

تاريخ الاستلام: 2019/11/27

تاريخ القبول: 2020/04/13

## الصلح في المنازعات

## الضريبية

## في التشريع الجزائري

*Reconciliation in tax  
disputes**in Algerian legislation*

د. سهام العيداني \*

sihamsiham9137@gmail.com

المركز الجامعي البيض

(الجزائر)

## الملخص :

تكتسب الجباية أهمية بالغة وذلك لارتباطها الوثيق بالمواطن وتقوم الدولة بدورها الساهر في تحقيق الأمن والعدل والاستقرار وتدعيم الاقتصاد، حيث تتجه الدولة نحو إيجاد آليات تحول لها حق الحصول على جزء من مداخيل الأفراد.

ويجدر الإشارة أن المنازعة الضريبية تم تسويتها بطريقة ودية أو عن طريق القضاء حيث تخضع للقانون والقضاء الإداريين.

كلمات مفتاحية: الصلح، المنازعات، الضريبية، التشريع الجزائري .

## Abstract

La fiscalité revêt une grande importance en raison de son association étroite avec le citoyen et l'État joue son rôle dans l'instauration de la sécurité, de la justice, de la stabilité et du renforcement de l'économie, dans le cadre duquel l'État s'efforce de trouver des mécanismes lui permettant de percevoir le droit de percevoir une partie du revenu des particuliers. Amicalement ou par le pouvoir judiciaire soumis à la loi et aux administrateurs judiciaires

## keywords:

Conciliation, disputes, tax, Algerian legislation

إن الصلح كآلية لإنهاء الخصومة ليس غريباً عن مقومات حضارتنا العربية والإسلامية والدليل على ذلك تكريس الشرع الإسلامي للصلح في عدة قضايا كالطلاق، وقد اضطرت التشريعات في المجتمعات الحديثة أمام التطورات الحاصلة في شتى مجالات الحياة أن تواكب تلك التطورات وتتدخل بالتجريم للعديد من الأوضاع التي تراها مضرّة بأنظمتها السياسية والاجتماعية والاقتصادية وذلك بما يعرف بالقوانين الجنائية الخاصة.

وحفاظاً على بنية النظام الاقتصادي وحماية للمورد الأول للخزينة الدولة واستقرار للمعاملات المالية والضريبية، وحل للمنازعات التي قد تحدث بين المكلف بالضريبة ومصالح الضرائب أصدر المشرع الجزائري قانون الضرائب وكذا قانون الإجراءات الضريبية وقانون المالية كل سنة مالية جديدة، حيث يعطي استقرار القوانين خاصة المالية منها فعالية في الحياة الاقتصادية وخاصة في حماية المنتجات الوطنية وجذب رؤوس الأموال الأجنبية وتشجيع الاستثمار، وغيرها من الأدوار الفعالة في تنمية اقتصاديات البلاد.

و كشفت الجرائم الضريبية التي تتولد عنه نزاعات بين إدارة الضرائب و المكلفين إلى أنه أحيانا يتم تسويتها بطريقة ودية، وأحيانا أخرى تكون معقدة مما يستدعي اللجوء إلى القضاء للبت فيها.

وتشكل المصالحة في الميدان الضريبي خروجاً عن المبدأ العام المقرر في الفصل 13 من قانون المدني الجزائري الذي ينص على أنه لا أثر للمصالحة التي تجري بين المتهم والمتضرر من الجريمة على الدعوى العمومية لأنها ملك للمجتمع، إلا أن المشرع أعطى هذا الحق لإدارة الضرائب والجمارك وانطلاقاً من ما تقدم نثير الإشكال التالي:

**كيف نظم المشرع الجزائري الصلح في المنازعات الضريبية؟ وما هي آثاره على المتصلحين؟**

## 2. مفهوم الضريبة والنزاع الضريبي:

إذا كان أداء الضريبة واجبا على المكلفين بموجب القوانين التي تسنها السلطات التشريعية فإن تلك القوانين أصبحت تتضمن منح هؤلاء المكلفين حق الاعتراض على تقديرها من قبل الإدارات الضريبية إدارياً أمام لجان نصت عليها تشكيلاً واختصاصاً، كما فتح الباب أمامهم لطرق باب القضاء لرفع الظلم عنهم في هذا المجال، بحسبان أن حق التقاضي أصبح مكفولاً في كل الشرائع والدساتير، ويمكن إيجاد جذور ذلك في مختلف المواثيق والشرائع.

### 2.1. النظام الجبائي الجزائري:

إن اعتماد الدولة لنظام ضريبي محكم تقاطع فيه عدة اعتبارات مالية اقتصادية اجتماعية وسياسية، كما أن الضريبة تحتل الصدارة في هذا النظام كونها الأداة الرئيسية لكل تنمية تسعى إليها الدولة الحديثة.

### أ/ مفهوم الضريبة

ينبغي التطرق إلى الكثير من الأمور النظرية والعديد من الجوانب التقنية والفنية للإلمام بمفهوم الضريبة.

وللضريبة تعاريف متعددة منها الكلاسيكي ومنها الحديث ، فقد عرفها الأستاذ جنز قاستون

على أنها " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل (GASTON)

(GENZ) بقصد تغطية الأعباء العامة"<sup>1</sup>

وعلى إثر ونتيجة التطور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي والمالي لأنظمة في المجتمعات المعاصرة أخذت الضريبة تعريفات أكثر دقة وتوسعا وشمولية، منها تعريف الأستاذ رفعت المحجوب على أنها " اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين، ودون مقابل لدفعها وذلك لغرض تحقيق نفع عام"<sup>2</sup>

على أنها " إستقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص (L.DEBT) ويعرفها الأستاذ الطبيعيين والإعتباريين وفقاً لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية، وبلا مقابل لقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة"<sup>3</sup>

وعرفها الأستاذ خلاصي رضا على أنها "إقتطاع مالي نقدي، إجباري ونهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تستأديه الدولة من أموال الأفراد حسب قدراتهم التكليفية من أجل تغطية أعباء الدولة والجماعات المحلية"<sup>4</sup> وتقوم الضريبة على عدة قواعد وهي:

- **قاعدة العدالة:** إن مفهوم العدالة الضريبية مفهوم حماس وله انعكاسات سياسية، وقد تبلور مبدأ العدالة الضريبية وتأسل ضمن اطار علمي صحيح عندما زاد حجم النفقات العامة وزادت بالمقابل التكاليف العامة، وأصبح المكلف يشعر بوطأة الضريبة، وكان لا بد من المطالبة بعدالتها<sup>5</sup>،
- **قاعدة اليقين:** تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة وواضحة ومعلومة من دون غموض<sup>6</sup>،
- **قاعدة الملاءمة في الدفع:** ويقصد بها تحصيل الضريبة في الوقت وبالطريقة الأكثر مناسبة لدفعها من قبل الممول وذلك حسب مصدر النخل وظروفه<sup>7</sup>.
- **قاعدة الإقتصاد في النفقة:** ويقصد بذلك الإقتصاد في كلفة الضريبة، أي ما تتكبده الدولة وتصرفه على تقديرها وجبايتها، حيث يجب أن يكون ذلك بأسهل الطرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة، إضافة إلى الإقتصاد فيما يتحمله المكلفون من نفقات للوفاء بالدين الضريبي كالإفراط في مسك السجلات والدفاتر المحاسبية أو تقديم إقرارات مدعمة بالمستندات الرسمية، و بمعنى آخر ينبغي أن تكون نفقات فرض وتحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة مع مردودها<sup>8</sup>.

