

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري:

أي فعالية؟

Mechanisms of compulsory taxcollection in the light of Corona Pandemic (Covid- 19) in the Algerian legislation. Which effectiveness?.

د. فاطمة هايد⁽¹⁾

أستاذ محاضر "ب" - كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة محمد الصديق بن يحيى - بجبل (الجزائر)

Fatima.haid@univ-jijel.dz

تاريخ النشر
31 أكتوبر 2021

تاريخ القبول:
08 ماي 2021

تاريخ الارسال:
15 أبريل 2021

المخلص:

ممّا لا شك فيه أنّ الظروف الاستثنائية التي تسبّبت فيها جائحة كورونا قد أثّرت على التحصيل الجبائي، ويبرز ذلك من خلال صعوبة تطبيق إجراءات التحصيل الجبري التي ثبت عدم فعاليتها في الظروف العادية فما بالك في ظل الظروف الطارئة التي شهدت حجرا كليا وجزئيا على مختلف الأنشطة وإحالة أعوان التحصيل على العطلة الاستثنائية، وجرّاء ذلك اتخذت السلطة الإدارية الجبائية تسهيلات إجرائية وموضوعية للمكلفين بالضريبة قصد تعزيز ضمانات الخزينة العمومية من جانب التحصيل، إلّا أنّها تبقى إجراءات شكلية وغير كافية، لذا يعتبر إجراء الحجز التحفظي كحل بديل يحقق نوع من الفعالية والنجاعة لاستخلاص ديون الخزينة العمومية.

الكلمات المفتاحية: التحصيل الجبائي - الإدارة الجبائية - المكلف بالضريبة - كوفيد 19 -

الفعالية.

Abstract:

There is no doubt that the exceptional circumstances caused by corona pandemic have affected tax collection. This can be highlighted through the difficulty of compulsory tax collection application which has proved to be ineffective under normal conditions, let alone under the emergency condition that witnessed a full and partial quarantine in different activities and referral of the collection agents to the exceptional vacation. As a result, the tax administrative authority has taken procedural and objective facilities for taxpayers so as to strengthen the public treasury guarantees on the part of collection. However, they remain formal and insufficient measures. That's why the precautionary quarantine procedure is considered as an alternative solution that achieves a sort of effectiveness and efficacy to collect public treasury debts.

Key words: Tax collection, tax administration, taxpayer; Covid 19, effectiveness.

(1) المؤلف المرسل: د. فاطمة هايد - Email: fatima.haid@univ-jijel.dz



آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —

مقدمة:

تعتبر مرحلة تحصيل الضريبة- بعد تحديد وعائها- آخر مرحلة لتنفيذ مضمون الجداول الضريبية التي يدخلها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله حيز التطبيق دونما حاجة اللجوء إلى القضاء.

وعليه، فإن تجسيد ذلك يتم عن طريق اتباع السلطة الإدارية الضريبية عديد الإجراءات سواء وديا أو قسريا، إلا أن هذه الأخيرة أثبتت عدم نجاعتها ونقص فعاليتها في ظل الظروف العادية.

حيث أرجع مجلس المحاسبة ذلك بمناسبة المصادقة على التقرير السنوي لسنة 2018 إلى صعوبات في التحصيل ونقص المثابرات كما يشهد على ذلك نقص التحصيل عن طريق الجداول (بالكاد تبلغ نسبة خمسة فاصل خمسة وستون بالمائة 5.65٪ من إجمالي الإيرادات بعنوان 2015).

وأردف مجلس المحاسبة مصرحا بضعف التحصيل عن طريق الجداول بسبب عدم فعالية وكفاءة تطبيق إجراءات التحصيل الجبري واقتصار إدارة الضرائب في تطبيق إجراءات المتابعة على إصدار الإخطارات التي وصل عددها سنة 2015 إلى 80738 إخطار أي ما يمثل ستة وسبعون فاصل سبعة وعشرون بالمائة 76.27٪، ثم يليها إصدار إشعارات للغير الحائز على الأموال ب 22.055 إشعار ما يمثل عشرون فاصل ثمانية بالمائة 20.08٪، أما باقي الإجراءات المتعلقة بالغلق المؤقت والحجز والبيع فلم تلجأ إليها إلا في حدود اثنان فاصل تسعة وثمانون في المائة 2.89٪.

كما يؤكد مجلس المحاسبة على عدم نجاعة وفعالية إجراءات التحصيل الجبري من خلال ضخامة بواقي التحصيل المسجلة إلى غاية نهاية 2015 وارتضاعها من سنة إلى أخرى، إذ ارتفع هذا المبلغ سنة 2015 بمعدل أحد عشر فاصل أربعة وثمانون بالمائة 11.84٪ مقابل سبعة وعشرون فاصل ثمانون بالمائة 27.80٪ سنة 2014.

إذن، ما دام هذا ما يعرفه التحصيل الجبائي في ظل الظروف العادية، فإن الظروف الصحية الحالية الطارئة توحى بالتراجع الكبير المحتمل في الموارد، لذا يتحتم على الإدارة محاولة إيجاد حلول وبدائل وآليات تتماشى مع الوضع الصحي الذي أثر على دول العالم ككل نظرا لاعتبار الجبائية من بين المصادر الأكثر أمانا واستقرارا على الخزينة العمومية.

إضافة إلى ذلك فإنه يستحيل تطبيق وسائل التحصيل الجبري في ظل جائحة كورونا ما يؤثر سلبا على سير المرافق العمومية اقتصاديا واجتماعيا وماليا، ولا يبقى حينها أمام الإدارة

سوى اتباع طريق الحجز التحفظي كإجراء مؤقت لضمان تحصيل جبائي قائم على كل من مبادئ العدالة والمساواة والاقتصاد والملائمة في التحصيل.

بناء على كل ما تقدم يمكننا أن نتساءل عن السبل الكفيلة بضمان تحصيل جبائي لمجاهاة نقص الموارد في ظل جائحة كورونا (كوفيد 19)؟.

ومحاولة منا للإجابة عن الإشكالية المطروحة اتبعنا منهجا تحليليا وصفيا واستقرائيا، وعلى أساس ذلك ارتأينا تقسيم هذه الورقة البحثية إلى قسمين يتمثلان فيما يلي:
المبحث الأول: صعوبة تطبيق إجراءات التحصيل الجبري في ظل جائحة كورونا.
المبحث الثاني: الإمكانيات المتاحة لإدارة التحصيل في ظل جائحة كوفيد 19، الإجراءات التحفظية.

