

إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة

أ/ وفاء شيعاوي

كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية
جامعة قالم

الملخص:

Résumé:

L'impôt est l'une des plus importantes ressources du Trésor public, mais le recouvrement se trouve face aux droits des imposables par faute ou l'abus de son recouvrement, soit par leur croyance, et pour maintenir la confiance entre l'imposable et la direction fiscale et d'assurer la protection des deux parties, le législateur prévoit à travers du code de procédures les procédures de recouvrement forcé et convivial par un système du contrôle strict, il a donné le droit aux deux parties de recourir à la juridiction administrative pour résoudre un éventuel litige fiscal, et déterminer des cas exceptionnels pour mettre fin à la mise en œuvre du recouvrement forcé à fin de protéger l'impo.

Il reste que le législateur fiscal algérien à apporter plusieurs modifications à assurer l'efficacité du processus de recouvrement de l'impôt, notamment: l'élaboration d'un système à cesser de percevoir la taxe, un système de traitement spécial et distinct à la perception des impôts et forcés, et la réglementation du séjour obligatoire et permise pour les procédures de recouvrement forcé en détail et avec précision.

تعتبر الضريبة من أهم موارد الخزينة العمومية، غير أن تحصيلها قد يصطدم بحقوق المكلفين بها، إما بسبب الخطأ أو التعسف في كيفية تحصيلها، وإما بسبب اعتقاد المكلفين بذلك، وللحفاظ على الثقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية وضمان حماية كليهما عالج المشرع من خلال قانون الإجراءات الجبائية إجراءات التحصيل الودي وأحاط إجراءات التحصيل بنظام رقابي صارم فحول الحق للمكلف بالضريبة الاعتراض على التحصيل الجبري عن طريق التظلم الإداري المسبق أمام الإدارة الجبائية.

ويبقى على المشرع الجبائي الجزائري أن يقوم بعدة تعديلات لضمان فعالية إجراءات تحصيل الضرائب من بينها: استحداث نظام وقف تحصيل الضريبة، وضع نظام خاص وتميز لتحصيل الضرائب والرسوم جبرا، وتنظيم حالات الوقف الوجوبي والجوازي لإجراءات التحصيل الجبري على نحو مفصل ودقيق.

مقدمة:

للضرائب دور فعال في تحقيق أهداف السياسة المالية في الأنظمة الاقتصادية المختلفة لأي دولة، الأمر الذي يتطلب فرضها للحصول على الإيرادات اللازمة من أجل سد نفقات الدولة المتزايدة، وهذا ما يجعلها أداة مالية هامة بيد السلطة العامة كونها تستخدم لأهداف توجيهية في إطار الفلسفة السياسية والاقتصادية للدولة حسب الظروف التي يمر بها الاقتصاد، لذلك أصبحت تعرف بالضرائب الوظيفية وذلك من حيث كون الجباية أداة للتوجيه الاقتصادي والمالي وكذا كونها أداة للتوازن الاجتماعي.

وقد تميزت القوانين الجبائية الجزائرية في السنوات الأخيرة بنظام جبائي أساسه تصريحي، يعتمد على تقديم المكلف بالضريبة تصريحات بطريقة صحيحة ودقيقة، انطلاقاً من التصريح بالوجود في ممارسة المهن التجارية أو الحرفية أو المهنية أو أي نشاط يخضع للضرائب، وتطبيق القوانين الضريبية قد يصطدم بامتناع المكلف عن تطبيق ما فرضته الإدارة الجبائية أو تحايله في ذلك، الأمر ينجر عنه منازعات جبائية بين المكلف والإدارة.

وبالنظر إلى كون إعداد جداول التحصيل يمثل أحد المراحل الأساسية في بيان نشاط الإدارة الجبائية وفعاليتها، كما أنه يساهم بصورة مباشرة في رسم الموازنة العامة للدولة باعتباره إيرادا استراتيجيا من موارد الميزانية السنوية، فقد حدد المشرع بصورة دقيقة إجراءات التحصيل والإشكاليات الناتجة عنها، مراعيًا في ذلك الحالة الاقتصادية والاجتماعية من جهة، والوسائل الإدارية العامة المتوفرة من جهة ثانية.

وقد ركزنا في هذا الموضوع على جانب من المنازعات الجبائية والمتعلق بمنازعات التحصيل، والإشكالية المطروحة في هذا الصدد أنه بالرغم من أن تحصيل الضريبة يشكل ضرورة ملحة لقيام واستمرارية الدولة على اعتبار أنها تشكل موردا هاما للخرينة العمومية، فإن هذا التحصيل قد يصطدم بحقوق وحرّيات المواطنين الخاضعين للضرائب، وذلك إما بسبب الخطأ أو التعسف في تحصيلها أو بسبب اعتقاد المواطن ذلك، وسنتناول من خلال هذا الموضوع كيف عالج المشرع الجزائري المنازعات المنجزة

عن التحصيل الجبري بما يضمن الحفاظ على الثقة القائمة بين الإدارة والمكلف من جهة، والحقوق والواجبات المتبادلة من جهة ثانية؟

المبحث الأول : إجراءات التحصيل الضريبي

جاء تناول المشرع للتحصيل في نص المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁾ التي تنص على أن: " تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله". وتختلف إجراءات التحصيل عن منازعة التحصيل إذ تهدف الأولى إلى استثناء الإدارة الجبائية لحقها أما منازعة التحصيل فهي خصومة عادية تهدف إلى الحصول على حكم بطلب معين.⁽²⁾

ونشير إلى أنه بعد تحديد الوعاء الضريبي تلزم الإدارة باحترام بعض الإجراءات والآجال قبل وضع الضريبة حيز التحصيل، هذه الأخيرة تختلف فيما إذا كان التقدير عاديا أو ناتجا عن تحقيق محاسبي عن الوضعية الجبائية للمكلف، أو كان التصحيح للقيم الواجب تحصيلها قد تم بمناسبة مراقبة تصريح المكلف، لذا سنتعرض من خلال هذين المطلبين إجراءات التحصيل الودي وإجراءات التحصيل الجبري.

