

المقدمة: تعد الضريبة من بين الموارد الأساسية لميزانية الدولة ، ازدادت أهميتها في الوقت الحالي إذ أضحت من وسائل التدخل غير المباشر للدولة في النشاط الاقتصادي، وقد ظلت الضريبة على مر السنين موضوعا مهما لدى الدول والانظمة الاقتصادية المختلفة ، وازدادت أهميتها حاليا أين نجدها محكومة بترسانة قانونية كبيرة تنظم كل جوانبها الشكلية والموضوعية و الاجرائية في حال وجود نزاع.

و لم يحد المشرع الجزائري عن هذا الاتجاه ونظم الجباية من كل جوانبها ، خاصة في جانبها المنازعاتي عن طريق نصوص مهمة على رأسها قانون الاجراءات الجبائية، هذا ما جعلنا نحاول من خلاله طرح عدة إشكالات و الاجابة عنها في نفس الوقت: ما هو مفهوم الضريبة ؟ و ما هو مفهوم المنازعة الضريبية ؟ و ما هي طرق تسويتها ؟ هل اعتمد القانون الجزائري التسوية الادارية للمنازعة الضريبية ؟ أم التسوية القضائية لها ؟ و إن كان الامر كذلك فما هو النظام القانوني لكلا التسويتين؟.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضريبة:

إن التطرق لمفهوم الضريبة و لو بشكل وجيز أمر مهم حتى نستطيع فهم المنازعات الضريبية بشكل جيد، لهذا ارتأينا التطرق من خلال الفصل الأول إلى الإطار المفاهيمي للضريبة من خلال تعريفها وإبراز خصائصها، ثم التطرق إلى أهدافها وأنواعها، وإلى أهم ظاهرة سلبية تواجهها (التهرب الضريبي) ، وإلى النظام الجبائي الجزائري هو ما سنعالجه من خلال العناوين التالية.

المبحث الأول: مفهوم الضريبة:

المطلب الأول: تعريف وخصائص الضريبة: للضريبة عدة تعريفات وخصائص، أهمها ما يلي:

الفرع الأول: التعريف: تعرف الضريبة بأنها: " اقتطاع نقدي اجباري دون مقابل لفائدة الدولة ، يتم فرضه على المكلفين من اجل تغطية النفقات العامة لها ، و كذا تنفيذ السياسات المالية المبرمجة " .

- عرفها الفقيه الفرنسي غاستون جاز GASTON JEZ على أنها: " اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".

- بينما عرفها الأستاذ لوسيان مال LUCIEN MEHL على أنها: " اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة، ولتحقيق تدخل الدولة".

- بينما عرفها أحمد زهير شامية على أنها: " فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل وهي أداة مالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها".
- وهناك من عرفها: " هي اقتطاع نقدي ذو سلطة دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية، أو لصالح الهيئات العمومية (الدولة) ".

وعليه يمكن تقديم تعريف شامل للضريبة على أنها: "خدمة مالية أو تأدية نقدية تفرض على الأفراد جبرا من السلطات العامة دون مقابل وبصفة نهائية من أجل تغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف المحددة من طرف الدولة ويعتبر تحديد الضريبة نسبتها، وطرق تحصيلها من اختصاص السلطة التشريعية"، أو أنها: " عبارة عن أداء نقدي مباشر يدفعه الأشخاص جبرا للدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل جزء من التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفعه".

الفرع الثاني: خصائص الضريبة: إن للضريبة مجموعة من الخصائص تتمثل فيما يلي:

1- الضريبة أداء نقدي: إذ أن في العصر الحديث تجبر الضريبة في صورة نقدية، و ذلك تسهيلا من ناحية التصرف فيها، ولم يعد يقتصر التطبيق العيني على السلعة في مجال تحصيل الضريبة محصورا على الضرائب المفروضة على المنتج الزراعي.

2- الضرائب تدفع جبرا: أي أن الأفراد مجبرين على دفع الضرائب و مكرهين على دفعها، و هذا الإلزام يعبر على سيادة الدولة على إقليمها، و هو شكل من أشكال التضامن الاجتماعي، إلا أنه لا يعني جبرية الضريبة و جواز فرضها و تحصيلها دون ضوابط قانونية بل على العكس يلزم أن تصدر الضريبة بقانون و تلتزم الدولة بمراعاة أحكام هذا القانون، و إلا كان عملها غير مشروع، يحق للأفراد التظلم منه أمام الجهات القضائية أو الإدارية المختصة، كذلك فإن منصب الجبر في الضريبة لا ينفي المبدأ الدستوري القاضي بضرورة موافقة الشعب الممثل في نوابه على فرض الضرائب و على إمكانية فرضها بواسطة الجهاز التنفيذي لوحده.