المبحث الأول: صعوبة تطبيق إجراءات التحصيل الجبري في ظل جائحة كورونا

لقد حوّل المشرع للإدارة الضريبية سلطات وامتيازات مرتبطة بعملية استيفاء حقوق الخزينة العمومية، وشدّد اللهجة مع القابض الذي يتماطل في القيام بهاماهم التي تكفل بها، إذ فرض عليه تقديم البرهان على تمام تحقيقها ضمن الشروط المحددة في التشريع الجاري به العمل نظرا لكونه مسؤولا عن الضرائب والرسوم المباشرة التي تكفل بجداولها حسب المادة 406 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.¹

لكن هذا العون يجد صعوبة في وضع الجداول الضريبية حيز التجسيد نظرا لعدم تماشي إجراءات التحصيل الجبري المتمثلة في غلق المحل التجاري أو بيعه ككل أو الإشعار للغير الحائز مع الظروف الصحية الاستثنائية خاصة مع تطبيق الحجر الكلي أو الجزئي على الأنشطة المختلفة، والتوقيف المؤقت للمشاريع الاستثمارية والرحلات برا وبحرا وجوا وغيرها.

وعليه، تتغير سلطات الإدارة الضريبية التي كانت تمارسها في الظروف العادية بكل صرامة إلى إمكانيات تفتح لها المجال لإعمال نوع من المرونة واحترام مبدأ الملائمة في الوقت الحالي لغرض استيفاء ديون الخزينة العمومية ناهيك عن المخاطر الصحية التي تعترض أعوان الرقابة والتحصيل (مطلب أول)، نتيجة لذلك تصرفت الإدارة بتقديم جملة من التسهيلات الشكلية والموضوعية حفاظا على مصالح الخزينة وتعزيز ضمانات المكلف بالضريبة بالمقابل (مطلب ثان).

المطلب الأول: المخاطر المصاحبة لعملية التنفيذ من جانب الإدارة

رغم اعتبار المشرع ديون الخزينة العمومية من الديون الممتازة بموجب المادتين 380 و381 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة²، وعلى الرغم كذلك من جعل جميع أموال المدينين ضامنة للوفاء بديونه وفقا للمادة 188 من القانون المدني³، إلا أن هذه السلطات تعترضها

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —

الكثير من العراقيين في ظل جائحة كورونا، حيث يؤدي الاستخلاص في هذه الظروف إلى التعدي على مبدأ الملائمة في تحصيل ديون الخزينة العمومية (فرع أول)، كما يمكن أن يؤدي إلى عدم وجود أي عون يتولى تجسيد مضمون الجداول الضريبية لاسيما مع إحالة الموظفين وأعوان التحصيل على العطلة الاستثنائية وكذا بسبب إجراء الحجر الجزئي أو الكلي على مختلف أوجه النشاط الذي فرضته تداعيات كورونا (فرع ثان).

الفرع الأول: المساس بمبدأ الملائمة في التحصيل من طرف السلطة الإدارية

نادى "آدم سميت" بعدد مبادئ لقيام أي نظام ضريبي، فتجد من بينها عنصر الملائمة في التحصيل، هذا الأخير الذي يعتبر أكبر عائق يعترى نشاط الإدارة الضريبية أثناء إجراءات التحصيل الجبري في ظل جائحة كورونا، وذلك بالنظر لعدم إمكانية فرض ضريبة دون وجود وعاء خاص بها (الدخل أو الربح) (أولاً)، كما يمكن للإدارة وفي ظل هذه الظروف الاستثنائية أن تتجاوز هذا المبدأ، ما يؤدي إلى وقوعها في أخطاء إجرائية أثناء التحصيل الجبائي (ثانياً) ويعرض قرارها للطعن الإداري والقضائي.

أولاً - معنى قاعدة الملائمة في التحصيل:

مفاد الملائمة في التحصيل أن يكون تحصيل الضرائب في الميعاد المحدد وبالطرق الأكثر ملائمة للمكلف بقصد التيسير عليه، فيكون دفعها في الوقت المناسب بالنسبة له، وهو الوقت الذي يحصل فيه على دخله كميعاد جني المحصول أو تحقق الربح أو تقاضي الأجر، وبالطريقة التي تتناسب مع طبيعة المادة الخاضعة للضريبة كالحجز عند المصدر بالنسبة للمرتبات والأجور مثلاً...⁴

إذا فإن كل إجراء تقوم به السلطة الإدارية الجبائية لغرض استخلاص حقوق الخزينة العمومية لا يتناسب زماناً ومكاناً مع ظروف المكلف بالضريبة يعد من قبيل التعدي على مبدأ الملائمة في التحصيل، وبالتالي المساس بأهم مبدأ من مبادئ قيام أي نظام جبائي.

ثانياً - كيفية تعدي الإدارة الضريبية على مبدأ الملائمة في التحصيل في زمن كورونا:

لقد حدّد المشرع ميعاد تحصيل الضريبة بأجل وهو القاعدة العامة للتحصيل، والذي تفرض فيه الضريبة المباشرة، إذ تفرض في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل (المادة 354 فقره 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

واستثناء يتم تحصيل الضرائب بصورة فورية في حالات ذكرها المشرع على سبيل الحصر حتى لا يغبن المكلف من حقه في الميعاد، وذلك في الحالات التي يتم فيها رحيل المستثمر من النطاق الإقليمي للقباضة أو بيع المكلف بصورة إرادية أم لا للمحل، وهو ذات الحال بالنسبة

لحالة التنازل أو توقف المؤسسة أو الاستغلال أو الكف عن ممارسة مهنة غير تجارية، أو وفاء المستغل أو المكلف بالضريبة (المادة 354 فقره 03 و04 من قانون الضرائب المباشره والرسوم المماثلة).

إذن، في حالة عدم تسديد الضريبة طواعية من طرف المكلف بها وفي المواعيد المذكوره أعلاه يتوجب على الإدارة الضريبية أن ترسل له تنبيها قبل الحجز أو الغلق المؤقت للمحل دون أن ترسل هذا التنبيه بالنسبة لإجراء بيع المحل إجباريا (المادة 172 قانون الإجراءات الجبائية)⁵.

وعليه، ففي ظل الحجر الكلي⁶ أو الجزئي الذي كان جراء انتشار وباء فيروس كورونا لا يمكن للإدارة أن تقوم بالعمليات التحصيلية وفق ما حدده المشرع وهو ما يصلح للظروف العادية دون الاستثنائية.

