

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: قانون اداري

بعنوان

امتيازات الإدارة الضريبية في التشريع الجزائري

إشراف الدكتور: بريك ع. الرحمان

إعداد الطلبة:

جامعة العربي التبسي - تبسة
Universite Larbi Tebessi - Tebessa

- عرامي عياد

- شعباني ليلى

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
بوخالفة غريب	أستاذ محاضر أ	جامعة العربي التبسي	رئيسا
بريك عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	جامعة العربي التبسي	مشرفا ومقررا
لحمر نعيمة	أستاذ محاضر ب	جامعة العربي التبسي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022 - 2023



LARBI TEBESSI –TEBESSAUNIVERSITY

جامعة الشهيد العربي التبسي - تبسة

UNIVERSITE LARBI TEBESSI – TEBESSA-

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم: الحقوق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص قانون اداري

بعنوان

امتيازات الادارة الضريبية في التشريع الجزائري

إشراف الدكتور: بريك ع. الرحمان

إعداد الطلبة:

- عرامي عياد

- شعباني ليلي

أعضاء لجنة المناقشة

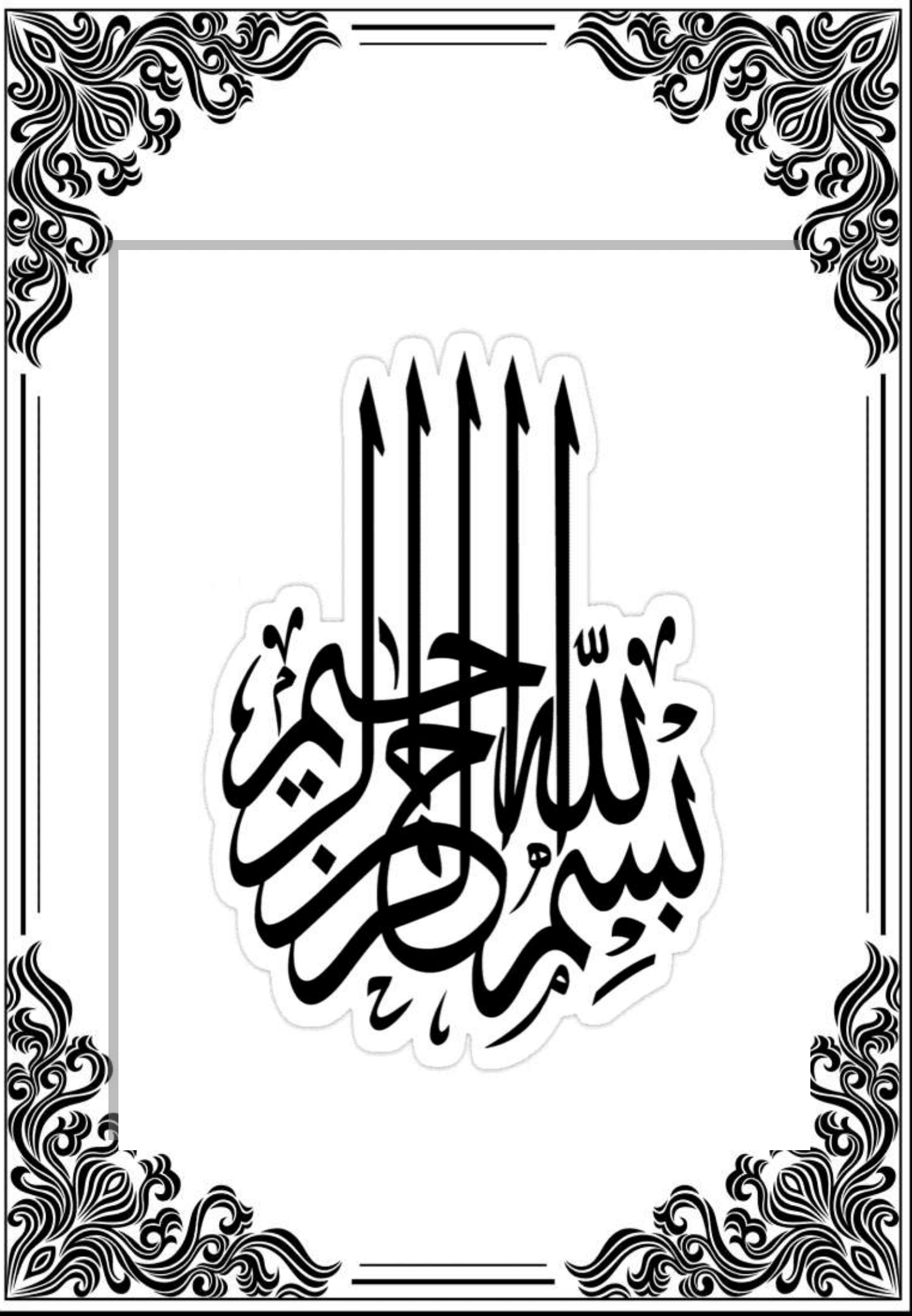
الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
بوخالفة غريب	أستاذ محاضر أ	جامعة العربي التبسي	رئيسا
بريك عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	جامعة العربي التبسي	مشرفا ومقررا
لحمر نعيمة	أستاذ محاضر ب	جامعة العربي التبسي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022 - 2023

لا تتصل الكلية أي مسؤولية عن ما يردني

المذكرة من آراء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال الله تعالى: ((يرفع الله الذين

آمنوا منكم والذين أوتوا العلم

درجات والله بما تعملون خبير))

صدق الله العظيم

سورة المجادلة "آية 11"

شكر و عرفان

الحمد لله السميع العليم ذي العزة والفضل العظيم والصلاة والسلام على المصطفى
المهادي الكريم وعلى آله وصحبه أجمعين ، وبعد مصداقا لقوله تعالى : "ولئن شكرتم
لازيدنكم "

نشكر الله العلي القدير الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا
على إتمام هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر والامتنان للأستاذ الفاضل "بريك عبد الرحمان" لقبوله

الإشراف على هذه الدراسة وتوجيهاته ونصائحه القيّمة التي لازمتنا طيلة فترة

إعدادنا للمذكرة، كما نتقدم بمجزيل الشكر للجنة المناقشة كل باسمه على تحلمهم على

قراءة المذكرة فجزاهم الله عنا كل خير...

الاهداء

طريق البداية ليس له نهاية... ففي كل رحلة حكاية... وفي كل نهاية
بداية...

أهدي ثمار جهدي الى الوالدين الكريمين...

الى اخوتي واخواتي...

الى أستاذي الفاضل...

الى الطاقم الجامعي كل باسمه...

الى كل الأصدقاء ومن شارك في إخراج هذا العمل الى النور من

قريب أو بعيد...

شكرا...

قائمة المختصرات:

أولاً- باللغة العربية

- (1) د.م.ج : ديوان المطبوعات الجامعية.
- (2) ج.ر.ج.ج : جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية.
- (3) ع : عدد.
- (4) د.ط : دون طبعة.
- (5) د.س.ن : دون سنة نشر.
- (6) د.ب.ن : دون بلد نشر.
- (7) س.ج : السنة الجامعية.
- (8) ص : صفحة.
- (9) ق.ا.ج.ج : قانون الإجراءات الجبائية الجزائري .

ثانياً: باللغة الأجنبية

* P: page

مقدمة

تعد المالية العامة واحدة من بين الميادين التي عرفت تغيرات وتحولات عديدة على غرار الأدوات الاقتصادية الأخرى، حيث يحتاج تمويل خزينة الدولة لتنظيم محكم في تحصيل الإيرادات العامة بشكل يتناسب مع مقدرتهم التكلفة، بحيث تأخذ المالية العامة إطاراً قانونياً منظماً، يتم بإعداد تفاصيل الإيرادات والنفقات العامة في إطار الميزانية العامة للدولة، المصادق عليها ضمن قانون المالية السنوي من طرف البرلمان.

تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الاقتصادية السائدة فيها، فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، كما تساهم في الانتعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية في الدول النامية والتي تسعى من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح إلى تطوير أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح والعولمة ووجود التكتلات.

وتعد الضريبة وسيلة مالية تستخدمها الدولة لتحقيق أغراضها، فهي انعكاس للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في المجتمع الذي تفرض عليه، بالإضافة إلى كونها الينبوع الذي تستقي منه الدولة لسد نفقاتها العامة، ومن أجل تحقيق ذلك تعترض الدولة عدة مشاكل منها التهرب الضريبي، والذي أصبح بمرور الوقت مشكل يهدد التحصيل الضريبي وكذلك أكبر عائق للتنمية وهذا ما يفوت على الخزينة فرصة تحصيل إيرادات معتبرة.

ولقد منح المشرع الجزائري لإدارة الضرائب مجموعة من السلطات والامتيازات بهدف ضمان فرض وتحصيل مختلف أنواع الضرائب والرسوم التي تُشكّل مورداً هاماً للخزينة العمومية، ومن أهم هذه السلطات الممنوحة لهذه الإدارة الحق في الرقابة الجبائية ضد البعض من المكلفين بالضريبة، ويتجلى دور الدولة في ضمان المساهمة في التكاليف

العمومية من خلال القوانين والتنظيمات التي تُصدرها لضمان تحصيل هذه الموارد، إلا أن قياس فعالية النظام الضريبي لا يتوقف فقط عند سن النصوص القانونية، وإنما يظهر دورها في مدى تمكّنها من تحصيل مختلف الضرائب ميدانياً.

جدير بالذكر، أن دور الدولة في ضمان المساهمة في التكاليف العمومية يتجلى من خلال القوانين والتنظيمات التي تصدرها لضمان تحصيل الضرائب والرسوم، إلا أن قياس فعالية النظام الضريبي لا يتوقف فقط عند سن النصوص القانونية، وإنما يتجلى في مدى تمكن الدولة من تحصيل مختلف هذه الضرائب ميدانياً، ومن أجل ذلك، وحتى يتسنى للإدارة الضريبية أن تقوم بدورها الفعال في الدولة من جهة، وأن لا تكون عبئاً على المجتمع بعناصره المختلفة من جهة ثانية، فقد عهد المشرع للإدارة الضريبية باعتبارها سلطة إدارية أمر فرض وتحصيل هذه الموارد، وجعلها تستأثر بعدة امتيازات تلجأ إليها عند مباشرتها لاختصاصاتها، وتمثل هذه الامتيازات وسائل استثنائية غير مألوفة في نطاق القانون الخاص، وترجع حكمة تقرير هذه الامتيازات إلى أن الإدارة أو السلطة الإدارية تبتغي دائماً في مباشرة نشاطها المصلحة العامة وتفضيلها على المصالح الخاصة للأفراد عند التعارض، فرتب لها المشرع امتيازات وسلطات وأساليب للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة ومن ثمة تحديد مقدارها بطريقة دقيقة، كما فرض التزامات تكفل الحفاظ على حقوقها واستيفاء ديونها وأعطائها حرية واسعة في جمع الأدلة والبيانات ومناقشة المكلف للكشف عن مقدار الضريبة.

1) أهمية الدراسة

ان موضوع أهمية امتيازات الإدارة الضريبية في التشريع الجزائري تتبع أساساً من ما يلي:

أ - الأهمية العلمية

تظهر الأهمية العلمية لموضوع الدراسة في مدى تطبيق النصوص والإجراءات القانونية المتعلقة بالإدارة الضريبية في التشريع الجزائري، وهذا ما يجعل البحث في موضوع "امتيازات

الإدارة الضريبية في التشريع الجزائري" مسألة تقع في مساحة ينتهي عند أطرافها الكثير من فروع القانون، لاسيما فروع القانون الإداري.

ب - الأهمية العملية

تكمن الأهمية العملية للموضوع من خلال النصوص التي أقرها المشرع الجزائري في مختلف القوانين التي أوردت امتيازات الإدارة الضريبية، إضافة الى أن هذه الامتيازات تربط بين المجتمع والنظام القانوني في الدولة.

(2) أسباب اختيار الموضوع

نميز في هذا الشأن بين أسباب ذاتية وأخرى موضوعية كما يلي:

أ- الأسباب الذاتية

ان سبب اختيارنا للموضوع يكمن أساسا في:

- ❖ الميول الى دراسة الاجراءات الجبائية بصفة مفصلة.
- ❖ الرغبة في الإحاطة والإلمام بموضوع امتيازات الإدارة الضريبية في التشريع الجزائري والبحث فيه.

ب - الأسباب الموضوعية

لعل من أهم المبررات الموضوعية التي دفعتنا لإختيار هذا الموضوع دون غيره هو محاولة تسليط الضوء على امتيازات في غاية الأهمية، والبحث في الجوانب القانونية المتصلة به، كونه أحد أبرز الجوانب الحيوية في العملية الرقابية.

(3) أهداف الدراسة

يكمن السعي من وراء هذه الدراسة في محاولة الوصول الى عدة أهداف أهمها:

- إبراز دور الإدارة الضريبية في التشريع الجزائري.
- التفصيل في فواعل امتيازات الإدارة الضريبية.
- الإلمام بالجوانب القانونية والأحكام المحيطة بامتيازات الإدارة الضريبية في التشريع الجزائري.

▪ محاولة تحيين موضوع البحث على إثر النصوص القانونية الجديدة.

4) صعوبات الدراسة

ما تجدر الإشارة إليه أن أي بحث علمي لا يخلو من العقبات والصعوبات التي قد تواجه إعدادة، حيث اعترضتنا صعوبات ومعوقات في هذه الدراسة ومنها قلة الدراسات السابقة لهذا الموضوع بالذات، حتى وان وجدت فإنها لا تتوافق مع النصوص القانونية التي جاءت بعد اصدارها.

5) الدراسات السابقة

حتى وان لم توجد دراسات بنفس عنوان دراستنا إلا أنه ورد كجزئيات أو عناصر في بعض الدراسات أو بعنوان مستقل ولكن كدراسات مقارنة، في حين تنصب دراستنا على امتيازات الادارة الضريبية في التشريع الجزائري، و نذكر من هذه الدراسات ما يلي:

◀ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، السنة الجامعية 2013-2014.

◀ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، السنة الجامعية 2017-2018.

◀ اياد عبد الحمزة بعيوي، وسائل وامتيازات السلطة المالية في تحديد وتحصيل دين الضريبة، مجلة كلية مدينة العلم، المجلد 13، العدد الأول، سنة 2021.

6) اشكالية الدراسة

انه استنادا لما سبق تبلورت اشكالية الدراسة حول:

في ظل ما يعرف بالرقابة الجبائية، ما هي الآليات القانونية التي اعتمدها المشرع الجزائري لتكريس امتيازات الادارة الضريبية؟

اضافة الى الإشكالية الرئيسية، يتعين علينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما تتمثل الرقابة الجبائية؟
- ما هو الاطلاع الضريبي؟
- ما هو الدين الضريبي؟
- ما هو الأساس الذي استند عليه المشرع الجزائري لتحديد دين الضريبية؟


(7) المنهج المتبع في الدراسة

من أجل اماطة الغموض الذي يشوب هذه الإشكالية، وجوانبها الجزئية، وكما تتطلب جميع الدراسات القانونية من اتباع لمناهج معينة، فقد اتبعنا المنهج الوصفي بصورة عامة لا سيما أدواته الرئيسية المتمثلة في تحليل امتيازات الادارة الضريبية في التشريع الجزائري، والمنهج التحليلي لمعالجة مختلف النصوص والأحكام القانونية المتعلقة بهذه الامتيازات.

(8) عرض خطة الدراسة

لكي تكون المعالجة وافية وتغطي الجوانب المتعلقة بامتيازات الادارة الضريبية في التشريع الجزائري، تعين علينا تقسيم الدراسة الى فصلين:

اذ خصصنا الفصل الأول الى امتيازات الادارة الضريبية في تحديد دين الضريبية، أما الفصل الثاني الى امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبية.