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الودي

التحصيل الودي للضريبة: هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها. وعملية التحصيل الودي تعني: توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية لدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي أجالها المحددة.

وقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995، المتعلقة بموضوع إنعاش التحصيل قبل اللجوء إلى الإجراءات الردعية، أحكام التحصيل الودي للضريبة حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمكلفين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية.

ولإشارة فإن هذه المذكرة لا تخرج عن إطار إجراءات التحصيل الودي، مادام أنها تركز على فكرة إعلام الجمهور وتعليق الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال إجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلديات والأماكن العامة ومقرات المصالح الضريبية. كما أن

الإدارة الضريبية في استعداد دائم للاتفاق مع المكلف حول رزنامة زمنية تحته على الالتزام بها، لا تعدو أن تكون إلا مساعدة وتفهم منها نظرا للصعوبات المالية التي قد يعاني منها المكلفون بدفع الضريبة في بعض الأحيان.

الفرع الأول: حالة التقدير العادي للضريبة

تحصل الضرائب المباشرة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، ويحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هذا التاريخ في الجدول وكذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلف بالضريبة فتكون الضريبة واجبة التحصيل بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجدول، ولا تكون مستحقة الدفع إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي لتاريخ دخولها حيز التحصيل⁽³⁾ ومعنى ذلك أنه إلى غاية هذا التاريخ لا يمكن لقابض الضرائب مطالبة المكلف بالتسديد ولا مباشرة أي إجراء من إجراءات التحصيل وإلا عد إجراؤه باطلا⁽⁴⁾.

يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذارا إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة المبالغ المطلوب أدائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، ويرفق الإنذار بحالة للخرانة محررة سلفا، ترسل هذه الإنذارات إلى المكلف بالضريبة في ظرف مختوم⁽⁵⁾.

الفرع الثاني: حالة إعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية

للمكلف

إذا ارتأى الأعوان المحققون إعادة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف، كان لزاما على الإدارة الضريبية إشعار المعني بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام، تعلمه فيها بحقه في إيداء ملاحظاته في أجل 40 يوما من تاريخ استلام الإشعار⁽⁶⁾، ولا يمكن أن تدخل الضريبة في هذه الحالة حيز التنفيذ إلا بعد مرور هذا الأجل، سواء كانت محاسبة المكلف مقبولة أو مرفوضة لعدم مطابقتها للقوانين⁽⁷⁾.

الفرع الثالث: حالة التحقيق في تصريح المكلف

أعطى المشرع الجبائي الجزائري في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، للمفتش الحق في الرقابة بشقيها، الاستماع الشفوي للمعنيين ومراقبة التصريحات وتصحيحها.

أولا/ التصريحات الشفوية: جاء في المادة 19 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية دائما أنه: يمكن للمفتش توجيه طلب شفوي للمكلف لتوضيح وتبرير العمليات محل المراقبة، وفي حالة رفض هذا الأخير الإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، وجب على المفتش أن يعيد طلبه كتابيا، بشرط أن يتوفر هذا الطلب على ما يلي:

- أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتوجيهها للمكلف بالضريبة.
- يجب على المكلف بالضريبة تقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن 30 يوما.
- ويجدر الإشارة إلى أن المشرع لم يحدد من أين يبدأ احتساب هذه المدة لكن يفترض أن تكون من تاريخ توجيه الطلب الكتابي.

ثانيا/ تصحيح المفتش للتصريحات: لقد منحت المادة 19 فقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية للمفتش صلاحية تصحيح التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، على أن يبين بكل وضوح ما يتعلق بإعادة التقويم وأسبابها وكذا تحديد النصوص الضريبية المتعلقة بها، على أن يتم منح المكلف بالضريبة حق تقديم ملاحظاته في مدة 30 يوما، وبالرغم أن المشرع لم يحدد هنا أيضا من أين يبدأ احتساب هذه المدة لكن يفترض أن تكون من يوم إرسال التصحيح أو إعادة التقويم، وفي حالة عدم الرد يحدد المفتش أساس فرض الضريبة ويبقى الحق للمكلف في الاعتراض بعد صدور جدول التسوية.

كما أكدت المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على حالتين تتعلقان بنوعية التصريحات، الأولى حينما تكون هذه التصريحات غير مدعمة بالإثباتات اللازمة المنصوص عليها في هذه المادة فتكون محل تصحيح تلقائي. أما الثانية أي في حالة تقديم التبريرات من طرف المكلف بالضريبة بناء على طلب المفتش فإنه لا يمكن

تصحيحها إلا وفقا لتلك المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتقدير المقدمة من طرف الإدارة الجبائية للرد عليها⁽⁸⁾.

بعد مرور الآجال المذكورة أعلاه ودخول الضريبة حيز التنفيذ تصبح مستحقة الدفع، يبدأ قابض الضرائب بمباشرة الإجراءات القانونية الممنوحة له لتحصيل الضرائب والرسوم المقيمة في حساباته. وتعتبر هذه الإجراءات استثنائية غير مألوفة مقارنة بالقواعد العامة للالتزامات، ونجد أن المشرع الجبائي قد منح للقباض باعتباره المسؤول الأول عن هذه العملية عدة إجراءات لاستيفاء ما للخزينة لدى الغير، وحفاظا على توازن المراكز القانونية بين الإدارة والمكلف بالضريبة منح وسائل غير تلك الخاصة بالوعاء الضريبي، وهذه الوسائل تتعلق بجانب التحصيل الضريبي الجبري⁽⁹⁾.

المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الجبري

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها، التنبيه، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية، البيع بالمزاد العلني... الخ، وستقتصر دراستنا في هذا المطلب على بعض إجراءات التحصيل الجبري.