فحالة الحجر أدت إلى المساس بالرخصة السنوية الممنوحة من قبل المشرع للإدارة الضريبية المتمثلة في التحصيل الجبائي السنوي لعدم توافر شروط هذه الرخصة ومبدأ ملائمة فرض واستخلاص الضريبة، والأمر بخلاف ذلك من قبل السلطة الإدارية يعد انتهاكا لمبدأ تناسب التحصيل مع ظروف المكلف بالضريبة (القدرة التكيفية).

ففضلا لو طبقت الإدارة الضريبية إجراءات التحصيل الجبرية تكون حتما من دون جدوى لأن تلك النصوص لا تصلح للحالة والظرف الحالي الصحي الاستثنائي الذي أثر على النشاط الاقتصادي بالدرجة الأولى، وتطبيق ذلك سيؤدي لا محالة إلى غلق عديد المؤسسات والحكم عليها بشهر إفلاسها ما سينتج عنه تراجع في النشاط الاقتصادي وفتح باب النزاع بين المكلف والإدارة، كما يمكن أن يؤدي تطبيقها إلى زيادة التكاليف التحصيلية وهو ما يتعارض مع مبدأ الاقتصاد في التحصيل.

الفرع الثاني: التعارض مع مبدأ الاقتصاد في التحصيل الجبائي

من المفروض أن تكون الضريبة المراد تحصيلها أكثر من تكلفة استخلاصها، وفي الحالة العكسية سيحدث ارتباك وعدم التوازن بين النفقات والإيرادات (أولا)، لكن وفي ظل الحالة الصحية التي أدت إلى فرض إجراءات الحجر الكلي أو الجزئي على النشاط التجاري والاقتصادي فإننا نلمس تناقض إجراءات التحصيل الجبري مع مبدأ الاقتصاد في نفقات تحصيل الإيرادات (ثانيا).

أولا - معنى مبدأ الاقتصاد في الاستخلاص:

يقصد بمبدأ الاقتصاد في التحصيل أن مصاريف تحصيل الضريبة (الخصوم) يجب أن تكون أقل بكثير من المداخل المتوقعة (الأصول).

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —

وعليه، "فإن إقامة أجهزة إدارية ضخمة وتوظيف عدد كبير من الموظفين الجبأه مخائف لقاعده الاقتصاد، إذ لا خير في ضريبة تكلف جزءا كبيرا من حصيلتها".⁷

ثانيا - التباين الفعلي بين الإيرادات والنفقات:

لقد صرح مجلس المحاسبة أثناء المصادقة على التقرير السنوي لسنة 2018 بأن نفقات تسيير الإدارة الجبائية لسنة 2015 ما مجموعه 30.511 مليار دينار جزائري مسجلة زياده بنسبة 7.64 % مقابل 3.32 % في سنة 2014. وبالموازاة بلغت الإيرادات المحصلة من قبل الإدارة الجبائية خلال الفترة نفسها ما مجموعه 1.450.720 مليار دينار جزائري، ومنه تكلفة كلية لتسيير الضريبة بمعدل 2.10 % والتي لا تزال مرتفعة.

وبلغت التكلفة المتوسطة للعون الواحد سنة 2015 مقدار 1.271.564.77 د ج، مقابل 1.198.470.23 د ج في سنة 2013 و 1.046.365.23 د ج في سنة 2014.

وقد فسّر مجلس المحاسبة هذه النتائج بسبب العوامل التالية:

- التأخر المتعبر في تنفيذ برنامج عصرنة الإدارة الجبائية؛

- ضخامة بواقى التحصيل وعدم كفاية المتابعات؛

- عدم كفاية برامج إعادة التدريب والتكوين؛

- التوزيع السيئ للحواجز.

إذن من خلال استقرائنا لهذه النتائج نتوصل إلى أن حقوق الخزينة العمومية لا تزال بين أيدي المكلفين بها نتيجة للتهرب الجبائي وكذا عدم كفاية المتابعات التي تجريها الإدارة، إضافة إلى تساهل الأعوان مع المكلفين وعدم اللجوء إلى إجراءات التنفيذ الجبري أو عدم تطبيقها بكل حزم وصرامة تامة تحقيقا لمبدأ العدالة والمساواة في فرض الضريبة وتحصيلها. وبالتالي ضرب قاعده الاقتصاد في التحصيل عرض الحائط وإمكانية الإضرار بمصالح الخزينة العمومية بالمقابل.

إذا ومن خلال ما تقدم، نجد بأن هناك تفاوتاً فعلياً بين كفتي الإيرادات والنفقات في الظروف العادية، ناهيك عن ما تعرفه الإيرادات مقارنة بالنفقات في الظروف الصحية الحالية وما يتبعه من تفاوت كبير فيما بينهما.

فإذا كان مجلس المحاسبة يقر بأن هناك تفاوت كبير في سنة 2018 فيما بين النفقات والإيرادات في ظل الظروف العادية فما بالك في الظروف الصحية الاستثنائية نظراً للحجر الكلي أو الجزئي على مختلف أوجه النشاط والاستثمار. لذا نتساءل عن الجدوى من وراء تطبيق الإجراءات الجبرية في الوقت الراهن؟ خاصة مع إمكانية تعرض الأعوان لمخاطر صحية جمة وما يتبع ذلك من تكاليف أكبر عند إجراء عملية الرقابة مثلاً، كما أن الإجراءات الاحترازي

المتعلق بوضع المستخدمين في عطلة استثنائية مدفوعة الأجر لفئة معينة من الأشخاص يمكن أن يؤدي إلى عدم وجود أي عون يمارس مهام التحصيل الجبري وهو ما ينطبق على ولاية البليدة وكذا المصالح التي ينشط بها أعوان مصابين بأمراض مزمنة أو نساء حوامل أو متكفلات بتربية أبنائهن الصغار⁸.

كل هذه العوامل تجعل التحصيل في أدنى مستوياته ما يؤثر على مصالح الخزينة العمومية وبالتالي الإضرار بالاقتصاد الوطني، ومنه المساس بمبدأ استمرارية سير المرافق العمومية.

المطلب الثاني: نتائج صعوبة تطبيق إجراءات التحصيل الجبري في ظل كوفيد 19

يترتب عن صعوبة تطبيق إجراءات التحصيل الجبائي الجبري كما بيّننا مظهره أعلاه جملة من النتائج التي تعتبر في نظرنا غير فعالة ولا تقدّم أية ضمانات للخزينة العمومية بوجه عام ولا للمكلف بالضريبة على وجه الخصوص.

لذلك أصدرت وزارة المالية في ظل كوفيد 19 بلاغا موجها للمديريات المحلية تبين من خلاله إجراءات ظرفية استثنائية لاستخلاص الدين الضريبي وبالمقابل تعتبر تسهيلات ومزايا للمكلفين منها الشكلية (فرع أول) والموضوعية (فرع ثان). لكن تبقى في نظرنا مجرد ضمانات شكلية لا تنقص من الالتزام الضريبي الملقى على عاتق المكلفين بالضريبة في شيء.

