التنبيه للمكلف من طرف قابض الضرائب المختص بمجرد توفّر وجوب التحصيل، ونشير في هذا الشأن أن القرارات الإدارية التي تصدر عن الإدارة الضريبية تمتاز بالتنفيذ المباشر وبوسائلها الخاص، فليس للمكلف أن يوقفها كأصل عام، فلا طريق له سوى اللجوء إلى قاضي الاستعجال الإداري الذي له سلطة إبطال إجراءات التنفيذ إذا لم تتبع الإجراءات القانونية فيها، أو إبطال الحجز بصفة استعجالية وفقا لأحكام المادة 643 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية بشرط توفر شروط الاستعجال وأن يكون الإجراء المراد اتخاذه وقتيا لحين الفصل في موضوع النزاع⁽²⁰⁾، هذا بالإضافة إلى وجوب رفع دعوى في الموضوع وكذا شرط تقديم ضمانات كافية من المكلف لتحصيل الدين الجبائي، والدعوى الإستعجالية التي يرفعها المكلف أمام قاضي الاستعجال الإداري قد تكون قبل إتمام التنفيذ فيكون طلب المكلف بالضريبة متمثلا في وقف الحجز، أما في حال تمام الحجز فيكون طلب المكلف بموجب هذه الدعوى هو رفع الحجز.

ثانيا: دعوى وقف تنفيذ قرار البيع بالمزاد العلني للمحجوزات:

كما رأينا سابقا في إجراءات المتابعة فإن عملية البيع هي أحد الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية في إطار سلطاتها لتحصيل الدين الضريبي كآخر إجراء تقوم به نصت عليه المادة 146 في فقرتها 05 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث حسب هذه المادة يخضع البيع للرخصة تمنح لقابض الضرائب من طرف الوالي أو سلطة تقوم مقامه وهذا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، وإذا فات أجل 30 يوما من تاريخ إرسال الطلب دون أن يحصل ترخيص من الوالي فيجوز أن يتم الترخيص للشروع في البيع من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب على أن يخضع البيع للشروط المنصوص عليها في المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية أي أن يجري البيع بعد 10 أيام من إصاق الإعلانات المتضمنة كل البيانات المتعلقة بالبيع، وذلك وجوبا من طرف القابض أمام الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي مكان وجود المحل، كما يدرج الاعلان في جريدة مؤهلة لنشر الاعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية مكان تواجد المحل وذلك قبل 10 أيام من البيع أيضا، كما يجب أن يثبت القيام بالإشهار في محضر البيع وإلا فلا يجوز البيع⁽²¹⁾.

مما سبق يتضح أن عملية بيع المحجوزات تعتبر من أخطر الإجراءات المتخذة من قبل الإدارة الضريبية في إطار سلطاتها في تحصيل الضريبة من أموال المكلف بالضريبة، لهذا نجد أن المشرع أحاط المكلف بنوع من الحماية بأن أتاح له إمكانية اللجوء إلى القضاء الإداري الاستعجالي من أجل وقف عملية البيع، وهذا ما أكدته قرار مجلس الدولة الصادر بتاريخ: 28/01/2002 تحت رقم: 002304⁽²²⁾، وتبعاً لهذا القرار فإن: «المستأنف عليه سجل دعوى في الموضوع ضد المبلغ بقيمة الضريبة المفروضة عليه وأن قاضي الموضوع لم يفصل بعد في النزاع.

حيث أن إدارة الضرائب وقبل الفصل في الموضوع بصفة نهائية قامت بإجراءات الحجز على المحل.

حيث أن المستأنف عليه رفع دعوى أمام قاضي الغرفة الإدارية الفاصل في الأمور المستعجلة ملتصقا رفع الحجز إلى غاية الفصل في الموضوع.

حيث أن قاضي الاستعجال في مثل هذه الحالة مختص لأنه بحكمه رفع الحجز والبيع بالمزاد العلني للقاعدة التجارية إلى غاية الفصل في الموضوع لم يمس بأصل النزاع، كما أن قاضي الاستعجال في مثل هذه الحالات قد أصاب عندما أمر برفع الحجز والبيع إلى غاية الفصل في الموضوع لأنه لو تم البيع وتنتقل الملكية وتحدث آثارا قانونية، فإنه في حالة ما إذا تم الفصل في الموضوع لصالح المكلف بالضريبة فإنه يصعب ويستحيل استدراك الضرر وإعادة الحالة إلى ما كانت عليه بعد البيع وانتقال الملكية للغير بموجب عقد مسجل ومشهر ويكتسب المالك حقا، مما يجعل القضاء برفع الحجز ووقف البيع لغاية الفصل في الموضوع على صواب مما يستوجب المصادقة على القرار المستأنف.