الفرع الأول: التنبيه

هو إجراء يسمح للقباض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية، مثل البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي: اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرضها، نوعا، العقوبات، وإمضاء قابض الضرائب، وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا يلجأ قابض الضريبة إلى وسيلة أكثر ردها وهي: غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني.

الفرع الثاني: الحجز والغلق المؤقت

توجد عدة أشكال للحجز نعرض أهمها في ما يلي:

- **الحجز التنفيذي:** هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة التي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.

- **الحجز على التحصيل الزراعي:** وهو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون أصلاً ملكاً للمتقاعس عن دفع الضريبة.

- **الحجز على الأثاث والمبيعات:** وهو إجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعجال أو رئيس المحكمة.

- **حجز ادعائي أو مطلب:** هو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنبة على ملك عقاري لدى الغير يكون مستعداً لتسليمه.

- **الحجز التوقيفي أو الحدي:** هو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هم الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو أيضاً دين على آخر ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي.

- **الحجز العقاري للعقارات:** وهو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيصاً بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي على عاتقه.

والملاحظ أنه في إطار نشاطها الردعي ضد المتقاعسين عن دفع الضريبة، فإن الإدارة الضريبية مدعوة للجوء إلى الإجراءات القضائية التي تضاف أو تتم طرق التنفيذ خارج القضاء، وتتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين، وذلك بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالضريبة، وتتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع، ويجب أن يسبق الغلق المؤقت والحجز وجوباً إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة⁽¹⁰⁾، ويتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف مدير الضرائب بالولاية،

بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي (11).

الفرع الثالث: البيع الجبري للمحل التجاري

ويكون هذا البيع إما بيعا جزئيا لعنصر أو عدة عناصر يمكن فصلها عن المحل التجاري.

وإما بيعا شاملا للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة خاصة فيما يخص البيع بالمزاد العلني، الذي يتم بحضور محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن بيع من وكيل الجمهورية للمنفقات أو العقارات ويحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناء المبيعات والاستعداد لذلك، وتنتشر إعلانات هذا البيع ويحدد مكان عملية البيع والوقت الذي تجري فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماما بذلك (12) ثم استفاء كل قواعد الإشهار المتعلقة بعملية البيع.

وبعيدا عن اللجوء إلى الإجراءات القضائية المرتبطة بطرق التنفيذ، يمكن لأمين الخزانة العامل لفائدة الإدارة الجبائية مثل باقي الدائنين أن ينساق إلى مواجهة أموال المدين كما يلي: (13)

- متابعة الأعمال الممارسة من طرف المدينين قصد التهرب عن دفع الضريبة بطرق احتيالية.

- كشف كل التصريحات التزويرية الصادرة عن أولئك الذين يتهربون عن دفع الضريبة.

- معارضة الأحكام التي قد تصدر لصالح هؤلاء المتهربين عن دفع الضرائب. ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع، لرخصة تعطى للقباض بعد أخذ رأي مدير الضرائب بالولاية من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه، وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي في أجل 30 يوما من تاريخ إرسال الطلب إليه أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخّص قانونا لقباض

الضرائب المباشرة متابعة الشروع في البيع⁽¹⁴⁾. غير أنه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف، أو أي سلعة أخرى قابلة للتحلل أو تشكل خطراً على المحيط، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من طرف مدير الضرائب بالولاية.⁽¹⁵⁾

المبحث الثاني: إجراءات منازعات التحصيل الضريبي

إن كلمة المنازعة في الميدان الجبائي بمفهومها الواسع تحمل معنيين، الأول يقصد به: المشاكل التي تثور بين المكلف والإدارة الضريبية بشأن فرض الضريبة أو تحصيلها، والمعنى الثاني: يخص وضعية معينة يمكن أن تحل بالمكلف مثل إعساره أو هلاك أمواله فيلجأ إلى الإدارة طالبا منها أن تعدل الضريبة المفروضة عليه⁽¹⁶⁾.

ويمكن تقسيم المنازعات الجبائية إلى قسمين أساسيين هما: منازعات متعلقة بالوعاء ومنازعات متعلقة بالتحصيل، وإذا كانت منازعات الوعاء تعرف بأنها: تلك المنازعات التي ينازع فيها المكلف بالضريبة الإدارة الجبائية في الأساس الذي تم فرض الضريبة على أساسه. فإن منازعات التحصيل-محل الدراسة-هي: تلك التي يطعن فيها المكلف بالضريبة في التحصيل في حد ذاته أو في الإجراءات التي تم بها التحصيل على أساس أن الإدارة الجبائية لم تحترم هذه الإجراءات سواء كان التحصيل ودياً أو جبرياً⁽¹⁷⁾. وقد أوجب المشرع لحل هذه المنازعات لجوء المكلف بالضريبة، إلى الإدارة الجبائية كمرحلة أولية أي أنه اشترط التظلم الإداري المسبق، فإذا لم يتم حل النزاع على مستوى الإدارة يحق له حينئذ اللجوء إلى القضاء⁽¹⁸⁾. وفي التشريع الفرنسي يتم اصدارا السند التنفيذي وإعلانه ثم إنذار المكلف بالوفاء ثم إصدار الأمر بالتنفيذ الجبري على أمواله⁽¹⁹⁾.