الفرع الأول: تقديم تسهيلات إجرائية للمكلفين بالضريبة

عملت الإدارة الجبائية بشكل مرّن خلال هذه الظروف الصحية الاستثنائية مع المكلفين بالضريبة من خلال تقديم مجموعة من التسهيلات متصلة بالشق الاجرائي للضريبة⁹ وهي:

- تمديد التصريح الجبائي للمتعاملين الاقتصاديين بخصوص التصريحات الجبائية المتعلقة بشهر جانفي 2021 سلسلة (G50) وكذا التصريحات النهائية للضريبة الجزافية الوحيدة، وذلك لغاية 20 مارس 2021.

باستقراءنا لهذا التسهيل الشكلي، نلاحظ بأنه لا يرجع بأية فائدة على المكلف بالضريبة لا سيما في ظل الظروف الصحية والوضعية الاقتصادية الحالية نظرا لأن التصريح مدد في أنواع محددة من الضرائب دون غيرها ما يؤدي إلى المساس بمبدأ العدالة والمساواة في فرض وتحصيل الضريبة.

هذا ورغم أن الإدارة الضريبية قد مكنت المكلفين من تقديم تصريحاتهم إلكترونيا في ظل الجائحة إلا أن ذلك لا ينقص من الإلتزام الضريبي الملقى على عاتق المكلفين في شئ طالما أنه إجراء شكلي رقمي فقط.

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —

- تقديم تسهيلات للمكلفين الذين تعترضهم صعوبات مالية مؤكدة تحول دون القيام بواجباتهم الجبائية.

ففي ظل كوفيد 19 جميع المكلفين بالضريبة اعترضتهم صعوبات مالية مؤكدة عدا تجار بعض الأنشطة التجارية لبيع المواد الغذائية وبعض المهن الحرّة كالصيادلة والأطباء والمحامين والمحضرين والموثقين وغيرهم¹⁰.

والملاحظ أنه يصعب التأكد من الصعوبات المالية من قبل الإدارة الجبائية في ظل هكذا أوضاع لأنه يستحيل إجراء الرقابة الجبائية لما يتبعها من مخاطر صحية جمة على الأعوان المؤهلين لذلك، ويقع تبعاً لذلك عبء الإثبات على المكلفين بالضريبة وليس على الإدارة.

الفرع الثاني: منح تسهيلات مادية للمكلفين بالضريبة (الجانب الموضوعي)

تتعلق التسهيلات المادية التي قدمتها الإدارة للمكلفين بالضريبة¹¹ فيما يلي:

- إمكانية منح رزنامة دفع مع الأخذ بعين الاعتبار القدرات المالية للمؤسسات.
- إمكانية الانخراط في إجراء إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تواجه صعوبات مالية.

- الإعفاء من غرامات التحصيل بالنسبة للمكلفين الذين يسددون كامل ديونهم الجبائية وشبه الجبائية دفعة واحدة، مع الإشارة إلى أن هذا الإجراء سينتهي في 31 ديسمبر 2021.

ويتم منح المكلف بالضريبة رزنامة دفع بموجب طلب يتقدم به أمام قباضة الضرائب المختلفة التي يتبعها، مع ضروره الإشارة إلى أنه لا يمكنه الاستفادة من إعادة الجدولة إلا إذا عمل على توفير ضمانات كافية لحصل الضرائب المعني، وفي الحالة العكسية (عدم تقديم الضمانات) لا يمكن متابعة المكلف عن طريق البيع بالنسبة للقسط الضريبي محل الاحتجاج إلا عندما يتخذ مدير الضرائب بالولاية قراراً إدارياً نهائياً في هذا الخصوص، غير أنه يمكن للإدارة أن تتخذ كل التدابير التحفظية التي من شأنها ضمان حقوقها¹².

باستقراءنا لهذه الأحكام الإجرائية والموضوعية توصلنا إلى الاستنتاجات الآتية:

- المساس بمبدأ العدالة والمساواة في تحصيل الضريبة من خلال إعفاء المكلفين بالضريبة الذين يسددون ديونهم دفعة واحدة، بمفهوم المخالفة أن المكلفين الذين لا يدفعون ديونهم دفعة واحدة لا يتم إعفاؤهم من غرامات التحصيل والمقدرة بنسبة 10¹³% عندما يتم الدفع خارج أجل الاستحقاق.

وفي هذه الحالة تكون أمام وضع يدفع المكلفين إلى إمكانية استعمال طرق تدليسية للتهرب من دفع الضريبة، فكيف لمكلف كان في الظروف العادية يسدد ديونه عن طريق أقساط لا يستفيد من الإعفاء من الغرامات التأخيرية في ظل كورونا وحالة الحجر الكلي في ولاية البليدة

والحجر الجزئي الذي طال معظم ولايات الوطن؟ وتكون في هذه الحالة أمام سبب غير مبرر للتمييز والتفرقة فيما بين المكلفين بناء على هذا الأساس. لذا حينذا لو تم رفع الغرامات التأخيرية عن المكلفين ككل عدا الأنشطة المذكورة أعلاه والتي لم يشملها الحجر.(المواد الغذائية...).

بالنسبة للضريبة في حد ذاتها فقد منحت للمكلف إمكانية إعادة جدولة الديون فقط، لا تخدم المكلفين بتاتا ولا يستفيدون منها. إذ الغاية من ورائها التأجيل دون الإغفاء، فالمكلف لم يعمل بتاتا نتيجة الحجر أو لضعف القدرة الشرائية للمواطن وتوقف المشاريع الكبرى والرحلات ومع ذلك يبقى يسدد الضريبة لاسيما المكلفين الذين يخضعون للنظام الجزائي الذي لا يقل فيه التحصيل بأي حال من الأحوال عن واحد مليون سنتيم.

- مسألة الضمانات الكافية للحصول على إعادة الجدولة شرط يمكن أن يكون مستحيل التنفيذ بالنسبة لمعظم المكلفين ما يدفعهم إلى التحايل وبشتى الطرق على الإدارة.

- هذه الإجراءات في ظاهرها حمائية للمكلف بالضريبة (حماية خاصة)، إذ لا تنقص من التزامه بالدفع شيئا حتى في ظل هذه الظروف الاستثنائية. وبالمقابل تحمل في مضمونها سلطات وامتيازات الإدارة الضريبية ما يخلق عدم التوازن فيما بين المراكز القانونية لهذين الطرفين.