#### ب/ مفهوم النزاع الضريبي

يعرف النزاع الإداري بأنه يعبر عن الخلاف الذي يثور بين الإدارة العامة و الغير، بمناسبة قيام هذه الأخيرة بوظائفها التي كفلها القانون. وتنشأ النزاعات الإدارية نتيجة اختلاف مصالح طرفي هذه العلاقة، حيث أن كلا الطرفين يسعى إلى تحقيق الحد الأقصى من أهدافه، مستخدما في ذلك كافة الطرق القانونية المتاحة أمامه، وفي نفس هذا السياق تنشأ المنازعات الضريبية، ولكن الإختلاف هذه المرة يتمثل في خصوصية هذا النوع من المنازعات سواء من حيث أطرافه أو طبيعته القانونية أو أنواعه وطرق فضه، وتكون المنازعة الضريبية كلما تبين للمكلف عدم صحة أو عدم شرعية سواء الضريبة المفروضة عليه أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها، أو الحالة التي يكون فيها معسرا، أي أن وضعيته المالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون إزاء الخزينة العمومية<sup>9</sup>.

فكلمة منازعة في الميدان الجبائي عبارة عن كلمة ذات معنيين، أحدهما مستعمل في المشاكل التي تثار بين المكلف والإدارة الجبائية بخصوص فرض الضريبة أو تحصيلها والآخر يخص وضعية معينة يمكن أن تحمل بالمكلف مثل اعساره أو هلاك أمواله، فيلجأ بناء على ذلك للإدارة ليطلب منها أن تعدل الضريبة المفروضة عليه<sup>10</sup>.

ومن هذا المنطلق يكون للفظ منازعة في مادة الضرائب معنى ضيق و آخر واسع، فالمعنى الضيق عندما يستعمل اللفظ في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك فيما يتعلق بتحديد الضريبة أو تحصيلها أو مبلغها المفروض، والمعنى الواسع فيظهر حين إستعمال اللفظ وإن لم يكن هناك نزاع بين المكلف والإدارة، بل هناك وضعية معينة قد حلت به، كإعساره أو هلاك أمواله، فيطلب على أساسها من الإدارة أن ترفق به<sup>11</sup>.

وفي حين تناوله الفقه القانوني الجبائي من أوجه أخرى، حيث يرى الأستاذ زكرياء مُجْد بيومي بأنه يمكن تعريف المنازعات في هذا المجال بأنها تلك التي تنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة، والبحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون واللوائح أو لم تربط وفقا لها<sup>12</sup>.

من مجمل التعاريف السابقة يتضح أن المنازعة الضريبية تشكل في حد ذاتها نظاما قانونيا خاصا، فقد عرفت الأستاذة فاطمة زعزوعة على أنها مجموعة الإجراءات من القانون العام والخاص الناشئة عن تنازع الممولين أو المكلفين بالضريبة إزاء الإدارة الجبائية إثر عمليات تحديد

الوعاء أو التحصيل ومراقبة الضريبة<sup>13</sup>.

## 2.2. النزاع في مادة الوعاء الضريبي

أ/ إن المرحلة الأولى التي تمر بها الضريبة قبل دخولها حيز التنفيذ هي مرحلة جمع المعلومات والاستدلالات حول وعاء الضريبة قصد حسابها وربطها<sup>14</sup>، والمقصود بربط الضريبة هو تحديد مقدارها أو مبلغها الواجب على المكلف دفعه لمصلحة الضرائب، أي تحديد دين الضريبة المستحق عليه، وهذا التحديد يقتضي التأكد من الواقعة المنشئة للضريبة، ثم إستنزال ما يسمح به القانون من إعفاءات للمكلف، ثم تحديد صافي المبلغ الخاضع للضريبة وإخضاعه لسعر الضريبة الذي يقرره القانون والذي تحدد بمقداره مسؤولية المكلف بالضريبة، وعندئذ فقط يصبح من الممكن تحصيل الضريبة.<sup>15</sup>

وعلى هذا الأساس فإن النزاع الضريبي في مادة الوعاء الضريبي يدور ويتمحور أساسا حول الخطأ سواء في وعاء الضريبة أو في حسابها أو في حسابها أو بشأن الاستفادة من حقوق أو امتيازات يقرها القانون الضريبي<sup>16</sup>، وقد اعتبر المشرع الجزائري كل شكوى يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي من اختصاص الطعن النزاعي<sup>17</sup>.

وبالتالي فالشكوى هي مفتاح النزاع الضريبي في مادة الوعاء، وهي المرحلة الأولى و لإجبارية من الإجراءات التنازعية من أجل إستصدار قرار صريح أو ضمني بشأن النزاع ليكون أساسا لرفع الدعوى فيما بعد أمام القضاء المختص، وبما أن التظلم الضريبي عموما يكمن في مجموعة القواعد القانونية التي تنظم نظر المنازعة الضريبية خلال المرحلة الإدارية أمام الإدارة الضريبية وكيفية الفصل فيها، وبمعنى آخر هو مجموعة القواعد القانونية المنظمة لذلك سواء من حيث السلطة المختصة بقبول التظلم وميعاد و إجراءات تقديمه أو إجراءات نظره والفصل فيه، فإن الشكوى في مجال مادة الوعاء الضريبي وكأهم نوع من التظلمات الضريبية، تتميز بإجراءات خاصة ومعقدة تختلف تماما عن التظلم في مادة التحصيل الضريبي، و يتجلى ذلك من خلال إختلاف مجال تطبيقها في مادة الوعاء نفسها، وذلك سواءا بحسب نوع الضريبة المتنازع فيها أو بحسب الجهة المقدمة أمامها وكما يتضح الإختلاف أيضا في شروط تقديمها وكذا بشأن التحقيق فيها و الفصل في موضوعها، ومن هذا المنطلق سنتناول هذا الإجراء الهام و المعروف بالشكوى او الشكاية في مادة الوعاء الضريبي<sup>18</sup>

### ب/ مجال تقديم الشكوى في مادة الوعاء الضريبي

وسنرى ذلك من حيث نوع الضريبة المتنازع بشأنها، ومن حيث السلطة المختصة بقولها.