المطلب الأول: منازعات التحصيل أمام الإدارة الجبائية

على التحصيل القسري كإجراء إجباري، أوجب المشرع على المكلف المعارض تقديم شكوى أمام المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً، ابتداء من تاريخ تبليغ السند الأول الذي يقضي بالتصرف طبقاً للأحكام المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: إجراءات التنظيم الإداري المسبق

قبل أن نتعرض في هذه النقطة إلى محتوى الشكوى من زاوية موضوعها، ومن زاوية شروطها وآجال إيداعها يجب أن نوضح مفهوم التنظيم الإداري المسبق:

أولاً/ مفهوم التنظيم الإداري المسبق: تختلف المرحلة التمهيدية تبعاً لنوع الضريبة، فبالنسبة للضرائب المباشرة تبدأ هذه المرحلة بتوجيه خطاب تنبيه للمكلف يقتصر على ترديد ما سبق أن تضمنه الإخطار بالضريبة، فإذا لم يستجب المكلف تصدر الإدارة الضريبية الأمر بالتنفيذ الجبري على أموال المكلف، أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فتبدأ هذه المرحلة بتوجيه الإخطار بوجوب أداء الضريبة، وفي حالة عدم السداد توجه الإدارة الضريبية للمكلف اعذراً بخطاب موصى عليه مصحوب بعلم الوصول.⁽²⁰⁾

فكرة اشتراط السند التنفيذي كمفترض ضروري للبدء في التنفيذ الجبري القضائي، لا تجد لها تطبيقات كثيرة في التنفيذ الإداري على العكس بالنسبة لإجراءات التحصيل الجبري للضريبة⁽²¹⁾ وأصل قيام الإدارة الضريبية بإصدار سند تنفيذي تؤكد به وجود حقها في التنفيذ على أموال المكلف عند البدء في التنفيذ⁽²²⁾

أما بالنسبة للمنازعات المتعلقة بالاعتراض على إجراءات المتابعة، فإن المشرع منح للمكلف بالضريبة حق الاعتراض على إجراءات المتابعة في المواد 153 و 154 من قانون الإجراءات الجبائية، وفي هذا الصدد يمكن للمكلف بالضريبة: أن يعترض على سند إجراء المتابعة، أو أن يطلب إلغاء قرار الغلق المؤقت، أو استرجاع الأشياء المحجوزة.

فبالنسبة للاعتراض على سند إجراء المتابعة، فقد أوجب المشرع في المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية تقديم شكوى أمام مدير الضرائب بالولاية، فإذا كان الرد سلبياً بالنسبة للمعترض، يحق لهذا الأخير حينئذ اللجوء إلى القضاء.

يتم الاعتراض على الغلق المؤقت من قبل المكلف بالضريبة برفع اليد، بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل كما هو معمول به في حالات الاستعجال، وتجدر الإشارة إلى أن هذا الإجراء لا يوقف تنفيذ قرار الغلق المؤقت.

أما فيما يتعلق باسترجاع الأشياء المحجوزة، فقد خول المشرع من خلال نص المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة حق استرجاع الأشياء المحجوزة من منقولات وأثاث لدفع الضرائب والغرامات والرسوم الواقعة تحت المتابعة، حيث أنه يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم طلبه الرامي إلى استرجاع الأشياء المحجوزة إلى مدير الضرائب بالولاية حيث تم الحجز، ويبادر بطلب استرداد الأشياء المحجوزة مدعوم بجميع وسائل الإثبات في أجل مدته شهر اعتباراً من التاريخ الذي اعلم فيه صاحب الطلب بالحجز.

بموجب إجراءات التظلم الإداري يمكن أن يتوجه المكلف بالضريبة إلى الإدارة الجبائية المختصة، قصد طلب تخفيف أو مساعدة في حالة الاعتراف بصحة الإجراءات الإدارية، ويعرف بالمجال الولائي أو الإعفاي. وإما قصد المطالبة بتصحيح خطأ مصلحي في تحصيل الضريبة، وهو ما يعرف بالمجال النزاعي الذي يختص بالبت في الشكاوي المودعة من طرف المكلفين بالضريبة. ويجب أن تكون الشكاوى سابقة عن الدعوى القضائية تحت طائلة بطلان هذه الأخيرة، إذ لا يتم كتابها إلا بعد أن يتم استخراج القيمة النهائية للجباية الواجبة الدفع من طرف الإدارة الجبائية⁽²³⁾، كما تعد الشكاوى سبيل للحوار بين المكلف بالجباية والإدارة الجبائية، أقرها المشرع قصد تحقيق غايتين هما:

* تجنب إغراق الجهات القضائية، بكمية كبيرة من النزاعات التي توجد على مستوى إدارة الضرائب.

* السماح باستمرار الحوار بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، بهدف حصر محتوى الدعوى القضائية عند الاقتضاء، وضمان حسن تسييرها لاحقاً⁽²⁴⁾، وهو ما أكدته المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية.

وتبعاً لذلك فإن الشكاوى تعد تظلمات إدارية، يقدمه المكلف بالضريبة ضد قرارات الإدارة الجبائية، قصد استدراك الأخطاء الواقعة، وتعد سابقة إجبارية للمكلف الذي عليه إيداعها في الآجال القانونية، وهي إجراء حتمي يتم بعد تحديد وعاء الضريبة من قبل المصالح الجبائية وإخطار المكلف بدفعها.

ثانيا/ محتوى الشكوى: لقد حدد المشرع الجبائي الجزائري من خلال نص المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية ما يجب أن تحتوي عليه الشكوى الموجهة إلى المدير الولائي للضرائب المختص بمكان فرض الضريبة أو رئيس مركز الضرائب التابع له مكان فرض الضريبة، كما يلي:

1- عرض الدفع: ويقصد بها تبيان المكلف بالضريبة كل الأسباب التي جعلته يتقدم بشكوى إلى مدير الولائي للضرائب والتي دفعته إلى عدم قبول الضريبة المفروضة عليه.

2- عرض الوسائل والطلبات: ويقصد بالوسائل تبيان المبررات والحجج القانونية، التي يقدمها المكلف بدفع الضريبة بهدف تصحيح الخطأ سواء كان ماديا بسيطا أم لا، الذي وقع في حقه من طرف الإدارة الجبائية. فيعرض بإيجاز أسباب ظهور الخطأ بصفة جلية موضحا طبيعته حتى يتسنى تصحيحه لاحقا، ومن صالح المشتكي أن يقدم توضيحات ذات أهمية بالعمليات التي قام بها، فعليه تدعيم شكواه بوثائق إثباتية مثل: مستخرجات من سجل المحاسبة، نسخ من رسائل، شهادات، وكل وثيقة من شأنها أن تبين بوضوح الغموض الذي يكتنف الضريبة المفروضة عليه.

