

يعتبر موضوع المنازعات الجبائية عموماً من المواضيع التي اهتم بها الفقه الحديث بعد أن أصبحت الجباية تمثل أهم الموارد المالية للدولة، لذا أولت هذه الأخيرة أهمية خاصة للتشريعات الجبائية، مما يكفل حق الإدارة الجبائية في استيفاء الضرائب والرسوم والمستحقات الجبائية، دون المساس بحقوق المكلفين بالضريبة أثناء فرض الضرائب أو تحصيلها.

وقد خوّل المشرع الجبائي لكل من الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة في حالة وجود نزاع بينهما حول تقدير الضريبة أو تحصيلها الحق في اللجوء إلى القضاء لفض النزاع القائم بينهما وذلك برفع دعوى جبائية إما أمام القضاء الإداري، وإما أمام القضاء العادي (الجنائي)، وبغرض التمييز بين الدعويين بالنظر إلى طبعة كل منهما والجهة القضائية التي تنظر فيهما، أطلقنا مصطلح الدعوى الجبائية الإدارية على الدعوى التي تنظر أمام الجهة القضائية الإدارية، ومصطلح الدعوى الجبائية الجزائية على الدعوى التي تنظر أمام الجهة القضائية العادية.

لذا حاولنا حصر هذا الموضوع الواسع في بابين: تناولنا بالدراسة والتحليل في الباب الأول إجراءات الدعوى الجبائية الإدارية، المتمثلة في إجراءات الطعن الإداري وإجراءات الطعن القضائي، وتناولنا من خلال الباب الثاني إجراءات الدعوى الجبائية الجزائية المتمثلة في إجراءات المعايينة والمتابعة وإجراءات المحاكمة والتنفيذ.

وخلصنا من خلال بحثنا هذا إلى أن الدعويين تربط بينهما الإجراءات الجبائية الإدارية السابقة على رفع الدعوى الجبائية أو الجزائية المتمثلة خصوصاً في كل أشكال الرقابة الجبائية، إلا أنهما يختلفان في مدى تأثير كل دعوى على الأخرى، وفي الإجراءات اللاحقة على رفع الدعوى لأن موضوع كل منهما مختلف فالدعوى الجبائية الإدارية موضوعها النزاع حول تقدير أو تحصيل الضريبة، والعلاقة فيها مقتصرة على المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، في حين أن الدعوى الجبائية الجزائية موضوعها متابعة المكلف بالضريبة متى ثبت قيامه بأي فعل من

الأفعال المجرمة قانونا والتي تضر بمصلحة الخزينة العامة، وبالتالي العلاقة فيها تتعدى المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية لتمس بالمجتمع ممثلا في النيابة العامة.

ومن خلال دراستنا لموضوع الإجراءات الخاصة بالدعوى الجبائية، تبين لنا فعلا أن المشرع الجبائي اهتم بالنصوص الجبائية بتعديلها عن طريق سنّ قوانين مالية متعددة ومتعاقبة بما يوافق الضرورات الحتمية لمواكبة التحولات الإقتصادية، وترسيخ سياسة اقتصادية ملائمة للبلاد من جهة، والعمل على الموازنة بين حق الإدارة الجبائية وحق المكلف بالضريبة، ورغم التعديلات التي قام بها المشرع الجبائي، إلا أنه ما يزال يعترى التشريع الجبائي بعض القصور.

وعليه قمنا بتقديم بعض الملاحظات المتمثلة خصوصا فيما يلي:

أولا/ ملاحظات الشكلية:

1 - عدم تقسيم قانون الإجراءات الجبائية بما يتماشى و قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مما يؤدي إلى صعوبة البحث عن مدى تطابق الإجراءات المنصوص عليها في كل من القانونين.

2 - عدم مطابقة المعنى في بعض النصوص الجبائية باللغتين العربية والفرنسية، ويعود ذلك إلى سوء الترجمة.

3 - عدم مسايرة قانون الإجراءات الجبائية للتعديلات الطارئة على القوانين المالية المتتالية، مما يصعب على المكلفين بالضريبة، والمهتمين بالمجال الجبائي الإلمام بها.