وعليه تتميز هذه التسهيلات الشكلية والموضوعية- رغم أهميتها- بعدم الكفاية والفاعلية ولا تخدم مصالح المكلف والخزينة على السواء.

المبحث الثاني: الإمكانيات المتاحة لإدارة

التحصيل في ظل جائحة كوفيد 19 (الإجراءات التحفظية)

نظرا لعدم فعالية إجراءات التحصيل الجبري في الظروف العادية كما بيّنا ذلك سابقا بناء على تقارير مجلس المحاسبة، حيث لم تتوصل السلطة الإدارية الضريبية إلى تحصيل الإيرادات المتوقعة مقابل النفقات، وبالتالي تتأثر هذه الإجراءات التحصيلية الجبرية أكثر بفعل الحجر الذي فرضته الجائحة على مختلف الأصعدة ما ينعكس سلبا على المداخيل الجبائية.

لذا وفي ظل هذا الوضع بات من الضروري إيجاد حلول وبدائل عن الإجراءات التحصيلية الجبرية التي كانت تجريها الإدارة في ظل الظروف العادية نظرا لكون التسهيلات التي تقدمت بها الإدارة لا تعزز في نظرنا من ضمانات المكلف بالضريبة والإدارة على السواء في ظل هذه الظروف الاستثنائية.

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —

لذلك خولت السلطة الإدارية الضريبية للمكلفين بالضريبة إمكانية تقديم التصريح والقيام بالدفع إلكترونيا على التوالي، وهو ما يتماشى مع إجرائي الحجر الكلي أو الجزئي وكذا مع تطبيق التدابير الوقائية كما يعمل على تحصيل الحقوق الجبائية، إلا أنه يبقى في نظرنا إجراء غير كافيا ولا يحقق النتيجة المرجوة والمنتظرة من قبل الإدارة الضريبية طالما أنه لا ينصب على الحقوق الجبائية بقدر ما يعتبر وسيلة مساعدة لتحصيل تلك الحقوق إضافة إلى كونه إجراء لاحقا على اتباع إجراءات التحصيل الجبري المتمثلة في الغلق، الحجز والبيع.

ولتحقيق نوع من النجاعة والفاعلية في تحصيل حقوق الخزينة العمومية دون الإضرار بمصالح المكلف بالضريبة مكن المشرع الإدارة الجبائية من اتباع إجراءات التحصيل التحفظي لضمان استخلاص حقوق الخزينة العمومية وهو إجراء الحجز التحفظي، والذي يجد أساسه في الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2021 والذي يتطابق مع مقتضيات المادة 156 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية¹⁴.

وعليه، يبقى أمام الإدارة الضريبية إجراء تستطيع اتباعه ويحقق بذلك نوع من الفعالية والنجاعة على مصالح الخزينة العمومية هو إجراء الحجز التحفظي، ويشمل هذا الإجراء المنقولات (مطلب أول) كما العقارات (مطلب ثان) في حالة عدم استيفاء ديون الخزينة من الأولى (المنقول).

المطلب الأول: إجراءات الحجز التحفظي على المنقول

يقصد بالحجز على المنقولات المادية المملوكة للمكلف أو من يمثله، وذلك بقصد بيعها لاستيفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها¹⁵.

وتستمد إدارة الضرائب هذه السلطة بحكم القوّة التنفيذية للجداول التي يدخلها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله حيز التنفيذ دون حاجة اللجوء إلى القضاء، فالقابض هنا يمثل القاضي بقوّة القانون وفقا للمادة 143 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية¹⁶. ويشمل الحجز التحفظي على المنقول سواء المنقولات الموجودة في حوزة المكلف (فرع أول) أو الموجودة في حوزة الغير (فرع ثان).

الفرع الأول: الحجز التحفظي على المنقولات التي يحوزها المكلف

يشترط للقيام بالحجز على المنقولات الموجودة في حوزة المكلف أو من يمثله توجيه تنبيه سابق يبلغ عن طريق البريد، وبخلاف ذلك تعتبر السلطة الإدارية الضريبية قد اخترقت إجراءات الحجز ويترتب عليها البطلان¹⁷.

وتطبيقا لذلك تتولى إدارة الضرائب في حالات وجوب التحصيل الجبري توجيه تنبيهها بلا مصاريف إلى المكلف بالضريبة بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل، ويجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه حسب المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية.

إذن المقصود بهذا الحجز هو الحجز التحفظي وليس الحجز التنفيذي، إذ يتولى القابض توجيه تنبيهه للمكلف بالضريبة يذكره بما في ذمته من ديون اتجاه الخزينة العمومية ويعتبر التنبيه المتضمن جدول التحصيل بمثابة نوع من الحجز التحفظية وذلك تجنباً لأي تهرب أو استعمال طريق تدليسي من جانب المكلف.

كما يعتبر التنبيه قراراً إدارياً تحتفظ بموجبه السلطة الإدارية الضريبية بكامل سلطاتها الامتيازية التحصيلية في مواجهة المكلف بالضريبة سواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً، وفي حالة عدم امتثال هذا الأخير لمضمون القرار تتولى تنفيذ مضمونه عن طريق الحجز التنفيذي الذي يتم عن طريق البيع بالمزاد العلني لاقتضاء حقوق الخزينة العمومية.

إذن وفي ظل كوفيد 19 نلمس بأن التنبيه السابق على التنفيذ يشكل إجراءً وتدبيراً مؤقتاً تستعمله الإدارة الجبائية في الظروف الصحية الاستثنائية، ويحقق النجاعة والفاعلية لضمان تحصيل حقوق الخزينة العمومية كما يشكل صورة من صور الحد والتضييق على المتهربين من دفع ديون الخزينة التي في ذمتهم.

الفرع الثاني: الحجز التحفظي على المنقولات الموجودة في حوزة الغير

إن منح المشرع للإدارة امتياز حجز المنقول الموجود في حوزة الغير يكون بذلك قد عمل على توسيع دائرة المكلفين بالضريبة من الغير الذين يعتبرون مدينين بالنسبة للمكلف (مدين المدين) تضييقاً على هذا الأخير والحد من أي فعل يمكن أن يقوم به لتضييع حقوق الخزينة العمومية.