أما الطلبات فهي تلك التي تخص المنازعات الواقعة في التحصيل، فعلى المكلف بالضريبة أن يحدد طلباته بوضوح ودقة، بتحديد الوضعية والحالة الحقيقية للأماكن التي استعملت كقاعدة لوعاء الضريبة في طلباته، أو تحديد الاعتراض على إجراءات المتابعة. كما عليه أن يتطرق إلى إجراءات فرض الضريبة ومدى احترام القواعد المقررة لفرضها من طرف مصلحة الوعاء بالإدارة الجبائية معطيا عرضا موجزا لوجهة نظره.

ويمكن للمكلف بالضريبة أن يبين في طلبه أن الضريبة المفروضة عليه مرتفعة أكثر مما يجب أن تكون عليه، كما يمكنه طبقا للمادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، طلب إرجاء دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب، إلى غاية اتخاذ الإدارة الجبائية قراراتها بشأن الضريبة المنازع فيها، بموجب شكوى في صحة أو مقدار الضرائب

المفروضة عليه، على أن يحدد المبلغ بوضوح ويبين أسس التخفيض الذي يأمله، شريطة تقديمه ضمانات بتحصيل الضريبة.

3- طبيعة الضريبة المتنازع فيها: على المكلف أن يحدد في طلباته طبيعة الضريبة المتنازع فيها، كبيان ما إذا كانت الشكوى تخص الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو الحقوق والغرامات الخاصة بها أو غرامات التأخير المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة...

4- إمضاء الشكوى: يجب أن تكون الشكوى محررة على رسالة عادية ممضية من طرف المكلف⁽²⁵⁾.

ثالثا/ شروط الشكوى وأجالها: بصفة عامة فإن الاحتجاجات المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات، التي تكون الطعن النزاعي، يجب أن تتوفر على شروط عامة أو أخرى خاصة محددة في المادتين 73 و 75 من قانون الإجراءات الجبائية، وأن تتم في آجال مقرر قانونا لها، حددتها المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

1 - الشروط الواجب توافرها في الشكوى: هناك بيانات وشروط عديدة، يجب توفرها في الشكوى تحت طائلة عدم قبولها عدتها المادتين 73 و 75 من قانون الإجراءات الجبائية، وهي نفس الشروط التي تستوجبها الشكوى في مجال طلبات الإعفاء أو التخفيف. وهي بيانات عامة أو خاصة.

*** البيانات العامة الواجب توافرها في الشكوى:**

- تبيان الضريبة محل المنازعة، وعرض موجز لأوجه دفع وطالبات المكلف بالضريبة.

- يجب أن تحرر الشكوى في ورق عادي وغير مدموغ، وأن تكون فردية، والتظلم منفصل، ومتضمن رقم الضريبة في الجدول أو الورد.

- ويجب أن تقدم وثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع، كما يجب توقيع الشكوى بخط محررها. مع وجوب التوفر على وكالة إن وجدت.

* البيانات الخاصة الواجب توافرها في الشكوى:

وتتخصص في وجوب اختيار الشاكي المقيم في الخارج، موطن له في الجزائر طبقا للمادة 4/75 من قانون الإجراءات الجبائية، فالشخص المقيم في الخارج حتى يقبل تظلمه بخصوص الضرائب المفروضة عليه في الجزائر، يجب عليه أن يختار موطن له في الجزائر أو تعيين ممثل مقيم في الجزائر بالنسبة للشركات التي ليس لها مقرا دائما في الجزائر.

رغم أن المشرع الجبائي، نص على وجوب توفر جميع هذه البيانات في كل شكوى تحت طائلة البطلان، كونها إجراءات جوهرية إلا أنه وبموجب نص المادة 04/83 قانون الإجراءات الجبائية قرر باستثناء شرط عدم التوقيع على الشكوى، إمكانية تدارك العيوب الشكائية المتعلقة بها بتصحيحها على مستوى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، في حالة ما رفضت الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب. كما يعد تقديم الشكوى في الطعن النزاعي، إجراء جوهريا ووجوبيا من النظام العام، تخلفه يؤدي إلى عدم قبول الدعوى الموجهة إلى المحكمة الإدارية شكلا. (26).

2 - آجال الشكوى: نظم المشرع الجزائري طريقة تقديم الاحتجاجات والمهل الممنوحة لذلك، فأوجب قانون الإجراءات الجبائية تقديم الاحتجاجات والاعتراضات على الضرائب والرسوم والحقوق والغرامات إلى الجهات الجبائية المختصة في آجال محددة. إذ تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى، وفوات الآجال المحددة لها قانونا يؤدي لانقضائها وعدم قبولها إذ تقبل الشكوى قبل الآجال التالية:

- يوم 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة، من وجود حصص جبائية فرضت عليه بغير أساس القانوني من جراء خطأ أو تكرار.

- يوم 31 ديسمبر من السنة التي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو اثر وقوع أخطاء في الإرسال، أين توجه له مثل هذه الإنذارات من قبل مدير الضرائب بالولاية.

كما تقبل الشكوى المقدمة في الآجال الآتية، عندما لا تستوجب الضريبة وضع

جدول:

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تمت فيها الانقطاعات إذا ما تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر (إذ الضريبة تحصل دون جدول).

- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي تدفع الضريبة برسمها في الحالات الأخرى.

