

## الحجز كآلية لضمان تحصيل الديون الجبائية

*Seizure as a mechanism to ensure the collection of compulsory debts*

(1) د. طالب بن عيسى TALBI Benaissa (2) د. مسقم مريم MESSAGUEM Meriem

<sup>1</sup> جامعة البليدة 2 لونيبي علي b.talbi@univ-blida2.dz<sup>2</sup> المركز الجامعي بتيبازة MeriemMesseguem@gmail.com

تاريخ النشر: 2021/12/22

تاريخ القبول: 2021/11/18

تاريخ الإرسال: 2021/11/06

## ملخص:

عملا بفكرة النظام الجبائي التصريحي فإن الأصل في التحصيل الضريبي يكون وديا، وقد أقرت الدولة في السنوات الأخيرة مجموعة من التدابير والتسهيلات في مجال تسديد الديون الجبائية، لكن في حالة الإمتناع عن الوفاء بهذا الإلتزام الجبائي، وحفاظا على حقوق الخزينة العمومية، تلجأ مصالح إدارة الضرائب إلى مختلف إجراءات التحصيل الجبري المحددة عن طريق التشريع والتنظيم المعمول بهما، وعليه سنتناول من خلال هذه الورقة البحثية أهم إجراء من إجراءات التحصيل الجبري وهو "الحجز"، والذي تبين لنا من خلال هذه الدراسة أنه الإجراء الأمثل لضمان حقوق الخزينة العمومية، كما أكدنا من خلال هذه الورقة البحثية على ضرورة تفعيل النصوص التي تضبط هذا الإجراء لتحقيق الغاية المرجوة من تطبيقه.

**الكلمات المفتاحية:** إخطار؛ حجز؛ بيع؛ خزينة؛ تحصيل.

**Abstract**

According the idea of declarative tax system, the base of tax collection is friendly, the country was approved in last years set of measures and facilities in field of tax debts payable, but in case of reject of pay of this tax compliance and in order to maintain of public treasury right, the services of taxes administration resorts to different procedures compulsory collection defined by legislation and organization. So, we will take through this paper research the most procedure of compulsory collection it is reservation, which is show us through this study is the best procedure to ensure public treasury right, as well as we confirm through this paper research the need to activate the legislations which are adjust this procedure to achieving the goal of its application.

**Keywords:** notification, Seizure, sale, treasury, collection.

(1) طالب بن عيسى، b.talbi@univ-blida2.dz

## مقدمة:

إن ظهور الضريبة كان بظهور الجماعة وتكوين المجتمعات والسلطة منذ القديم، وتطورت مفاهيمها وأسسها بتطور وظائف الدولة بداية بالدولة الحارسة التي كان يقتصر دور الضريبة فيها وفرضها في الحصول على الأموال اللازمة لتغطية الإنفاق العام فقط دون المصالح الأخرى، وصولاً إلى الدولة المتدخلة التي أخذت تتدخل في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، فأصبحت تعتبر بذلك الضريبة من بين أهم الإيرادات التي تحقق السياسة العامة للدولة، إذ شكلت مورداً لميزانية 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 الأخيرة هذا العمل إلى الإدارة الضريبية من خلال منحها امتيازات السلطة العامة، في فرض وتحصيل الضرائب من المكلفين بالضريبة، غير أن عملية التحصيل الضريبي للديون الجبائية تنقسم إلى مرحلتين، هما مرحلة التحصيل الودي أو الرضائي ثم مرحلة التحصيل الجبري، وهذه الأخيرة هي محل بحثنا، إذ أن تحصيل الضرائب قد يلقى عزوفاً من قبل بعض المكلفين بالضريبة مما يؤثر ذلك سلباً على الخزينة العمومية.