• من حيث نوع الضريبة: تشتمل المنظومة القانونية الضريبية الجزائرية على خمسة قوانين أساسية تتعلق أغلب أحكام نصوصها بالمادة الموضوعية للضريبة، والجزء الآخر بالمادة الإجرائية لها، و تتمثل هذه القوانين في كل من:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>19</sup>

- قانون الضرائب غير المباشرة<sup>20</sup>

- قانون الرسوم على رقم الأعمال<sup>21</sup>

- قانون التسجيل<sup>22</sup>

- قانون الطابع<sup>23</sup>

وبالإضافة إلى هذه القوانين الأساسية، استحدث المشرع الجزائري قانون خاص بالإجراءات في المادة الضريبية وأطلق عليه قانون الإجراءات الجبائية، حاول من خلاله تجميع النص الإجرائي المتفرق عبر القوانين السابق ذكرها وخاصة المشترك منها، وقد عمل على ذلك منذ صدور هذا القانون الإجرائي الجديد و عبر جميع قوانين المالية الموالية أو التالية لصدوره دون استثناء<sup>24</sup>، وبالفعل فقد تم تجميع جزء كبير من المادة الإجرائية المتناثرة سابقا عبر قوانين الضرائب وبما فيها الإجراءات المتعلقة بالنزاع الضريبي، ولكن السؤال المطروح، هل

تم توحيد النصوص الإجرائية بالنسبة لجميع أنواع الضرائب بالإضافة إلى تجميعها في قانون واحد، وخاصة أن أغلب مواد هذا القانون الجديد جاءت على سبيل العموم، وسنجيب عن هذا التساؤل من خلال ما تم إدراجه في هذا القانون من إجراءات تتعلق بمجال تسوية النزاع أمام إدارة الضرائب، وكما نشير مسبقا أن ما جاء من نصوص إجرائية في هذا القانون قد تم إلغاؤه بالمقابل من فحوى نصوص القوانين الضريبية مع الإحالة إلى هذا القانون الجديد، وذلك بموجب قانون المالية لسنة 2002.

و فيما يتعلق بمدى إلزامية و وجوب التظلم الإداري أو الشكوى فقد نصت المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تقابلها المادة 111 من قانون المالية لسنة 2002، على وجوب توجيه الشكاوى إلى إدارة الضرائب، و لم تحدد هذه الأخيرة أو تخصص نوعا معينا من الضرائب، وبما أن قانون الإجراءات الجبائية يعتبر ويعد قانونا عاما بالنسبة للقوانين الضريبية الأساسية الأخرى و ذلك في حال ما لم تنص أحكام هذه القوانين الأخيرة على ما يخالف أحكامه،

### 2.3. النزاع في مادة التحصيل الضريبي

بعد تحديد الوعاء الضريبي و بالتالي تحديد الضريبة الواجبة التسديد من طرف المكلف بالضريبة تأتي مرحلة ثانية لها أهمية كبيرة و هي مرحلة التنفيذ أي مرحلة تحصيل الضريبة و التي قد تنتج عنها نزاع مع المكلف،

#### أ/ مفهوم التحصيل الضريبي

تم عملية التحصيل و ذلك بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثلة المدير العام للضرائب، والذي يفوض بدوره كل من مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، و بعد إضفاء الصبغة التنفيذية على جداول الضرائب وذلك بالتأشير والإمضاء عليها من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب بحسب الحالة، ترسل جداول الضرائب إلى قاضي الضرائب المختصين للقيام بعملية التحصيل الضريبي<sup>25</sup>، والتي تتم عبر مرحلتين أساسيتين، تعرف الأولى بمرحلة التحصيل الودي للضريبة " I, action à I, amiable "

فيها إرسال الإنذارات الضريبية كمرحلة أولى، حيث يقوم قابض الضرائب المختص بإرسال إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جداول الضرائب التي بحوزته، و يبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب أدائها و شروط الإستحقاق، و كذا تاريخ الشروع في التحصيل.

و أما المرحلة الثانية فتعرف بمرحلة التحصيل الجبري للضريبة أو مرحلة إستحقاق الضريبة<sup>26</sup> " 'impot ou I' action coercitive " حيث تنتهي المرحلة الودية فور بداية إستحقاق الضريبة، ففي المرحلة الأولى قد يمهّل المكلف أجالا قانونية لتسديد الضريبة قبل دخولها حيز الإستحقاق، وذلك مقترن بطريقة تقدير الضريبة وفرضها، فإذا كانت الضريبة مباشرة و ضمن جدول جماعي ومطابقة لتصريحات المكلف فقد تصل هذه المهلة إلى غاية ثلاثة أشهر، و فيما تقلص هذه المهلة إلى ثلاثين يوما في حالة الإصدار التكميلي أو الإضافي لجداول الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و كما تنخفض إلى خمسة عشرة يوما من تاريخ التبليغ في حالة الإصدارات التكميلية و الإضافية الناتجة عن التصريحات الناقصة أو عدمها، و كما يجب التحصيل الفوري و الكلي للضرائب الناتجة عن مخالفة قانون الضرائب، أو في حالة رحيل المكلف عن النطاق الإقليمي لقباضة الضرائب ، أو قيامه بالبيع الطوعي أو الاضطراري من دون التعريف بموطنه الجديد<sup>27</sup>.

#### ب/ ممارسة المتابعات

إكتفى المشرع المالي الجزائري بإجراء إرسال الإنذارات الضريبية إلى أصحابها أثناء المرحلة الودية التحصيل الضريبية، في حين تناول إجراءات التحصيل الجبري للضريبة من خلال الباب الثاني من الجزء الرابع من قانون الإجراءات الجبائية تحت عنوان ممارسة المتابعات<sup>28</sup> و تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين<sup>29</sup>، و قد أناط المشرع الجزائري عملية المتابعة في الأساس

بقابضي الضرائب وأعاون المتابعة على مستوى قباضات الضرائب<sup>30</sup>، و تجري عمليات المتابعة عن طريق الإجراءات التنفيذية المتمثلة في الغلق المؤقت للمحلات المهنية و الحجز و البيع<sup>31</sup>.