يجب تقديم الشكوى بدعوى عدم استغلال العقارات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي، المنصوص عليها في المادة 225 من قانون الضرائب المباشرة، قبل 31 ديسمبر على الأكثر من السنة التي تلي السنة التي حصل فيها عدم الاستغلال المستوفي للشروط المحددة في المادة 225. في حين أن الشكاية المتضمنة طلب إرجاء الدفع، فطبقا للمادة 1/112 قانون إجراءات جبائية، تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

وتقدم الشكوى تحت طائلة البطلان خلال شهر ابتداء:

- من تاريخ تبليغ السند الأول بالتحصيل القسري، فيما يخص منازعات التحصيل المتعلقة بالاعتراض على التحصيل القسري.
- من تاريخ تبليغ سند الإجراء، فيما يخص منازعة الاعتراض على سند إجراء المتابعة.
- من تاريخ تبليغ المكلف بالحجز، فيما يخص طلبات استرجاع الأشياء المحجوزة⁽²⁷⁾.

الفرع الثاني: دراسة الشكوى على مستوى الإدارة الجبائية

بعد التقدم النهائي بالشكوى إلى الجهة المختصة بنظرها سواء كانت المديرية الولائية للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، التابع له مكان فرض الضريبة، ليتم تحديد مدى احترام قواعد الشكل، وفحص المضمون، يتم تسجيلها في سجل مخصص لهذا الغرض.

ولقد أعطى المشرع حق التحقيق فيها، للتمكن من معرفة المعلومات التي تضمنتها الضريبة محل النزاع، وبالتالي اتخاذ القرار بالقبول أو بالرفض الكلي أو الجزئي، وخول

للمكلفين حق الاعتراض على المتابعات في الضرائب المباشرة، بموجب شكاوى ترفع إلى الجهة الإدارية المختصة التي يكون موضوعها الاعتراض إما: على إجراء المتابعات، مثل الاعتراض على الإخطار أو طلب استرجاع الأشياء المحجوزة. أو على الالتزام بالدفع في مقداره أو استحقاق دفعه، الذي يعرف بالاعتراض على التحصيل القسري⁽²⁸⁾.

أولا/ منازعات المكلف بالضريبة بالاعتراض على التحصيل القسري

خول المشرع للمكلف بالضريبة أن ينازع في شرعية حق الخزينة العمومية، وذلك بان يعترض على الالتزام بالدفع أو مقداره، ولتسوية النزاع المتعلق بالتحصيل على المعترض كإجراء إجباري له أن يتقدم بشكوى خلال شهر ابتداء من تاريخ تبليغ السند الأول بالتحصيل القسري- تحت طائلة البطلان - أمام المدير الولائي للضرائب المختص.

1 - المنازعات المتعلقة بإجراءات المتابعات: ونميز هنا بين نوعين من المنازعات:

أ - الاعتراض على سند إجراء المتابعة: لا بد أن يتوفر سند المتابعة على بيانات أساسية وعدم ذكرها يدفع المكلف بالضريبة إلى طلب إلغاء السند، كونه غير صحيح شكلا وهو ما أقرته المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية، إذ يجب على المعترض تقديم شكواه تحت طائلة البطلان، أمام المدير الولائي للضرائب المختص، ويحق للمعترض اللجوء إلى المحكمة الإدارية في أجل شهر ابتداء من قرار المدير في حالة صدور قرار بالرفض الكلي أو الجزئي أو الضمني⁽²⁹⁾.

ب - طلب استرجاع الأشياء المحجوزة : يجوز للمعترض أن يتوجه بشكواه

المدعمة بجميع وسائل الإثبات المقيمة إلى المدير الولائي للضرائب لمكان الحجز، قصد طلب استرجاع الأشياء المحجوزة⁽³⁰⁾ ويقوم المدير الولائي للضرائب لمكان الحجز في هذه الحالة بطلب تأجيل بيع الأشياء المطلوب استرجاعها من قابض الضرائب، ويستدعيه لتقديم المعلومات المتعلقة بسير القضية، فبعد تقديم الشكوى التي يجب أن تحتوي على تاريخ ومكان الحجز، وذكر الشيء المحجوز إلى رئيس مصلحة المنازعات الذي يقدم مقابل وصل الإيداع، يقوم المدير الولائي للضرائب خلال شهر من إيداع الشكوى،

بالاعتماد على المعلومات المقدمة له من طرف القابض، بمعالجة الشكاوى من حيث الشكل والمضمون.

وفي حالة ظهور صعوبات، يحال الملف إلى المدير العام للضرائب، ليعالج الغش في السندات، ويتخذ المدير الولائي للضرائب القرار خلال شهر ابتداء من إيداع الشكاوى بواسطة رسالة موسى عليها مع وصل الاستلام. فإذا قبل طلب استرجاع الأشياء، فإنه يتم تبليغ قابض الضرائب المختلفة برفع اليد على الشيء المحجوز، أما إذا رفض الطلب كلياً أو جزئياً، فإن الوثائق تعاد إلى أصحابها. وعلى كل فإن طلب استرجاع الأشياء المحجوزة، لا يكون مقبولاً في حالة القيام بالبيع، وتم توزيع مبلغ البيع⁽³¹⁾.

المطلب الثاني: منازعات التحصيل أمام القضاء

لا يمكن للمكلف بالضريبة الخروج عن الإطار الذي رسمه وحده في شكواه المقدمة لإدارة الضرائب، فلا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في دعواه الموجهة إلى مدير الضرائب بالولاية، ولكن يجوز له في حدود التخفيض الملتزم في البداية أن يقدم طلبات جديدة شريطة أن يعبر عنها صراحة في العريضة التي يفتتح بها الدعوى⁽³²⁾.

الفرع الأول: شرط أجل رفع الدعوى

لقد نصت المادة 82 في فقرتها الثانية من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: يجب أن تحرك الدعوى أمام المحكمة الإدارية في مدة أربعة أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار، الذي من خلاله يبلغ مدير الضرائب للولاية المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه، سواء كان هذا التبليغ قد تم قبل أو بعد الأجلين المنصوص عليها في المادتين 2/76 و 77 قانون الإجراءات الجبائية.