ثانيا/ ملاحظات موضوعية:

1 - عدم تحديد طبيعة الضمانات الواجب تقديمها من طرف المكلف بالضريبة، وتوضيح دور القضاء في الرقابة على تقدير هذه الضمانات.

2 - عدم تحديد بعض الآجال والمواعيد في بعض الإجراءات كالتأجيل القانوني، والنظر فيه من طرف القاضي.

3 - عدم فعالية مراجعة التحقيق لأنه يعتبر مجرد إجراء شكلي لا يكون في صالح المكلف لأنه لا يضيف الجديد للتحقيق السابق، ولأن القائم به من الإدارة التي تعتبر خصم و حكم في آن واحد، مما قد يؤثر سلبا على مبدأ الحياد ويمس بمصدقية التحقيق.

ومن خلال الملاحظات السابق ذكرها ارتأينا تقديم الإقتراحات الآتية:

أولا/ اقتراحات متعلقة بالتشريع الجبائي:

1 - وجوب تقسيم وتبويب ووضع العناوين في قانون الإجراءات الجبائية طبقا لما هو معمول به في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وكذلك الاهتمام بتسلسل الإجراءات الواجب إتباعها في كل مرحلة من مراحل النزاع الجبائي وعدم الفصل بينها، كتلك المنصوص عليها في المادتين 76 و 77 من قانون الإجراءات الجبائية، حتى يتسنى للجميع فهمه وتطبيقه.

2 - وجوب ترجمة النصوص الجبائية إلى اللغة الفرنسية ترجمة قانونية صحيحة، مع وجوب التدقيق في العبارات القانونية في قانون الإجراءات الجبائية بما يتطابق مع باقي القوانين وخصوصا قانون الإجراءات المدنية والإدارية، مثل ما جاءت به المادة 1/83 إذ نصت على الطلبات الجديدة، والأصح هو الأوجه الجديدة.

3 - وجوب مسايرة قانون الإجراءات الجبائية للتعديلات الطارئة على قوانين المالية المتعاقبة، وباقي القوانين التي لها علاقة بالتشريع الجبائي كقانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون العقوبات وقانون الإجراءات الجزائية.

4 - ضرورة تحديد طبيعة الضمانات الواجب تقديمها من طرف المكلف بالضريبة، وتفعيل دور القاضي الإداري في الرقابة على تقدير الضمانات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

5 - وجوب اعتبار عدم التوقيع على الدعوى الأولية كغيرها من العيوب الشكلية التي يمكن تصحيحها في نفس الأجل الذي حدّته الإدارة الجبائية لتكملة ملف الشكاية وهو ثلاثين (30) يوما، لتفادي رفضها بشكل تلقائي ومباشر وذلك لضمان حقوق المكلف.

6 - وجوب تحديد الإجراءات الواجب إتباعها في الحالة التي تخضع فيها الإدارة الجبائية النزاع لقرار المحكمة الإدارية مباشرة، لاسيما بعد إلغاء المادة 84 من قانون الإجراءات الجبائية وفقا للتعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2007.

7 - وجوب إخضاع الترخيص ببيع المحل التجاري من طرف الجهة القضائية، وليس من طرف الوالي أو مدير الضرائب للولاية كما هو مذكور في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية.

8 - وجوب تفعيل دور الطعن الجبائية، بجعل مستشار قانوني بين قائمة كل لجنة، واعتبار رأيهم حياديا وإلزاميا لكلا طرفي المنازعة الجبائية، وكذلك وجوب تحديد آجال الطعن أمام هذه اللجان وتقليصها، وتوسيع مهمة لجنة المصالحة للتقليص من اللجوء إلى المحكمة.

9 - ضرورة إلغاء عملية مراجعة التحقيق والإبقاء فقط على إجراء الخبرة كإجراء للتحقيق في المنازعات الجبائية، وتعيين الخبراء من بين المختصين في المجال الجبائي كالمستشارين الجبائيين و الخبراء المحاسبين، لكي تحافظ على مبدأ العدالة وكفالة حقوق المكلف بالضريبة، مما يضمن مصداقية أكثر على التحقيق لضمان حقوق المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية على حد سواء.