- 
- الفصل الأول: امتيازات الادارة الضريبية في تحديد دين الضريبة .
- المبحث الأول: سلطات الادارة الضريبية في ممارسة الرقابة الجبائية .
- المبحث الثاني: سلطات الادارة الضريبية في البحث والتحري

يعتبر فرض الضريبة وتحصيلها من الحقوق السيادية التي تتمتع بها الدولة في مواجهة كل مواطنيها، التي من خلالها تضمن إشباع مختلف الحاجيات العامة عن طريق مساهمة كل المواطنين في إيرادات الخزينة العمومية وتمويل التكاليف العمومية حسب القدرة الضريبية لكل مواطن، وهذا ما أقره الدستور الجزائري، كما تعتبر الضريبة الأداة الرئيسية في المجتمعات المعاصرة التي تستعملها الدولة لتعديل الهيكل الاجتماعي والاقتصادي وتحقيق أكبر قدر من الرفاهية لمختلف فئات المجتمع، سواءً عن طريق تخفيض عبء الضريبة أو زيادته للتأثير على القدرة الشرائية أو حجم المعاملات، وقد تقوم عن طريق التمييز بين مختلف الثروات والمداخيل لتحقيق أهداف اجتماعية أو إعادة توزيع المداخيل في صورة خدمات عامة.

يتجلى دور الدولة في ضمان المساهمة في التكاليف العمومية من خلال القوانين والتنظيمات التي تُصدرها لضمان تحصيل هذه الموارد، إلا أن قياس فعالية النظام الضريبي لا يتوقف فقط عند سن النصوص القانونية، وإنما يظهر دورها في مدى تمكنها من تحصيل مختلف الضرائب ميدانياً، حيث منح القانون للإدارة الضريبية جملة من الامتيازات في تحديد دين الضريبة.

للتفصيل في هذا ارتأينا الى تقسيم هذا الفصل الى مبحثين كما يأتي:

◀ **المبحث الأول:** سلطات الادارة الضريبية في ممارسة الرقابة الجبائية.

◀ **المبحث الثاني:** سلطات الادارة الضريبية في البحث والتحري.

المبحث الأول

سلطات الإدارة الضريبية في ممارسة الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء و النقائص و الإعفاءات و كذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك لأهميتها البالغة في اتخاذ القرار و تحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة و من جهة أخرى لردع المكلفين و تحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم ، وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم و سلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

نتطرق في هذا المبحث الى مفهوم الرقابة الجبائية (المطلب الأول)، وأشكال الرقابة الجبائية (المطلب الثاني).

المطلب الأول

مفهوم الرقابة الجبائية

إنّ الحديث عن مفهوم الرّقابة الجبائية ينبغي أن يتم بوضع تعريف لهذه الرّقابة (الفرع الأول)، مع تحديد الأهداف التي ترمي اليها (الفرع الثاني).

الفرع الأول

تعريف الرقابة الجبائية

تعددت التعريفات واختلفت للرقابة الجبائية سواء من الناحية اللغوية أو الاصطلاحية، ما دفعنا الى التطرق الوقوف على التعريف اللغوي للرقابة الجبائية [أولاً]، ثم التعريف الاصطلاحي للرقابة الجبائية [ثانياً]، وصولاً الى التعريف الشامل للرقابة الجبائية [ثالثاً].

أولاً: التعريف اللغوي للرقابة الجبائية

لغويًا، تتكون جملة (الرقابة الجبائية) من كلمتين : الرقابة والجباية.

أ- المعنى اللغوي لكلمة الرقابة

أصل كلمة رقابة هو: « رقب يرقب رقوباً و رقابة أي حرس انتظر - حاذر - رصد رقابة الله في أمره: خافه.¹

وجاء أصله في معجم آخر على أن أصلها اللغوي هو: رقب رقوباً و رقابة و فبانا ورقبة: أي حرسه- انتظره- حاذره.²

و الرقابة تعني " القوة أو سلطة التوجيه كما تعني التفثيش و مراجعة العمل و تعني السهر أو الحراسة و كذلك الرصد أو الملاحظة"³

¹ إبراهيم قلاتي، قاموس الهدى " مكتب الدراسات"، دار الهدى، عين مليلة - الجزائر، د ط، د. س. ن، ص 205 .

² المنجد في اللغة والأعلام، دار المشرق، بيروت، لبنان، ط 39 ، د.س.ن، ص 274.

³ إبراهيم أنس وآخرون، المعجم الوسيط " مجمع اللغة العربية، دار المعارف، القاهرة، ط 2 ج، 1972، ص363.

ب - المعنى اللغوي لكلمة الجباية:

- جبي (جباية و جبيا) الضريبة جمعها، الماء في الحوض: جمعه فيه .¹
كما تعرف الجباية لغة أيضا :جبي، جباية المال: جمعه/حصله من المكلفين.²

ثانيا: التعريف الاصطلاحي للرقابة الجبائية

اصطلاحا، تتكون جملة (الرقابة الجبائية) من كلمتين : الرقابة والجباية.

أ- تعريف الرقابة

ان الرقابة تعبير شامل عن الإشراف، والمتابعة، وقياس الأداء، وتحديد المعايير ومقارنتها بالإنجازات.³

وعرفها هنري فايل: " الرقابة هي التحقيق كما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعة و التعليمات الصادرة، و المبادئ المحددة، و أن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف و الأخطاء بقصد معالجتها و منع تكرار حدوثها كما أنها تطبق على كل شيء - الأشياء - الناس - الأفعال.⁴

ب- تعريف الجباية:

الجباية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة و التي تضم الضرائب والرسوم، والإتاوات و المساهمات الاجتماعية.⁵

¹ جميل أبو نصري، طلعة هشام قبيلة، ورمزية نعمة، متقن الطلاب المصور، دار الراتب الجامعية، بيروت، لبنان، د ط، 1997، ص 167.

² جرجس جرجس، المعجم المدرسي المصور للطلاب، دار صبح، بيروت، لبنان، ط 02، 2007، ص 254.

³ كامل برير، الإدارة عملية ونظام، المؤسسة الجامعية للدراسات، ط 1، 1996، ص 147.

⁴ عبد الكريم أبو مصطفى، الإدارة والتنظيم " المفاهيم - الوظائف - العمليات"، د ط، 2001، ص 246.

⁵ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 02، 2005، ص 183.

ثالثا: التعريف الشامل للرقابة الجبائية

يمكن تعريف الرقابة الجبائية كما يأتي:

- الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة¹
- الرقابة الجبائية هي فحص لكل التصريحات وكل سجلات و وثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام، الاستفسار و الاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها²
- الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني و يمكن تعريفها على أنها السلبية المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتقبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق³.
- هي تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة⁴.

¹ ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية" حالة الجزائر" ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 20-21 أكتوبر 2009، ص06.

² سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، 2011 ص47.

³ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، (تحديث قانون المالية 2009)، ط01، مطبعة مزوار، 2009، ص11.

⁴ Ahmed hmani ,l'audit comtable et financier,édition berti، Algérie، 2001، P172.

أما المشرع الجزائري فلم يعرّف هذه الرقابة وإنما أشار إلى أشكالها والإجراءات الواجب اتباعها لممارستها كما جاء ذلك في نص المادة 18 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، إلا أنه تم تعريفها من طرف المديرية العامة للضرائب على أنها:

" السلطة الممنوحة للتأكد من صحة العمليات والمعلومات المطروحة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين المكلفين بالضريبة"¹

الفرع الثاني

أهداف الرقابة الجبائية

للإدارة الجبائية صلاحية تطبيق الرقابة الجبائية بما خول لها القانون من صلاحيات في تنفيذ التشريع الجبائي من خلال فرض الضرائب وتحصيلها إلى ممارسة الرقابة عليها وذلك لتحقيق أهداف عديدة نذكر منها:

أولاً- الهدف القانوني للرقابة الجبائية

يتمثل الهدف القانوني للرقابة الجبائية من خلال التأكد من مدى مطابقتها ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من أداء مستحقاتهم الجبائية .

ثانياً- الهدف الإداري للرقابة الجبائية

تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط الآتية:

¹ محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، المجلد 07، العدد 06، سنة 2018، ص150-151.

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تتجم عن ذلك.
- تساهم عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات (كمثال نسب التهرب الضريبي).
- ضمان تماسك واستمرارية النظام التصريحي.¹

ثالثا - الهدف المالي والاقتصادي للرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض زيادات إيرادات الخزينة العمومية (زيادة الأموال) التي تساعد على الإنفاق العام وزيادة مستوى الرفاهية للمجتمع.

كما تهدف الرقابة أيضا إلى المحافظة على أموال الخزينة وضمان حقوقها وتعويد المكلفين بالضريبة بالتصريح الصحيح.

رابعا - الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية

يتمثل الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية في:

- منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة (المساواة أمام الضريبة).²

¹ محمد حمو ، منور أوسرير ، محاضرات في جباية المؤسسات ، ط01 ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود ، الجزائر، 2009، ص202.

² بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، السنة الجامعية 2003-2004، ص57.

المطلب الثاني

أشكال الرقابة الجبائية

تختلف الطريقة التي تلجأ إليها إدارة الضرائب من أجل اتخاذ إجراءات المراقبة بالنظر إلى عدّة معطيات وحسب طبيعة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، ولإدارة الضرائب الحرية المطلقة في اتخاذ الإجراء المناسب بشرط عدم مخالفة القواعد والمراحل المحددة قانوناً، باعتبار الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي يتم من خلالها كشف المناورات التدليسية التي تؤثر سلباً على الخزينة العمومية، فإنّ فعالية هذه الرقابة تتجلى من خلال مقارنة المعلومات التي يقدمها المكلف بالمعطيات الخارجية، التي تحدد بدقة مدى صحة التصريحات التي قدمها المكلف بالضريبة.

وبالعودة إلى قانون الإجراءات الجبائية وإلى التقسيمات التي وضعها خبراء هذا القانون وخبراء المحاسبة نجد أنّ هناك نوعين من الرقابة، الرقابة الجبائية المبسطة (الفرع الأول) والرقابة الجبائية المعمقة (الفرع الثاني).

الفرع الأول

الرقابة الجبائية المبسطة

تعمل الرقابة الجبائية المبسطة على التثبيت في صحة التقارير المودعة من النسب المطبقة وطريقة احتساب الضرائب المتبعة للتأكد خاصة من أن المكلف بالضريبة لم يرتكب أخطاء ظاهرة وأنه لم يسهو عن ذكر بعض المعلومات الخاصة به، كما تهدف هذه الرقابة إلى إجراء مقارنة بين ما هو مصرح به، وما يجب أن يصرح به من أجل كشف النقائص والأخطاء، وتظهر فائدة هذا الشكل من الرقابة في أنها لا تحتاج إلى وقت طويل وتتم بشكل دوري.

تنقسم هذه الرقابة الى نوعين: رقابة داخلية [أولا]، ورقابة خارجية [ثانيا].

أولا: الرقابة الداخلية

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية¹، داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون التنقل أو إجراء أبحاث خاصة، وتتجز هذه العملية داخل المفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي، واستنادا على الوثائق الموجودة فيه، حيث تتخذ شكلين أساسيين وهما: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.²

أ- الرقابة الشكلية (Le contrôle formel)

هي رقابة تطبق كل سنة و تدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد و التي توجد في التصريح من طرف المكلف بالضريبة فهي تأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال بمعنى آخر تهتم فقط بصفة الأرقام.³

وتعتبر أول عملية للرقابة التي تقوم بها مصالح إدارة الضرائب عن طريق مراقبة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة من حيث مدى صحتها أو مدى وجود أخطاء في هذا التصريحات، وتتميز هذه الرقابة بالبساطة لأنها تتم فقط للتأكد من الهوية الجبائية، وختم وتوقيع المكلف، أو تصحيح الأخطاء في حالة وجودها، خاصة بالنسبة للمكلفين المبتدئين الذين يصعب عليهم فهم النظام الجبائي وطريقة تقديم التصريحات.⁴

¹ سهام كركودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص47.

² بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، السنة الجامعية 2013-2014، ص10.

³ برباوي كمال، عبود ميلود، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة الهقار للدراسات الإقتصادية، المركز الجامعي تندوف، العدد 02، جوان 2018، ص312.

⁴ قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص22.

تختص بالمراقبة الشكلية المصالح التالية:

- المديرية الفرعية لتسيير الملفات بمديرية كبريات المؤسسات¹.
- المديرية الفرعية لجباية المحروقات بمديرية كبريات المؤسسات.
- المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب².
- المصلحة الرئيسية للتسيير بالمركز الجوّاري للضرائب.
- مفتشيات الضرائب.
- مفتشيات التسجيل والطابع.

أما الإختصاص الإقليمي فتختص به المصالح الماسكة للملفات الجبائية ضمن الإختصاص الإقليمي لها، بحيث لا يمكن لجهة وصية أو مصلحة أخرى القيام بها. وكإستثناء يمكن مراقبة الملفات من قبل محققي التسيير ضمن مهامهم في إطار الرقابة الإدارية " ولكن تكون بتقارير وتوصيات لمصالح التسيير فقط"، أما إختصاصها الرقابة الشاملة على كل الرسوم والضرائب والحقوق والإتاوات للملفات الجبائية محل الإختصاص وفقا للتشريعات الجبائية المعمول بها³.

¹ أنشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر. ج. ج. عدد 64 الصادرة بتاريخ 29 سبتمبر 2002 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، ج. ر. ج. ج. عدد 84 الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2005.

² المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر. ج. ج. عدد 59 الصادرة بتاريخ 24 سبتمبر 2006 المعدل بمرسوم التنفيذي رقم 17-146 المؤرخ في 20 أبريل 2017، ج. ر. ج. ج. عدد 26 الصادرة بتاريخ 23 أبريل 2017، المعدل بالمرسوم التنفيذي رقم 21-212 المؤرخ في 20 مايو 2021، ج. ر. ج. ج. عدد 26 الصادرة بتاريخ 31 مايو 2021.

³ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المعدل والمتمم الى غاية صدور القانون المالية لسنة 2023 المؤرخ في 25 ديسمبر 2022، ج. ر. ج. ر. ج. عدد 89 الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2022.

وتتم وفق توفر ما يلي :

- **المكلف:** يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق التالية، السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، بالإضافة إلى كل مراسلات المكلف بالضريبة.
- **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، التصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب، وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.
- **الأخطاء المادية:** التأكد من إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية، فضلا عمى أن البيانات المشار إليها متواجدة في الخانة الصحيحة وأن كل بيان يخص الخانة المتعمقة بها.¹

من العيوب التي تواجه هذا النوع من الرقابة أنه لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملء هذه التصريحات وما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف، ومحاسبية، أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات والتي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين.²

ب- الرقابة على الوثائق (Le contrôle sur pièces)

تعمل إدارة الضرائب من خلال هذا الشكل من الرقابة على فحص جد دقيق جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب، بحيث تقوم مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق و

¹ يوسف عاشور، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي " حالة الجزائر"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، السنة الجامعية 2008-2009، ص 09.

² سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص 124.

شامل لجميع التصريحات المكتتبه و التي يقدمها المكلف بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق و المعلومات التي تحوزها إدارة الضرائب عن الوضعية الحقيقية لكل مكلف بالضريبة.

ينحصر هذا الشكل من الرقابة على الوثائق ،على طلب المعلومات و طلب التوضيحات والتبريرات.