### - الغلق المؤقت للمحلات المهنية

استحدثت المشرع الجزائري هذا الإجراء بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 2007 و التي عدل من خلالها المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، والتي كانت تقتصر على إجراءات الحجز و البيه فقط، وتم فيما بعد الغاء هذه المادة الأخيرة و تحويل أحكامها إلى قانون الإجراءات الجبائية<sup>32</sup>، و قد نظمت أحكام هذا القانون الاخير إجراء الغلق المؤقت للمحلات المهنية وفق مجموعة من الخطوات و الشروط<sup>33</sup>

### - البيع

بعد تنفيذ إجراء الحجز على أموال المكلف بالضريبة، تأتي مرحلة آخر إجراء تنفيذي لتحصيل الضريبة و المتمثلة في إجراء بيع المحجوزات.

و يخضع تنفيذ المتابعات عن طرق البيع للشروط التالية:

- أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية حيث يتعين علي قابض الضرائب أخذ رأي السلطة الرئاسية له و المتمثلة في كل من مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب بحسب الحالة، و نلاحظ أن المشرع لم يحدد طبيعة هذا الراي من حيث مدى وجوب التقيد به من طرف قابض الضرائب، في حين نجد التعليمات الصادرة عن إدارة الضرائب تنص صراحة على الترخيص من طرف المدير الولائي للضرائب<sup>34</sup>.

- الترخيص بالبيع من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع للرخصة التي تمنح لقابض الضرائب من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه، و في حالة عدم الحصول على الترخيص في أجل ثلاثين (30) يوما من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو إلى السلطة التي تقوم مقامه، يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، حسب الحالة أن يرخص قانونا القابض الضرائب المباشر للمتابعات بالشروع في البيع.

### - الرهن العقاري

بإمكان قابض الضرائب القيام بإجراء الرهن العقاري على جميع الأملاك العقارية للمدينين بالضريبة لدى المحافظ العقاري على مستوى مديريةية أملاك الدولة، و ذلك بالنسبة لتحصيل جميع أنواع الضرائب و الغرامات الجبائية المسند تحصيلها إليه، و تعفي إدارة الضرائب من حقوق تسجيل رهون العقارية، و يحظر على المحافظ العقاري القيام بتسجيل الأملاك العقارية ما لم يستظهر له مستخرج من جدول الضرائب مصفي أو عند الاقتضاء جدول الدفع بالتقسيط بإسم المدين<sup>35</sup>.

### - التظلم في مادة التحصيل الضريبي

يختلف النزاع في مادة الوعاء الضريبي عن النزاع في مادة التحصيل الضريبي، و كنتيجة حتمية لذلك يختلف إجراء التظلم في كل من النزاعين، و ذلك سواء من حيث ماهيته أو مجال تطبيقه في كل واحد منهما.

و يذهب جانب من الفقه في هذا الشأن إلى القول بأن التظلم الضريبي يقتصر على التظلمات المتعلقة بالوعاء دون التحصيل، لأن هذه التظلمات الأخيرة لا تعدو أن تكون إلا إجراءات خاصة إستحدثها المشرع الضريبي لنظر منازعات التحصيل، و حقيقة الأمر أن أغلب التشريعات لم تحيط التظلم في مجال التحصيل بقدر كبير من الشروط و الأحكام كما هو الحال عليه بالنسبة للتظلم في مجال وعاء الضريبة، و لكنها اعتمدته في الوقت نفسه كإجراء أولي أمام الإدارة الجبائية في نزاع التحصيل،

### 3. الصلح والتسوية الإدارية في المنازعات الضريبية

#### 3.1. أحكام الصلح في المادة الضريبية

يعتبر الصلح في الميدان الضريبي وسيلة إدارية لتسوية المنازعات تضاف الى الحل القضائي و سوف نعمل خلال هذا المبحث على تحليل أحكام الصلح الضريبي.

#### أ/ مفهوم الصلح وطبيعته القانونية

##### 1- التعريف الاصطلاحي

- اصطلاحا ففرعه العديد من فقهاء القانون فمنه من عرفه بطريقة ودية لتسوية خلاف قائم بين طرفين أو أكثر وكما عرفه الدكتور أحسن بوسقيعة بأن المصالحة أو الصلح بوجه عام بأنه تسوية النزاع بطريقة ودية<sup>36</sup>، أما غالبا فيعرف الصلح الإداري بأنه إحدى القواعد الإجرائية الواجبة القيام بها في القضايا الإدارية وهو إجراء قانوني يقوم به كل من القضاة ورجال القانون ويهدف إلى التوفيق بين آراء الأطراف المتخاصمة في النزاع.

3.2. **التعريف التشريعي:** إن المشرع الجزائري أقره ولكن لم يقدّم تعريفا صريحا له خاصة الصلح الإداري لكن عرف في المادة 459 من القانون المدني الجزائري " الصلح اعقد ينهي به الطرفان نزاعا قائما أو يتوقيان به نزاعا محتملا وذلك بان يتنازل كل منهما على وجه التبادل عن حقه"<sup>37</sup>.

#### ب/ الصلح الإداري للمنازعات الضريبية و آثاره

طبقا لأحكام المادة 80 من القانون الإجراءات الجبائية، يحق للمشتكي أن يلجأ الى لجان الطعن المنصوص عليها في المواد 300، 301، 302 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو في حسابها و أما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي<sup>38</sup>،

فلمكلفين بالضريبة يحق لهم اللجوء إلى لجان الطعن و ذلك من أجل الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو في حسابها أو للاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

تختص هذه اللجان بالنظر في المنازعات المتعلقة بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والرسم على رقم الأعمال وبصفة عامة فإن هاته اللجان تضم ممثلين عن المكلفين بالضريبة وممثلين عن القضاء وممثلين عن الإدارة الجبائية، ومن ثمة فإنه يوجد لجان طعن على مستوى الدائرة، على مستوى الولاية، ثم على المستوى المركزي. وتختص كل لجنة بالنظر في الطعون حسب قيمة الضريبة المفروضة على المكلف بها.

كما أن المنازعات المتعلقة بحقوق التسجيل تختص بها لجنة المصالحة (التوفيق) على مستوى الولاية و هي موضوع دارستنا ، هذه اللجنة لم ينص عليها قانون الإجراءات الجبائية كما أنه لم يلغى المواد التي تنص على سيرها وتنظيمها في قانون التسجيل"،

#### ج/ آثار الصلح الإداري في المنازعات الضريبية

يترتب عن الصلح المبرم والمصادق عليه بصفة قانونية اثار مهمة بالنسبة للدعوى العمومية و في مواجهة المكلف من جهة وإدارة الضرائب من جهة أخرى.

#### - آثار المصالحة بالنسبة للدعوى

يترتب على المصالحة في المواد الضريبية إنقضاء الدعوى العمومية الجبائية، و بالتالي إنقضاء كل ما يترتب عنها من إجراءات، ووقف تنفيذ كل ما ينجر عنها من عقوبات فبمجرد إبرام الصلح على وجه صحيح يترتب عليه سقوط الدعوى العمومية بقوة القانون وبذلك تغل يد المحكمة عن مواصلة الدعوى إذا دفع إليها المتهم بسبق الصلح<sup>39</sup>.