10 - ضرورة إصدار قانون ضرائب شامل وموحد لكل الأحكام الجبائية الموضوعية والإجرائية لكل أنواع الضرائب والرسوم، على أن يأخذ بعين الاعتبار تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، بتفادي كل التعقيدات والإشكالات التي تواجه كليهما أثناء تطبيقه، وتبسيط الإجراءات الواجب إتباعها.

11 - ضرورة تخصيص فصل خاص بالإستعجال الجبائي في قانون الإجراءات الجبائية، بما يتماشى والأحكام الخاصة بالإستعجال الإداري المنصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

12 - ضرورة تخصيص فصل في قانون الإجراءات الجبائية للإجراءات المتعلقة بالنزاعات الجبائية الجزائية، وفصل آخر للعقوبات الجبائية الإدارية والجزائية.

13 - ضرورة تكريس آلية الصلح الجبائي كآلية لفض المنازعات الجبائية دون اللجوء إلى القضاء، لتوفير الجهد والوقت.

ثانيا / اقتراحات متعلقة بالقضاء الجبائي:

1 - وجوب إنشاء قضاء جبائي مستقل عن القضاء الإداري، لضمان السرعة في الفصل في المنازعات الجبائية، مما يضمن حقوق الإدارة الجبائية ومن جهة والمكلفين من جهة أخرى، فالإحاطة الكاملة بالتشريع الجبائي من طرف الإدارة والمكلفين والقضاة يضمن التطور الاقتصادي للجزائر.

2 - وجوب تخصص القضاة في المجال الجبائي، حتى يتسنى للقاضي متابعة المنازعات الجبائية، وفهم عناصر ومعطيات الخبرة كي يؤسس قراره عليها، كما نرى أنه من الأفضل من الناحية العملية أن يخول المشرع الجبائي الجزائري أمر تحديد تاريخ وساعة بدء العمليات

للقاضي الذي أصدر أمر إجراء الخبرة، ولا يترك ذلك للخبير حتى يضمن سرعة وجدية عملية الخبرة.

3 -وجوب عدم التمييز بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، إذ نجد بأن المشرع قد ميز بين المستأنف مقدم العريضة، فالزرم فقط المكلف بالضريبة دون الإدارة الجبائية بتقديم العريضة على ورق مدموغ، ولا نرى داع لهذا التمييز إطلاقاً.

4 -منح النيابة العامة سلطة مراقبة الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق مع المكلف بالضريبة وأثناء الإدعاء المدني والمطالبة بالتعويض عما أصابها من أضرار، ومنح الإدارة الجبائية الحق في تحريك الدعوى العمومية أمام المحكمة إذا تقاعست النيابة العامة في تحريكها، ويبقى للنيابة العامة حق الانضمام إليها والحلول محلها في حالة التنازل أو التصالح.

5 -منح النيابة العامة سلطة أوسع في تحريك الدعوى الجبائية الجزائية، عن طريق تحديد وقت محدد يقدم فيه الطلب، فإذا لم تقدمه الإدارة الجبائية، استردت النيابة العامة سلطتها في تحريك ومباشرة الدعوى العمومية دون أن تكون الدعاوى الناشئة عن الجرائم الجبائية رهنا بالسلطات الإدارية وإجراءاتها.

6 -تحديد الإجراءات التي تباشرها النيابة العامة قبل تقديم طلب تحريك الدعوى الجبائية الجزائية، وكذا الإجراءات الخاصة بالتحقيق قبل توجيه الاتهام للمكلف بالضريبة.

7 -وجوب النص صراحة في قانون الإجراءات الجبائية على جعل المصالحة سبباً لإنقضاء الدعوى الجبائية قبل صدور الحكم النهائي فيها، وعدم ترك تقدير مبلغ الصلح للإدارة الجبائية إنما يجب تحديده سلفاً من طرف المشرع بما يعادل المخالفة المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، الأمر الذي يترتب عليه ردع المكلف و تحصيل أموال أكثر للخزينة العامة.