• فيكون طلب المعلومات عن طريق تقديم طلب من طرف المصلحة المحققة إلى المكلف بالضريبة، سواء كان شفويا أو كتابيا من أجل تقديم معلومات إضافية بهدف إزالة الغموض أو الشك في التصريحات المقدمة من المكلف بالضريبة، ولتقديم إضافات في ما يخص النقاط و المسائل التي تم تحديدها من طرف إدارة الضرائب¹، وعندها تلجأ هذه الأخيرة الى مراسلته من أجل تقديم تبريراته وفقا لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية²، ولا يلزم المكلف بعقوبة إذا رفض الرد.³

• أما في ما يخص طلب التوضيحات و التبريرات، فيتسنى للإدارة الجبائية في هذه الحالة مراسلة المكلف بالضريبة و طلب توضيحات و تبريرات منه في كل المسائل التي يشوبها غموض أو إبهام، وللمكلف بالضريبة أجل لا يقل عن 30 يوما من أجل تقديم رده و في حالة إنقضائها يتم فرض ضريبة تلقائية من طرف الإدارة الجبائية.⁴

كما رخص القانون للعون المحقق أن يصحح تصريحات المكلف، لكن عليه قبل ذلك وتحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي، إرسال التصحيح للمكلف على أن يبين لو بكل وضوح كل إعادة تقويم والأسباب التي دعت إلى ذلك إضافة إلى مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك على أن يقوم المكلف بتقديم موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل

¹ سامية العايب، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، ص11.

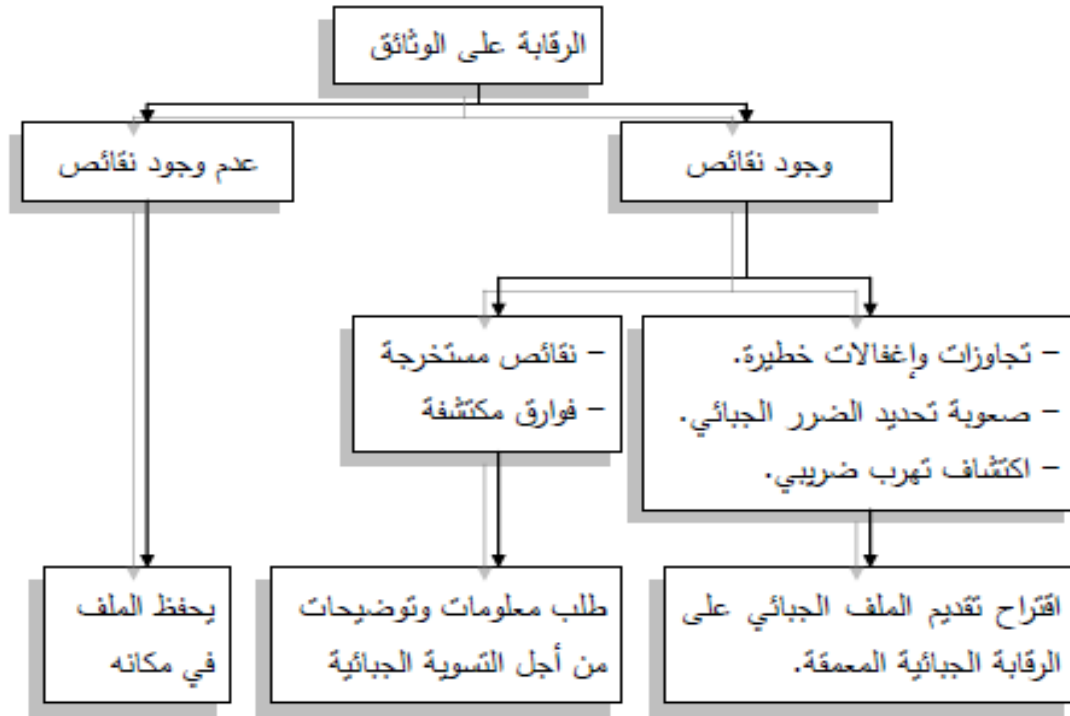
² المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادة 36 من قانون المالية لسنة 2009.

³ بن صفي الدين أحلام، المرجع السابق، ص12 .

⁴ قرار مجلس الدولة رقم 011888 الصادر بتاريخ 15 جوان 2004.

الفصل الأول: امتيازات الإدارة الضريبية في تحديد دين الضريبة

ثلاثين (30) يوم، وفي حالة انقضاء هذه المدة دون رد، فإن هذا يعني قبول ضمني، حيث يلجأ العون المحقق إلى تسوية وضعية ملف المكلف بشكل واضح ودقيق متضمنة النقائص المستخرجة والتصحيحات اللازمة مع الحقوق والغرامات الواجبة.¹



مخطط الرقابة على الوثائق²

¹ المادة 36 من القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج. ر عدد 74 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2008، المعدل بالقانون رقم 09-09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009، ج. ر عدد 78 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2009 المعدل بالقانون رقم 10-01 المؤرخ في 26 أوت 2010، ج. ر عدد 49 الصادرة بتاريخ 29 أوت 2010 المعدل بالقانون 11-16، ج. ر عدد 72، المعدل بالقانون رقم 13-08، ج. ر عدد 68، المعدل بالقانون 14-10، ج. ر عدد 40، المعدل بالقانون رقم 15-01 ج. ر عدد 40، المعدل بالقانون 15-18، ج. ر عدد 72، المعدل بالقانون 16-14، ج. ر 77، المعدل بالقانون 17-11، ج. ر عدد 76، المعدل بالقانون 19-14، ج. ر عدد 81، المعدل بالقانون 20-16، ج. ر عدد 83، المعدل بالأمر 21-07، ج. ر عدد 44، المعدل بالقانون رقم 21-16، ج. ر 44، المعدل بالقانون 22-24، ج. ر عدد 89 المتضمن قانون المالية لسنة 2023.

² بن صفي الدين أحلام، المرجع السابق، ص16.

ثانياً: الرقابة الخارجية

تكون هذه الرقابة أكثر عمقا وتحديداً، من خلال التدخلات المباشرة للأماكن التي يزاول فيها المكلفون نشاطهم من أجل التأكد من صحة التصريحات مع ما هو موجود على أرض الواقع ، وكذا التدخل لدى الإدارات والمؤسسات الأخرى من أجل جمع وتحديد جميع المعلومات وتكون أكثر تدقيقاً ومصداقية.

أ- المعاينة والتحقيقات

تتعلق هذه المراقبة بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون بعض النشاطات التي تحتاج إلى التدقيق في العمليات الحسابية في عين المكان، وتعرف على أنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة.

تعتبر هذه المراقبة أهم وأخطر من الرقابة الشاملة المتعلقة بالتصريحات، لأنّ التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يبرر العناصر المصرح بها بل يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناءً على الأسس التي تكشفها التحريات الضرورية.¹

تكون المعاينة المنصوص عليها في أحكام المواد من 74 إلى 78 من قانون المالية لسنة 2002 بدون إعلام مسبق، ذلك حتى يتمكن الأعوان من حجز كل المستندات والوثائق المحاسبية، الدفاتر المهنية، الأسطوانات والأقراص المعلوماتية، وكل الدعائم التي تثبت حالات الغش.²

¹ محمد قلي، فهيمة بلول، المرجع السابق، ص155.

² المواد من 74 إلى 78 من القانون رقم 01-21 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، السابق ذكره.

وبالتالي توافر الشرطين التاليين:

○ ضرورة وجود قرائن جديفة تتعلق بالغش.

○ الحصول على الترخيص المسبق من طرف الإدارة.

تطبق المعاينة على وجه الخصوص على المعتدين للسوق الموازية، وذلك من أجل اقتناء الملفات ذات الأهمية المؤكدة لتبقى الحالات الأقل أهمية من صلاحيات الوسائل المعتادة لمتحريات(مصالح التدخلات، الفرق المختلطة، فرق التحقيق)...، وذلك لتحقيق الأهداف المسطرة لهذه الأداة الجديدة للتدخل.

حتى يرخص للمصلحة بإجراء حق المعاينة يجب على المدير الولائي أن يفصل في الطلب المرسل إلى مديرية البحث والمراجعات (DRV) عن طريق الفاكس، كل العناصر التي تحصل عليها والتي تستلزم القيام بهذه العملية.¹

ب - التلبس الجبائي (Flagrance Fiscale)

يعرف التلبس الجبائي على أنه عملية مراقبة تختص بها الإدارة الجبائية، قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.²

في الظروف التي تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون المستقبلية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمحلفين قانونا، بتحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي، ويسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما توجد أدلة مقبولة تثبت ذلك، كما أنه يمكن للإدارة الجبائية الحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت

¹ بن صفي الدين أحلام، المرجع السابق، ص18.

² المادة 18 من الأمر رقم 10-01 المؤرخ في 26 أوت 2010، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010،

ج. ر. ج. عدد 49 الصادرة بتاريخ 29 أوت 2010.

المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الإلتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

ونظرا لخطورة هذا الإجراء يشترط لتطبيقه الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية وهذا تحت طائلة البطلان.¹

يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة، من قبل عون الإدارة الجبائية ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، في حالة رفض التوقيع يذكر ذلك في المحضر، تحتفظ إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي وتسلم نسخة منه إلى المكلف بالضريبة المعني الذي حرر بشأنه المحضر، وفي هذه الحالة يمكن لهذا الأخير اللجوء الى الهيئة القضائية الإدارية المختصة.²

ينتج عن معاينة التلبس الجبائي عدة آثار تعد بمثابة عقوبات للمكلف المدلس يمكن أن نجملها في:

- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة واستثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية.
- في حالة معاينة التلبس الجبائي وخلافا للأصل العام الذي يقضي بعدم إمكانية تجديد عمليات الرقابة المنتهية وللحفاظ على حقوق الخزينة العمومية من الضياع يمكن للإدارة الجبائية إعادة تجديد عملية التحقيق المنتهية كما يمكنها كذلك تمديد آجال التحقيق في عين المكان.

- تمديد آجال التقادم المتعارف عليها بأربع سنوات إلى سنتين.

- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر بـ 02% وجدول الدفع بالتقسيط.

¹ بن صفي الدين أحلام، المرجع السابق، ص 26.

² المادة 12 من القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، المتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج. ر. ج. ج عدد 72 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2012، المعدل بالقانون رقم 13-08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013، ج. ر. ج. ج عدد 68 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2013.

- تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 194 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة.

- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش لمنعه من ممارسة النشاط ومراقبة كل أفعاله، وتم إنشاء البطاقة الوطنية للغشاشين سنة 1997، حيث أعد هذا الملف بواسطة الإعلام الآلي، ويسمح بتحديد الأشخاص الذين ارتكبوا مخالفات جبائية وتجارية أو جمركية، من أجل حصر الممارسات التديسية وتنظيم عمليات الرقابة، والهدف من إنشاء هذه البطاقة هو دفع المدلسين على تغيير سلوكياتهم واتمام التزاماتهم الضريبية، ولم يتم العمل به بصفة رسمية على غاية سنة 2006.

بالرجوع إلى الفقرة 03 من المادة 20 مكرر 3 قبل تعديلها بالمادة 13 من قانون المالية نجدتها تنص على أنه: "يترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية من وحيث أنظمة الإخضاع الضريبي واجراءات المراقبة وحق الاسترداد وكذا الاستبعاد من بعض الحقوق كالتأجيل القانوني لمدفع المقدر ب 20 %".¹

الفرع الثاني

الرقابة الجبائية المعمقة

وتسمح الرقابة المعمقة بمراقبة دقيقة لمحتوى الملف الجبائي، كما تستعمل لمراقبة بعض الإيرادات التي ليس بالإمكان التعرف عليها من خلال أشكال الرقابة الأخرى، في حين أن المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها: العجز المكرر، النقص المستمر في الربح المحقق، إشارة واضحة بوجود تلاعبات وتجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة المبسطة .

¹ بن صفي الدين أحلام، المرجع السابق، ص 27.

وتشمل الرقابة الجبائية المعمقة التحقيق في المحاسبة [أولاً]، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة [ثانياً]، التحقيق المصوب في المحاسبة [ثالثاً].

أولاً: التحقيق في المحاسبة vérification de comptabilité

يعد التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات التي ترمي إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة ، وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية باستثناء طبعا الدفاتر التجارية الواجبة قانوناً.¹ يستوجب هذا الإجراء جملة من الشروط نوجزها فيما يأتي:

- لا بد وأن يتم التحقيق بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة ، باستثناء حالة القوة القاهرة إذ يمكن للمحققين أخذ الوثائق المحاسبية لفحصها في مكاتبهم.
- لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل.²
- يمارس التدقيق او التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ الحقوق حتى و لو كانت عن طريق الإعلام الآلي و سواء كانت المعطيات تساهم بصورة مباشرة او غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية.³

ثانياً: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)

على غرار التحقيق المحاسبي الذي تباشره مصالح الرقابة لدى الإدارة الجبائية، فإنه استحدث عام 1992 ما يعرف بالتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية ، وذلك مسايرة للإصلاحات الجبائية وفقا لأحكام المادة 21 فقرة 01-02-03 من قانون الاجراءات الجبائية.

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، د. ط، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 40.

² المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، السابق ذكره.

³ المادة 20 من نفس قانون الإجراءات الجبائية.

إن التحقيق المعمق يعتبر امتدادا منطقيا للتحقيق المحاسبي والذي يخص بالتحديد الضريبة على الدخل الإجمالي.¹

يستوجب هذا الإجراء جملة من الشروط نوجزها فيما يأتي:

• لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المعمق إلا على الأشخاص الطبيعيين، إذ لا يندرج على الأشخاص المعنوية (الشركات) .

• معرفة الدخل الحقيقي للشخص الطبيعي للتحقيق في الضريبة على الدخل.

التأكد من الإنسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة و الذمة المالية و الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

• لا يقوم بالتحقيق المعمق إلا الأعوان من رتبة مراقب على الأقل.²

هذا النوع من التحقيقات كغيره من التحقيقات الجبائية، له مجموعة من الإجراءات التي يتبعها المحقق تحقيقا للأهداف المتوخاة من هذا التحقيق، وأهم هذه الإجراءات:

1- الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق.

2- الاطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية، والتي تخص أف ا رد عائلة

المكلف المعني والمؤسسات التي لها علاقة به.

3- البحث عن المعلومات تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى (وفقا لحق الاطلاع)،

باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات.

4- إرسال إشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني، ويمنح أجلا للتحضير

بخمسة عشرة (15) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

5- الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية

الممتلكات).

¹ سامية العايب، المرجع السابق، ص14.

² المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، السابق ذكره.

6- إذا استدعى الأمر، يجوز للمكلف التنقل إلى عين المكان لجمع كل المعلومات الضرورية للتحقيق.

7- يجوز للمحقق الجبائي أن يطلب من المكلف المعني إفادته بكل التبريرات والتوضيحات اللازمة لإستكمال التحقيق.¹

ثالثاً: التحقيق المصوب في المحاسبة (V.C.P)

إذا كان التحقيق في المحاسبة السابق الذكر يقوم بالتدقيق في كل المعلومات المحاسبية التي لها علاقة بالمكلف محل التحقيق وفي كل الضرائب والرسوم المعني بها، فإن التحقيق المصوب في المحاسبة هو على خلاف من ذلك، حيث تقتصر عملية التحقيق فيه على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وما يرتبط بها من معلومات محاسبية.

التحقيق المصوب في المحاسبة هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم استحداثها مؤخراً ضمن قانون المالية لسنة 2010 ، وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي من حيث الإجراءات وهو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط التي يجب مراعاتها نوجزها كما يأتي:

1- يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية

والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق.

2- لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.²

¹ سليمان عتير، المرجع السابق، ص137.

² سليمان عتير، المرجع السابق، ص134.

3- لا يطلب من المكلفين بالضريبة، أثناء هذا التحقيق، سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم.

4- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا.¹

5- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

6- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.

7- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.

8- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بإعادة التقويم.

9- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقويم المتم عند التحقيق المصوب.²

¹ سليمان عتير، المرجع السابق، ص134.

² سليمان عتير، المرجع نفسه، ص135.

المبحث الثاني

سلطات الإدارة الضريبية في البحث والتحري

تكتسي الرقابة أهمية بالغة للحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية، التي من خلالها يتم تحقيق مختلف حاجيات المواطنين، ومن أجل ممارسة هذه الرقابة منح المشرع لإدارة الضرائب مجموعة من السلطات التي تُمارسها لضمان رقابة فعّالة وفعّالة. تتمتع الإدارة بعدة سلطات منحها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية ومختلف القوانين فيما تعلق بالبحث والتحري، لاسيما حق الإطلاع الضريبي (المطلب الأول)، وسلطة اجراء المعاينات (المطلب الثاني).

المطلب الأول

حق الإطلاع الضريبي

إن حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية مكفول قانونيا، حيث منح المشرع الجبائي لهم حق الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين، بالإضافة إلى جمع كل المعلومات اللازمة للتحقيق والرقابة لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات العامة أو الخاصة بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق. وللتفصيل في هذا الإجراء نتطرق الى مدلول حق الإطلاع الضريبي (الفرع الأول)، نطاق تطبيق سلطة الإطلاع الضريبي (الفرع الثاني).

الفرع الأول

مدلول حق الاطلاع الضريبي

أورد الفقه مجموعة من التعاريف التي تناولت الإطلاع الضريبي حيث عرف بـ:

- سلطة منحها المشرع إبتغاء التحقق من إعمال أحكام التشريعات الضريبية.
- السلطة التي يخولها القانون الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية تمكنهم من الاطلاع على الدفاتر والمستندات والمراسلات والأوراق الأخرى للتحقق من تنفيذ أحكام هذا القانون.
- هو حق مقرر لموظفي الإدارة الضريبية للاطلاع على دفاتر الممولين ومستنداتهم وأوراقهم للتأكد من صحة إقراراتهم لربط الضريبة على النحو الملائم ، وإذا ما تم التمعن في هذه التعاريف سنلاحظ أنها جاءت لتؤكد حق الإدارة في الاطلاع مبينة أهدافه دون ان تورد ما يقابله من ضمانات ممنوحة للمكلف إزاء ممارسة هذا الحق ومنها سر المهنة.¹
- حق الاطلاع وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لمفتشي الإدارة الجبائية كمرحلة ابتدائية تسمح لهم من الاطلاع على الوثائق والمستندات التي يستعملها المكلف في نشاطه المعني وتتأكد من صحة البيانات المدونة في الإقرارات وتفحص كامل الملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة، وتمثل هذه المستندات الركيزة الأولى والهامة التي تساعد على تمكين المحققين الجبائيين القيام بعملية الرقابة، وقد أكد المشرع الجزائري في النصوص التشريعية التي صاغها في قانون الإجراءات الجبائية على هذا الإجراء بقوله : "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات " ، بالإضافة إلى أن الأعوان المكلفين بالرقابة خول لهم

¹ اياد عبد الحمزة بعيوي، وسائل وامتيازات السلطة المالية في تحديد وتحصيل دين الضريبة، مجلة كلية مدينة العلم، المجلد 13، العدد الأول، سنة 2021، ص258.

المشروع حق تتبع المكلف المدين بالضريبة سواء أكان شخص طبيعي أو معنوي في أي مكان وتتبع أمواله تحت أي يد حتى تتمكن من تحصيل الحقوق المعنية لكون الطابع القانوني لهذه الحقوق يخول للخزينة العمومية حق الامتياز والأولوية قبل أي دائن آخر.¹

الفرع الثاني

نطاق تطبيق سلطة الاطلاع الضريبي

إن المشروع الضريبي حين منح للإدارة الجبائية حق الاطلاع على مجموع الوثائق التي في حوزة المكلف أو في حوزة الغير إنما خول لإدارة هذا الحق في إطار الامتياز التي تتمتع بصفتها شخص من أشخاص القانون العام الذي يتصرف بسلطة لا يحد منها إلا أحكام القانون، فالقانون قيد هذا الحق بالضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة أثناء عملية الرقابة وكذلك بضوابط منبثقة من مبادئ العدالة والمساواة أمام الضريبة. وبالتالي فإن هذا الحق ليس مطلق ولا يمكن للإدارة أن تمارسه كما شاءت وإنما هو محدد بعدة شروط منها:

- (1) يستوجب أن يتم الاطلاع من طرف أعوان ضرائب مختصين حددهم المشروع الجبائي في قانون الإجراءات الجبائية على أن يكونوا برتبة مفتش فما فوق.
- (2) يستوجب أن تكون الغاية من الاطلاع هو فقط معرفة العناصر والوثائق اللازمة والمتعلقة بالهدف المصوب (النشاط المعني والسنة والضرائب المتعلقة بهما).
- (3) الحق في الاطلاع يستوجب أن يكون في المكان الفعلي التي توجد في البيانات والوثائق المتعلقة بالمادة الضريبية المراد الرقابة فيها فيكون حق الإطلاع في مقر الشركات والمؤسسات الماسكة للدفاتر والوثائق المحاسبية.

¹ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2017-2018، ص190.

- (4) يستوجب أن يقوم المراقبون بحق الإطلاع في أوقات العمل لا خارجها وأن تكون للمحقق الصفة في ذلك باستظهار بطاقة لإثبات هويته صالحة المدة تظهر فيها رتبته جيدا، فلا يمكن أن يمارس حق الاطلاع في أيام العطل.
- (5) أن يكون حق الاطلاع محدد المدة، ويمارس الأعوان حق الاطلاع في المستودعات حيث يقومون بالتحريات على أن لا تتجاوز مدة التحري 04 ساعات في كل يوم، ولا يمكن الإحتفاظ بالوثائق المراد الاطلاع عليها من طرف الأعوان لمدة 10 سنوات طبقا لنص المادة 64 من قانون الاجراءات الجبائية، وقد حدد المشرع الفرنسي مدة الاحتفاظ بالوثائق والمستندات بـ06 سنوات كحد أقصى.
- (6) يستوجب أن يلتزم موظف الضرائب بمشروعية الدليل بمعنى انه عند مباشرة هذا الحق ينبغي ألا تمس المصلحة بحريات الأفراد و تأكيدا لهذا المعنى قضت محكمة النقض المصرية.¹
- (7) سر المهنة وهذا المبدأ مستقى من المبدأ العام الذي ينص على السر المهني بصفة عامة على اعتبار أن الحفاظ على سرية البيانات والمستندات المودعة بملف الممول والتي أوتمن عليها الموظف المختص، هي من السلوكيات التي يجب أن يلتزم بها مأموري الضرائب وحتى في غياب النص القانوني الخاص لارتباطها ارتباطا وثيقا بطبيعة الوظيفة التي يؤديها والمتمثلة في ممتلكاته و ثرواته ودخله السنوي وقد نظم المشرع الجزائري السر المهني في عدة قوانين:
- فقد كرس الدستور الخصوصية واعتبرها أحد حقوق الإنسان الأساسية بإعتباره أسمى قانون فجرم إفشاء السر المهني بموجب المادة 39 من التعديل الدستوري لسنة 2020 بقولها:

¹ بن غماري ميلود، المرجع السابق، ص195.

"تضمن الدولة عدم انتهاك حرمة الإنسان".¹

أما في قانون العقوبات فجرم المشرع الجزائري إفشاء السر المهني وهذا ما جاءت به المادة 301 من قانون العقوبات الجزائري.²

أما في قانون الإجراءات الجزائية أكد المشرع الجزائري وألوم على ضرورة كتمان السر المهني.³

كما نص المشرع على ذلك في العديد من القوانين الخاصة بالمهنة، لا سيما قانون الصحة⁴،

¹ دستور 28 نوفمبر 1996، منشور بموجب مرسوم رئاسي رقم 96-498، مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، متضمن إصدار نص تعديل دستور الجمهورية الجزائرية لسنة 1996، ج ر ، العدد 76، لسنة 1996، معدل ومتم بموجب القانون رقم 02-03 مؤرخ في 10 أبريل 2002، متضمن تعديل الدستور، ج ر، العدد 25، لسنة 2002 معدل ومتم بموجب القانون رقم 08-19، مؤرخ في 19 نوفمبر 2008، يتضمن تعديل الدستور لسنة 2008 ، ج ر ، العدد 63، لسنة 2008، المعدل والمتم بالقانون رقم 16-01 المؤرخ في 06 مارس 2016 المتضمن تعديل دستور سنة 1996، ج ر ، العدد 14، الصادرة بتاريخ 07 مارس 2016، المعدل والمتم بالمرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1442 الموافق ل30 ديسمبر سنة 2020، المتعلق بإصدار التعديل الدستوري، المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر سنة 2020، الجريدة الرسمية، العدد 82.

² المادة 301 من الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 08 يونيو سنة 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، ج ر عدد 49، المؤرخة في 11 يونيو 1966، المعدل والمتم بالقانون رقم 21-14 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021، ج ر عدد 99، المؤرخة في 29 ديسمبر 2021.

³ المادة 11 من الأمر رقم 66-155 المؤرخ في 08 جوان 1966 المتضمن قانون الإجراءات الجزائية، ج. ر. ج. ج عدد 48 الصادرة بتاريخ 10 جوان 1966، المعدل بالقانون رقم 21-11 المؤرخ في 26 أوت 2021، ج. ر. ج. ج عدد 65 الصادرة بتاريخ 26 أوت 2021.

⁴ القانون رقم 85-05 المؤرخ في 16 فبراير 1985، المتعلق بحماية الصحة وترقيتها، ج. ر. ج. ج عدد 08 الصادرة بتاريخ 17 فبراير 1985، الملغى بالقانون رقم 18-11 المؤرخ في 02 جويلية 2018، ج. ر. ج. ج عدد 46 الصادرة بتاريخ 29 جويلية 2018، المعدل والمتم بالأمر رقم 20-02 المؤرخ في 30 أوت 2020، ج. ر. ج. ج عدد 50 الصادرة بتاريخ 30 أوت 2020.

- و قانون المحاماة¹، اضافة الى قانون القرض والنقد² ... الخ
إن الوثائق المراد الإطلاع عليها بحسب القطاعات تتمثل في:
- ❖ حق الإطلاع لموضوع الضمان الإجتماعي وجوبيا.
 - ❖ حق الإطلاع في ملفات الهيئات القضائية على سبيل الجواز.
 - ❖ حق الإطلاع على الأرشيف.
 - ❖ دفاتر المخازن العامة حسب نص المادة 50 من قانون الإجراءات الجبائية.
 - ❖ أعمال التأمين حسب نص المادة 52 من قانون الإجراءات الجبائية.
 - ❖ إيرادات القيم المنقولة حسب نص المادة 53 من قانون الإجراءات الجبائية.
 - ❖ الدفاتر التجارية حسب نص المادتين 53 و 54 من قانون الإجراءات الجبائية.
 - ❖ الهيئات المالية المعتمدة حسب نص المادتين 55 و 56 من قانون الإجراءات الجبائية.
 - ❖ شركات الوساطة و شركات الأسهم حسب نص المادتين 58 و 59 من قانون الإجراءات الجبائية.³

¹ القانون 04-91 المؤرخ في 08 يناير 1991، ج. ر. ج. ج. عدد 02 الصادرة بتاريخ 09 يناير 1991، الملغى بالقانون رقم 07-13 المؤرخ في 29 أكتوبر 2013، ج. ر. ج. ج. عدد 55 الصادرة بتاريخ 30 أكتوبر 2013.

² المادة 117 من الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003، المتعلق بالنقد والقرض، ج. ر. ج. ج. عدد 52 الصادرة بتاريخ 27 أوت 2003، المعدل بقوانين المالية منذ 2009 الى 2022.

³ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015، السابق ذكره.

المطلب الثاني

سلطة اجراء المعاينات

من أجل السير الحسن للمرفق العام منح المشرع لجهة الإدارة مجموعة من السلطات والامتيازات تُمارسها بهدف تحقيق مختلف الخدمات العمومية، وما يميز إدارة الضرائب عن مختلف الإدارات العمومية أنّ المشرع منح لها امتيازات خاصة واستثنائية للتدخل من أجل ضمان تطبيق التشريع الجبائي بهدف تحقيق الصالح العام، ومن أهم هذه الامتيازات اجراء المعاينات.

نتطرق من خلال هذا المطلب الى تكريس حق المعاينة في القانون الضريبي (الفرع الأول)، سلطة معاينة حالة التلبس الجبائي (الفرع الثاني).

الفرع الأول

تكريس حق المعاينة في القانون الضريبي

يقصد بالمعاينة في القانون الضريبي انتقال مصالح الإدارة الضريبية إلى مكان تواجد المحل أو مكان ممارسة النشاط من أجل المعاينة الميدانية، ويتم ممارسة هذا الإجراء في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية¹ من طرف المكلف بالضريبة، وحسب نص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يمكن لإدارة الضرائب الترخيص لأعوانها بالانتقال للمعاينة الميدانية بهدف الحصول على المستندات وحجزها وحجز العناصر المادية التي تبرر التصرفات التي يستعملها المكلف للتملص عن الخضوع للضريبة.

¹ التدليس: عرفته المادة 86 من القانون رقم 05-10 المؤرخ في 20 يونيو 2005، المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، ج. ر. ج. ج. عدد 44 الصادرة بتاريخ 26 يونيو 2005.

في حالة إثبات الممارسات التدليسية المنصوص عليها في المادة 36 من نفس القانون، يتم اتخاذ اجراءات المتابعة الجزائية مباشرة من طرف الإدارة الضريبية، إلا أنّ الإشكال الذي يُطرح فيه المجال هو صعوبة إثبات هذه الممارسات من الناحية الميدانية، وحتى في حالة مباشرة الدعوى العمومية فإنّ إثبات وجود هذه الممارسات مرهون بتقديم الدليل من طرف الإدارة الضريبية التي يجب أن تقدم الوثائق الثبوتية التي تم حجزها والوسائل المادية التي تفيد ذلك.¹

ولممارسة إجراءات المعاينة يجب توفر الشروط الآتية:

- ضرورة وجود قرائن جدية تتعلق بالغش.

- الحصول على الترخيص المسبق من طرف الإدارة.

تطبق المعاينة على وجه الخصوص على المعتدين للسوق الموازية، وذلك من أجل اقتناء الملفات ذات الأهمية المؤكدة لتبقى الحالات الأقل أهمية من صلاحيات الوسائل المعتادة للتحريات (مصالح التدخلات، الفرق المختلطة، فرق التحقيق...) ، وذلك لتحقيق الأهداف المسطرة لهذه الأداة الجديدة للتدخل.²

¹ محمد قلي، فهيمة بلول، المرجع السابق، ص 160.

² عمار معاشو، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، المجلة النقدية للقانون والعلوم

السياسية، العدد 02، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009، ص 18.

الفرع الثاني

سلطة معاينة حالة التلبس الجبائي

بغض النظر عن كل الأحكام المتعلقة بالمراقبة الجبائية، وفي الظروف التي تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون المستقبلية، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمحلفين قانونا، بتحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي، ويسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما توجد أدلة مقبولة تثبت ذلك، كما أنه يمكن للإدارة الجبائية الحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحمة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

ونظرا لخطورة هذا الإجراء يشترط لتطبيقه الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية وهذا تحت طائلة البطلان.

يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة، من قبل عون الإدارة الجبائية ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، في حالة رفض التوقيع يذكر ذلك في المحضر، تحتفظ إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي وتسلم نسخة منه إلى المكلف بالضريبة المعني الذي حرر بشأنه المحضر، وفي هذه الحالة يمكن لهذا الأخير اللجوء على الهيئة القضائية الإدارية المختصة.¹

¹ بن صفي الدين أحلام، المرجع السابق، ص26.

خلاصة الفصل الأول

في ختام هذا الفصل نخلص الى أن الإدارة الضريبية تتمتع بجملة من الامتيازات لا سيما في مجال تحديد دين الضريبة، تمثلت في ممارسة الرقابة الجبائية التي تعتبر السلطة الممنوحة للتأكد من صحة العمليات والمعلومات المطروحة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين المكلفين بالضريبة، والتي تأخذ شكلين قد تكون رقابة مبسطة كما قد تكون رقابة معمقة، ثم سلطة البحث والتحري في ظل ما يعرف بحق الاطلاع الضريبي و سلطة اجراء المعاينات ومعاينة حالة التلبس الجبائي .

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين
الضريبة .

• المبحث الأول: الطبيعة الخاصة للدين الضريبي .

• المبحث الثاني: آليات تحصيل الدين الضريبي.

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة

لقد ظهرت الضريبة بظهور الجماعة وتكوين المجتمعات والسلطة منذ القديم، وتطورت مفاهيمها وأسسها بتطور وظائف الدولة بداية بالدولة الحارسة التي كان يقتصر دور الضريبة فيها وفرضها الحصول على الأموال اللازمة لتغطية الإنفاق العام فقط دون المصالح الأخرى، وصولاً إلى الدولة المتدخلة التي أخذت بالتدخل في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، فأصبحت تعتبر بذلك الضريبة من بين أهم الإيرادات التي تحقق السياسة العامة للدولة، إذ شكلت مورداً لمي زانية هذه الأخيرة لتغطية النفقات المتزايدة، وتحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

من هذا المنطلق كان البحث عن الضرائب وعملية تحصيلها من أهم أولويات الدولة، والتي عهدت هذه لأخيرة هذا العمل إلى الإدارة الضريبية من خلال منحها امتيازات السلطة العامة في فرض وتحصيل الضرائب من المكلفين بالضريبة.

وللتعرف على امتيازات الإدارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة إرتأينا الى تقسيم هذا الفص الى مبحثين كما يأتي:

◀ **المبحث الأول: الطبيعة الخاصة للدين الضريبي.**

◀ **المبحث الثاني: آليات تحصيل الدين الضريبي.**

المبحث الأول

الطبيعة الخاصة للدين الضريبي

تتمتع السلطة المالية بوسائل وامتيازات تجاه المكلف الخاضع للضريبة تتيح لها تحقيق الهدف الذي تسعى اليه وهو تطبيق القانون الضريبي، وهي في سعيها هذا أعترف لها المشرع الضريبي بامتيازات و ضمانات سواء لتحديد دين الضريبة أو لتحصيله، ولطبيعة هذه الاعتبارات التي قد تشكل قيلاً على حرية المكلفين، لابد من ان تراعي السلطة المالية استعمال هذه الوسائل والامتيازات دون تعسف أو إساءة. وللتعرف على الطبيعة الخاصة للدين الضريبي نقسم هذا المبحث الى مطلبين:

◀ المطلب الأول: القوة التنفيذية للدين الضريبي.

◀ المطلب الثاني: امتياز الدين الضريبي على غيره من الديون.

المطلب الأول

القوة التنفيذية للدين الضريبي

تعد الضرائب والرسوم من أهم الموارد المالية لميزانية الدولة والجماعات المحلية، وتساهم بشكل فعال في تمويل النفقات العمومية وإنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية في البلاد، لذلك فقد عامل التشريع الجزائري الدين الجبائي معاملة خاصة ميزته عن غيره من الديون، ومنحته قوة تنفيذية يفقدها سائر الدائنين، فمصدر هذه الأخيرة أنه دين مفروض بحكم القانون، إذ لا يتوقف على إرادة المكلف أو الإدارة الضريبية، كما أنه واجب الأداء رغم المنازعة في صحته أو مقداره.¹

نتطرق من خلال هذا المطلب الى أن الدين الضريبي أنه مفروض بحكم القانون (الفرع الأول)، ثم استحقاق الدين الضريبي رغم المنازعة في صحته (الفرع الثاني).

الفرع الأول

الدين الضريبي مفروض بحكم القانون

ان للدائن العادي كامل الحرية في المطالبة بدينه من عدمه، أما الإدارة الضريبية فهي ملزمة بالمطالبة بهذا الدين وليس لها خيار في ذلك ، فالدين الضريبي مقرر ومفروض بموجب النصوص القانونية ، كما أن هذا الدين لا يرتبط بأي من إرادتي المكلف أو الإدارة الضريبية.

¹ هاني محمد حسن شبيطة، حدود التوازن بين سلطات الادارة الضريبية و ضمانات المكلفين، أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص 27.

أولاً: القانون كمصدر للقوة التنفيذية للدين الضريبي

لا يمكن لقابض الضرائب أن يأخذ السند التنفيذي على عاتقه، والمتمثل في الدين الضريبي إلا إذا تأكد من أن هذا الدين منصوص عليه بموجب القانون الضريبي، وأنه مدرج في ميزانية الدولة، وأن الجدول الذي يحمله موقع عليه من قبل مفتش الضرائب المختص، ويتضمن البيانات اللازمة، كما أن التصفية موافقة لسعر الضريبة القانوني، وأن الضريبة غير متقدمة بالنسبة لوعائها، فلا يجوز تحصيل أي ضريبة أو رسم أو حق إلا بموجب نص قانوني تشريع.¹

ثانياً: عدم توقف دين الضريبة على إرادتي الإدارة الضريبية والمكلف

لا يمكن للدائن وهي الإدارة الضريبية أن تتنازل عن الدين الضريبي، كما أن هذا الأخير لا يتوقف على إرادة المكلف، فقرار تحديد الضريبة كاشف وليس منشيء لهذا الدين.

إن الدين الضريبي يمر بعدة مراحل قبل عملية تحديده، فقد وضع القانون الضريبي القواعد التي تسمح بمراقبة العناصر الخاضعة للضريبة، إذ تسبق تحديده إجراءات إدارية متنوعة يقوم بها مفتش الضرائب، فهناك بعض الضرائب التي تصدر بناء على معاينة مباشرة من طرف الإدارة الضريبية، وأخرى تصدر بناء على تصريحات المكلف نفسه، وفي أحيانا أخرى تحدد الضريبة بناء على رقابة محاسبية وعن تبادل للحجج بين الإدارة والمكلف فإذا صدرت الضريبة وكان التقدير وفقاً لأحكام القانون الضريبي فليس هناك مبرر لعدم أداء الضريبة، بل يجب على المكلف أن يؤديها طوعاً، كونه عمل إداري تتجسد فيه إرادة المشرع لهذا فهو شأن يتعلق بالنظام العام وما هو إلا تكريس للدين

¹ المادة 78 من دستور 1996، السابق ذكره.

الضريبي الذي يتحقق بمجرد تحقق الواقعة المنشئة له أما الإدارة الضريبية فهي ليست سوى جهة إدارية قائمة على تحصيل هذا الدين وفقا لما ينص عليه القانون.¹

الفرع الثاني

استحقاق الدين الضريبي رغم المنازعة في صحته

إن المتأمل لمقتضيات المادة 74 من ق. ا. ج. يقف على حقيقة مؤداها أن استخلاص الدين الضريبي يكون بغض النظر عن أية منازعة أو مطالبة باشرها المكلف المدين، وليس أمامه من مناص لتفادي هذا الفرض الواجب غير القابل لأي نوع من المماطلة ووقف أداء المبالغ المطالب بها كلا أو بعضا سوى برفع شكوى ضمن الآجال القانونية وتكوين ضمانات حقيقية من شأنها تأمين تحصيل الديون المتنازع عليها، وفي حالة عدم تقديم الضمانات يمكن للمكلف بالضريبة أن يرجيء دفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي % 30 من مبلغ الضرائب المتنازع فيها لدى قابض الضرائب المختص.²

تجدر الإشارة أن المشرع إذ أتاح للمكلف بإرجاء دفع ما عليه من ديون ضريبية مخالفا بذلك القاعدة الضريبية التي تقول (الدفع أولا ثم المعارضة)، فإنما خص تطبيق هذا التدبير فقط على الشكاوى الناجمة عن المراقبات الجبائية، مستثنيا من ذلك الشكاوى المتعلقة بالغش الضريبي، فالطعن كقاعدة عامة في المواد الضريبية غير موقف للتنفيذ مثلما هو الشأن بالنسبة للقانون الخاص، والهدف من هذا المبدأ إنما تم إقراره رعاية لحقوق الخزينة العامة، والحيلولة دون تهرب المكلفين من سداد الضريبة، خاصة إذا ما

¹ مجدي نبيل محمود شرعب، امتيازات الإدارة الضريبية، دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي

الفالسطيني، أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات

العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، ص57.

² المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، السابق ذكره.

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة

تقدم المكلف بطعن غير مؤسس، أو كان الهدف من الطعن منع الإدارة الجبائية من تحصيل الدين الضريبي تماطلا وربحا للوقت.

جدير بالذكر أن المشرع وفقا لأحكام المادة 74 من ق ا ج قد وسع من دائرة الضمانات المقبولة، ومن شأن هذه التوسعة تحقيق هدفين، يتمثل الأول في التخفيف على المكلف عناء الخضوع لنوع محصور من الضمانات لا يستطيع تأمينها أو توفيرها في بعض الظروف.

أما الهدف الثاني فهو خلق نوع من المرونة لدى قابض الضرائب بمنحه سلطة تقديرية واسعة في تقدير هذه الضمانات المقدمة بحسب ظروف الزمان والمكان، ولا يحد من سلطته في هذا المجال أي قيد أو عائق كيفما كان، إذ تعود له كافة الصلاحيات في تقييم طبيعة وقيمة الضمانات المقدمة.¹

وقد منح المشرع إدارة الضرائب بما يمكن أن نصطلح عليه بدرع واقى من تدخل القضاء من خلال أحكامه وقراراته لوقف إجراءات التحصيل تجاه المكلفين المنازعين في مبالغ الديون الملزمين بها، وقد جاءت المادة واضحة وصريحة ولا تقبل أي تأويل ولا تخول أي سلطة تقديرية للقضاء في تقدير الضمانات أو في إمكانية الحكم بإيقاف تنفيذ إجراءات التحصيل في غياب الضمانات وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر في 08-03-2005.²

¹ المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، السابق ذكره.

² فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص77.

المطلب الثاني

امتياز الدين الضريبي على غيره من الديون

تعد إدارة الضرائب الأداة التنفيذية التي تعتمد عليها الدولة لوضع سياساتها وتشريعها الضريبيين موضع التنفيذ، ولأجل تمكينها من أداء هذا الدور بنجاح وفعالية فإن المشرع الضريبي قد اعترف لها بصفة أو بأخرى بممارسة امتيازات استثنائية في تعاملاتها مع المكلفين بالضريبة، فبالإضافة إلى قيام المشرع بإسباغ الدين الضريبي بعدة خصائص تجعل من آدائه أمرا لا مفر منه، فإنه أبقى إلا أن يتمتع الإدارة الضريبية بحق الأولوية في استيفاء ديونها بحيث تتقدم على جميع الدائنين نظرا للفائدة التي يجنيها الجميع من تغذية خزانة الدولة لضمان تمويل ميزانيتها.

إن الهدف الأساسي من جعل دين الضريبة ديناً ممتازاً إنما يعكس رغبة المشرع في جعل الأولوية لسداد دين الضريبة المستحقة ضماناً لتحصيله تحصيلاً كاملاً، وحماية لحقوق الخزانة العامة، ولذلك فالدين الضريبي لا يخضع لأحكام التقادم المدنية (الفرع الأول)، كما أن الإدارة الضريبية - وضماناً لتحصيله - فهي تملك حق التقدم والتتبع

(الفرع الثاني)

الفرع الأول

عدم خضوع الدين الضريبي لأحكام التقادم المدنية

وضع المشرع قواعد حدد فيها الإطار الزمني لمباشرة عملية تحصيل مستحقات الخزينة العمومية وتنفيذ جدول التحصيل الضريبي وفقا لأحكام ق. ا. ج، حيث منح لإدارة الضرائب آجالا محددة بأربعة سنوات لتحصيل ديونها من المكلفين بالضريبة، وحتى لا تكون محلا للتقادم الضريبي، الذي سيفقد إدارة الضرائب الحق في تحصيل الضريبة لعدم مباشرة أية متابعة ضد المكلف بالضريبة طيلة أربع سنوات متتالية.¹

من المعلوم أن حق قابض الضرائب المطالبة بالدين الضريبي يسقط بعد مرور أربع سنوات دون أن يقوم بأي إجراء للمطالبة بالدين، وهذا الامر معروف ومنظم من طرف القانون الضريبي لتأطير العلاقة بين أطراف العملية الضريبية تقاديا للفوضى في المعاملات، حيث يبدأ حساب أجل التقادم من تاريخ وضع الجدول قيد التحصيل، وفي حالة انقطاع أجل التقادم بسبب من الأسباب في تاريخ ما، فإنه يوقف العمل بالتقادم الرباعي ويستبدل آليا بالتقادم المدني بخمسة عشر سنة.²

والمشرع الجزائري لم يقيد قابض الضرائب بوسيلة واحدة لقطع التقادم بل أتاح له إمكانية الاستفادة من وسائل قطع التقادم المختلفة المنصوص عليها في القانون الضريبي، ويهدف المشرع من خلال ذلك إلى تمكين القابض من جميع الوسائل المتاحة قانونا لحماية الدين الضريبي وعدم غل يده، وهكذا فإن أي إجراء يقوم به القابض في هذا الإطار إلا ويجب أن يترجم كوسيلة قاطعة للتقادم وهو ما يستشف من أحكام المادة 159

¹ المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، السابق ذكره.

² فضيل كوسة، المرجع السابق، ص123.

من ق. ١. ج، كما أنه يمكن يمدد مدة التقادم في حالة ثبوت لجوء المكلف بالضريبة لأعمال تدليسية¹.

الفرع الثاني

حق التقدم والتتبع

إذا كان إنشاء الضريبة يعد حقا حصريا للمشرع الضريبي وحده لا غير، إلا أن فرض الإلتزام الضريبي من خلال تحويله إلى دين ضريبي لا يمكن أن يتم إلا إذا تدخلت الإدارة الضريبية، وقامت بكل ما يلزمها به القانون من تدابير للوصول إلى كل الأوعية الضريبية وتحديد القيمة الحقيقية لها، وهذا حماية لحقوق الخزينة العمومية من المناورات والتحايل الذي قد يلجأ إليه المكلفون بالضريبة من أجل التملص من دفع الضريبة، خدمة لمصالحهم الشخصية وإضراراً بمصالح الخزينة العامة.

إن حق الإدارة الضريبية في التقدم على باقي الدائنين وتتبع الدين الضريبي في أي يد كان يجعلها لا تتزاحم مع الدائنين الآخرين، بحيث تفلت من قاعدة المساواة بين بينهم وذلك عن طريق عدة حقوق أهمها : حق امتياز الخزينة في تحصيل الضريبة (أولاً) والرهن الرسمي للخزينة (ثانياً) ، كما خول المشرع للخزينة حقا آخر أكثر فاعلية في التحصيل ويتمثل في الإشعار للغير الحائز (ثالثاً).