وقد أكدت ذلك إحدى قرارات محكمة النقض المصرية حيث ذهبت إلى أن الصلح يعد في حدود تطبيق هذا القانون بمثابة نزول الهيئة الاجتماعية عن حقها في الدعوى الجنائية الصلح ويحدث أثره بقوة القانون مما يقتضي من المحكمة إذا ما تم التصالح أثناء النظر في الدعوى أن تحكم بانقضاء الدعوى الجنائية.

ونفس الشيء أكدته محكمة النقض الفرنسية سنة 1979 حيث ذهبت إلى أنه "في حالة الصلح المبرم من طرف إدارة الجمارك فإن طلب النقض يكون غير مقبول"<sup>40</sup>.

و يتجلى تنفيذ آثار المصالحة بالنسبة للدعوى العمومية حسب كل حالة من خلال:

- إذا حصلت المصالحة قبل إحالة الملف إلى النيابة العامة، فإن الملف يحفظ على مستوى الإدارة الجبائية.
- إذا حصلت المصالحة بعد إخطار النيابة العامة و قبل مباشرة الدعوى أمام المحكمة فإن النيابة العامة تصدر أمر بالألا وجه لإقامة الدعوى العمومية الجبائية لإنقضائها بالمصالحة
- وإذا تمت المصالحة بعد مباشرة الدعوى العمومية قبل صدور الحكم فإن المحكمة تقتضي بإنقضاء الدعوى العمومية الجبائية بالمصالحة.
- أما إذا تمت المصالحة بعد صدور الحكم في الدعوى - دون أن يحوز قوة الشيء المقضي فيه - فإنه يتم وقف تنفيذ العقوبات المقضي بها سواء كانت سالبة للحرية أو التعويضات أو غرامات مالية أو مصادرة شرط أن يتم الدفع الكلي لحقوق المستحقات المتفق على دفعها بموجب المصالحة.

كما يمكن الإشارة إلى أنه لا أن ينصرف اثر انقضاء الدعوى العمومية المترتبة على المصالحة إلى باقي جرائم القانون العام أو الخاص المرتبطة بالجريمة الجمركية.

وفي هذا الإطار صدرت مجموعة من القرارات لمحكمة النقض الفرنسية، منها قرار 12 ماي 1989 الذي جاء فيه أن حق التصالح المقرر لإدارة الجمارك يؤدي إلى إعفاء كلي أو جزئي من العقوبات المالية قبل أو بعد النطق بالحكم النهائي أما بالنسبة للعقوبات السالبة للحرية فيوقعها طالما لم يصدر حكم نهائي بها.

#### آثار المصالحة بالنسبة للمكلف

- تنقضي الدعوى العمومية الجبائية بالنسبة للمكلف المخالف لجريمة معينة و النشاط معين.
- تقتصر المصالحة على طرفيها، أي الطرف المتصالح مع الإدارة الجبائية و هو المكلف المخالف فلا تمتد بذلك لباقي الفاعلين الآخرين الذين ارتكبوا معه جرماً، أي لا يستفيدوا من المصالحة الأشخاص الذين شاركوا المتهم في ارتكاب المخالفة.
- لا تشكل المصالحة التي تتم مع أحد المخالفين حاجزاً أمام متابعة الأشخاص الآخرين الذين ساهموا أو شاركوا معه في ارتكاب الجريمة، و هذا ما قضت به المحكمة العليا في قرار بتاريخ 1997/12/22 في قضية جمركية تتعلق بمصالحة جمركية، حيث أنه من الثابت أن للمصالحة أثراً نسبياً بحيث ينحصر أثرها في طرفيها و لا ينصرف إلى الغير فلا ينتفع الغير بها و يضار منها<sup>41</sup>.

#### 4.4. الصلح والتسوية الادارية في المنازعات الضريبية

إذا كانت الجريمة التي تصالح المخالف بشأنها تتضمن فترات زمنية مختلفة تكون كل منها تشكل جريمة منفصلة فإن الدعوى تنقضي عن الجريمة المتصالح عنها في الفترة الزمنية الواقع عليها التصالح فقط، دون الفترات الأخرى التي تكون صالحة لإقامة دعوى و إنزال عقوبة<sup>42</sup>، كما أن أساس الصلح هو مبالغ مالية يؤديها المتهم للإدارة وهي مبالغ يمكن أن تقل أو تساوي مبلغ الغرامات والتعويضات التي قد تحكم بها المحكمة، فان توصل المتهم لاتفاق مع الإدارة حول هذا المبلغ وكيفية أداءه يسقط حكم المحكمة الذي يقضي به ويكون ذلك ادعى لمصلحة المتهم.

وفي نفس الإطار دائماً يطرح إشكال عدم أداء مقابل الصلح والمتهم على قيد الحياة بمعنى إذا انعقد الصلح وامتنع المتهم عن تنفيذ التزامه



بسداد مقابل الصلح ، فهنا اختلف الفقه في الإجابة عن هذا التساؤل إلى فريقين، فريق أئجه إلى أنه في هذه الحالة يكون بإمكان الإدارة المطالبة بتنفيذ المصالحة جبرا وذلك بإكراه المتهم على سداد مقابل التصالح أو فسخ التصالح مع التعويض<sup>43</sup> . واتجه الفريق الآخر إلى القول باستعادة النيابة العامة حريتها في تحريك الدعوى العمومية ومباشرتها لأنه بانتفاء أداء مقابل التصالح ينتفي قيام التصالح.

ومن خلال الرأيين يتضح أن الفريق الأول هو الأولى بالإتباع لأنه ينسجم مع القواعد المقررة في القانون المدني بشأن عقد الصلح، ولأنه في جميع الأحوال فإن الدعوى العمومية سيعاد تحريكها ومتابعتها.

#### - آثار المصالحة على إدارة الضرائب :

وباعتبار أن المخالفات الجمركية تشبه المخالفات الجبائية من حيث الآثار السلبية التي تضر بالخزينة العامة، فإن آثار المصالحة في الجرائم الجبائية تماثل تلك المتعلقة بالجرائم الجمركية فإنه:

يترتب على المصالحة استثناء إدارة الضرائب حقها في الضريبة والتعويضات و المستحقات من المكلف طبعاً لما أتفق عليه بموجب المصالحة، و بذلك لها الحق في اتخاذ كافة الإجراءات للتحصيل كالحجز على منقولاته و أمواله بالبنوك حجراً تحفظياً و غيرها من الإجراءات<sup>44</sup> .