وفي هذه الحالة ترسل الإدارة الضريبية إشعاراً لهذا الغير الحائز لغرض حجز مال المدين لديه متى كان الدين الضريبي مستحقاً قانوناً، وأساس ذلك قانوناً نلمسه في المادة 384 فقره 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص على أنه يتعين على جميع المستأجرين والقابضين والمقتصدين وغيرهم من المستأمنين على أموال صادرة من المدينين بالضرائب والخاضعين لامتياز الخزينة العمومية، أن يدفعوا بناء على طلب ذلك منهم لقابض الضرائب المختلفة كتسديد عن المدينين المذكورين من مبلغ الأموال التي هم مدينون بها أو التي بين أيديهم أو التي ستكون إلى غاية اقتطاع كل الضرائب المستحقة على هؤلاء المدينين أو جزء منها.

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —

كما تشمل عملية الإشعار كل من المسيرين والمتصرفين والمدراء العامين والمدراء والقائمين بتصفية الشركات بالنسبة للضرائب المستحقة عليها، وكذا على الأعوان المحاسبين أو أمناء مال الشركات الفلاحية للاحتياط وجميع هيئات القرض الفلاحي أو غير الفلاحي والتعاونيات والجمعيات المهنية. وهذا تطبيقا لمقتضيات المادة 384 فقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وينفذ الجدول المدرج قانونا في التحصيل وجوبا في حق المكلف المقيد فيه، وكذلك في حق ممثليه أو من شاركه في المصلحة، وفي حق كل شخص مستفيد من وكالة أو إنابة تسمح له بممارسة عمل أو عدة أعمال تجارية تطبيقا لمقتضيات المادة 372 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹⁸.

أما بخصوص طبيعة الدين فقد أجابتنا المادة 387 فقرة 02 من نفس القانون على ذلك معتبرة أن هذا الوضع يسري أيضا على الديون المشروطة أو بالقسط وإلى جميع الديون الأخرى التي نشأت أو ستنشأ بعد الطلب والتي يحوزها المكلف بالضريبة أو سيحوزها على ذمة الغير المدين أيا كان التاريخ الذي تصبح فيه هذه الديون واجبة التحصيل فعلا.

إذن يعتبر هذا الإشعار الذي ترسله الإدارة لمدين المدين سندا لا حاجة للجوء إلى القضاء للحصول عليه، خلافا لما هو سائد في القواعد العامة بموجب المادتين 667 و668 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي تشترط اللجوء إلى القضاء للحصول عليه.

وكتنتيجة طبيعية لما ذكرناه أعلاه فإن الإدارة الضريبية لها سلطات وامتيازات لا يستهان بها لغرض ضمان إدخال أموال للخزينة العمومية انطلاقا من اعتبار ديونها ديونا ممتازة، إذ حوّل لها المشرع كافة الصلاحيات لتجسيد ذلك فعليا، وفي الوقت الراهن يعتبر إجراء الحجز التحفظي من التدابير الفعالة والتي يمكن أن توتي ثمارها.

المطلب الثاني: إجراءات الحجز التحفظي على العقارات: الرهن القانوني للخزينة

تطبيقا للقاعدة القائلة بأنّ عند عدم وجود حكم معين في قانون خاص يتم العود به بشأنه إلى الشريعة العامة، وفي ظل خلو التشريع الجبائي من حكم مدى كفاية المنقولات لغرض الحجز على العقارات، فإنه يتم الحجز على العقارات في حالة ثبوت عدم كفاية المنقولات أو عدم وجودها أخذا بالمقتضى الوارد بموجب المادة 721 وما يليها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وتتولى السلطة الإدارية الضريبية تجسيد هذه الإجراءات (الحجز التحفظي على العقار) انطلاقا من حكم المادة 147 المذكورة أعلاه عن طريق توجيه تنبيهه بلا مصاريف للمكلف بالضريبة. ويتحقق ذلك عن طريق الرهن الرسمي لمصالح الخزينة العمومية.

وتبرز جدية وفعالية هذا الإجراء انطلاقاً من امتياز الأولوية الذي تحضى به السلطة الإدارية الضريبية لاقتضاء حقها إن كان لها ما يبرر ذلك¹⁹.

والرهن القانوني الذي تجريه السلطة الإدارية الضريبية يمكن أن ينصب على العقار بطبيعته (فرع أول)، كما قد يقع على العقار بالتخصيص (فرع ثان).

الفرع الأول: الرهن القانوني على العقارات بطبيعتها

العقار بطبيعته هو كل شيء مستقر بحيزه وثابت فيه ولا يمكن نقله منه دون تلف حسب المادة 683 فقره 1 من القانون المدني.

وللخزينة العمومية رهن قانوني على جميع الأملاك العقارية للمدينين بالضريبة وذلك بالنسبة لتحصيل الضرائب بمختلف أنواعها والغرامات الجبائية. ويأخذ هذا الرهن رتبته تلقائياً اعتباراً من تاريخ تسجيله في المحافظة العقارية، حيث لا يمكن تسجيله إلا ابتداءً من التاريخ الذي فرضت فيه على المكلف بالضريبة غرامة أو زياده لعدم إتمام الدفع وفقاً للمادة 388 من قانون الضرائب المباشرة.

ويترتب عن منح الإدارة مرتبة امتيازية في استخلاص حقوقها من المدينين نتائج تتعلق بحق الأفضلية وحق التتبع، حيث تعمل على حجز أموال المدين مهما كان الشخص الذي يحوزها حتى ولو كان القيد الذي قام به هذا الشخص سابقاً في التاريخ على القيد الذي أجرته الإدارة، فلا يستطيع الشخص المكلف التحايل أو التهرب من سلطة الإدارة في هذه الحالة وبأية طريقة كانت. وهذا ما ذهب إليه مجلس الدولة في أحد قراراته معتبراً بموجبه أن الرهن الاتفاقي المسجل خرقاً للقانون يبقي الأولوية والأفضلية للخزينة العمومية في استيفاء الديون²⁰.

إذن وفي ظل الظرف الصحي الحالي (كوفيد 19) نتوصل إلى أن إجراءات الحجز التحفظي على العقار بواسطة الرهن القانوني للخزينة يعزز من ضمانات الإدارة الضريبية في تحصيل حقوقها ويحقق النجاعة والفاعلية المطلوبة نظراً لكون التنبيه الذي ترسله السلطة الإدارية الضريبية للمكلف دليل على مباشرتها للحجز على العقار عند تقدير عدم كفاية أو غياب المنقولات.