3- الضريبة تدفع بدون مقابل: أي أن دافع الضريبة لا يحصل على أي مقابل خاص مقابل دفعه الضريبة وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات العامة التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة، باعتباره فردا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب ودفعه بلا مقابل يعني أنه ليس له الحق في أن يطالب بمقابل مكافئ من خدمات لما دفعه من الضرائب.

4- الضريبة تدفع نهائياً: حيث لا تلتزم الدولة برد قيمتها إلا إذا تم دفعها بصورة غير قانونية أو نتيجة خطأ مادي أو نتيجة حكم قضائي باعتباره لم يكن ملزماً بدفعها أساساً، وفي هذا تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده لمكتتبها، وفي أغلب الأحيان يدفع فوائد عن المبالغ المكتتب بها والضريبة لا ترد ولو لم يتم الإنفاق أو لم يستفد الشخص من خدمات الدولة خلال تلك السنة.

5- الضريبة تمكن الدولة من تحقيق النفع العام والوفاء بمقتضيات سياستها العامة: فالدولة أو الهيئات المحلية تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة بغرض تحقيق منفعة عامة، أي من أجل القيام باستخدامها لمصاريف الإنفاق العام الذي يترتب عن القيام به لتحقيق منافع عامة للمجتمع و في تحقيق أغراض اقتصادية و اجتماعية لا شك في نفعها العام، كحماية الصناعة الوطنية، إقرار رسوم جمركية أو تشجيع الادخار و الحد من الاستهلاك لتعبئة الفائض لأغراض التنمية الاقتصادية.

الفرع الثالث: تمييز الضريبة عن غيرها من المفاهيم المشابهة: تختلف الضريبة عن جملة من المفاهيم المشابهة لها أهمها الرسم والإتاوة والشبه جباية، وذلك كما يلي:

1- الرسم: هو اقتطاع إجباري مقترن بوجود خدمة تقدم للمكلف به أو مرفق عمومي يستغله أو يقدم له خدمات، وهو مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وتتطوي في نفس الوقت على منفعة عامة، وهناك من عرفه بأنه: "مبلغ أو أداء نقدي يقدمه المواطن مقابل الخدمات التي تقدمها له الدوائر الرسمية وتعتبر نوعاً من الضرائب مثال " خدمة رفع القمامة " .

2- شبه الجباية: taxe parafiscale: إن شبه الجباية تحصل بهدف تحقيق منفعة اقتصادية أو اجتماعية بينما الضريبة يمكنها تمويل أي منفعة للصالح العام لأنها غير مخصصة ، ثم أن الضريبة تحصل للصالح العام أو الخاص غير الدولة أو جماعة محلية، بينما شبه الجباية موجهة لشخص معنوي من القانون العام أو الخاص غير الدولة والجماعات المحلية ، أي أنها موجهة للمؤسسات الصناعية والتجارية أو الاجتماعية، للجمعيات والهيئات التقنية أو المهنية، غير أن كلا من الضريبة وشبه الجباية يشكلان اقتطاع إجباري مخصص به بموجب أحكام قانون المالية، والذي يحدد النسب والمبالغ وشروط التخصيص والتحويل والإعفاءات، وبالتالي الرسوم والشبه الجبائية هي كل الحقوق والرسوم والإتاوة الواردة في الجدول الملحق بقانون المالية والمحصلة لفائدة شخص اعتباري غير الدولة و البلدية والولاية، مثل التأمينات (المادة 15 من قانون 17/84).

كما أن كل من الضريبة و شبه الجباية تنشأ بموجب القانون إلا أن الضريبة ليست لها منفعة خاصة للمكلف بها، بينما شبه الجباية تكون مقابل أداء أشغال هيئات عمومية أو امتيازات تمنح للمكلف أو تسهيلات تستفيد منها.