#### د/ الصلح القضائي في المنازعات الضريبية

تنص المادة 970 على 974 من قان الإجراءات المدنية و الإدارية على أنه يمكن للجهات القضائية الادارية إجراء عملية الصلح في مادة القضاء الكامل، فيقوم القاضي المقرر بمحاولة الصلح في أي مرحلة من مراحل الخصومة ، حيث تكون مبادرة الصلح إما من طرف الخصوم (المكلف، إدارة الضرائب) أو من طرف قاضي الحكم بعد موافقة الخصوم، فإذا تم الصلح فإنه يفرغ محضر صلح يبين فيه ما أتفق عليه و يأمر بتبوية النزاع و علق الملف و يكون هذا الأمر غير قابل لأي للطعن، وينفذ حسب إجراءات التنفيذ الواردة في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية، أما في حالة عدم الاتفاق فإن القاضي يحجر محضر بعدم الصلح، ويتم التحقيق في القضية حسب ما هو منصوص عليه<sup>45</sup> .

وللإشارة أنه لا يجوز للجهات القضاء الإداري أن تباشر الصلح إلا في المنازعات التي تدخل في اختصاصها، وبالموازاة مع ذلك تجدر بنا الإشارة إلى تطبيق محاولة الصلح في المنازعة الضريبية المعروضة على الغرف الإدارية القبول الدعوى شكلاً وفي رأينا أن شرط محاولة الصلح لا ينبغي العمل به في مجال المنازعات الضريبية، للأسباب التالية:

1- إن موضوع المنازعة الضريبية هو من حيث غايته النهائية تحصيل مبالغ مالية تعتبر ديوناً للخزينة العمومية، طبقاً للرخصة السنوية للتحصيل الصادرة عن السلطة التشريعية سنوياً عن طريق قانون المالية، عملاً بالمقتضيات الدستورية المادتين: 64 و 13/122 من دستور 1996 وبالتالي لا يمكن الإدارة الضرائب أن تتصالح بما يمس بديون الخزينة العمومية

وهو ما ذكرت المديرية العامة للضرائب به أعوانها في تعليماتها المتعلقة بالإجراءات الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية، ذاهبة بذلك إلى أنه " وما دامت المسألة تتعلق بمصالح الخزينة العمومية فإنه لا مجال للمصالحة، غير أنه يجب مع ذلك على المصالح الضريبية الاستجابة لاستدعاء القاضي بدون الالتزام بأي شيء.

2- إن قانون الضرائب المباشرة وكذا قانون الإجراءات الجنائية، تكفلاً بمختلف جوانب تمكين المكلف بالضريبة من الاستفادة من الظروف الملائمة، ذات الصلة بإمكانياته الضريبية لتسديد ديونه الضريبية، مثل التأجيل القانوني للدفع والحصول من قابض الضرائب على جدول زمني لتسديد والتخفيض.

3- إن قاضي الضريبة يفصل في المنازعة الضريبية باعتبارها منازعة من منازعات القضاء الكامل، وبالتالي يتمتع بصلاحيات واسعة في

حدود ما هو منصوص عليه في التشريع الضريبي لإلغاء الضريبة المفروضة بدون وجه حق، وفي تعديل أساسها وتغييره وإحلال أساس آخر بدلها وضمن حقوق المكلف بالضريبة، سواء على مستوى منازعات الوعاء أو منازعات التحصيل. وكاستنتاج نجد أن إجراء محاولة الصلح المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية يطبق في المنازعات الإدارية العامة ولا يطبق في منازعات الضرائب المباشرة لعدم جدواها.

## 5. خاتمة:

من خلال دراستنا للإجراءات الإدارية أمام الجهات الإدارية المختصة بالنظر في المنازعات الضريبية وإيجاد حل لتسويتها وديا، نلاحظ أن المشرع الجبائي منح عدة سبل وطرق للمكلف بالضريبة لكي يدافع عن حقوقه عند انتهاكها تجاه إدارة الضرائب بدءا من النظام الإداري المسبق (الشكاية) أمامها الذي بدوره يسمح بتبادل وجهات النظر بين المكلف وإدارة الضرائب لتعمل هذه الأخيرة عن العدول على القرارات التي أصدرتها وتصحيحها، و إنهاء بالتظلم أمام لجان الطعن الإدارية، وفي مقابل ذلك منح المشرع الجبائي لإدارة الضرائب سلطات واسعة تباشرها في تقديرها للوعاء الضريبي وصولا إلى تحصيلها.

وانطلاقا من ما تقدم يمكن القول بأن المصالحة كإجراء إداري من اختصاص إدارة الضرائب وضعه المشرع في متناول مرتكب الجريمة الضريبية ليتمكن من مطالبته بتسوية الجريمة دون اللجوء إلى القضاء، وهو أفضل حل للطرفين سواء الإدارة أو مرتكب المخالفة لما لها من فوائد تعود عليهما معا.

نرى أن المشرع الجبائي غير ثابت في استعماله للمصطلحات، ويظهر ذلك في لجان الطعن من المفروض أنها تصدر آراء، ولكن المشرع تارة يستعمل مصطلح رأيا وتارة أخرى مصطلح قرارا بالرغم من أن هذا الأخير يكون ملزما على عكس الرأي الذي يكون غير ملزم.

فلم تحض لجان الطعن الإدارية بالاهتمام الكافي من قبل المشرع الجبائي مما جعلها غير معروفة لدى المكلفين، وكذا الغموض الذي يشوب النصوص القانونية المنظمة لها، أما في ما يخص الآراء التي تصدرها فهي غير ملزمة و اللجوء إليها اختياري هذا ما أضعف الدور الذي تلعبه في تسوية النزاع الضريبي وعدم الإقبال عليها.

ووفقا لهذه الدراسة خرجنا بالتوصيات التالية:

- على المشرع الجبائي تفعيل دور لجان الطعن و خاصة لجنة المصالحة موضوع الدراسة وإعطائها أكثر اهتمام بتوسيع اختصاصاتها وإعطاء الطابع الإلزامي للآراء التي تصدرها.

- على المشرع تدارك الخطأ في عدم إدراج لجنة المصالحة ضمن قانون الإجراءات الجبائية كباقي لجان الطعن المذكور في المادة 81 مكر من قانون الإجراءات الجبائية و تبيان أعضائها و مهامها و إجراءات الطعن أمامها.

- كما على المشرع الجبائي استدراك الجوانب السلبية الخاصة بتسوية النزاع الضريبي، وهذا لإعادة التوازن القانوني بين المكلف والإدارة الضريبية لأن ما هو موجود في الواقع فالكلفة مرجحة لصالح الإدارة الضريبية بصفتها صاحبة سلطة واسعة.

