

❖ تمهيد :

تعتبر قرارات فرض الضريبة من الموضوعات المهمة التي تثير المنازعات الضريبية بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية لذلك يعتبر الفصل في هذه المنازعات من أهم الضمانات التي تحقق العدالة في فرض الضريبة و هذا مسعى إلي المشرع من خلال النصوص القانونية و بالتالي فالمنازعات الضريبية تمر بمرحلتين مرحلة الطعن الإداري و مرحلة الطعن القضائي و قبل التطرق لهذه المراحل علينا أولاً تعريف المنازعات الضريبية

• تعريف المنازعات الضريبية :

التعريف الفقهي : هي كل ما ينتج عنه خلاف بين المكلف و الإدارة الضريبية و الذي يمكن حله بإجراءات إدارية أو قضائية

هي النزاعات التي تنشأ عن نشاط إداري بخصوص عملية الوعاء و التصفية أو بخصوص عمليات التحصيل و الإجراءات التي تسمح بحل هذه النزاعات

تعريف تشريعي : المادة 70 ق الإجراءات الجبائية : "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق والغرامات باستثناء حقوق التسجيل و الشهر العقاري المفروضة نتيجة ومراقبة نقص في الثمن أو التقدير في اختصاص الطعن النزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك أخطاء مرتكبة في الوعاء أو في حسابها و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنضمي "

• طبيعة المنازعات الضريبية:

إدارة الضرائب هي جزء من تنظيم الدولة هي سلطة عامة تتمتع بامتيازات السلطة العامة تصدر قرارات إدارية منفردة في المجال الضريبي و هذه القرارات تثير منازعات مع المكلفين و هي نزاعات إدارية و موضوعية منازعات الضريبة منازعات إدارية : لان اطرقتها المكلف بالضريبة من جهة و الإدارة الضريبية من جهة أخرى المنازعات الضريبية منازعات موضوعية : هي منازعات موضوعية تتعلق بسلامة القرار في فرض الضريبة لكن سلطة القاضي لا تقف في إغائه بل تتعدى ذلك أي تحديد المبالغ التي يلتزم بها المكلف بالضريبة

• النتائج المترتبة على موضوعية المنازعات الضريبية :

تمكين الإدارة من تصحيح موقفها بنفسها من خلال التظلم فلا تتمسك بما تدعيه إن كان مخالف للقانون فهي من وجبها أن تخطر المكلف بما يدخله على تصريحه من تصحيح أو تعديل و تدعوه إلى موافاتها بملاحظات على ذلك التصحيح أو التعديل في مواعيد معينة
كما ألزم التشريع الجنائي المكلف بالظعن أمام الإدارة لتجنيب الإدارة الدخول في النزاع القضائي و الذي يتطلب الكثير من الوقت و الجهد

• أطراف المنازعات الضريبية :

المكلف بالضريبة : هو الشخص الطبيعي أو المعنوي خاضع للضريبة وفقا لأحكام القوانين الضريبية مثال الشركات ، المؤسسات الفردية المهن الحرة (الأطباء الصيادلة التجار و غيرها

الإدارة الضريبية : (مرفق عام يخضع لقواعد القانون العام) هي الإدارة الجبائية التي تختص بتنفيذ القوانين الضريبية و التحقق من سلامة تطبيقها لمد حقوق الخزينة العمومية من جهة و حقوق الممولين من جهة

• خاصية المنازعات الضريبية :

المنازعة الضريبية هي منازعة إدارية و موضوعية و هي تتمتع بذاتية مستقلة و يعود ذلك إلى خضوعها للقانون الخاص و كونها منازعة من منازعات القضاء الكامل

* خضوع المنازعة لقواعد القانون الخاص :

خصوصية المنازعة الضريبية راجع لخضوعها لقانون خاص و هو قانون ضريبي الذي يعتبر فرع من فروع القانون الإداري و لكنه استقل عنه من عدة أوجه أهمها :

- الأصل في القانون الضريبي هو حق الإدارة في الالتجاء إلى طريق التنفيذ المباشر للحصول على الضرائب المستحقة أما الأصل في القانون الإداري هو وجوب الإدارة الالتجاء إلى القضاء مقدما للحصول على حقوقها
- جواز وقف تنفيذ القرار الإداري إذا طلب ذلك في عريضة الدعوى و رأت المحكمة أن نتائج التنفيذ يتعذر تداركها و عدم - جواز وفق تنفيذ القرار الضريبي (سدد ثم ادفع أو طلب إرجاء الدفع)

- القانون الضريبي لا يعترف بفكرة العقود في الشؤون الضريبية بينما نظام القانون الإداري عقود إدارية
- يهدف القانون الضريبي إلى مد الخزينة العامة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضريبة و تحصيلها في حين يهدف القانون الإداري إلى تمكين الإدارة من القيام بوظائفها لتحقيق الصالح العام
- فهذه المبادئ تؤكد ذاتية القانون الضريبي في نطاق القانون العام