3- الإتاوة: إن الأحكام الجبائية التي تطبق في هذا المجال هي نفسها التي ينص عليها التشريع الجبائي المعمول به، و هناك نوعين من الإتاوة:

أ- الإتاوة الإجبارية: لها نفس المركز مثل الرسم الجبائي بحيث تنشأ بموجب قانون، و هي تمول ميزانية الدولة ويكون الوعاء هنا المحروقات المستخرجة من الحقول البرية أو البحرية وهي تقدر على أساس كميات المحروقات المنتجة أو المحسوبة بعد عمليات المعالجة في الميدان.

ب- الإتاوة الاختيارية: لا تنشأ بموجب قانون بل يحددها التنظيم أو مداوات المجالس المنتخبة، وأحسن مثال على ذلك الإتاوة المفروضة على المياه في المجلس الشعبي البلدي ويستطيع أن يتلخص منها إذا لم يستفد من الخدمة.

المطلب الثاني: القواعد الأساسية الضريبية وأهدافها:

الفرع الأول: القواعد الأساسية للضريبة: تحكم الضريبة مجموعة من القواعد نوجزها فيما يلي:

1- قاعدة العدالة: المقصود بها أن يكون العبء الذي يتحمله الأفراد بدفع الضريبة متناسبا مع قدراتهم المالية.

2- قاعدة الملائمة: نعني بها أنها عندما تفرض الضريبة ويحدد ميعاد تحصيلها بموجب قانون المالية يجب أن تأخذ بعين الاعتبار أحوال المكلفين، وأن تختار الأوقات المناسبة للشخص الذي يدفع الضريبة ومن بين هذه الأوقات عندما يحصل فيها على دخله.

3- قاعدة الاقتصاد: لا شك وأن الدول تقوم بتحصيل الضرائب عن طريق عمال الضرائب تتحمل نفقات تتمثل في الأجور التي تدفعها للموظفين القائمين على تحصيل الضريبة، وعليه يجب على الدولة أن تقلص من حجم هذه النفقات حتى تحقق إيرادا كبيرة.

4- قاعدة اليقين: تقتضي هذه القاعدة على نحو ما يذكر آدم سميث أن تكون الضريبة على سبيل اليقين والتحديد وأن تكون معلومة وواضحة دون غموض أو إبهام، وذلك بأن يكون سعر الضريبة ووعاؤها ونصابها وموعد استحقاقها وكيفية جبايتها وكل ما يتصل بها من أحكام واضحة ومعروفا وبصورة مسبقة بالنسبة للمكلفين، والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه

بأدائها بصورة واضحة لا القياس فيها، ومن ثمة يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها، ومن هنا نتأكد أن أهمية قاعدة اليقين وضرورة تطبيقها في المجال الضريبي حرصا على تطبيق مبدأ العدالة الضريبية ، وكما يقول الاقتصادي الإنجليزي آدم سميث " إن عدم اليقين في أي نظام ضريبي أشد خطرا من عدم العدالة في توزيع الأعباء الضريبية".

الفرع الثاني: أهداف الضريبة: تفرض الضريبة على الأشخاص من أجل تحقيق أغراض معينة، وبصورة عامة نجدها تتمثل فيما يلي:

1- أهداف مالية: والمقصود به هو تمويل خزينة الدولة وهو الهدف التقليدي للضرائب، وذلك من أجل تغطية النفقات العامة للدولة، فالضرائب تشكل أهم مصادر الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة للدولة.

2- أهداف اقتصادية: وهو الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي غير المشوب بظاهرتي التضخم و الانكماش، إذ تستخدم الضريبة لعلاج مساوئ الدورة الاقتصادية في حالة التضخم و التوسع في فرضها بقصد امتصاص كمية النقد الزائدة(السيولة)، وفي حالة الانكماش تقرر الإعفاءات، وتخفيض نسب الضرائب بفرض زيادة الادخار وتعبئة هذا الفائض في توسيع الاستثمار، ولذلك يكون للضريبة فاعليتها في علاج مساوئ الدورة الاقتصادية وما ينتج عنها من آثار سيئة.