- إنشاء جهة قضائية متخصصة في مجال المنازعات الضريبية وذلك بتكوين وتأطير قضاة متخصصة في هذا المجال متماشيا مع العصرية والحركة التطورية التي تجتازها الجزائر من خلال انضمامها للمنظمة العالمية للتجارة وسعيها للانضمام للاتحاد الأوربي، ومما قد يتولد نشوة نزاعات بين الشركات الاستثمارية الأجنبية التي قد يوجد مقرها الجبائي بالجزائر وبين الشركات الأخرى، والتي قد تكون جزائرية أو أجنبية و بالتالي من الأولى عرض مثل هذه النزاعات على جهة قضائية مهيكلية، يحكمها قضاة متخصصين في هذا المجال كما هو الحال في الدول المتقدمة.

بما أن التشريع الجبائي هو من التشريعات المعقدة مما يصعب على القاضي التحكم فيه، فإنه من المفيد تخصيص دورات تكوينية للقضاة المعنيين بالغرف الإدارية خاصة منهم الذين يترأسون لجان الطعن الولائية.

- منح إدارة الضرائب صلاحيات أو سع لاسيما في إطار التسوية الجبائية و جعلها أمام القضاء لتكون أكثر مصداقية، والتوسيع من صلاحية مدير الضرائب في هذا المجال باعتباره عضوا في اللجنة الولائية وعلى علم بقضايا المكلفين بالضريبة خاصة التحقيق أو المراقبة وهذا من شأنه أن يساعد على التقليل من عدد القضايا المطروحة على القضاء وتجنبنا للجهود وهدر الوقت، هذا من جهة، ومن جهة أخرى إعطاء إدارة الضرائب صلاحية أوسع فيما يخص ممارسة المتابعة والتنفيذ الجبري بجميع السبل والطرق التي من شأنها أن تؤدي بها إلى استيفاء أموالها في جميع الأحوال.

أخيرا نرجو أن نكون قد وفقنا ولو بالقدر القليل في معالجة هذا الموضوع خاصة وأن المنازعات الجبائية تشكل جزء هام من المنازعات التي تطرح على القضاء الإداري والتي تتطلب تكوين وتمكن القاضي الإداري من المادة الجبائية، ولما لا التخصص في هذا المجال.

## 6. قائمة المراجع:

### 1- باللغة العربية:

#### الكتب و المجلات:

منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة ( النفقات العامة) - الإيرادات العامة، الميزانية العامة، مصر 2004.

نُجَّد حامد عطاء المنازعات الضريبية في مجال الضرائب على الدخل طبقا لأحدث التشريعات الضريبية، دار الفكر الجامعي، د.س.ن، مصر الإسكندرية.

مجلة مجلس الدولة، المنازعات الضريبية، عدد خاص، 2003، ص 183.

أحسن بوسقيعة، المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المواد الجمركية بوجه خاص، دار هومة، الجزائر 2005.

القانون 07-05 المؤرخ في 13 مايو 2007، المعدل و المتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 و المتضمن القانون المدني، ج، ر ج. رقم 31 لسنة 2007.

أُمَّجَّد براءة غزويول، مدونة وتنظيمات الجمارك والضرائب غير المباشرة، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، الطبعة الثانية 2000.

عبد الوهاب عاقلاني، القانون الجنائي الجمركي، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا العميقة، قانون الأعمال، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة الحسن الثاني، الدار البيضاء، الدار البيضاء، 2000-2001.

هيثم عبد الحمان البقلي، الأحكام الخاصة بالدعوى الجنائية الناشئة عن الجرائم الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، مصر 2005.

مجدي الخولي، التهرب الضريبي، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 2000.

#### المواد و القوانين:

المادة 110 من القانون رقم (01) أو أنظر المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية السابق

عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة و أصول الفن المالي للاقتصاد العام، لبنان، بيروت: دار النهضة. العربية للطباعة و النشر، 1992.

رفعت المحجوب، المالية العامة، مصر، القاهرة: دار النهضة العربية 1979.

احمد زهير الشامية، خالد الخطيب، المالية العامة، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 1997.

رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزائر، بوزريعة: دار هومة، الجزء الأول، 2005.

عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، سوريا، دمشق، منشورات جامعة دمشق، مطبعة الروضة 1993، 1992.

نُجَّد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الجزائر: دار هومة، الطبعة الرابعة، 2008

محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة وتشريع الضرائب، دار المعارف، 1375، مصر، القاهرة، ص18

عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الجزائر، دار الهدى، الطبعة الثانية، 2008، عين مليلة.

حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر و التوزيع، الجزائر، 2008.

نُجَّد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل، مصر، القاهرة، 1974.

عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير في فرع الادارة و المالية 2002 الجزائر، بن عكنون: كلية الحقوق.

2- باللغة الفرنسية:

- 1- Jean Pierre Casimir, Le Control fiscal (Contentieux-Roucouvrement), Paris: Croup Revue Fiduciaire, 10eme édition, 2007.
- 2- Louis Trotabas 1 I can Marie Corteret, Droit fiscal general , France, Paris DALLOZ, Quatrième édition, 1980.

المادة 38 من القانون رقم 90 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن القانون المالية ج ر عدد 57 بتاريخ 31 ديسمبر 1990 الأمر رقم 76 المؤرخ في 9-11-1976 المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل و المتمم، جر عدد 70 بتاريخ 02-10-1977 الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09 - 12 - 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم، ج ر عدد 3 - بتاريخ 18 ديسمبر 1977 الأمر 76-103 المؤرخ في 09 ديسمبر سنة 1976 ، المتضمن قانون الطابع المعدل و المتمم ، ج ر عدد 4 بتاريخ 15 ماي 1977 تم تعديل و تتميم قانون الإجراءات الجبائية من خلال كل قوانين المالية الموالية لصدوره و حتى صدور القانون رقم 16 المؤرخ في 28/12/2011 والمتضمن القانون المالية لسنة 2012، ج ر عدد 72 المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية رقم 21/01 المؤرخ في 22/12/2001 المعدل و المتمم، المتضمن قانون الإجراءات الجنائية، ج ر رقم 37.

المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية السابق المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم العمالة السابق المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية أو المادة 195 من قانون المالية لسنة 2002، السابقتين

المادة 406 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة السابق أطلق المشرع الجزائري على عملية إرسال الجداول و الإنذارات قبل إستحقاق الضريبة: اجراءات التحصيل، في حين نجده أطلق على إجراءات المتابعة بعد إستحقاق الضريبة: الإجراءات التنفيذية، و ذلك من خلال نص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002 السابق المواد 145 و 146، من قانون الإجراءات الجبائية السابق المادة 146 فقرة أخيرة من نفس القانون.