وفي هذا الصدد تجد الإدارة الضريبية نفسها موضع التنفيذ الجبري لاستقاء ديون ومستحقات الخزينة العامة، ومن بين وسائل التحصيل الجبري نجد التحصيل الضريبي عن طريق "الحجز"، لذلك سنحاول من خلال هذه الورقة البحثية الإجابة عن الإشكالية التالية: ما مدى فعالية التحصيل الضريبي الجبري عن طريق الحجز في الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، وما مدى التطبيق لهذا الإجراء (التحصيل عن طريق الحجز) من قبل الإدارة الضريبية في الجزائر؟

ولإجابة عن الإشكالية تم تقسيم الدراسة إلى محورين: نتناول في المحور الأول مفهوم التحصيل الضريبي والديون الجبائية، أما المحور الثاني نخصه لدور التحصيل الضريبي عن طريق الحجز في الحفاظ على أموال الخزينة العمومية.

## 1. الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي والديون الجبائية.

سنعالج من خلال هذه النقطة معنى التحصيل الجبائي، ومن ثم نتطرق إلى معنى الديون الجبائية.

**1.1. ماهية التحصيل الجبائي :** يقصد بتحصيل الضريبة "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة"<sup>1</sup>، كما عرف أيضاً "مجموع العمليات والإجراءات التي يتم من خلالها نقل قيمة الضريبة من جيوب

المكلفين بها إلى الخزينة العامة للدولة<sup>2</sup>، وتجدر الإشارة أن الدولة في الماضي كانت تلجأ إلى تحصيل عدد كبير من الضرائب على طريق الإلتزام، وبمقتضى هذا النظام كان يتعهد فرد أو هيئة يسمى "الملتزم" بدفع مقدار الضريبة للدولة ثم يتولى الملتزم بعدئذ عملية التحصيل لحسابه الخاص، وهجرت هذه الطريقة نظرا لكثرة عيوبها والمتمثلة أساسا في كون الخزينة بمقتضى هذه الطريقة لا تحصل على كامل المبالغ المحصلة من الممولين وإنما تحصل فقط على المبلغ الذي يدفعه لها الملتزم وتضيق عليها الأموال التي تتمثل في الفرق بين ما يجبيه الملتزم من الممولين وما يدفعه للخزينة، هذا الفرق كان يتجاوز في بعض الأحيان نفقات الجباية<sup>3</sup>.

كذلك فإن عملية التحصيل تؤدي إلى نشوب الكثير من المشاكل بين الإدارة الضريبية<sup>4</sup> والمكلفين بدفعها<sup>5</sup>، وعليه فقد منح القانون الضريبي للإدارة ضمانات واسعة لتحصيل الضريبة وهي :

- المنازعة في مقدار الضريبة أو في صحتها لا يوقف دفعها، فالمكلف ملزم بالدفع أولا ثم الاعتراض بعد ذلك أي "الدفع ثم الاسترداد".
- يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري على أموال المكلف الذي يفشل في الوفاء بالضريبة في الأوقات المحددة، فلها أن تحجز على حسابات المكلف بالبنوك وعلى المنقولات والعقارات حتى تجبر المكلف على الوفاء سريعا بدين الدولة وإلا قامت مصلحة الضرائب ببيع منقولات المكلف أو عقاراته استقفاء لدين الدولة في المزاد العلني<sup>6</sup>.
- النص على حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى حيث يستوفى دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى وهذا ما تضمنته نص المادة 991 من القانون المدني<sup>7</sup>.

## 2.1. أساليب التحصيل الضريبي.

تتمثل أساليب تحصيل الضرائب في:

**1.2.1. طريقة الدفع مباشرة من طرف المكلف بالضريبة للخزينة:** تعتبر هذه الطريقة القاعدة العامة في ظل النظام الضريبي التصريحي المعمول به في الجزائر مثل باقي الدول، بحيث يسدد المكلف أو من يمثله قانونا مبلغ الضريبة إلى مصالح التحصيل الضريبي، أي قباضة الضرائب المختصة إقليميا<sup>8</sup>.