المطلب الثالث: تأجيل الدفع القانوني.

يملك المكلف بالضريبة الحق في الاعتراض على أي إجراء من إجراءات المتابعة كما رأينا سابقا وذلك بموجب طلب يقدمه أمام الإدارة الضريبية، وفي هذا الشأن يمكنه طلب تأجيل الدفع القانوني للضرائب والرسوم الملقاة على عاتقه، ولكن قد يتم رفض طلبه من طرف إدارة الضرائب ففي هذه الحالة خول له القانون اللجوء إلى المحكمة الإدارية إى أمام قاضي الموضوع لأجل إرجاء الدفع طبقا لنص المادة 3-82 من قانون الإجراءات الجبائية عل اعتبار أن الطعن لا يوقف التسديد، وحسب هذه المادة التي أوجبت أن يقدم الطلب وفقا لأحكام نص المادة 834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وتبت فيه المحكمة الإدارية بموجب أمر وفقا لأحكام نص المادة 836 من نفس القانون، مما يعني أنه يطبق عليه أحكام وقف التنفيذ المنصوص عليها في المواد من 833 إلى 837، كما خول المشرع للمكلف إمكانية اللجوء إلى قاضي الاستعجال الإداري كخيار آخر، والاستعجال في المادة الجبائية نصت عليه المادة 948 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث أشارت في مضمونها أن الاستعجال في المادة الجبائية يخضع للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية ولأحكام هذا الباب، أي في حالة وجود نص في قانون الإجراءات الجبائية يتم تطبيقه وإذا لم يوجد نص خاص يتم تطبيق نصوص قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وبهذا يجوز للمكلف أن يلجأ للقاضي الاستعجالي طبقا لنصوص مواد قانون الإجراءات المدنية والإدارية، أي وفقا لنص المواد 917 وما يليها المتعلقة بالاستعجال، وبالتالي يؤسس دعواه على هذه المواد بشرط توفر شروط الاستعجال التي أشرنا إليها في المبحث الأول من هذا البحث سواء الشكلية منها أو الموضوعية وتبقى السلطة التقديرية للقاضي في تقدير عنصر الاستعجال وتقرير توفره، وبما أن موضوع الدعوى يتعلق بتأجيل الدفع فإن القاضي ينظر إلى الأضرار التي قد تلحق بالمكلف من جراء تحصيل الضرائب الملقاة على عاتقه، والسلطات الواسعة لقاضي الاستعجال تمنح له سلطة الفصل في دعوى الموضوع التي مضمونها طلب إلغاء القرار الإداري متى قضى بوقف التنفيذ وذلك في حالة توفر وجه خاص من شأنه إحداث شك جدي حول مشروعية القرار، حيث ينتهي أثر وقف التنفيذ بالفصل في موضوع الطلب⁽²³⁾.

وفي الأخير نشير أن سلطة القاضي الاستعجالي تمتد إلى طلب الضمان، حيث أكد مجلس الدولة الفرنسي في القرار الصادر عنه بتاريخ، 13/06/2007 بأنه في حالة ما إذا لم يتم قبض الضرائب بالفصل في طلب الضمان المقدم من طرف المكلف بالضريبة

في الأجل المحدد، فإن ذلك يعد قرارا ضمينيا بالرفض، وهو ما ينجر عنه حرمان المكلف بالضريبة من إمكانية الحصول على تأجيل الدفع، وفي هذه الحالة يمكن للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى أمام القاضي الاستعجالي، كما يمكنه تأسيس عريضته على نص المادة 920 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية على أساس الانتهاك غير المشروع لحقه في الحصول على إرجاء الدفع، وبالتالي المساس بحق الملكية⁽²⁴⁾.