¹ زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في شعبة الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة ، بومرداس، 2011-2012، ص131.

أولاً: حق امتياز الخزينة في تحصيل الضريبة

نظراً لأهمية ديون الإدارة الضريبية ودورها الإستراتيجي في ميزانية الدولة فقد حرص المشرع على تمتيع ديون الخزينة العمومية بحق الإمتياز في الفصلين الأول والثاني من الباب الرابع من القانون المدني، حيث عرف هذا الأخير حق الإمتياز على أنه أولوية يقرها القانون لدين معين مراعاة منه لصفته ولا يكون للدين امتياز إلا بمقتضى نص قانوني¹

كما أن القانون الضريبي أيضاً نص على امتياز دين الضريبة، ولا يكون الدين ممتازاً إلا بموجب إرادة صريحة من المشرع، فحق الأولوية يترتب عليه تجنب تطبيق قاعدة المساواة بين الدائنين، وذلك حماية للمصلحة العامة من خلال المحافظة على حقوق الخزينة العامة وحق الأولوية هذا يكون على كافة الديون الأخرى ولو كانت مضمونة برهن رسمي ما عدا المصاريف القضائية، كما تتمتع الخزينة العامة بامتياز عام يتعلق بجميع ما يملكه المدين من الأمتعة وغيرها من المنقولات المادية وغير المادية، أينما وجدت، وكذا على السلع الموجودة في المؤسسة المدينة لإدارة الضرائب.²

ثانياً: الرهن الرسمي للخزينة

الرهن الرسمي للخزينة كما يعرفه سمير تتاغو هو حق عيني تبعي ينشأ بمقتضى عقد رسمي ويتقرر ضمناً لدين على عقار مملوك للمدين أو غيره، ويكون للدائن بمقتضاه أن يتقدم في استيفاء حقه من المقابل النقدي لهذا العقار مفضلاً عن غيره من الدائنين العاديين والتاليين له في المرتبة، وأن ينتبغ العقار في أي يد يكون، أما الرهن الرسمي

¹ المواد 982، 984 و 991 من القانون رقم 05-10 المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم للأمر رقم 75-58، السابق ذكره.

² المواد 380، 391 و 382 من الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج. ر. ج. عدد 102 الصادرة بتاريخ 12 ديسمبر 1976.

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة

للخزينة في المادة الضريبية فهو رهن قانوني على جميع الأملاك العقارية للمدينين بالضريبة، وذلك بالنسبة لتحصيل الضرائب بمختلف أنواعها، وكذا الغرامات الجبائية المنصوص عليها في ق.ض.م.ر.م.¹

بإمكان قابض الضرائب القيام بإجراء الرهن العقاري على جميع الأملاك العقارية للمدينين بالضريبة لدى المحافظ العقاري على مستوى مديرية أملاك الدولة، و ذلك بالنسبة لتحصيل جميع أنواع الضرائب و الغرامات الجبائية المسند تحصيلها إليه، و تعفى إدارة الضرائب من حقوق تسجيل رهون العقارية، و يحظر على المحافظ العقاري القيام بتسجيل الأملاك العقارية ما لم يستظهر له مستخرج من جدول الضرائب مصفى أو عند الإقتضاء جدول الدفع بالتقسيط بإسم المدين.²

ثالثا: الإشعار للغير الحائز

يعتبر حجز مال المدين لدى الغير في القانون الضريبي إجراء إستثنائيا و صارما ، و كما أنه يختلف تماما عن إجراء حجز ما للمدين لدى الغير والحجز التنفيذي على أموال المدين الموجودة عند الغير في القانون العام ، حيث بإمكان قابض الضرائب و بموجب إشعار خاص حجز أموال المكلف بالضريبة لدى الغير، يعرف بالإشعار للغير الحائز "L'avis à tiers détenteur" ، ويقصد بالغير الحائز كل من المؤسسات المالية العمومية و الخاصة و كل المحاسبين العموميين لدى الإدارات والهيئات العمومية،

¹ المادة 497 من الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب الغير مباشرة، ج.ر.ج. عدد 70 الصادرة في 02 أكتوبر 1976 المعدل والمتمم بالقانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر 1982 المتضمن قانون المالية لينة 1983، ج.ر.ج. عدد 57 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 1982.

² بدائية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون اداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر باتنة، السنة الجامعية 2011-2012، ص67.

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة

وكذا الموثقين والمحضرين القضائيين ومحافظي البيع، والخبراء المحاسبين عند قيامهم بعمليات التصفية، وكما يتوجب على هؤلاء المستأمنين على أموال المكلف بالضريبة التسديد عن المكلف من مبلغ الأموال التي بحوزتهم أو التي ستكون بين أيديهم إلى غاية إقسطاع كل الضرائب المستحقة أو جزء منها.¹

تصبح الأموال غير قابلة للتصرف فيها، وهو ما من شأنه ضمان فعالية هذا الإجراء وتحصينه ضد أي إجراء لاحق عليه حتى ولو صدر عن دائن ممتاز، وبالتالي فإن القابض لا يخشى التزاحم مع دائني المكلف الآخرين، بحيث نصت المادة 383 من ق.ض.م.ر.م على أنه لا يجوز لأعوان التنفيذ والموثقين وأعوان الحراسة القضائية وجميع المستأمنين العموميين على الأموال أن يسلموا ما في حوزتهم من مبالغ محجوزة مودعة إلى الأشخاص الذين لديهم الحق في استلامها، وهم من حصلت تلك المبالغ على عهدتهم، إلا بعد إثبات آدائهم الضرائب المستحقة عليهم.

تجدر الإشارة أنه رغم عدم وجود نصوص قانونية تحدد شروط وآثار وكيفية تطبيق آلية الإشعار للغير الحائز، إلى أن هذا الإجراء أتاح للخزينة العمومية وسيلة إضافية، سريعة، غير مكلفة وفعالة في تحصيل ديون الإدارة المكلفة بالتحصيل.²

¹ بدائية يحي، المرجع السابق، ص 65.

² عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة أمام القاضي الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع القانون العام، تخصص تحولات سياسية، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، د ذ س، ص 41.

المبحث الثاني

آليات تحصيل الدين الضريبي

تكتسي الضريبة أهمية بالغة في إطار السياسة العامة للدولة إذ تعد أهم رافد ومورد لميزانية الدولة لمجابهة الأعباء العامة إلى جانب دورها في تحقيق السلم الاجتماعي والنمو والرفاه الاقتصادي، ولذلك شككت عملية تحصيلها ضرورة ملحة، وقد عهد بهذا العمل للإدارة الضريبية التي تعمل جاهدة على تحصيل كل الديون الجبائية سواء التي كانت نتيجة للتأخر في دفع الضرائب بسبب عزوف المكلف بالضريبة عن القيام بواجبه أو كنتيجة لجرائم التهرب التي ينتج عنها الغرامات الجبائية والتحصيل الضريبي، يكون وديا وإذا لم ينجح تحول إلى التحصيل الجبري الذي يتخذ صورا متعددة منها الحجز على عقارات ومنقولات المدين أو على حساباته البنكية من طرف الإدارة الضريبية كإجراء يسمح بالمحافظة على أموال الخزينة العمومية.

وللتفصيل في آليات التحصيل الضريبي نقسم هذا المبحث الى مطلبين:

◀ المطلب الأول: التحصيل الودي للدين الضريبي

◀ المطلب الثاني: سلطة التحصيل الجبري للدين الضريبي

المطلب الأول

التحصيل الودي للدين الضريبي

يعرف التحصيل الودي بأنه تلك العلاقة التي تنشأ مباشرة بين ذمة المكلف والخزينة العمومية، حيث يتم بموجبها نقل الدين الضريبي لصالح هذه الأخيرة ، وهو وسيلة ترمي الى تسديد الدين الضريبي بشكل جدي وطوعي في الآجال القانونية والحيلولة دون اللجوء الى تحريك اجراءات التحصيل الجبري، وعليه فالتحصيل الودي هو عملية دفع دين الضريبة من قبل المكلف بها ومن تلقاء نفسه وفي الآجال القانونية والإجراءات المحددة قانوناً.¹

ان الدولة في الماضي كانت تلجأ إلى تحصيل عدد كبير من الضرائب على طريق الالتزام، وبمقتضى هذا النظام كان يتعهد فرد أو هيئة يسمى الملتزم بدفع مقدار الضريبة للدولة ثم يتولى الملتزم فيما بعد عملية التحصيل لحسابه الخاص، لكن هجرت هذه الطريقة نظراً لكثرة عيوبها والتمثلة أساساً في كون الخزينة بمقتضى هذه الطريقة لا تحصل على كامل المبالغ المحصلة من الممولين وإنما تحصل فقط على المبلغ الذي يدفعه لها الملتزم وتضيع عليها الأموال التي تتمثل في الفرق بين ما يجبيه الملتزم من الممولين وما يدفعه للخزينة، هذا الفرق كان يتجاوز في بعض الأحيان نفقات الجباية، كذلك فإن عملية التحصيل تؤدي إلى نشوب الكثير من المشاكل بين الإدارة الضريبية والمكلفين بدفعها، وعليه فقد منح القانون الضريبي للإدارة ضمانات واسعة لتحصيل الضريبة ودياً، وقد تكون هذه الطرق رئيسية في تحصيل الضريبة (الفرع الأول)، وقد تكون ثانوية في تحصيل الضريبة (الفرع الثاني).

¹ عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، سنة 2021، ص 53.

الفرع الأول

الطرق الرئيسية في تحصيل الضريبة

يعتبر التحصيل الضريبي المرحلة النهائية للإدارة الجبائية في تحويل الدين الجبائي الخاص بالمكلفين بالضريبة إلى سيولة نقدية لحساب الخزينة العمومية. فبعد تصفية الضرائب وتحديد الوعاء الضريبي وتحديد معدل الضريبة، يأتي دور تحصيل الضريبة والهيئة المسؤولة عن التحصيل هي قباضات الضرائب بمختلف أنواعها. تعد الطرق الرئيسية في تحصيل الضريبة في الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العمومية، بحيث أنه يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة، وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق العديد من الطرق والتقنيات يمكن حصر أهمها فيما يلي:

أولاً: التوريد المباشر

وذلك بأن تقوم المكلف بالضريبة بتوريد قيمتها إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه، وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية والتي بناء عليها يتم تحديد قيمة الضريبة، ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات¹، حيث يدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بأدائها، فيقوم بملاً التصريحات الجبائية التي يبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة عليه ثم يتقدم إلى إدارة الضرائب من أجل دفع تلك المبالغ طواعية، كما قد تقوم إدارة الضرائب بإخطار المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها، فيقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد المذكور وقد يتم الدفع المباشر للدين الضريبي من خلال قيام المكلف بلصق طوابع الدمغة، حيث أنه

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005،

بمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة يقوم المكلف بالوفاء مباشرة بدين الضريبة عن طريق شراء طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والشهادات والمحركات... الخ حيث يسمح هذا الاسلوب بتقليص نفقات تحصيل الضريبة مادام أن المكلف هو نفسه من يتولى عملية التحصيل إلا أن نجاحه يعتمد بدرجة كبيرة على إنتشار الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة.¹

ثانيا: التوريد عن طريق الأقساط المقدمة

في سبيل تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة تلجأ السلطات الضريبية الى وضع تقنية الأقساط، حيث تتيح أمام المكلف دفع قيمة الضريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من طرف الإدارة، وفي نهاية السنة تجرى عملية المقاصة بين قيمة الأقساط المدفوعة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية، ما تجدر الإشارة به أن المشرع الجزائري قد أخذ بهذه التقنية في العديد من الضرائب المفروضة على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات... إلخ، هذه الطريقة تخفف من وقع الضريبة على المكلف وتجعل أداؤها سهلا وميسورا، كما أنها تضمن للخرينة موارد مالية على مدار السنة.²

ثالثا: الحجز عند المنبع

وفي هذه الحالة يتم اقتطاع الضريبة عند منبعها، حيث يتم دفع الضريبة من طرف شخص آخر غير المكلف القانوني بها وتطبق هذه الطريقة إذا توافرت العلاقة القانونية (دائنية، مديونية) بين المكلف القانوني والممول، مثل أن يقتطع صاحب العمل قيمة الضريبة من مرتبات وأجور عماله وموظفيه، أو أن تقتطع إدارة البنك قيمة الضريبة

¹ سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، سنة 2021، ص 19.

² بوزيدة حميد، جباية المؤسسات ، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 37.

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة

المستحقة على فوائد أموال زياتها المودعة في حسابات البنك، إن هذه الطريقة من طرق التحصيل تتعدم فيها فرصة التهرب الضريبي طالما أنه لا مصلحة للممول في التهرب من دفعها، كما أن ذات الطريقة تخفض نفقات التحصيل والجباية، إلا أنه ما يؤخذ عليها هو أن تولي موظف غير مختص ومن خارج دائرة الضريبة حساب قيمة الضريبة واستقطاعها قد يلحق الضرر بالمكلف والخزينة العامة نتيجة نقص الخبرة.¹

بالتالي يمكن القول أنه في هذه الطريقة تلزم الإدارة الضريبية شخص ثالث تربطه بالممول الحقيقي علاقة دين بحجز قيمة الضريبة المستحقة.²

الفرع الثاني

الطرق الثانوية في تحصيل الضريبة

عند استحالة استيفاء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجأ الى الطريقة الثانية وهي طريقة التحصيل القسري أو الإجباري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإرادة المكلفين، هذه الطريقة لها العديد من الآليات والأنماط وتختلف من دولة الى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضريبة وبيعها في المزاد العلني من أجل استيفاء دين الضريبة وكل الحقوق العامة، وقد تصل الى حد الإكراه البدني بالحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسية ومخالفات خطيرة للقانون، كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية وممارسة بعض الأنشطة التجارية، كما نشير الى أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا امتيازيا يجب

¹ طارق محمود عبد السلام السالوس، تفعيل دور الإدارة الجبائية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2010، ص54.

² نبق بوبكر، مخلوفي الطاهر، بدرابي يحي، دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع- الضريبة على الدخل أنموذجا- مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص313.

استيفاءه من أموال المدين ما عند انتقال الملكية منه الى أشخاص آخرين (حالة التركة مثلا).¹

المطلب الثاني

سلطة التحصيل الجبري للدين الضريبي

لقد شكلت المداخل الضريبية نسبة عالية في مداخل الدولة، وكننتيجة لذلك أعطى المشرع للإدارة الضريبية مجموعة من السلطات والامتيازات التي تمكنها من فرض وتحصيل الديون الضريبية، حيث أنه بعد القيام بعملية تحديد الوعاء الضريبي، وكذا السعر تأتي مرحلة التحصيل الضريبي للدين الجبائي.

وفي كثير من الأحيان يمتنع بعض المكلفين عن دفع مستحقاتهم الضريبية لأسباب كثيرة مثل ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف أو محاولة التهرب من دفعها لأسباب كثيرة، وفي جميع الحالات تلجأ الإدارة الضريبية عندئذ لأسلوب التحصيل الجبري، وهو أسلوب قانوني تستخدمه الإدارة الضريبية لإجبار المكلفين العصاة على دفع مستحقاتهم الضريبية، وهو أسلوب يتم على مراحل متعددة تتفاوت فيما بينها في درجة الردع والعقوبة.²

ويتخذ التحصيل الجبري للدين الضريبي عدة أشكال لا سيما سلطة الغلق المؤقت للمحلات والحجز الإداري (الفرع الأول)، البيع كإجراء تنفيذي من اجراءات المتابعة (الفرع الثاني).

¹ بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص19.

² أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الضريبي في تعظيم الحصيلة الضريبية- دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري- مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، سنة 2021، ص122.

الفرع الأول

سلطة الغلق المؤقت للمحلات والحجز الإداري

نتطرق من خلال هذا الفرع الى سلطة الغلق المؤقت للمحلات [أولاً]، والحجز الإداري

[ثانياً].

أولاً: سلطة الغلق المؤقت

يعد الغلق المؤقت للمحل التجاري من بين الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع الجبائي للإدارة الضريبية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العمومية، حيث يعتبر قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني عملاً تهديدياً إلى جانب الحجز والبيع الذي يصدره مدير الضرائب للولاية، وذلك بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ويبلغ هذا القرار من طرف عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي.¹

- يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف مدير الضرائب للولاية، وذلك بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ويبلغ هذا القرار من طرف العون لمتابعة الموكل قانوناً، أو المحضر القضائي .

- لا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 06 أشهر.

- إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الضريبي، أو لم يكتتب سجلاً للاستحقاق يوافق عليه قابض الضرائب صراحة خلال أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، حيث يقوم هنا المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

¹ عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص31.

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة

وبالمقابل منح المشرع للمكلف بالضريبة حق الطعن ضد قرار الغلق المؤقت، وذلك بتقديم عريضة إلى قاضي الأمور المستعجلة، الذي يقوم باستدعاء إدارة الضرائب من أجل سماعها وذلك وفقا لأحكام المواد 929، 930، 948 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.¹ ويتم تقديم هذه العريضة إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجال، وذلك بعد سماع الدارة الضريبية أو استدعاؤها قانونا.

كما لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت، ويخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقباض، وذلك بعد أخذ رأي مدير الضرائب للولاية 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 إلى الوالي أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن لمدير الضرائب للولاية أن يرخص قانونا لقباض الضرائب المباشرة لمتابعة الشروع في البيع.²

ثانيا: الحجز الإداري

يكتسي التحصيل الجبري عن طريق الحجز الإداري أهمية بالغة في تحصيل الضرائب وعلى اعتبار أن الجباية الضريبية تشكل موردا هاما من الموارد المالية للدولة، فيعتبر التحصيل الجبري آلية من بين الآليات الادارية الواجبة الاتباع لتحصيل الضرائب.

أ- تعريف الحجز الإداري

يعرف الحجز الإداري بأنه: "مجموعة الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستيفاء حقوقها، وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي

¹ المواد 929، 930 و 948 من القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج. ر. ج. ج عدد 21 لسنة 2008، المعدل والمتمم بالقانون رقم 22-13 المؤرخ في 12 يوليو 2022، ج. ر. ج. ج عدد 48 الصادرة بتاريخ 17 يوليو 2022.

² العيد صالح، المرجع السابق، ص 137.

الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة

للضرائب"، وهذا الإجراء وضعه المشرع الجبائي ليسهل على الإدارة الضريبية تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة.¹

ب - إجراءات الحجز الإداري

لإدارة الضرائب مباشرة الحجز على أموال المدين المكلف بالضريبة، ولكن ضمن الشروط والإجراءات المحددة وفقا لإحكام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية بقولها: "تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين، وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجدول من طرف الوزير المكلف بالمالية، تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع، غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة"، حيث يتعين على المنفذ احترام القواعد العامة للحجز الإداري والمتمثلة فيما يلي:

يجب أن يكون إجراء الحجز في المواعيد المسموح بها وذلك وفقا لأحكام المواد في قانون الجبائية، الإجراءات وكذلك في قانون الإجراءات المدنية والإدارية. وإجراءات الحجز الإداري على نوعين: إجراءات الحجز على المنقول إداريا، وإجراءات الحجز على العقار.²

1) إجراءات الحجز على المنقول إداريا

المقصود هنا بالحجز على المنقولات المادية المملوكة للمكلف بالضريبة و في حياة من يمثله، وذلك بقصد بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها، ويحصل الحجز على يد أعوان إدارة الضرائب المعتمدين قانونا أو المحضر القضائي، وتتم المتابعة بحكم

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص32.

² المادة 145 من قانون الاجراءات الجبائية رقم 01-21 ، السابق ذكره.

القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف ال وزير المكلف بالمالية، ويشترط في حجز المنقول الشروط التالية:

- أن يكون المال المراد حجزه منقولاً عادياً، فان كان يعتبر عقاراً بالتخصيص يخضع لإجراءات التنفيذ العقاري.
- أن يكون المال المحجوز مملوكاً للمدين.
- أن يكون المال في حيازة المدين أو من يمثله.¹

بعد استيفاء الشروط تتم مباشرة عملية التحصيل الفوري وفقاً لأحكام المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من قبل قابض الضرائب، ويوجه تنبيهها للمكلف بدون مصاريف.²

ويتم تنفيذ الحجز بانتقال أعوان الضرائب أو المحضر القضائي إلى المكان الذي توجد فيه الأموال المراد حجزها، ويقوم بجردها ووصفها وذكرها في محضر الجرد وتعيين حارس عليها وذلك وفقاً لأحكام المادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية، أما إذا كان المكلف بالضريبة مفلساً أو في حالة تسوية قضائية تحتفظ الخزينة العمومية بالحق في أن تتابع مباشرة تحصيل دينها بالامتياز على جميع الأملاك التي تقع تحت امتيازاتها حسب نص المادة 149 من نفس القانون.³

(2) إجراءات الحجز على العقار

تباشر إجراءات الحجز على العقار بتوجيه تنبيه للمكلف بالضريبة حسب المادة 147 من نفس القانون، بمجرد توفر وجوب التحصيل يجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه، ويجب مراعاة الأحكام العامة للحجز الإداري وأهمها سند الحجز المتمثل في القرار الصادر عن المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب،

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص44.

² المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023.

³ المادة 150 من قانون الاجراءات الجبائية رقم 01-21 ، السابق ذكره.

ويشترط أن لا يكون للمكلف أموال منقولة أي لا يتم الشروع في الحجز على العقار إلا بعد الحجز على المنقول.¹

ويتم الحجز على العقار بموجب الإجراءات التالية:

انتقال أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان العقار، حيث يمكنه الاستعانة بأي شخص يراه مناسباً في حالة عدم وجود المدين، بعدها يقوم أعوان التنفيذ بإتباع الإجراءات من حيث الانتقال وتحرير محضر حجز العقار، كما يشتمل هذا المحضر على البيانات الأساسية لهذا العقار مثل: مساحته وحدوده، رقمه والقطعة الأرضية كما هو في السجل العقاري، ويشتمل أيضاً على تاريخ كتابة المحضر، مكانه، ساعته، وأوصاف العقار....، كما لم ينص قانون الإجراءات الجبائية على لزوم تسجيل محضر الحجز الخاص بالعقار حجراً إدارياً، فالحجز العقاري يرتب آثاراً من تاريخ تسجيله في السجل العقاري فان لم يوجد فمن تاريخ تحرير محضره، ويكون ذلك بشرط إعلام كل من المكلف بالضريبة وعامة الناس به²، ما يمكن أن يؤكد بأن التحصيل الضريبي عن طريق الحجز يلعب دوراً هاماً في المحافظة على أموال الخزينة العمومية.³

¹ فضيل كوسة، المرجع السابق، ص45.

² عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص31.

³ طالب بن عيسى، مسقم مريم، الحجز كآلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة القانون العقاري،

المجلد 08، العدد 03، ديسمبر 2021، ص153.

الفرع الثاني

البيع كإجراء تنفيذي من اجراءات المتابعة

بعد استيفاء اجراء الحجز يتم الانتقال مباشرة الى مرحلة البيع التي هي الخاتمة النهائية للحجز¹، فلا يمكن أن يستمر الحجز إلى ما لا نهاية، وإنما يجب بيع الأشياء المحجوزة حتى يمكن تحويلها إلى مبلغ نقدي تحصل منه إدارة الضرائب على حق الخزينة العامة للدولة.²

بعد توقيع الحجز تأتي عملية البيع على أنه لكي تتم عملية البيع لابد من حصول قابض الضرائب المختص على رخصة من الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه بعد اخذ رأي مدير الضرائب للولاية أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى طبقا لنص المادة 146 فقرة 04 من قانون الإجراءات الجبائية، وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي في أجل 30 يوما من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه يمكن لمدير الضرائب أو مدير المكلف بالمؤسسات الكبرى حسب الحالة أن يرخص قانونا لقابض الضرائب المباشر للمتابعات بالشروع في البيع.³

ويجري البيع بعد مضي عشرة (10) أيام من تاريخ إلصاق الإعلانات بسعي من القابض في لوحة الإعلانات بالمحكمة، لوحة الإعلانات في مقر المجلس الشعبي البلدي، ومكتب القابض المكلف بالبيع، وفي جريدة يومية مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية التي توجد بها الأموال المنقولة ويتم إثبات الإشهار بالإشارة إليه في

¹ بدائية يحي، المرجع السابق، ص65.

² معزوز دليلة، مسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز: آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة زيان عاشور بالجلفة، المجلد السادس، العدد الثالث، سبتمبر 2021، ص358.

³ المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، السابق ذكره.

محضر البيع وهو ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية في الفصل الثاني المخصص للبيع، وإذا لم تراعى أشكال الإشهار لا يجوز إجراء البيع.

ويتضمن الإعلان على الخصوص اسم المحجوز عليه، تاريخ البيع، ساعة ومكان إجراء البيع، نوع الأموال المحجوزة، مكان وجودها، أوقات معاينتها وشروط البيع والتمن الأساسي للبيع الذي لا يقل عن قيمة الدين¹.

أما في حالة إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أو أي سلعة أخرى قابلة للتحلل أو تشكل خطراً على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية كل حسب اختصاصه، وتخضع العقود التي تحرر بهذا الشأن لقواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية طبقاً لنص المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية. إلا أن التنبيه المتعلق بعملية البيع يمكن أن يبلغ عن طريق البريد بواسطة رسالة موصى عليها وليس عن طريق المحضر القضائي كما هو الحال في قانون الإجراءات المدنية والإدارية و أن عقود المتابعة تعد بمثابة عريضة مبلغة قانوناً².

وقد تضمنت نص المادة 152 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن أن تتم البيوع العلانية لمنقولات المكلفين بالضريبة، إما على يد أعوان المتابعات، وإما على يد المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد العلني³.

إذا حصل بالنسبة لنفس المنقولات ألا تصل العروض التي تستقر عندها جلستا بيع بالمزاد العلني إلى مبلغ السعر الافتتاحي، يجوز لقابض الضرائب المباشر للمتابعات أن يجري البيع بالتراضي بمبلغ يساوي مبلغ السعر الافتتاحي، وذلك بترخيص من المدير الضرائب المختص وفقاً لقواعد الاختصاص المحددة بموجب قرار من المدير العام

¹ معزوز دليلة، مسقم مريم، المرجع السابق، ص358.

² معزوز دليلة، مسقم مريم، المرجع نفسه، ص359.

³ المادة 152 من قانون الإجراءات الجبائية، السابق ذكره.

للضرائب، غير أنه لا يجري البيع بالتراضي إلا إذا لم يصدر أي عرض آخر يفوق العرض المسجل لهذا الغرض، في غضون الخمسة عشرة (15) يوماً، اعتباراً من تاريخ إعلان ثالث يتم عن طريق الصحافة وإعلانات الصاق على باب قبضة الضرائب المختلفة ومقر المجلس الشعبي البلدي الذي يتبع له مكان البيع، وتسلم طلبات المشتريين المعنيين في الأجل المذكور من قبل القابض المباشر للمتابعة.

لا يقبل أي عرض بغرض الشراء بالتراضي، إلا إذا كان مصحوباً بدفع وديعة يساوي مبلغها عشر (10/1) هذا العرض لدى صندوق القابض المكلف بالبيع، ولا يقابل بتصرف إلا ضمن الشروط المذكورة في الفقرة السابقة، لا ينتج عن سحب العرض قبل انقضاء أجل الخمسة عشر يوماً إرجاع الوديعة التي تبقى كسبا للخزينة.¹

¹ معزوز دلييلة، مسقم مريم، المرجع السابق، ص 359.

خلاصة الفصل الثاني

في ختام هذا الفصل يمكننا القول أنه اضافة لإمتيازات الإدارة في تحديد دين الضريبة فإنها تتمتع أيضا بإمتيازات في تحصيل دين الضريبة، نظرا للطبيعة الخاصة للدين الضريبي لما له من قوة تنفيذية كونه مفروض بحكم القانون واستحقاقه رغم المنازعة في صحته امتياز الدين الضريبي على غيره من الديون، وعدم خضوعه لأحكام التقادم المدنية وحق التقدم والتتبع .

تختلف آليات تحصيل الدين الضريبي من آليات ودية الى آليات جبرية بموجب القانون لا سيما سلطة الغلق المؤقت المحلات والحجز الإداري، البيع كإجراء تنفيذي من اجراءات المتابعة.



الخطبة

ان خلاصة القول ومحصل الدراسة التي حاولنا من خلالها استيعاب بعض المفاهيم المتعلقة الإدارة الضريبية، وصولا الى تفصيل جوانب الموضوع ارتأينا في الأخير الى استخلاص بعض النتائج والملاحظات حول امتيازات الادارة الضريبية في التشريع الجزائري، ومن أبرز النتائج التي توصل اليها البحث ما يلي:

- تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل المكلفين وخاصة التابعين للنظام الحقيقي، على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم، وللتأكد من مدى صحة هذه المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها، عن طريق ما يسمى بالرقابة الجبائية.
- ان الرقابة الجبائية تشمل جميع عمليات التحقيق والفحص التي تقوم بها الإدارة الجبائية تختلف باختلاف المكلف قصد التحقيق من مصداقية وقانونية تصريحات المكلف، وهي تمكن من كشف حالات التهرب والغش الضريبي، إذ تعتبر من الحقوق التي حولت للإدارة الجبائية لكشف المخالفات المرتكبة والسماح كالتوزيع العادل للعبء الضريبي بين المكلفين.
- تعد الرقابة الجبائية من اهم الاجراءات التي حولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، كما تعتبر اداة قانونية في يد الادارة تسعى من خلالها لمراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية والعمل على اكتشاف كل الاخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها، ولتحقيق الاهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية ، وهذا بغرض زيادة ايرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الاموال المتاحة للانفاق مما يؤدي الى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

وبالنظر إلى المشرع الجزائري نجد أنه قد وفق في كثير من التعديلات التي قام بها فهو دائماً يراعي مصلحة كل الأطراف إلا أن ذلك لا يمنع من وجود بعض النقائص التي يمكن تقديم اقتراحات لها، و التي تتمثل أساسا في:

❖ دعم مفتشيات ومراكز الضرائب بعناصر جديدة من أعوان المعاينة والمفتشين خصوصا أن عدد هؤلاء لا يتناسب بالمقارنة مع عدد الملفات الضريبية ذات المبالغ الهامة التي تنتظر المعالجة، وذلك بعيدا عن كل بطء في التعيينات بحجة ترشيد النفقات العمومية، خاصة أن قانون الاجراءات الجبائية ينص على أن عملية الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان يحوزون رتبة مفتش الضرائب على الأقل.

❖ التخفيف من الشعور بعدم الإنصاف وتعزيز الإحساس بالمساواة أمام الإدارة الضريبية، والرفع من درجة شفافية الممارسات الضريبية، ومعاملة المكلفين جميعا على أساس قواعد موحدة، وتحسين مناخ الثقة، فالمكلف في ظل نظام الإقرار الضريبي يكون دوما في حالة اشتباه من قبل الإدارة الضريبية.