**2.2.1. الأقساط المقدمة:** تتيح هذه الطريقة أمام المكلف دفع 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 الضريبية، ويتعلق الأمر هنا بالحقوق الضريبية المثبتة عن طريق الجداول الضريبية، ولا يقصد هنا بالتسيقات التي نص عليها المشرع في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

**3.2.1. التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر:** تنطوي هذه الطريقة على تكليف شخص ثالث تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة، فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأساً للخزينة العامة، وتكون هذه العلاقة إما علاقة دين كما في حالة إيرادات القيم المنقولة (الصكوك المالية)، أو أن تكون علاقة تبعية كما في حالة استحقاق الأجر والمرتببات، فتواجه الإدارة الضريبية بصدد هذه الطريقة شخصين مختلفين، أولهما المكلف الحقيقي الذي يقع عليه عبء الضريبة وثانيهما المكلف بجباية الضريبة وتوريدها للخزينة العامة<sup>9</sup>.

## 2. أهمية التحصيل الضريبي عن طريق الحجز في ضمان حقوق الخزينة العمومية.

إن عملية التحصيل الضريبي للديون الجبائية تنقسم إلى نوعين التحصيل الودي (الرضائي) وهناك التحصيل الجبري (القسري)، هذا الأخير يعتبر وسيلة فعالة هدفها إجبار المكلفين بالضريبة على تأدية ما عليهم من دفع للضرائب وذلك في سبيل الحفاظ على أموال الخزينة العمومية، والتحصيل الجبري متنوع من بينه نجد التحصيل الجبري عن طريق الحجز.

## 1.2. طريقة التحصيل الجبائي عن طريق الحجز.

الحجز هو وضع المال تحت يد القضاء سواء كان المال عقارا أو منقولا، تمهيدا لبيعه واستقاء الدائن لحقه من ثمنه<sup>10</sup>، والحجز كإجراء لا يمكن توقيعه إلا من طرف محضر قضائي إلا أنه بالنظر للطبيعة الخاصة للإدارة الضريبية وتمتعها بامتيازات السلطة العامة، فقد منحها القانون إمكانية مباشرة إجراءات الحجز لوحدها وذلك في سبيل تحصيل الديون الجبائية عند حلول أجل استحقاقها.

ولذلك يمكن تعريف الحجز في هذه الحالة أنه "مجموع العمليات التي تقوم بها إدارة الضرائب بهدف وضع المال تحت يدها لاستقاء حقوقها وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب، وقد وضعه المشرع تسهيلا للإدارة الجبائية لتحصيل ديونها من المكلف"<sup>11</sup>، ويتم مباشرة إجراءات الحجز وفقا لنص المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية التي نصت " 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 للجداول 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".

من خلال هذه المادة يتضح جليا أن الحجز نوع من أنواع التحصيل الجبري الذي يتم إما على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين.

وقد تحدثت المادة بصورة واضحة عن الحجز التنفيذي بقولها "... كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين..." ، والحجز التنفيذي يعرف انه "هو ذلك الحجز الذي يهدف للحصول الدائن الحاجز على حقه من مال مدينه المحجوز أو من ثمنه بعد بيعه"<sup>12</sup>، وعليه فالحجز التنفيذي يمكن أن يقع على منقولات كما يمكن أن يقع على عقارات المكلف بالضريبة غير أن الحجز التنفيذي على العقار لا يمكن مباشرته إلا في حالة عدم وجود منقولات للحجز عليها ويضاف نوع آخر من الحجز وهو حجز على ما للمدين لدى الغير (الحسابات البنكية).

غير أن المشرع الضريبي سمح باللجوء إلى الحجز التحفظي بموجب نص المادة 156 قانون الإجراءات الجبائية ويتم اللجوء إلى هذا الإجراء في حالة حصول المدين على التأجيل القانوني للدفع وفي حالة عدم تقديمه لضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمكن أن يمنح من أجلها آجالاً للدفع، وفي غياب هذه الضمانات يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها، ويكون هذا الإجراء بمثابة إجراء استثنائي الهدف منه المحافظة على أموال الخزينة العمومية من الضياع.