3- أهداف اجتماعية: إذ في حالة فرض ضرائب مرتفعة على الأغنياء و تخصيصها لزيادة دخل الطبقات الفقيرة، فإن ذلك يعتبر أداة لإعادة توزيع الدخل بما يتفق والعدالة الاجتماعية، كما أن فرض بعض الضرائب على المنتجات الكمالية المضرّة بالصحة و إعفاء بعض السلع الواسعة الاستعمال من الضرائب، يعد ذلك بمثابة استعمال الضريبة لأغراض اجتماعية.

تعتبر الأهداف الاجتماعية من بين الأهداف الرئيسية لأي نظام ضريبي، والأهداف الاجتماعية متعددة وكثيرة، خاصة مع بروز مفهوم العدالة الاجتماعي وظهور اتجاهات حديثة لتوزيع الدخل والحد من استغلال الطبقات الفقيرة ، بالإضافة الى ظهور مفهوم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب قوى الدخل، وبما أن الضريبة بمفهومنا المعاصر أداة لإعادة توزيع الدخل والثروات والدور الاجتماعي قد نادى به كل من جون جاك روسو في كتابه "العقد الاجتماعي" وفولتير الأديب الفرنسي، وأكدوا على أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع

الدخل الوطني بما يسمح بتحقيق العدالة الاجتماعية ومنه يمكن أن يساهم النظام الضريبي في تقليل الفوارق في الدخل، وتحقيق درجات عالية من العدالة الاقتصادية، ومنع تركز الثروات لدى الأقلية، كما يمكن استغلال جزء من الحصيلة الجبائية في منح الإعانات للعاطلين والعاجزين عن كسب الدخل، وكذا كإقامة مشاريع تستفيد منها فئة المعوقين وغيرها من أوجه التأمين الاجتماعي.

4- أهداف سياسية: تهدف بعض الدول التي تطمح إلى سلوك نمط اقتصادي معين إلى إقرار نظام جبائي معين يتماشى وهذا التوجه، ففي العهد السابق (النظام الاشتراكي) كان إقرار الضرائب التصاعدية كعامل لإزالة الفوارق الاجتماعية بين كافة أفراد المجتمع، و في التوجيهات الحديثة فقد أقرت أنظمة جبائية تتماشى والنظرة الليبرالية التي لا تراعي العوامل السابقة، كما أنه في بعض الحالات تسعى بعض الدول إلى إعطاء تسهيلات جديدة لمنتجات دولة معينة على حساب دولة أخرى، و في ذلك استخدام الضريبة لأغراض سياسية.

إن الأهداف السياسية تتركز هي الأخرى على استخدام النظام الضريبي في تحقيقها، فالدولة تستخدمه كأداة لتأكيد سيادتها وبسط نفوذها على كل ما يقع داخل حدودها الجغرافية ، وتستعمله لمحاربة كل التوجهات المعاكسة من الخارج وتشجيع التعامل مع الدول التي تسير الدولة في تصورها، بمعنى أنه يمكن للدولة أن تعبر عن موقفها السياسي اتجاه الدول الأخرى ، كأن تفرض رسوم جمركية متنوعة ومرتفعة على سلع الدول المعارضة لها سياسيا، وتقوم بعكس ذلك مع سلع الدول المتماشية معها سياسيا وللوصول إلى نظام ضريبي يحقق الأهداف السابقة كلها مجتمعة على الدولة أن تقوم بمراعاة الضرائب المناسبة والمكونة للنظام الضريبي والتي يمكنها تحقيق ما سبق من أهداف، مع مراعاة الظروف الاجتماعية الاقتصادية والسياسية للدولة مع التنسيق فيما بينها.

المطلب الثالث: أنواع الضرائب: تصنف الضرائب حسب عدة معايير إلى عدة أصناف:

الفرع الأول: حسب المعيار القانوني: تصنف حسب هذا المعيار إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

1- الضرائب المباشرة: هي اقتطاعات تفرض على المكلفين بالضريبة بواسطة قوائم إسمية تدون فيها أسماء المكلفين وتتصب على الدخل أو الثروة (أي أنها تمس الملكية) تعود إلى الخزينة العامة، وهي نوع من الضرائب التي يدفعها المكلف بالضريبة مباشرة لمصلحة الضرائب.

تُفرض الضريبة المباشرة على دخل الأفراد وعلى الأرباح التجارية والصناعية للشركات، وعلى الأصول العقارية والممتلكات.