- كما تخضع منازعات الضريبة إلى قانون الإجراءات الجبائية و لكن هذه الإجراءات قد يشوبها النقص أو الغموض هنا يتم الرجوع إلى قانون الإجراءات المدنية و الإدارية في مواده الخاصة بالمنازعات الإدارية (احكام عامة)

- و تبدو استقلالية قانون الإجراءات الجبائية عن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية في النقاط التالية :

* عدم تقيد المشرع الضريبي بأحكام ق ا م ا فيما يتعلق بالأثر المترتب على عد تعجيل الدعوى في الميعاد حيث لم ينص على سقوط الدعوى إذا لم تعجل في معاد معين كما هي منصوص عليه في ق ا م ا في المواد 222 - 230

* خروج المشرع الضريبي عن القواعد المقررة في ق ا م ا فيما يتعلق بقواعد الإعلان و تسليمه إذ يتم الإعلان عن طريق رسالة موصى عليه مع إشعار بالاستلام

* خروج المشرع الضريبي بمنحه القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية أولا و استصدار أمر من القضاء

يجوز تبليغ المكلف بموجب إشعار بالاستلام و يعتبر تبليغ رسمي

* المنازعات الضريبية من منازعات القضاء الكامل :

إدراج المنازعات الضريبية ضمن منازعات القضاء الكامل و عليه يمكن للقاضي تعديل مقدار الضريبة المتنازع فيها و يعني بها تجاوز السلطة و هو مهم في هذه المنازعة أي سلطة القاضي تتعدى الإلغاء إلى تحديد المبالغ التي يلتزم بها المكلف

• أنواع المنازعات الضريبية :

- أنواع المنازعات الضريبية من حيث الموضوع :

* منازعات الوعاء و التصفية : الهدف من هذه المنازعات بالنسبة للمكلف بالضريبة هو الحصول على تصحيح أخطاء وقعت في وعاء الضريبة أو في حساب مقدارها أو الاستفادة من حق ناتج عن حق تشريعي أو تنظمي أو استرجاع مبالغ مدفوعة دون حق وجه نتيجة خطأ مرتكب من المكلف بالضريبة أو من الإدارة الضريبية

و القصد من هذه التصرفات هو الإعفاء الكلي أو الجزئي أو تخفيض الضريبة المفروضة على المكلف أو الاعتراض على تأسيس الضريبة المفروضة عليه و مثال ذلك الاستفادة من تخفيضات أو الإعفاءات . المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية

- منازعات التحصيل : منازعات التحصيل في المنازعات الضريبية المباشرة تتعلق بحالتين من الاعتراضات و هي الاعتراض على إجراء المتابعة و الاعتراض على التحصيل الجبري بالإضافة إلى طلبين حالة طلب استرداد الأشياء المحجوزة وحالة طلب إرجاء الدفع الضريبة

1 الاعتراض على إجراءات المتابعة : (يمس الشكل)

لا يوجد اثر على الاعتراض في إجراء المتابعة و لكن يوجد اثر على صحته من حيث الشكل أي وجود عيب في الشكل و هو شرطاً أساسياً لقبول الاعتراض كأن أن يكون السند غير محرر في خارج الآجال أو يحرر من طرف عون غير مختص مثال (عون من رئيس المركز الجوارى بدل عن عون مديرية الضرائب)

2 الاعتراض على التحصيل الجبري : (يمس الموضوع)

الاعتراض على التحصيل الجبري يمس بالموضوع يتضمن الاحتجاج على وجود إلزام دفع مبالغ الدين و استحقاق المبالغ المطالب بها أو غيرها من الأسباب التي لا تمس بوعاء و بحساب الضريبة أي أن هذا الاعتراض يتعلق بوجود الالتزام في حد ذاته أو مقداره أو وجوب الوفايئ به

3 طلب استرداد الأشياء المحجوزة :

أجاز المشرع لإدارة الضرائب القيام بحجز أموال المكلف بالضريبة قصد استقاء دون الخزينة العامة ضمن شروط و إجراءات محددة بإنذار المكلف بالتسديد ديونه و في حالة عدم التسديد يحجز على أمواله ثم تباع بالمزاد العلني في الآجال الممنوحة له و عدم تحصله على اجل إضافي من القباضة القائمة بالمتابعة التحصيل كذلك أجاز المشرع للمكلف الذي تم الحجز على أمواله من طرف الإدارة إن يطلب استردادها شرط إن يقدم طلب إلى المدير الولائي أو مدير كبريات المؤسسات أين تم الحجز