الفرع الثاني: الحجز التحفظي على العقار بالتخصيص

العقار بالتخصيص في أصله منقول يضعه صاحبه في عقار يملكه، رسداً في خدمة هذا العقار أو استغلاله وفقاً للمادة 683 فقره 02 من القانون المدني. ويشمل الحجز التحفظي العقارات بالتخصيص ما لم تفصل عن العقار، أما إذا فصل المنقول الذي يأخذ حكم العقار فإنه يفقد طبيعته، وعندئذ يجوز حجزه على أساس أنه منقول وليس عقار. وتعتبر محجوزة مع الأرض الغلة والثمار القائمة ما لم تفصل عنها، والأصل أن الحجز على العقار يشمل الملكية

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —

الكاملة أي ملكية الرقبة وحق الانتفاع معا، لكن الأمر لا يمنع من الحجز على حصة في الشبوع مع ملاحظة أنه لا يجوز الحجز على حق الاستعمال والسكن وحقوق الارتفاق العينية التبعية²¹.

إذن نتوصل إلى أن العقار بالتخصيص يسري عليه ما يسري على العقار بطبيعته بخصوص الحجز التحفظي الذي تقوم به السلطة الإدارية الضريبية ضمانا لمصالح الخزينة العمومية تطبيقا لحكم المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه يمكن للقبض منح لكل مدين يطلب ذلك، آجال استحقاقات لدفع جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها أو بصفة عامة كل دين تتكفل به الإدارة الجبائية على أن يوافق على ذلك مصالح الخزينة والإمكانات المالية لمقدم الطلب. كما يتم منح جدول السداد لمدة ستون (60) شهرا مع سداد مبدئي لا يقل عن عشرة بالمائة 10٪ من مبلغ الدين الضريبي. وتطبيقا لذلك يجوز الاشتراط من المستفيدين تقديم ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمكن أن يمنح من أجلها آجالا للدفع، وفي غياب هذه الضمانات يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها.

إذن يبقى الحجز التحفظي وسيلة قانونية وآلية بديلة وحيدة عن إجراءات التحصيل الجبري التي تعرف صعوبة في تطبيقها، ولذلك يعزز هذا الإجراء من ضمانات الخزينة العمومية كما يحقق نوع من الفعالية والنجاعة لاستخلاص الديون العمومية سيما في ظل الوضع الصحي الاستثنائي الذي اجتاحت مختلف دول العالم.

وعليه فالظرف الصحي الحالي كشف وأكد العديد من النقائص والسلبيات التي تعرفها الإدارة الجبائية، حيث يتطلب الأمر بدائل فعالة وجدية إلى جانب الحجز التحفظي، ولن يتأتى ذلك إلا من خلال إصلاح وعصرنة الإدارة الضريبية بالكيفية التي تتماشى والظروف الطارئة.

خاتمة:

من خلال هذه الدراسة التي انصبّت على إجراءات التحصيل الجبري في ظل جائحة كورونا ومدى فعاليتها من حيث ضمان استخلاص حقوق الخزينة العمومية من عدمه، ورغم سعي وزارة المالية إلى إيجاد مخرجات للأزمة الصحية التي انعكست على التحصيل الجبائي من خلال وضع تدابير وقتية تقدم من خلالها تسهيلات للمكلفين بالضريبة لغرض تجاوز خصائص هذه الجائحة ضمانا لاستمرارية سير المرافق العمومية والحفاظ على مصالح الاقتصاد الوطني بالمقابل إلا أنها تبقى آليات غير كافية ولا تحقق الهدف المنشود لاعتبارات علمية وعملية، لذلك

نجد بأن إجراء الحجز التحفظي يمكن أن يحقق الفعالية والنجاعة لاستخلاص ديون الخزينة العمومية دون المساس بمصالح المكلف.

وعلى ضوء ذلك توصلنا إلى جملة من النتائج أهمها:

1- صعوبة تطبيق إجراءات التحصيل الجبري في ظل الجائحة نظرا لإمكانية المساس بمبدأ الملائمة والاقتصاد في تحصيل حقوق الخزينة العمومية.

2- اعتبار البدائل والحلول التي تقدمت بها السلطة الإدارية الضريبية شكلية وغير فعالة بدليل مساسها بمبدأ المساواة والعدالة في فرض الضريبة وتحصيلها، ويبرز ذلك من خلال إعفاء المكلفين الذين يدفعون الضريبة دفعة واحدة في الظروف العادية من غرامات التأخير دون غيرهم الذين يتبعون نظام الدفع بالأقساط.

3- ثبت عمليا أن آلية الحجز التحفظي وسيلة تحقق أقصى فعالية لتحصيل حقوق الخزينة العمومية.

4- التوصل إلى أن الإدارة الضريبية تقليدية بامتياز لا تملك وسائل عصرية للقيام بمهامها التحصيلية عدا وسيلتي التصريح والدفع الإلكترونيين اللتين تتميزان بعدم كفايتها لتحصيل حقوق الخزينة العمومية نظرا لإمكانية تقديم المكلف تصريحات خاطئة أو منقوصة والتي على أساسها يتم الدفع.

لذلك نقدم بعض الاقتراحات تتخذ صورة توصيات أساسية والمتمثلة في:

1- إيجاد إجراءات جديـة وفعالة تضمن مصالح الخزينة العمومية ولا تؤدي إلى دعم علاقة تنافرية مع المكلف من خلال محاولته إيجاد وسائل تديسية للتهرب من دفع الضريبة.

2- وضع بدائل لإجراءات التحصيل الجبري في ظل الأزمات والظروف الطارئة نظرا لصعوبة القيام بالإجراءات العادية في الظروف غير العادية من طرف السلطة، من خلال استحداث نص خاص يمثل هكذا أوضاع يحقق النجاعة في التحصيل ويعزز حماية لحقوق المكلف بالضريبة.

3- جعل إجراء الحجز التحفظي وسيلة عملية تحقق نوع من الفعالية سيما في ظل الظروف الاستثنائية نظرا لاعتباره إجراء وقتي احترازي ووقائي لضمان استحقاق حقوق الخزينة العمومية دون الإضرار بمصالح المكلف.

4- التوجه نحو عصـرنة وإصلاح الإدارة الضريبية بالكيفية التي تتماشى مع الظروف الصحية الطارئة والتطور التكنولوجي الحاصل.