## 2.2. المراحل الإجرائية لعملية الحجز:

تتمثل إجراءات الحجز في:

**1.2.2. إلزامية إخطار المعني :** قبل البدء في إجراءات الحجز يجب أن يسبق ذلك إرسال إخطار للمعني طبقاً لنص المادة 144 ق إ ج، حيث يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب أدائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، ويرفق الإنذار بـ:  
\_حوالة للخزينة محررة سلفاً.

\_إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم المذكورة في المادة 291<sup>13</sup> من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إلى المكلفين بالضريبة في ظرف مختوم.

وفي كل الأحوال يتم إمهال المكلف بالضريبة قبل البدء في الحجز التنفيذي مهلة 15 يوم تسري من تاريخ التبليغ للمدين (المكلف بالضريبة)، غير أنه نصت المادة 144 مكرر انه "...يقوم قابض الضرائب بإرسال رسالة تذكير للمدين بالضريبة، قبل خمسة عشر (15) يوماً من التبليغ بأول قرار متابعة"، وهذه رسالة تذكير تكون في حالة عدم تسديد الضريبة أو رسم في الأجل المحدد للدفع مع غياب شكوى مرفقة بطلب التأجيل القانوني للدفع.

**2.2.2. تنفيذ إجراءات الحجز:** في حالة تعنت المكلف عن دفع المبلغ تبدأ في حقه مباشرة إجراءات

التحصيل الجبري، وتتمثل في الحجز ثم بعد ذلك في حالة استمرار امتناعه تباشر الإدارة الضرائب إجراء البيع، لأن الإدارة الضريبية بإرسال الإنذار هي تحاول الحصول على أموال الخزينة العمومية بطريقة ودية، غير أن الإستمرار في الامتناع عن الدفع هو الذي يدفعها إلى اللجوء إلى استصدار أمر الحجز وهذا الأخير يكون تحت مسؤولية الإدارة الضريبية، والقاضي لا يتدخل إلا إذا كان هنالك إشكال في التنفيذ.

وبعدها تباشر إجراءات الحجز حيث نصت المادة 147 ق إ ج أنه في حالات وجوب التحصيل الفوري المنصوص عليه في المادة 354 من ق ض م ر م، وفي الحالات التي يحدد وجوب تحصيل الضريبة فيها بمقتضى أحكام خاصة يجوز لقابض الضرائب أن يوجه تنبيهها بلا مصاريف إلى المكلف بالضريبة بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل، ويجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه، أما في الحالات العادية يمكن مباشرة الحجز بعد 3 أيام من تبليغ التنبيه.

يعد كل سند يتعلق بالمتابعة قد تم تبليغه ليس لتحصيل القسط الواجب تحصيله من الحصص المقيدة فيه فحسب، بل حتى لتحصيل جميع الأقساط من نفس الحصص التي قد يحل استحقاقها قبل أن يسدد المكلف بالضريبة دينه، في حالة الإفلاس أو التسوية القضائية، تحتفظ الخزينة بالحق في أن تتابع مباشرة تحصيل دينها بالامتياز على جميع الأصول التي تقع تحت امتيازها.

تحدد مصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من طرف الإدارة الجبائية تبعا للتعريفات المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، يمكن أن يستفيد الحارس المعين زيادة على المصاريف المذكورة أعلاه، من استرداد كل المصاريف المبررة دون أن يزيد مبلغ هذه المصاريف على نصف قيمة الأشياء المحروسة، غير أنه إذا ما أوكلت الحراسة إلى محشرة عمومية أو إلى محلات عامة تمارس تعريفات خاصة، فإن هذه التعريفات هي التي يتم تطبيقها، تقع على كاهل المكلفين بالضريبة مصاريف الحراسة المذكورة في المادة 150 ق إ ج وكذا التكاليف الملحقة المحددة في نصوص خاصة.

**3.2.2. مرحلة عملية البيع:** بعد توقيع الحجز تأتي عملية البيع على النحو التالي، 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 4 ق إ ج<sup>14</sup>، وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي في اجل 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.

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 القوانين المدنية والإدارية.

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 وإن عقود المتابعة تعد بمثابة عريضة مبلغة قانوناً.