المادة 388 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بعد تعديلها بموجب المادة 17 من قانون المالية لسنة 2006 السابق. القانون 07-05 المؤرخ في 13 مايو 2007، المعدل و المتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 و المتضمن القانون المدني، ج، ر ج. ج رقم 31 لسنة 2007.

قائمة الهوامش

<sup>18</sup> محمد حامد عطاء المنازعات الضريبية في مجال الضرائب على الدخل طبقاً لأحدث التشريعات الضريبية، دار الفكر الجامعي، د.س.ن، مصر الإسكندرية، ص 163، 164

<sup>19</sup> انظر المادة 38 من القانون رقم 90 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن القانون المالية ج ر عدد 57 بتاريخ 31 ديسمبر 1990

<sup>20</sup> الأمر رقم 76 المؤرخ في 9-11-1976 المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل و المتمم، جر عدد 70 بتاريخ 02-10-1977

<sup>21</sup> أنظر المادة 65 من القانون رقم 90-36 السابق

<sup>22</sup> الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09 - 12 - 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل و المتمم، ج ر عدد 3 - بتاريخ 18 ديسمبر 1977

<sup>23</sup> الأمر رقم 76-103 المؤرخ في 09 ديسمبر سنة 1976، المتضمن قانون الطابع المعدل و المتمم، ج ر عدد 4 بتاريخ 15 ماي 1977

<sup>24</sup> تم تعديل و تتميم قانون الإجراءات الجبائية من خلال كل قوانين المالية الموالية لصدوره و حتى صدور القانون رقم 16 المؤرخ في 28/12/2011 والمتضمن القانون المالية لسنة 2012، ج ر عدد 72

<sup>25</sup> انظر المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية رقم 21/01 المؤرخ في 2001/12/22 المعدل و المتمم، المتضمن قانون الإجراءات الجنائية، ج ر رقم 37.

<sup>26</sup> انظر المادة 144 من قانون الإجراءات الجبائية السابق

<sup>27</sup> انظر المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم العمالة السابق

<sup>28</sup> أنظر مجلة مجلس الدولة، المنازعات الضريبية، عدد خاص، 2003، ص 183.

<sup>29</sup> انظر المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية أو المادة 195 من قانون المالية لسنة 2002، السابقتين

<sup>30</sup> انظر المادة 406 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة السابق

<sup>31</sup> أطلق المشرع الجزائري على عملية إرسال الجداول و الإنذارات قبل إستحقاق الضريبة: اجراءات التحصيل، في حين نجد أنه أطلق على إجراءات المتابعة بعد إستحقاق الضريبة: الإجراءات التنفيذية، و ذلك من خلال نص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>32</sup> أنظر المادة 200 من قانون المالية لسنة 2002 السابق

<sup>33</sup> أنظر المواد 145 و 146، من قانون الإجراءات الجبائية السابق

<sup>34</sup> أنظر المادة 146 فقرة أخيرة من نفس القانون.

<sup>35</sup> أنظر المادة 388 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بعد تعديلها بموجب المادة 17 من قانون المالية لسنة 2006 السابق.

<sup>36</sup> أحسن بوسقيعة، المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المواد الجزائية بوجه خاص، دار هومة، الجزائر 2005 ص 11.

<sup>37</sup> القانون 07-05 المؤرخ في 13 مايو 2007، المعدل و المتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 و المتضمن القانون المدني، ج، ر ج. ج رقم 31 لسنة 2007.

<sup>1</sup> عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة و أصول الفن المالي للاقتصاد العام، لبنان، بيروت: دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1992، ص 130.

<sup>2</sup> رفعت المحجوب، المالية العامة، مصر، القاهرة: دار النهضة العربية 1979، ص 179.

<sup>3</sup> احمد زهير الشامية، خالد الخطيب، المالية العامة، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 1997، ص 131

<sup>4</sup> رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزائر، بوزريعة: دار هومة، الجزء الأول، 2005.

<sup>5</sup> عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، سوريا، دمشق، منشورات جامعة دمشق، مطبعة الروضة 1993، 1992، ص 243، 244.

<sup>6</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الجزائر: دار هومة، الطبعة الرابعة، 2008، ص 32.

<sup>7</sup> محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 30

<sup>8</sup> محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة وتشريع الضرائب، دار المعارف، 1375، مصر، القاهرة، ص 18

<sup>9</sup> عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الجزائر، دار الهدى، الطبعة الثانية، 2008، عين مليلة، ص 17 ص 18

<sup>10</sup> Louis Trotabas et Jean Marie Cotteret , Droit fiscal general, France, Paris DALLOZ, Quatrième édition, 1980, p 286.

<sup>11</sup> حسين فريجة، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر و التوزيع، الجزائر، 2008، ص 7 ص 8

<sup>12</sup> محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل، مصر، القاهرة، 1974، ص 3

<sup>13</sup> عبد العزيز أمقران، المرحلة القضائية في منازعات الضرائب المباشرة، رسالة ماجستير في فرع الادارة و المالية 2002 الجزائر، بن عكنون: كلية الحقوق، ص 11.

<sup>14</sup> عزيز أمزيان، المرجع السابق، ص 18

<sup>15</sup> منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة ( النفقات العامة ) - الإيرادات العامة، الميزانية العامة، مصر 2004، ص 169.

<sup>16</sup> Jean Pierre Casimir, Le Control fiscal (Contentieux- Roucouvrement), Paris: Croup Revue Fiduciaire, 10eme édition, 2007, p 312.

<sup>17</sup> أنظر المادة 110 من القانون رقم (01) أو أنظر المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية السابق

- 38 قانون الإجراءات الجبائية، السابق الذكر
- 39 أمجد برادة غزبول، مدونة وتنظيمات الجمارك والضرائب غير المباشرة، مطبعة المعارف الجديدة، الرباط، الطبعة الثانية 2000، ص 262
- 40 عبد الوهاب عاقلاني، القانون الجنائي الجمركي، رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة، قانون الأعمال، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة الحسن الثاني، الدار البيضاء، الدار البيضاء، 2000-2001، ص 225.
- 41 هيثم عبد الحمان البقلي، الأحكام الخاصة بالدعوى الجنائية الناشئة عن الجرائم الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، مصر 2005، ص 233
- 42 هيثم عبد الحمان البقلي، الأحكام الخاصة بالدعوى الجنائية الناشئة عن الجرائم الاقتصادية، المرجع السابق ص 233
- 43 عبد الوهاب عاقلاني، القانون الجنائي الجمركي، مرجع السابق، ص 227.
- 44 مجدي الخولي، التهرب الضريبي، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 419.
- 45 انظر المواد من 970 إلى 974 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية سابق الذكر