الهوامش:

¹ - أمر رقم 76 - 101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية عدد 102، مؤرخ في 22 ديسمبر 1976، معدل ومتمم. التي تنص على أن:

- "القابضون مسؤولون عن الضرائب والرسوم المباشرة التي تكفلوا بجداولها، ويتعين عليهم تقديم البرهان على تمام تحقيقها ضمن الشروط المحددة في التشريع الجاري به العمل في مجال التحصيل...".
- ² - تنص على التوالي، المرجع السابق، على: "يمارس امتياز الخزينة في مادة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قبل كل شيء طيلة كل المدد القانونية للتحصيل...". "يمارس الامتياز الذي خصت به الخزينة العمومية بمقتضى القوانين والتنظيمات الجاري بها العمل بغض النظر عن جميع الأحكام المخالفة...".
- ³ - التي تنص على ما يلي: "أموال المدين جميعها ضامنة لوفاء ديونه...". انظر: أمر رقم 75-58، مؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني، جريدة رسمية عدد 78، مؤرخ في 30 سبتمبر 1975، معدل ومتمم.
- ⁴ - الشامي مجدي، المنازعات الضريبية: بين اختصاص القضاء العادي والإداري في القوانين المصرية والفرنسية، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، 2016، ص 74.
- ⁵ - قانون رقم 01-21، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، جريدة رسمية عدد 79، مؤرخ في 23 ديسمبر 2001. المحدث بموجبه قانون الإجراءات الجبائية، معدل ومتمم.
- ⁶ - انظر المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 20-70، مؤرخ في 24 مارس 2020، يحدد تدابير تكميلية للوقاية من انتشار وباء فيروس كورونا (كوفيد 19) ومكافحته، جريدة رسمية عدد 16، مؤرخ في 24 مارس 2020، التي تنص على: "يطبق حجر كلي على ولاية البلدة لمدة 10 أيام قابلة للتجديد".
- ⁷ - محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، المالية العامة: النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003، ص 65.
- ⁸ - راجع المادتين 6 و8 من المرسوم التنفيذي رقم 20-69، مؤرخ في 21 مارس 2020، يتعلق بتدابير الوقاية من انتشار وباء فيروس كورونا (كوفيد19) ومكافحته، جريدة رسمية عدد 15، مؤرخ في 21 مارس 2020. إذ تنصان على التوالي: "يوضع في عطلة استثنائية مدفوعة الأجر خلال المدد... 50٪ على الأقل من مستخدمي كل مؤسسة وإدارة عمومية"، "تمنح الأولوية في العطلة الاستثنائية للنساء الحوامل والنساء المتكفلات بتربية أبنائهن الصغار، وكذا الأشخاص المصابين بأمراض مزمنة وأولئك الذين يعانون من هشاشة صحية".
- ⁹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تمديد أجل اكتاب التصريحات الجبائية لشهر جانفي 2021، بلاغ، انظر الموقع الإلكتروني: www.mfdgi.gov.dz.
- ¹⁰ - انظر المادتين 3 و5 من المرسوم التنفيذي رقم 20-69، المرجع السابق.
- ¹¹ - البلاغ المتعلق بتمديد أجل اكتاب التصريحات، المرجع السابق.
- ¹² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2021، ص 103. راجع الموقع الإلكتروني: www.mfdgi.gov.dz
- ¹³ - حيث تنص المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق على: "يترتب قانونا عن التأخير في دفع الضرائب والرسوم التي تحصل عن طريق الجداول... عقوبة قدرها 10 ٪ عندما يتم الدفع بعد انقضاء أجل الاستحقاق...".
- ¹⁴ - إذ تنص على: "وتطبقا لأحكام الفقرة أعلاه، يجوز الاشتراط من المستفيدين تقديم ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمكن أن يمنح من أجلها آجالا للدفع، وفي غياب هذه الضمانات يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها".

15 - فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دون طبعة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 43.

16 - حيث تنص على أن: "تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله". وهذا ما يؤدي بنا إلى القول بخصوصية الإجراءات في القانون الجبائي عنها في القواعد العامة التي تستلزم الحصول على سند تنفيذي

للاستزادة راجع المواد من 646 وما بعدها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية. قانون رقم 08-09، مؤرخ في 25 فبراير 2008، يتعلق بقانون الإجراءات المدنية والإدارية، جريدة رسمية عدد 21، مؤرخ في 23 أبريل 2008.

17 - وهذا ما قضى به المجلس الأعلى في قرار له رقم 36095، مؤرخ في 14/04/1984، (مديرية الضرائب) ضد (ب.أ)، المجلة القضائية، عدد 2، 1990، ص 193. نقلا عن: جمال سايس، المنازعات الضريبية، في الاجتهاد القضائي الجزائري، الطبعة الأولى، منشورات كليك، الجزائر، 2014، ص 51. "من المقرر قانونا أن الحجز على منقولات المكلف يكون من اللازم مسبقا بتنبيه يبلغ له عن طريق البريد دون اشتراط القيام بهذا التبليغ بواسطة ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، ومن ثم فإن القضاء بما يخالف هذه المقتضيات يعد خرقا للقانون. لما كان الثابت- في قضية الحال- أن التنبيه قد وصل لعلم الشركة المطعون ضدها بواسطة البريد، وأن قاضي الدرجة الأولى أمر برفع الحجز الموقع على منقولات هذه الأخيرة وعلل قراره تعليلا متناقضا من حيث تصريحه بوجود التنبيه وقبوله دون إلزامية تبليغه بواسطة ظرف موصى عليه ثم انتقد بعد ذلك إدارة الضرائب على عدم قيامها بالتبليغ بهذه الطريقة، فإنه بهذا القضاء أخطأ في تطبيق القانون. ومتى كان الأمر كذلك استوجب إلغاء الأمر الاستعجالي المستأنف وبإحالة القضية والطرفين على نفس المجلس القضائي".

18 - هذا الحكم يتعلق بالتنفيذ لا بالتحفظ. لكن يفيد بأن الإشعار يبلغ لأي شخص مهما كانت صفته ما يفتح الباب بمصراعيه أمام الإدارة لاتباع أي إجراء تراه ضروريا لتحقيق المصلحة العامة بعيدا عن التعسف، وهو ما يفي بالغرض في ظل كوفيد 19.

19 - انظر المادة 380 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق التي تنص على: "يمارس امتياز الخزينة في مادة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قبل كل شيء طيلة كل المدد القانونية للتحصيل التي تحسب في جميع الأحوال اعتبارا من إدراج الجدول في التحصيل، وذلك على المنقولات والأثاث التي يملكها المدينون بالضريبة أينما وجدت، ويمارس هذا الامتياز عندما لا توجد رهون اتفاقية على جميع العتاد المسخر لاستقلال مؤسسة تجارية حتى ولو اعتبر هذا العتاد عقارا".

20 - انظر قرار رقم 10512، مؤرخ في 17/06/2003، قضية (مديرية الضرائب لولاية الطارف) ضد (B N A)، مجلة مجلس الدولة، عدد 5، 2004، ص 195.

21 - فضيل كوسة، المرجع السابق، ص 45.

آليات التحصيل الجبائي الجبري في ظل جائحة كورونا (كوفيد-19) في التشريع الجزائري: أي فعالية؟ —