وبعد استصدار الترخيص بالبيع من قبل الوالي أو من يقوم مقامه أو من قبل المدير الولائي للضرائب أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى حسب الحالة تباشر عملية إشهار البيع، ويجري البيع بعد 10 أيام من إصاق الإعلانات التي تتضمن البيانات المنصوص عليها في المادة 151 فقرة 2 ق إ ج، وتلصق هذه الإعلانات من طرفا القابض المباشر للمتابعة وذلك على الباب الرئيسي للعمارة أو مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد بها المحل في إقليم اختصاصها ومكتب القاضي المكلف بالبيع، وكذلك يكون النشر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، ويتم إثبات القيام بالإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع، ويمكن كذلك وضع دفتر شروط لعملية البيع ويجوز للأشخاص المعنيين الاطلاع في مقر القابض المكلف بالبيع على نسخة من عقد الإيجار للمحل التجاري المحجوز، يرسى مزاد المحل على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق الثمن التقديري المقترح غير أنه في حالة قصور المزايدات يباع المحل التجاري بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 192 ق إ ج.

يعد محضر البيع من قبل القابض وتسلم منه نسخة للمشتري وصاحب العمارة حسب سجل المحل التجاري، يدفع الثمن نقداً بإضافة جميع مصاريف البيع وتتم صياغة عقد تحويل الملكية على مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك والعقارات بالولاية بالاطلاع على محضر البيع ودفتر الشروط عند الاقتضاء ويخضع لشكليات التسجيل على نفقة المشتري، ويتم نشر البيع بسعي القابض المباشر في غضون شهر واحد اعتباراً من تاريخه في شكل مستخرج أو إشعار يصدر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية.

تتم البيوع العلانية لمنقولات المكلفين بالضريبة والمتأخرين في دفعها إما على يد أعوان المتابعات وإما على يد المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد العلني.

### 3.2. مدى مساهمة التحصيل الضريبي عن طريق الحجز في الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية.

بمجرد تحقق الواقعة المنشئة للدين الضريبي، أصبح المكلف بالضريبة أمام أمرين إما الالتزام بالدفع أو الامتناع، عند ذلك تبدأ إدارة الضرائب بعملية تحديد الدين الضريبي ومن ثم عملية تحصيله<sup>15</sup>، والأمر المهم في تحديد الدين الضريبي هو دخول المبلغ المستحق إلى الخزينة العامة للدولة، ولا يتحقق ذلك إلا إذا قام المكلف بالضريبة بسداد الدين في آجاله، غير أنه في حالة الامتناع فإن الإدارة الضريبية تصبح ملزمة باللجوء إلى التحصيل الضريبي عن طريق الجبر الذي اتخذ صوراً متعددة نجد منها طريق الحجز.

والحجز كما سبق وشرنا هو وضع أموال المدين (المكلف بالضريبة) في يد الدائن (الإدارة الضريبية) تمهيداً لبيعها لاستفاء الدين الضريبي منها، والحجز نوعان، إما حجز تحفظي لا تلجأ إليه الإدارة الضريبية إلا في حالات خاصة سبق الإشارة إليها، والحجز التنفيذي الذي ينصب إما على منقولات المدين أو عقاراته، غير أن هذا الأخير لا يمكن البدء به إلا في حالة عدم وجود منقولات تكفي لسداد الدين الضريبي.

والملاحظ أن الإدارة الضريبية في الحجز التنفيذي كثيراً ما ينصب على المحل التجاري وما به من منقولات، وكذلك بالنسبة للشركات وغيرها حيث أن الإدارة الضريبية كثيراً ما تعتمد في بعض الحالات إلى بيع القاعدة التجارية لاستفاء الديون الجبائية، أما بالنسبة لتوقيع الحجز العقارية فهي تكاد تنعدم، ما يمكن قوله فيما يخص الحجز التنفيذي أن المشرع قد منح للإدارة الضريبة سلطة واسعة في توقيع الحجز وكذلك حتى في القيام بإجراءات البيع ضمناً لحق الخزينة العامة للدولة، حيث يمكنها مباشرة الإجراءات دون الحاجة إلى طلب ذلك من أي احد بناءً على سلطة الامتياز التي تتمتع بها.