وقد جاء في قانون الضرائب المباشرة في نص المادة 1/337 التأكيد على أن رفع القرارات الصادرة عن مدير الضرائب للولاية عن الاحتجاجات محل النزاع، والتي لا ترضى بصفة كاملة المعنيين بالأمر خلال أربعة أشهر، فيجب أن تحرك الدعوى أمام المجلس القضائي في مدة أربعة أشهر ابتداء من يوم استلام قرار مدير الضرائب سواء كان هذا الاستلام قبل أو بعد انتهاء مدة الأربعة أشهر.

أما فيما يخص الاعتراض على إجراء المتابعات، أو الاعتراض على التحصيل القسري فيجب أن يبادر تحت طائلة البطلان بالاعتراض في أجل شهر اعتباراً من تاريخ سند الإجراء، وفي أجل شهر اعتباراً من تاريخ تبليغ السند الأول الذي يقضي بالتصرف وإذا تمت إحالة الطلب أمام المحكمة الإدارية، فيجب أن يقدم في أجل شهر اعتباراً من تاريخ قرار مدير الضرائب بالولاية المختص.

وإذا كان قرار المدير متضمناً الرفض الكلي أو الجزئي أو الضمني، فإنه يحق للمكلف المعترض اللجوء إلى المحكمة الإدارية في أجل شهر ابتداء من تاريخ صدور قرار المدير. وبالموازاة مع هذا يجوز الاستئناف أمام مجلس الدولة خلال شهر من تاريخ صدور حكم المحكمة الإدارية القاضي بالرفض الكلي أو الجزئي إضافة إلى أنه لا يترتب عن تقديم هذه الطعون توقيف الدفع⁽³³⁾.

الفرع الثاني: موضوع المنازعة الجبائية

لقد أقر المشرع الجبائي متابعة المكلفين الذين لم يتحرروا من دينهم الجبائي بواسطة الفعل القسري المخول لقاضي الضرائب، والقوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالمالية، وتبعاً لذلك فللمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى القضاء الإداري من أجل الحصول على حل قضائي في المسائل التالية:

أولاً/ إرجاء دفع الضريبة: وهو ما جاءت به المادة 114 من قانون الإجراءات الجبائية المؤسس بموجب المادة 40 من القانون رقم: 01-21، المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، ويكون في حالة رفض إدارة الضرائب طلب المكلف بالضريبة المتضمن إرجاء دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب، إلى غاية اتخاذ قرار إداري أو قضائي بشأنه، يجوز له اللجوء إلى القضاء المستعجل ويرفع طلبه بعريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، ففي إطار الاستعجال على القاضي أن يتخذ قراره على وجه السرعة، فيما يتعلق بجدية الضمانات المقترحة، فيكون بذلك مختص بنظر طلب تأجيل التحصيل الضريبي متى توافرت شروطه، كما أنه يكون مختص بنظر طلب تأجيل المتابعة والمطالبة بالغرامة الضريبية لغاية حل النزاع المطروح على قاضي الموضوع الإداري⁽³⁴⁾ ويكون الطعن أمام المحكمة الإدارية شكلاً

من أشكال وقف المتابعة، والتي تطبق عليها أجال الطعون المنصوص عليها في المادة من 194 قانون الإجراءات الجبائية.

ورغم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالمالية، إلا أنه يمكن للمكلف بالضريبة أن ينازع في شرعية حق الخزينة العمومية، أو بإجراء المتابعات، وفي هذه الحالة المكلف بالضريبة الذي لم يتحرر من دينه الجبائي تتم متابعته بواسطة أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً، أو المحضرين القضائيين والتي تبدأ مباشرة بموجب تبليغ سند إجراء المتابعات بعد يوم من استحقاق الضريبة، الذي يسبق الإجراءات التنفيذية من غلق مؤقت، وحجز، وبيع. وهذه المنازعات في غالبيتها تكون بمبادرة من المكلف بالضريبة، أما التي تكون بمبادرة من الإدارة، فتشمل النزاع المدني والمتمثل في البيع القسري للمحل التجاري أو إقرار مسؤوليته في الشركة في حالة استعمال مناورات تدليسية⁽³⁵⁾.

ثانياً/ طلب إلغاء الغلق المؤقت: فالغلق المؤقت للمحلات المهنية هو إجراء تنفيذي إلى جانب الحجز والبيع، والذي يسبقه إخطار حيث لا يتم فيه نزع ملكية المكلف للمحل المهني وليس حرمانه من حق الانتفاع المؤقت من أجل تحصيل الدين الجبائي. كما أن مدة الغلق لا تتجاوز ستة أشهر، ويتم تبليغ قرار الغلق من قبل عون المتابعة الموكل قانوناً، وبموجبه قد أقرت المادة 186 من قانون المالية لسنة 2002 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الاعتراض على الغلق المؤقت من قبل المكلف وذلك برفع اليد بموجب عريضة تقدم إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً، الذي يفصل كما هو معمول به في حالات الاستعجال⁽³⁶⁾.

ثالثاً/ طلب استرجاع الأشياء المحجوزة: لقد خول المشرع الجبائي من خلال المادة 93 من قانون المالية المتضمن قانون الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة، حق استرجاع الأشياء المحجوزة من منقولات وأثاث، لدفع الضرائب أو الغرامات والرسوم الواقعة تحت المتابعة، وفي هذه الحالة يلجأ المكلف بالضريبة إلى المحكمة الإدارية، بعد أن يكون قد استنفذ الطريق الإداري ويكون ذلك بعد إصدار قرار من قبل مدير الضرائب بالولاية، أو عدم تبليغه خلال أجل شهر ابتداء من تاريخ إيداع المذكرة، لذا أجاز قانون الإجراءات الجبائية رفع الدعوى ضد القابض، أو المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية⁽³⁷⁾.