2- الضرائب غير المباشرة: هي اقتطاعات تفرض على الاستهلاك أو الخدمات المؤداة لصالح المواطن، الضرائب على المذابح والمسالخ، ضرائب على التبغ والكبريت وهي نوع من أنواع الضريبة، التي يتم تحصيلها لصالح الحكومة من خلال وسيط، وتفرض هذه الضريبة على الإنفاق أو الاستهلاك والمبيعات، وذلك على خلاف الضرائب المباشرة التي تُفرض على الدخل أو الثروة.

الفرع الثاني: حسب المعيار الاقتصادي: تنقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى ما يلي:

1- الضرائب على الدخل: ويقصد بها الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل الذي يحققه المكلف بالضريبة من مصادر متعددة وتتميز بالخصائص بأنها ضريبة سنوية، أحادية، تصاعدية، تصريحية وتحقق أكبر قدر من العدالة الاجتماعية لأنها تركز على المقدرة التكاليفية للمكلف، وكذلك تفرض على الدخل الصافي، أي تأخذ في عين الاعتبار التكاليف المنصوص عليها قانوناً، وتتميز كذلك بالمرونة والبساطة في إجراءاتها.

2- الضرائب على رأس المال: يعرف رأس المال بأنه " مجموع ما يملكه الشخص من أموال عقارية أو منقولة في لحظة زمنية معينة، سواء كانت منتجة أو غير منتجة".

3- الضرائب على الإنفاق: هي ضرائب تفرض بمناسبة استعمال الدخل أو إنفاقه، لذا فهي تصيب الدخل بطريقة غير مباشرة، وتحتل مكانة بارزة في الأنظمة الضريبية المختلفة لغزارة الحصيلة الناتجة عنها بالإضافة إلى سهولة جبايتها، كما أنها تتناسب مع فكرة العدالة الضريبية، وتنقسم إلى نوعين.

أ- الضرائب على الاستهلاك: تفرض أساساً على واقعة الاستهلاك أو إنفاق الفرد لدخله للحصول على السلع والخدمات التي يحتاج إليها.

ب- الضرائب على التداول: وهي ضرائب تفرض على تداول وانتقال الأموال، سواء عقارية أو منقولة، أو ثروة وملكية العقارات بين الأفراد من شخص لآخر، ومن أمثلتها ضريبة التسجيل التي تفرض عند إثبات واقعة انتقال ملكية عقارية من شخص لآخر، وضريبة الطابع التي تفرض على عملية تداول الأموال وانتقالها من شخص لآخر.

وتمتاز الضرائب على الإنفاق، بأن الذي يقوم بدفعها هو المكلف القانوني الذي يلعب دور جامع الضريبة لحساب الخزينة العمومية، والذي يقوم بإدماجها في سعر السلعة أو الخدمة المقدمة، ويتحملها في آخر المطاف المستهلك الذي يدعى المكلف الحقيقي.

الفرع الثالث: التصنيفات الأخرى للضرائب: هناك تصنيفات أخرى للضرائب نوجزها فيما يلي:

1- الضريبة العامة والضريبة الخاصة: يكون تطبيق الضرائب العامة إذا تعلق الأمر بالوصول إلى نوعية اقتصادية في مجملها أو في قيمة إجمالية فهي ضريبة تركيبية بما أنها تقع على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة مثل IRG (الضريبة على الدخل الإجمالي).

وأما الضرائب الخاصة فتقع على عنصر واحد من النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة على الخمر و التبغ، تكون نسبها عالية للحد من استهلاكها.

2- الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية: الضريبة النسبية هي نسبة مئوية ثابتة بالنسبة لكل اقتطاع مثل: الضريبة على أرباح الشركات IBS (23%) بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، (19%) بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع و(26%) للأنشطة الأخرى.

وأما الضريبة التصاعدية فتفرض بنسب ومعدلات مختلفة حسب قيمة المادة الخاضعة للضريبة، مثل: الضريبة على المرتبات و الأجور.

3- الضرائب النوعية والتكميلية: الضرائب النوعية مثل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC، الضريبة على أرباح المهن غير التجارية BNC، بينما الضرائب التكميلية فهي مثل الرسم على النشاط المهني TAP ويحسب على أساس رقم الأعمال.