ولذلك فإن التحصيل الضريبي عن طريق الحجز يلعب دوراً هاماً في المحافظة على أموال الخزينة العمومية، غير أنه ما يلاحظ في الآونة الأخيرة عدم قيام الإدارة الضريبية أو عدم لجوئها إلى التحصيل الضريبي عن طريق الحجز، وما يؤكد ذلك هو زيادة الديون الجبائية غير المحصلة وتراكمها، إضافة إلى أن موظفي إدارة الضرائب يتفادون القيام بإجراءات التحصيل الجبري عن طريق الحجز لما فيها من طول للإجراءات، إذ لا أحد يرغب في تحمل مسؤولية ذلك، ولهذا نجد أن أغلب الحالات التي تحصل بها الإدارة الضريبة الديون الجبائية المتركمة هو عندما يتم بيع منقولات أو عقارات عن طريق الحجز من قبل المحضر القضائي لفائدة أحد الدائنين فنجدها باعتبارها دائن ممتاز<sup>16</sup> تأخذ هي الأولى ديونها الجبائية حتى وإن لم يبقى للدائن الذي باشر هو الإجراءات شيء ليأخذه.

ومن هنا كان من الأجدر لو أن الإدارة الضريبة تمنح تحصيل الضرائب عن طريق الحجز إلى المحضرين القضائيين لتحقيق فعالية أكبر وضمان دخول الأموال الضريبية للخزينة العامة للدولة.



## خاتمة:

من خلال هذا البحث يمكن القول أن الضرائب أصبحت من أهم الإيرادات العمومية، ولذلك شكلت عملية تحصيلها أمراً لازماً، والتي تتولى هذا العمل هي الإدارة الضريبية حيث أنه بمجرد حلول أجل استحقاق الدين الضريبي، وفي حالة امتناع المكلف بالضريبة عن سداد ما عليه من ضرائب فإن الإدارة الضريبية تلجأ إلى القيام بإجراءات التحصيل الجبري الذي يتخذ هذا الأخير العديد من الأنواع نجد منها الحجز، والحجز إجراء جبري تقوم به الإدارة الضريبية لضمان تحصيل الأموال الخاصة بالخزينة العمومية، وهو ينصب إما على منقولات المدين أو عقاراته أو على حساباته البنكية، ويلعب هذا النوع من التحصيل دوراً بارزاً في المحافظة على أموال الخزينة العمومية، غير أن الملاحظ أن الإدارة الضريبية أصبحت لا تلجأ إلى التحصيل الضريبي عن طريق الحجز، وهذا يعود إلى قلة كفاءة موظفي الإدارة الضريبية وعدم امتلاكهم الخبرة في مجال توقيع الحجز، ضف إلى ذلك، أن القوانين الضريبية تتميز بالتشعب والغموض من ناحية الإجراءات، وهذا الأمر الذي يدفع بموظفي الإدارة الضريبية إلى عدم رغبتهم في تحمل المسؤولية كون أن هذه الإجراءات تتخذ وقتاً وكذلك تتطلب جهداً، هذا ما جعل الدين الضريبي يتراكم ويتزايد حجمه دون إمكانية تحصيله، إذ تقتصر الإدارة الضريبية فقط على انتظار التنفيذ من طرف المحضر القضائي لفائدة أحد الأشخاص سواء على عقارات أو منقولات وإذا كانت هذه الأخيرة مملوكة لشخص له ديون جبائية، تصبح إدارة الضرائب هي المؤهلة الأولى للحصول على أموال الخزينة العمومية طبقاً لمبدأ حق الامتياز، من هنا كان من اللازم إعادة النظر في مثل هذه الأمور، وعلى اثر ذلك نقترح:

- صياغة نصوص تشريعية وأخرى تنظيمية وتطبيقية واضحة لإجراءات توقيع الحجز.
- فرض إلزامية إجراء تكوين لأعوان مصالح الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الودي والجبري للضريبة.
- إسناد مهمة تحصيل الديون الجبائية جبراً لفائدة المحضرين القضائيين لما لهم من دراية في الحجز وكيفية تحصيل الأموال.
- تكثيف عمليات تحسيس وإعلام المكلفين بالضريبة بكل خطوات وإجراءات التحصيل الضريبي الودية والجبرية في مجال ضمان حقوق الخزينة العمومية.
- منح المزيد من التسهيلات في مجال تسديد الديون الجبائية خلال فترة محددة قبل مباشرة إجراءات التحصيل الجبري، لاسيما بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين يعيشون حالات مالية صعبة.

## التهيش والإحالات:

<sup>1</sup> علي زغدود، المالية العامة، ط الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص230.

<sup>2</sup> محمد ساحل، المالية العامة، ط الأولى، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص140.

<sup>3</sup> علي زغدود، المرجع السابق، ص230.

<sup>4</sup> الإدارة الضريبية : "هي تلك الجهة التي تعمل على تقدير الضريبة وتحصيلها من المكلفين بالضريبة والتي منحها المشرع الضريبي مجموعة من السلطات والحقوق لتكون أكثر فاعلية في أحكام الرقابة والوصول إلى كل حقوق الخزينة العامة دون ضياع شيء منها".

<sup>5</sup> المكلف بالضريبة : "هو ذلك الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يلزمه التشريع الضريبي بدفع الضريبة والمساهمة في الأعباء العامة للدولة".

<sup>6</sup> محمد ساحل، المرجع السابق، ص141.

<sup>7</sup> راجع المادة 991 من الأمر رقم 58\_75 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم.

<sup>8</sup> علي زغدود، المرجع السابق، ص232.

<sup>9</sup> محمد ساحل، المرجع السابق، ص142.

<sup>10</sup> حمدي باشا عمر، طرق التنفيذ وفقا للقانون رقم 09\_08 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص214.

<sup>11</sup> فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص32.

<sup>12</sup> حمدي باشا عمر، المرجع السابق، ص239.

<sup>13</sup> تنص المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة: " بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وكذا الرسم على النشاط المهني...".

<sup>14</sup> راجع قانون الإجراءات الجبائية ، نشرة 2021.

<sup>15</sup> حسناء اخلف، منازعات التحصيل الضريبي، مذكرة ماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران2 محمد بن احمد، 2015\_2016، ص11.

<sup>16</sup> تنص المادة 991 ق م: "المبالغ المستحقة للخرينة العامة من ضرائب ورسوم وحقوق أخرى من أي نوع كان، لها امتياز ضمن الشروط المقررة في القوانين والمراسيم الواردة في هذا الشأن، وتستوفى هذه المبالغ من ثمن الأموال المثقلة بهذا الامتياز في أي يد كانت وقبل أي حق آخر، ولو كان ممتازا أو مضمونا برهن رسمي، ما عدا المصاريف القضائية".

### قائمة المراجع:

#### الكتب ولمؤلفات:

- زغدود علي، 2005، المالية العامة، الطبعة الخامسة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع.
  - ساحل محمد، 2017، المالية العامة، الطبعة الأولى، الجزائر، جسور للنشر والتوزيع.
  - حمدي باشا عمر، 2012، طرق التنفيذ وفقا للقانون رقم 09\_08 المؤرخ في 25 فيفري 2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجزائر، دار هومة للنشر والتوزيع.
  - كوسة فضيل، 2011، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، الجزائر، دار هومة للنشر والتوزيع.
  - اخلف حسناء، 2016، منازعات التحصيل الضريبي، مذكرة ماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران 2 محمد بن احمد، الجزائر.
- النصوص التشريعية:**
- الأمر رقم 58\_75 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، الجزائر.
  - قانون الإجراءات الجبائية، محين وفق قانون المالية لسنة 2021، الجزائر.