خاتمة:

لقد قضى المشرع الجزائري بمجموعة من الإجراءات المختلفة في كيفية تحصيل الضريبة وأحاطها بنظام رقابي صارم، ومنح الحق كل من الإدارة والمكلف بالضريبة اللجوء إلى القضاء الإداري من أجل فض المنازعة المتعلقة بتحصيلها بصورة قانونية وسليمة، كل ذلك من أجل إقامة التوازن والمحافظة على الأموال الخاصة من جهة والأموال من جهة أخرى من أي اعتداء آخر قد يؤدي إليه سوء تحصيل الضريبة أو عدم أدائها.

ولتحقيق المشرع العدالة الضريبية وتفاذي الإشكالات القانونية المتعلقة بالتحصيل نرى أنه يجب عليه أن يقوم بعدة تعديلات لضمان فعالية إجراءات تحصيل الضرائب من بينها:

- استحداث نظام وقف تحصيل الضريبة بحيث يكون للمكلف بها أن يتقدم للإدارة الجبائية المختصة خلال مدة معينة من تاريخ إخطاره بقرار الربط بطلب لوقف التحصيل بشرط تقديم خطاب ضمان مصرفي بقيمة الضريبة المطلوب تأجيل تحصيلها على أن تكون واجبة الأداء بمجرد انتهاء الأجل المحدد لسريان خطاب الضمان.
- وضع نظام خاص ومتميز لتحصيل الضرائب والرسوم جبرا.
- استحداث نظام خاص بإخطار مدين المكلف بالضريبة أو المودع لديه هذه الأموال كما هو معمول به في التشريع الفرنسي لما يتميز به من سهولة ويسر في التطبيق.
- تنظيم حالات الوقف الوجوبي والجوازي لإجراءات التحصيل الجبري على نحو مفصل.

الهوامش:

- (1) قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بقانون المالية لسنة 2003.
- (2) محمد حامد عطا، المنازعات الضريبية في مجال الضريبة على الدخل، مصر، 2005، ص 74.
- (3) المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية.
- وانظر المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعد التعديل الذي جاء به قانون المالية 2003 والتي تنص على أن: " تفرض الضرائب المباشرة والعوائد والرسوم المماثلة المذكورة في هذا القانون في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه جدول التحصيل. لا تطبق هذه الأحكام في جميع الحالات حيث يتحدد وجوب تحصيل الضريبة، بموجب أحكام خاصة."
- (4) أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الجزائر، دار الهدى، 2005، ص 25.
- (5) المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (6) المادة 20 فقرة 06 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (7) أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 26.
- (8) المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، أنظر أكثر تفصيل: أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 26.
- العبد صالح، مرجع سابق، ص 34 وما بعدها.
- (9) أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 26.
- (10) المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (11) المادة 146 من نفس القانون.
- (12) مذكرة وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب رقم 616 مؤرخة في 02/05/1998 المتعلقة بتكثيف إجراءات تحصيل الضريبة وإجراءات الغلق المؤقت.
- (13) الأمر رقم 76-101 مؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- (14) المادة 146 الفقرتين 02 و 04 من قانون الإجراءات الجبائية.
- (15) المادة 5/145 من نفس القانون.
- (16) أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الجزائر: دار الهدى، 2005، ص 9.
- (17) بوقيرين فافا، المنازعات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل إجازة المدرسة العليا للقضاء، وزارة العدل، الجزائر، 2005، ص 36.
- (18) محمد الصغير بعلي، المحاكم الإدارية، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص 113.
- (19) GOUR.CL.,MOLINILR.J.,TOURNIE.G.,procédure fiscale-1ere ed.PUF-paris-1982-p352 et 353.
- (20) TROTABAS.L.,COTTERET.J.M.-droit fiscale-7eme éd-dalloz-paris-1978-p6 .
- (21) فتحي والي، التنفيذ الجبري، دار النهضة العربية، القاهرة، 1981، ص 28 إلى 35.

- (22) محمد أحمد عبد الرؤوف محمد، المنازعة الضريبية في التشريع المصري المقارن، رسالة دكتوراه، مصر، ص 293 .
- (23) العيد صالح، مرجع سابق، ص 137 وما بعدها. لحسين بن شيخ آث ملويا، المنقذ في قضاء الاستعجال الإداري، الجزائر: دار هوم، 2007، ص 204.
- (24) بوقيرين فافا، مرجع سابق، ص 63 وما بعدها.
- (25) بوقيرين فافا، مرجع سابق، ص ص: 40، 41.
- (26) — محمد الصغير بعلي، مرجع سابق، ص 114. بوقيرين فافا وآخرون، مرجع سابق، ص 42.
- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الجزائر: دار قرطبة، 2004، ص ص: 37، 38.
- (27) أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 14 وما بعدها.
- (28) بوقيرين فافا، مرجع سابق، ص 44 وما بعدها. العيد صالح، مرجع سابق، ص 84 وما بعدها.
- فتيحة بن شائعة، " الشكوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة "، مجلة المنتدى القانوني، جامعة بسكرة، العدد 03، ماي 2006، ص 272 وما بعدها.
- (29) محمد باهي أبو يونس، وقف تنفيذ الحكم الإداري من محكمة الطعن في المرافعات الإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر، 2008، مصر، ص 144 وما يليها. أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 28. العيد صالح، مرجع سابق، ص 85.
- (30) قرار رقم 171 بتاريخ 2001/04/09، الغرفة الأولى، مجلس الدولة.
- (31) العيد صالح، مرجع سابق، ص 92 وما بعدها.
- (32) أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص 28.
- (33) محمد حامد عطا، المنازعات الضريبية في مجال الضريبة على الدخل، مصر، ص 22 وما يلي.
- (34) — مرحوم محمد الحبيب، إرجاء دفع الضريبة، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية، 2003، الجزائر، ص 52.
- وفريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2008، ص 111.
- (35) بوقيرين فافا، مرجع سابق، ص 61.
- (36) محمد الصغير بعلي، مرجع سابق، ص 116. فتيحة بن شائعة، مرجع سابق، ص 281 وما بعدها.