4- الضرائب على الأشخاص وعلى الأموال: نكون بصدد الضريبة على الأشخاص، وتسمى أيضا بالضريبة على الرؤوس، عندما يكون الشخص نفسه هو محل الضريبة أو وعائها، لذلك فإن أساس فرض الضريبة هو وجود الشخص في إقليم الدولة بغض النظر عن الدخل الذي يحققه، عرف هذا النوع عند الكثير من الحضارات القديمة، والأساس الذي تم الاعتماد عليه لتبريرها هو أن دخول وثروات الأفراد كانت متقاربة، كما أنه كان من الصعب معرفة الثروة الحقيقية للمكلفين بالنظر إلى انعدام التقنية، ومن جهة أخرى فإن معدل هذه الضريبة كان ضعيفا ولا يؤثر كثيرا على المكلفين بها.

بينما نكون بصدد الضريبة على الأموال عندما يكون أساس الفرض الضريبي هو ما يملكه الفرد من ثروة أو ما يحققه من دخل، وتبين الدراسات التاريخية أن الثروة هي التي كانت أساس فرض الضريبة، ثم تم التحول إلى الدخل.

المطلب الرابع: التهرب والغش الضريبي:

الفرع الأول: تعريفه: التهرب الضريبي يعني التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون، وهذا باستعمال الفراغات أو الثغرات القانونية والتشريعية، أو باختصار هو فن التخلص من الضريبة في حدود القانون، بينما الغش الضريبي هو مخالفة أحكام القانون والخروج صراحة عن إطاره، من خلال السلوكات والمناورات من تزوير، تناسي أو إغفال خاصة في المجال المحاسبي بهدف التخلص من العبء الضريبي دون نقله إلى شخص آخر".

ويشمل الغش الجبائي بهذه الطريقة كافة طرق الغش المالي وعمليات الاحتيال للتخلص من الضريبة كالتهرب أو إنقاص القيمة المعلن عنها مقارنة مع القيمة الحقيقية، أو إخفاء بعض عناصر الدخل أو الثروة الخاضعين للضريبة.

الفرع الثاني: أسبابه والآثار الناجمة عنها: تتمثل أسباب هذه الظاهرة أساساً فيما يلي:

- ضعف الوازع الأخلاقي الذي يجعل المكلفين يتهربون من أداء ضرائبهم وبالتالي تحمل مسؤوليتهم أمام الدولة و المجتمع.
- ضعف مستوى الوعي الضريبي: إذ أن التهرب الضريبي يرتفع بانخفاض مستوى الوعي الضريبي للمكلفين.
- تخلف الهيكل التنظيمي للنظام الضريبي: إذ أن الهياكل التنظيمية للنظام الضريبي كلما كانت متخلفة كلما تعقدت المعاملات الضريبية ، ما يفسح المجال أمام المكلفين المتحايلين للتهرب الجبائي.
- ثقل عبء الضريبة : إذ أن قيمة الضريبة إذا لم تتواءم مع قدرة المكلف قد يكون هذا مبرراً للتهرب من الضريبة.

بينما تتمثل الآثار الناجمة عن التهرب والغش الضريبيين فيما يلي:

- انخفاض الاستثمارات التي تقوم بها الدولة وكذا النفقات العامة والخدمات العامة نتيجة انخفاض حجم الإيرادات التي تجنيها الدولة من المكلفين بسبب التهرب الضريبي.

- غرق الدولة في القروض وفوائدها بسبب اضطرار الحكومة إلى محاولة سد العجز الناتج عن التهرب الضريبي باللجوء الى القروض الداخلية او الخارجية .
- محاولة الحكومة تعويض النقص الناتج عن التهرب الضريبي بفرض ضرائب جديدة أو رفع قيمة ضرائب موجودة أصلا، ما من شأنه إقتال كاهل المواطن البسيط.
- القضاء على مبدأ العدالة الضريبية بقيام فئة من المكلفين بدفع ضريبتهم دون الفئة الأخرى المتهربة من ذلك.
- التأثير السلبي على المنافسة المشروعة إذ أن تهرب شركة ما من الضريبة مثلا يجعل أعبائها وتكلفة عملها أقل بكثير من المنافسين الذي يدفعون ضرائبهم.