❖ ضرورة الإستعانة بالقوة العمومية واستحداث أجهزة للشرطة الجبائية مهمتها إنجاز مهام تحصيل الضرائب عن طريق معاينة المخالفات الجبائية، والبحث عن مرتكبيها وتقديمهم للمحاكمة، كما هو معمول به في بعض الدول على غرار جمهورية تونس الشقيقة.



قائمة المصادر والمراجع

أولا - قائمة المصادر

◀ الدساتير

- دستور 28 نوفمبر 1996، منشور بموجب مرسوم رئاسي رقم 96-498، مؤرخ في 07 ديسمبر 1996، متضمن اصدار نص تعديل دستور الجمهورية الجزائرية لسنة 1996، ج ر ، العدد 76، لسنة 1996، معدل ومتم بموجب القانون رقم 02-03 مؤرخ في 10 أبريل 2002، متضمن تعديل الدستور، ج ر ، العدد 25، لسنة 2002 معدل ومتم بموجب القانون رقم 08-19، مؤرخ في 19 نوفمبر 2008، يتضمن تعديل الدستور لسنة 2008 ، ج ر ، العدد 63، لسنة 2008، المعدل والمتم بالقانون رقم 01-16 المؤرخ في 06 مارس 2016 المتضمن تعديل دستور سنة 1996، ج ر ، العدد 14، الصادرة بتاريخ 07 مارس 2016، المعدل والمتم بالمرسوم الرئاسي رقم 20-442 المؤرخ في 15 جمادى الأولى عام 1442 الموافق لـ 30 ديسمبر سنة 2020، المتعلق بإصدار التعديل الدستوري، المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر سنة 2020، الجريدة الرسمية، العدد 82.

◀ القوانين

- (1) القانون رقم 85-05 المؤرخ في 16 فبراير 1985، المتعلق بحماية الصحة وترقيتها، ج. ر. ج. ج عدد 08 الصادرة بتاريخ 17 فبراير 1985، الملغى بالقانون رقم 18-11 المؤرخ في 02 جويلية 2018، ج. ر. ج. ج عدد 46 الصادرة بتاريخ 29 جويلية 2018، المعدل والمتم بالأمر رقم 20-02 المؤرخ في 30 أوت 2020، ج. ر. ج. ج عدد 50 الصادرة بتاريخ 30 أوت 2020.
- (2) القانون 91-04 المؤرخ في 08 يناير 1991، ج. ر. ج. ج عدد 02 الصادرة بتاريخ 09 يناير 1991، الملغى بالقانون رقم 13-07 المؤرخ في 29 أكتوبر 2013، ج. ر. ج. ج عدد 55 الصادرة بتاريخ 30 أكتوبر 2013.

- (3) قانون الاجراءات الجبائية رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المعدل والمتمم الى غاية صدور القانون المالية لسنة 2023 المؤرخ في 25 ديسمبر 2022، ج. ر. ج. ر عدد 89 الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2022.
- (4) القانون رقم 05-10 المؤرخ في 20 يونيو 2005، المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، ج. ر. ج. ج عدد 44 الصادرة بتاريخ 26 يونيو 2005.
- (5) القانون رقم 08-21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، ج. ر عدد 74 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2008، المعدل بالقانون رقم 09-09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009 ج. ر عدد 78 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2009 المعدل بالقانون رقم 10-01 المؤرخ في 26 أوت 2010، ج. ر عدد 49 الصادرة بتاريخ 29 أوت 2010 المعدل بالقانون 11-16، ج. ر عدد 72 ، المعدل بالقانون رقم 13-08، ج. ر عدد 68، المعدل بالقانون 14-10، ج. ر عدد 40، ا معدل بالقانون رقم 15-01 ج. ر عدد 40، المعدل بالقانون 15-18، ج. ر عدد 72، المعدل بالقانون 16-14، ج. ر 77، المعدل بالقانون 17-11 ، ج. ر عدد 76، المعدل بالقانون 19-14، ج. ر عدد 81، المعدل بالقانون 20-16، ج. ر عدد 83، المعدل بالأمر 21-07، ج. ر عدد 44، المعدل بالقانون رقم 21-16، ج. ر 44، المعدل بالقانون 22-24، ج. ر عدد 89 المتضمن قانون المالية لسنة 2023.
- (6) القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج. ر. ج. ج عدد 21 لسنة 2008، المعدل والمتمم بالقانون رقم 22-13 المؤرخ في 12 يوليو 2022، ج. ر. ج. ج عدد 48 الصادرة بتاريخ 17 يوليو 2022.

(7) القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، المتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج. ر. ج. ج عدد 72 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2012، المعدل بالقانون رقم 08-13 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013، ج. ر. ج. ج عدد 68 الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2013.

← الأوامر

(1) الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 08 يونيو سنة 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، ج. ر. ج عدد 49، المؤرخة في 11 يونيو 1966، المعدل والمتمم بالقانون رقم 21-14 المؤرخ في 28 ديسمبر 2021، ج. ر. ج عدد 99، المؤرخة في 29 ديسمبر 2021.

(2) الأمر رقم 66-155 المؤرخ في 08 جوان 1966 المتضمن قانون الإجراءات الجزائية، ج. ر. ج. ج عدد 48 الصادرة بتاريخ 10 جوان 1966، المعدل بالقانون رقم 21-11 المؤرخ في 26 أوت 2021، ج. ر. ج. ج عدد 65 الصادرة بتاريخ 26 أوت 2021.

(3) الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج. ر. ج. ج عدد 102 الصادرة بتاريخ 12 ديسمبر 1976.

(4) الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب الغير مباشرة، ج. ر. ج. ج عدد 70 الصادرة في 02 أكتوبر 1976 المعدل والمتمم بالقانون رقم 82-14 المؤرخ في 30 ديسمبر 1982 المتضمن قانون المالية لينة 1983، ج. ر. ج. ج عدد 57 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 1982.

(5) الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003، المتعلق بالنقد والقرض، ج. ر. ج. ج عدد 52 الصادرة بتاريخ 27 أوت 2003، المعدل بقوانين المالية منذ 2009 الى 2022.

(6) الأمر رقم 10-01 المؤرخ في 26 أوت 2010، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، ج. ر. ج. ج. عدد 49 الصادرة بتاريخ 29 أوت 2010.

◀ المراسيم التنفيذية

❖ المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر. ج. ج. عدد 64 الصادرة بتاريخ 29 سبتمبر 2002 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، ج. ر. ج. ج. عدد 84 الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2005.

❖ المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر. ج. ج. عدد 59 الصادرة بتاريخ 24 سبتمبر 2006 المعدل بمرسوم التنفيذي رقم 17-146 المؤرخ في 20 أبريل 2017، ج. ر. ج. ج. عدد 26 الصادرة بتاريخ 23 أبريل 2017، المعدل بالمرسوم التنفيذي رقم 21-212 المؤرخ في 20 مايو 2021، ج. ر. ج. ج. عدد 26 الصادرة بتاريخ 31 ماي 2021.

◀ القرارات القضائية

قرار مجلس الدولة رقم 011888 الصادر بتاريخ 15 جوان 2004.

ثانياً - قائمة المراجع

أ- الكتب:

• باللغة العربية

- (1) المنجد في اللغة والأعلام، دار المشرق، بيروت، لبنان، ط 39 ، د.س.ن.
- (2) إبراهيم أنس وآخرون، المعجم الوسيط " مجمع اللغة العربية، دار المعارف، القاهرة، ط 2، ج، 1972.

- (3) ابراهيم قلاتي، قاموس الهدى " مكتب الدراسات"، دار الهدى، عين مليلة - الجزائر، د ط، د. س. ن.
- (4) العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، د. ط، دار هومة، الجزائر، 2011.
- (5) بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- (6) بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
- (7) جميل أبو نصري، طلعة هشام قبيلة، ورمزية نعمة، متقن الطلاب المصور، دار الراتب الجامعية، بيروت، لبنان، د ط، 1997.
- (8) جرجس جرجس، المعجم المدرسي المصور للطلاب، دار صبح، بيروت، لبنان، ط02، 2007.
- (9) عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- (10) عبد الكريم أبو مصطفى، الإدارة والتنظيم " المفاهيم - الوظائف - العمليات"، د ط، 2001.
- (11) عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، (تحديث قانون المالية 2009)، ط01، مطبعة مزوار، 2009.
- (12) فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.
- (13) سهام كركودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- (14) كامل بربر، الإدارة عملية ونظام، المؤسسة الجامعية للدراسات، ط 1، 1996.

- (15) محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط02، 2005 .
- (16) سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق ، دار المفيد للنشر والتوزيع ، 2011ص47.
- (17) محمد حمو، منور أوسرير ، محاضرات في جباية المؤسسات ، ط01 ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود ، الجزائر، 2009.
- (18) محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

• باللغة الأجنبية

- Ahmed hmani ,l'audit comtable et financier, édition berti ،Algérie، 2001.

ب- الأطروحات والمذكرات:

◀ اطروحات الدكتوراه:

◀ بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية 2017-2018.

◀ مذكرات الماجستير:

❖ بدايرية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية والإدارية، تخصص قانون اداري وإدارة عامة، جامعة الحاج لخضر باتنة، السنة الجامعية 2011-2012.

❖ بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، السنة الجامعية 2003-2004.

❖ بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، السنة الجامعية 2013-2014.

❖ زناتي فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في شعبة الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، تخصص إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة ، بومرداس، 2011-2012.

❖ قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011.

❖ عطوي عبد الحكيم، منازعات الضرائب المباشرة أمام القاضي الإداري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع القانون العام، تخصص تحولات سياسية، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، د ذ س.

❖ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.

- ❖ مجدي نبيل محمود شرعب، امتيازات الإدارة الضريبية، دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي الفلسطيني، أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- ❖ هاني محمد حسن شبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين، أطروحة مقدمة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.
- ❖ يوسف عاشور، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي " حالة الجزائر"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، السنة الجامعية 2008-2009.


ج - المقالات:

- (1) أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الضريبي في تعظيم الحصيلة الضريبية- دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري- مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، سنة 2021.
- (2) اياد عبد الحمزة بعيوي، وسائل وامتيازات السلطة المالية في تحديد وتحصيل دين الضريبة، مجلة كلية مدينة العلم، المجلد 13، العدد الأول، سنة 2021.
- (3) برباوي كمال، عبود ميلود، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة الهقار للدراسات الإقتصادية، المركز الجامعي تندوف، العدد 02، جوان 2018.
- (4) عمار معاشو، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائرية في مجال الغش الضريبي، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 02، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2009.

- (5) عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، سنة 2021.
- (6) سماعين عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، سنة 2021.
- (7) طارق محمود عبد السلام السالوس، تفعيل دور الإدارة الجبائية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2010.
- (8) نبق بوبكر، مخلوفي الطاهر، بدرابي يحي، دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع- الضريبة على الدخل أنموذجا- مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 05، العدد 01، 2021.
- (9) طالبي بن عيسى، مسقم مريم، الحجز كآلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة القانون العقاري، المجلد 08، العدد 03، ديسمبر 2021.
- (10) معزوز دليلة، مسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز: آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، جامعة زيان عاشور بالجلفة، المجلد السادس، العدد الثالث، سبتمبر 2021.
- (11) محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 06، سنة 2018.

د- المداخلات

- سامية العايب، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، جامعة 08 ماي 1945 قالمة.
- ولهي بوعلام، إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة المالية" حالة الجزائر" ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات ملتقى علمي دولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 20-21 أكتوبر 2009 .



فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	آية قرآنية
-	قائمة المختصرات
05-01	مقدمة
37-06	الفصل الأول: امتيازات الادارة الضريبية في تحديد دين الضريبة
27-08	المبحث الأول: سلطات الادارة الضريبية في ممارسة الرقابة الجبائية
13-08	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
12-09	الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية
13-12	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية
27-14	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
23-14	الفرع الأول: الرقابة الجبائية المبسطة
27-23	الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة
37-28	المبحث الثاني: سلطات الادارة الضريبية في البحث والتحري
33-28	المطلب الأول: حق الاطلاع الضريبي
30-29	الفرع الأول: مدلول حق الاطلاع الضريبي
33-30	الفرع الثاني: نطاق تطبيق سلطة الاطلاع الضريبي
36-34	المطلب الثاني: سلطة اجراء المعاينات

35-34	الفرع الأول: تكريس حق المعاينة في القانون الضريبي
36	الفرع الثاني: سلطة معاينة حالة التلبس الجبائي
37	خلاصة الفصل الأول.
65-38	الفصل الثاني: امتيازات الادارة الضريبية في تحصيل دين الضريبة
50-40	المبحث الأول: الطبيعة الخاصة للدين الضريبي
44-41	المطلب الأول: القوة التنفيذية للدين الضريبي
43-41	الفرع الأول: الدين الضريبي مفروض بحكم القانون
44-43	الفرع الثاني: استحقاق الدين الضريبي رغم المنازعة في صحته
50-45	المطلب الثاني: امتياز الدين الضريبي على غيره من الديون
47-46	الفرع الأول: عدم خضوع الدين الضريبي لأحكام التقادم المدنية
50-47	الفرع الثاني: حق التقدم والتتبع
64-51	المبحث الثاني: آليات تحصيل الدين الضريبي
56-52	المطلب الأول: التحصيل الودي للدين الضريبي
55-53	الفرع الأول: الطرق الرئيسية في تحصيل الضريبة
56-55	الفرع الثاني: الطرق الثانوية في تحصيل الضريبة
64-56	المطلب الثاني: سلطة التحصيل الجبري للدين الضريبي
61-57	الفرع الأول: سلطة الغلق المؤقت للمحلات والحجز الإداري

64-62	الفرع الثاني: اليع كإجراء تنفيذي من اجراءات المتابعة
65	خلاصة الفصل الثاني
68-66	الخاتمة
79-69	قائمة المصادر والمراجع
83-80	فهرس المحتويات

ملخص الموضوع

إن المكانة الهامة التي تحتلها الضريبة في تمويل ميزانية الدولة، جعلتها محل اهتمام دائم من طرف المشرع من خلال التعديلات المتتالية على القوانين الضريبية لاسيما في إطار قوانين المالية السنوية منها والتكميلية، فالاهتمام بالضريبة يقود بالضرورة إلى الاهتمام بمن يسهر على تنفيذ القوانين الضريبية، ألا وهي الإدارة الضريبية.

إن الحرية الممنوحة للمكلفين بالضريبة في تقديم تصريحاتهم تقابلها سلطة الإدارة الضريبية في رقابة هذه التصريحات من أجل حماية الوعاء الضريبي، هذه الرقابة تأخذ أشكالاً متعددة فقد تكون رقابة داخلية (مبسطة) أو رقابة خارجية (معمقة)، بالإضافة إلى ذلك يخول القانون لإدارة الضرائب سلطة البحث و التحري سواء عن طريق حق الاطلاع أو من خلال سلطة المعاينة التي يقوم بها أعوانها وفق شروط محددة قانوناً، لتأتي بعد ذلك مرحلة تحصيل الدين الجبائي بعد إقرار وعائه، هذا الدين الذي يمتاز بخصائص عدة تميزه عن باقي الديون، فهو ينفرد بأحكام في مجال التقادم تختلف عن أحكام التقادم الذي تعرفه الديون الأخرى، كما تملك الإدارة الضريبية حق التقدم و التتبع في تحصيله قبل سائر الدائنين الآخرين.

الكلمات المفتاحية : الإدارة الضريبية، المكلف، الدين الضريبي، التحصيل الودي، التنفيذ

الجبري.