خاتمة

حاولنا من خلال هذا البحث تبين مكانة المكلف بالضريبة التي أولاها له المشرع في ظل السلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الضريبية في مجال تحصيل الضرائب بصفتها الطرف القوي في العلاقة الضريبية، فالإدارة في سبيل ذلك تصدر قرارات في هذا الشأن لأجل تحصيل الضرائب من جيوب المكلفين بها، فرغم حق الطعن الممنوح للمكلف بالضريبة بموجب القوانين الجبائية ضد قرارات الإدارة الضريبية إلا أن الطعن قد يتم رفضه كليا أو جزئيا من طرف الإدارة الضريبية، لهذا نجد أن المشرع خلق نوع من الحماية للمكلفين بالضريبة في مواجهة الإدارة الضريبية في قراراتها التي قد تكون صدرت نتيجة خطأ أو في شكل تعسفي، وتتجلى هذه الحماية في الحق الممنوح للمكلف الذي يمكنه من الطعن في القرارات الإدارية الصادرة عن الإدارة الضريبية بطلب إلغائها، أو طلب توقيفها سواء أمام قاضي الموضوع أو القاضي الاستعجالي، وهذا الأخير والذي هو موضوع بحثنا له دور كبير في تحقيق التوازن من خلال صلاحياته الواسعة خصوصا بعد تعديل قانون الاجراءات المدنية القديم بموجب القانون 08-09 المتضمن قانون الاجراءات المدنية والإدارية، وذلك في المسائل التي لا تحتل التأخير بطبيعتها بتدخله بإجراءات سريعة مؤقتة إلى غاية صدور حكم في الموضوع، فالقاضي الاستعجالي يتدخل في المنازعات الجبائية المتعلقة بالتحصيل لأجل اتخاذ إجراءات مؤقتة سريعة دون المساس بأصل الحق، ومجال تدخل القاضي الاستعجالي في المادة الجبائية يتجلى في القضاء بإيقاف عملية التنفيذ المباشر والجبري للقرارات وسندات التحصيل الصادرة عن الإدارة الجبائية بالإضافة إلى إرجاء الدفع القانوني، والمكلف بالضريبة منح هذا الطريق نظرا لطول آجال الطعن المقررة في المنازعات الضريبية، وكذا الاجراءات القضائية التي قد تأخذ وقتا طويلا، هذا بالإضافة إلى أن القرارات الإدارية نافذة والطعن لا يوقف تنفيذها، وبالتالي منح المكلف الحق في الطعن ووقف تنفيذ القرارات الصادرة عن الإدارة الجبائية في مجال التحصيل يعتبر ضمانا قوية للمكلف بالضريبة الذي قد تتضرر وتتدخل مصالحه إذا ما تم تنفيذ هذه القرارات ضده.

المصادر والمراجع والإحالات والهوامش

1/ بلعابد عبد الغني، الدعوى الاستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المؤسسات السياسية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم القانون العام، جامعة قسنطينة، ص (12-13).

2/ بوجادي عمر، اختصاص القضاء الاداري في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، كلية الحقوق، جامعة تيزي وزو، 2011، ص 152.

3/ عبد الرحمان بربارة، شرح قانون الاجراءات المدنية والإدارية، داربغادي للطباعة والنشر والتوزيع، ط2، الجزائر، 2009.

ص39.

4/ عبد الرحمن بربارة، نفس المرجع، ص39.

5/ أنظر المادتين 926 و834 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

6/ هذا ما أشارت إليه المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

7/ أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2008، ص-93-94.

8/ عبد الرحمن بربارة، مرجع سابق، ص469.

9/ هذا ما أشارت إليه المادة 823 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

10/ بلعابد عبد الغني، الدعوى الإستعجالية الإدارية وتطبيقاتها في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع المؤسسات السياسية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2007-2008، ص 30-31.

11/ هذا ما أشارت إليه المادتين 930 و931 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

12/ عبد الرحمن بربارة، مرجع سابق، ص463.

13/ سائح سنقوقة، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، د.ط، ج2، الجزائر، 2011، ص1128.

14/ أنظر المادة 143 من قانون الاجراءات الجبائية.

15/ جمال سايس، المنازعات الضريبية في الاجتهاد القضائي الجزائري، منشورات كليك، ط1، الجزائر، 2014، ص221.

16/ أنظر أيضا إلى المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

17/ جمال سايس، نفس المرجع، ص104.

18/ فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 42-43.

19/ جمال سايس، مرجع سابق، ص 188-189.

20/ هذا ما أشارت إليه المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.

21/ فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، د.ط، الجزائر، 2011، ص 147-148.

22/ أنظر المادة 151 من قانون الاجراءات الجبائية.

23/ فضيل كوسة، مرجع سابق، ص 71-72.

24/ هذا ما أشارت إليه المادة 919 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

25/ أمينة غني، الاستعجال في المواد الإدارية في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، قسم القانون العام، جامعة وهران، 2011-2012، ص252.