8 ضرورة النص صراحة في قانون الإجراءات الجبائية على أن تنازل الإدارة الجبائية عن الطلب يؤدي إلى إنقضاء الدعوى الجبائية الجزائية، إذا كان قبل تحريك الدعوى العمومية، أمّا إذا صدر منها بعد تحريكها فلا يترتب عليه انقضاء الدعوى العمومية، لأن النيابة العامة بمجرد تقديم الطلب من الإدارة الجبائية تعتبر قد استردت حقها في تحريك الدعوى العمومية الأمر الذي لا يتماشى مع جعلها مرهونة بمشيئة من قدم إليها الطلب في استمرار تلك السلطة من عدمها.

ثالثا / اقتراحات متعلقة بالإدارة الجبائية:

1 وجوب تغيير كل التعليمات التي أصدرتها المديرية العامة للضرائب وفقا لما يتماشى والتعديلات التي جاء بها قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد، وكذلك وفقا لكل التعديلات التي جاءت به قوانين المالية المتتالية.

2 وجوب توفير أجهزة الإعلام الآلي بكل الإدارات الجبائية، وإنشاء نظام معلومات متكامل، بإدخال قاعدة خاصة للبيانات المتعلقة بكل المكلفين بالضريبة عبر كافة التراب الوطني، تحتوي على بياناتهم الذاتية والمهنية، والأنشطة التجارية وغير التجارية التي يقومون بها، وكل الإقرارات الواجب عليهم تقديمها، وكل المعلومات الخاصة بهم، والتي تسهل على الإدارة عملية تقدير الوعاء الضريبي، وكيفية تحصيل تلك الضرائب، وكذا عملية المراقبة الجبائية، وتسهيل اكتشاف الغش الجبائي.

3 ضرورة عقد تربيصات دورية، خاصة بالموظفين على مستوى الإدارات الجبائية المختلفة، لاسيما القائمين بعملية المراقبة الجبائية، لتسهيل التعامل مع المكلف بالضريبة ومع الجهاز الآلي الذي يحتوي على بياناته، وتقديم تحفيزات مالية للمراقبين والمفتشين للقيام بواجبهم بشفافية ونزاهة أكثر.

4 - ضرورة إصدار الإدارة الجبائية كتيبات للمكلفين بالضريبة توزّع عليهم سنويا وبدون مقابل مع الإقرارات الضريبية، وتتضمن هذه الكتيبات ملخص لأهم أحكام القانون الجبائي مشفوعا بأهم التعديلات والمنشورات، لتوضيح الإجراءات الواجب على المكلفين بالضريبة إتباعها إزاء الإدارة الجبائية، ولتعلمهم من خلالها بواجباتهم وحقوقهم لاسيما تلك المتعلقة بالطعون سواء أمام المدير الولائي للضرائب أو لجان الطعن المختلفة، أو أمام القضاء.

5 - تصميم وبناء مجتمعات تضم مختلف الإدارات الجبائية على مستوى كل ولاية، لتسهيل انتقال المكلفين إليها، ومعرفة كل قسم متخصص فيها.

وأخيرا فإننا نرى أن الأخذ بهذه الإقتراحات من شأنه:

- 1 - توطيد العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، ويعزز الثقة بالقضاء الجبائي.
- 2 - خلق الوعي الضريبي ونشره في المجتمع ككل، ويرسخ فكرة أن التهرب من دفع الضرائب جريمة أخلاقية قبل أن تكون جريمة مالية.
- 3 - استقطاب المستثمرين الوطنيين والأجانب إلى الاستثمار في الجزائر في مختلف القطاعات وليس القطاع البترولي فقط، وهو ما يحقق أرباح ويحقق السياسة الاقتصادية المرجوة للبلاد، ولا نرى أن الجزائر بإمكانها جذب واستقطاب المشروعات الاستثمارية الكبرى إلا من خلال اللجوء إلى سياسة الحوافز الجبائية.

وفي الأخير نأمل أن تدرّس مادتي القانون الجبائي، والمنازعات الجبائية في كل الجامعات الجزائرية، حتى يلم الطالب بهذا المجال القانوني الواسع، ويستعد لأن يعمل فيه ويشارك في تحسينه وتطويره سواء كان موظف بالإدارة الجبائية، أو مستشار جبائي، أو محامي متخصص في القضايا الجبائية، مما يعود بالنفع عليه كفرد، وعلى المجتمع والدولة ككل.