اجل استرداد الأشياء المحجوزة شهر من تاريخ إعلامه بالحجز و عليه دعم طلبه بالوسائل و الإثباتات مفيدة لتمكن السلطة المختصة باتخاذ القرار

بمجرد تلقي المدير الولائي أو مدير كبريات المؤسسات طلب إلغاء الحجز يقوم بتبليغ القابض المختص بتوقيف الإجراءات البيع لحين الفصل في الموضوع و اتخاذ القرار سواء بالرفض أو بقبول الطلب و بالتالي رفع الحجز أجال البث في الطلب من المدير الولائي و مدير كبريات حسب الحالة في غضون شهرين من تقديم الشكوى و في حالة عدم الرد يجوز له رفع الدعوى إمام المحكمة الإدارية و ذلك بعد انقضاء الآجال الممنوحة للسلطات الضريبية للبث و هو شهرين

4 طلب إرجاء الدفع الضريبية :

يجوز للمكلف بالضريبة طلب إرجاء الدفع في القدر المتنازع فيه من الضريبة المذكورة قبل صدور القرار الخاص بالشكوى شريطة تقديم ضمان تحصيل الحقوق المحتج عليه

في حالة غياب تقديم الضمانات يمكن للمكلف إن يطلب إرجاء الدفع القدر المتنازع فيه من خلال دفع مبلغ يساوي 20% يخص هذا التدبير الشكاوى المتعلقة بالمراقبة الاجبائية و يستثنى الشكاوى المثقلة بالزيادات في حالة الغش

ثار الإرجاء بالدفع تأجيل التحصيل الحقوق المتبقية إلى غاية صدور القرار الفاصل في النزاع و يمكن أن يكون الإرجاء بالدفع محل إنهاء من قبل السلطة المختصة في حالة ظهور أحداث تهدد تحصيل الدين

يمكن إرجاء بالدفع نتيجة فرض ضرائب مزدوجة أو خطأ مادي ثم إثباته من طرف الإدارة إلى غاية صدور القرار و المكلف في هذه الحالة غير ملزم بتقديم الضمانات أو دفع مبلغ 20% من الضرائب المتنازع فيها و هذا طبق لنص المواد 74 ف 1 ف 2 ف 3 ف 4 و المادة 154 ف 3

* شروط الإرجاء بالدفع :

تقديم شكوى الاعتراض على حصة المبالغ المطالب بها لدى إدارة الضرائب
أن يطلب في شكواه الاستفادة من مقتضيات المادة 74 من ق ا ج بخصوص الضريبة التي هي موضوع الشكوى
تحديد المبلغ أو على الأقل إبراز أسس المطالب بها

في غياب الضمانات الحقيقية دفع مبلغ يساوي 20 % من هذه الضريبة

- إجراءات الشكوى :

بعد استلام الشكوى من قبل المكلف المتضمنة طلب الإرجاء و قبولها من حيث الشكل تقوم مصلحة النزاع لدى مديرية الضرائب الولائية بتحديد مبلغ الضريبة موضوع طلب الإرجاء و إبلاغ قابض الضرائب المختص إقليميا بموجب رسالة

في حالة الرفض يبلغ المكلف بذلك كما يجب على قابض الضرائب أن يبلغ مدير الضرائب بالإجراءات المتخذة سواء كان بالقبول أو الرفض

في حالة رفض الإدارة طلب المكلف يجوز له اللجوء إلى المحكمة الإدارية المختصة إقليميا بطلب إرجاء الدفع و هو شكل من أشكال وفق التنفيذ و التي تطبق عليها أجال الطعون المنصوص عليها في المادة 153 مكرر من ق ا ج

➤ الجهات المختصة بالفصل في المنازعات الضريبية :

المنازعات الضريبية هي منازعات إدارية تدخل ضمن اختصاص القضاء الإداري طبقا للمادة 800 م ق ا م تطبيقا للمعيار العضوي لان الدولة ممثلة قي وزير المالية طرفا في النزاع (مدير ألولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات هي الجهة التي تقدم لها الشكاوى و من تم الدعاوى

الطعن الإداري (تظلم الإداري) شكوى إجبارية يقدمها لمكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب قبل اللجوء اللجان الطعن أو أمام المحكمة الإدارية القصد منها فض الخلافات بينه و إدارة الضرائب و يعتبر فرصة كفلها المشرع من اجل كسب الوقت و الجهد و النفقات و سرعة البث في المنازعات ببيتها

- شكل و محتوى الشكوى :

* الشروط الشكلية للشكوى :

- تقدم الشكوى من طرف المكلف بالضريبة في رسالة عادية فردية أن الشكوى تقدم من شخص واحد صاحب الصفة و المصلحة م 73 ف 1 ق ا ج و المادة 13 من ق ا م