ولمواجهة التهرب الضريبي لابد من اتخاذ مجموعة من الإجراءات لعل أهمها :

- ضرورة تنمية الوعي الضريبي للمكلفين، و هذا ايمانا بحتمية مشاركتهم في تحمل العبء العام وتعريفهم بحقوقهم وبواجباتهم المالية تجاه دولتهم ومجتمعهم .
- إصلاح النظام الضريبي عن طريق إنشاء الأجهزة الضريبية المتخصصة و تقسيم العمل بينها و تزويدها بالخبرات والأدوات والافراد من أصحاب الكفاءات المهنية، و تلقينهم أفضل الأساليب في التعامل مع الأفراد و عقد الدورات التدرجية، وإشراكهم في الندوات الضريبية.
- ضرورة ردع التهرب الضريبي عن طريق تشديد العقوبات.
- تحفيز المكلفين الذين يؤدون ضرائبهم بشكل قانوني سليم على ذلك ، بتخصيص مكافآت مثلا وهذا تشجيعا لهم ولغيرهم.
- تجسيد العدالة الضريبية على أرض الواقع بتحقيق المساواة الفعلية بين المواطنين في تحمل الاعباء العامة ، والقضاء بشكل حقيقي على المحسوبية في المجال الضريبي.

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري: يمكن التطرق للنظام الجبائي الجزائري من خلال تحديد مفهومه، أسسه، هيكلته وأهدافه.

المطلب الأول: مفهوم وأهداف النظام الجبائي: للنظام الجبائي مفهومان:

- 1- المفهوم الضيق:** وهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تنظم الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل بهدف تحقيق السياسة الجبائية.
- 2- المفهوم الواسع:** يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية، بمعنى مجموعة الأفكار المؤسسة على تصورات فلسفية تهدف إلى تحقيق طموحات مقصودة والتي يؤدي تفاعلها

مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصاديا عنه في مجتمع متخلف.

ويهدف النظام الجبائي عموما إلى تحقيق الأهداف التالية:

- الجباية أداة للتوجيه الاقتصادي والمالي: تعتمد السلطات العمومية قصد ضمان تنفيذ الخيارات الاقتصادية و المالية بالنسبة لسياسة التنمية على عدة طرق ووسائل من أهمها الجباية من خلال تشجيع الاستثمارات بمنح إعفاءات.
- الجباية أداة للتوازن الاجتماعي: نجد ذلك في إعادة توزيع الدخل الوطني بين مختلف الشرائح و الطبقات الاجتماعية.

المطلب الثاني: عناصر النظام الضريبي: إن تحديد بنية أي نظام ضريبي لأي دولة كانت يكشف لنا حقيقة الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها من وراء الدور الذي تريد الضرائب أن تلعبه في فترة معينة بالإضافة إلى الوسائل التي تنتهجها (فنية، تنظيمية) لهذا يمكننا التمييز بين ثلاثة محاور يرتكز عليها النظام الضريبي هي:

- سياسة ضريبية متجانسة ومتوازنة يراعى فيها كل القواعد الفنية الأصولية.
- تشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن تلك السياسة.
- جهاز ضريبي كفؤ يتولى تطبيق التشريع وتنفيذ السياسة الضريبية على أكمل وجه.

الفرع الأول: السياسة الضريبية: يمكن تعريف السياسة الضريبية بأنها: " مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة متضمنة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة ، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع "، وتعرف أيضاً على أنها: " تعبر عن مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العامة من جهة والتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية".

كما تعرف أيضا على أنها: " مجموعة متكاملة من البرامج وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات "، وعليه فإن المفهوم الصحيح يسمح بوضع وتصميم مكونات السياسة الضريبية في ضوء علاقات التناسق والترابط بين أجزائها ، بما يساهم في تحقيق أهداف المجتمع.

ومن خلال التعاريف السابقة فإن تصميم أي سياسة ضريبية لأي دولة كانت يجب أن لا يكون بمعزل عن الجوانب المحيطة بها (سياسية ، اقتصادية، اجتماعية) وإلا فإن مصير السياسة الضريبية هو الفشل، كما يجب أن تتكامل فيها الوسائل والبرامج والأدوات من أجل تحقيق الأهداف المرجوة ودحر الآثار غير المرغوبة.

كما أن النظام الضريبي في الواقع ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية، فهو يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها، وبمعنى آخر فإن أهداف السياسة الضريبية الواحدة يمكن تنفيذها بأكثر من نظام ضريبي، ومن البديهي فإن النظام الضريبي المختار سوف يتوقف على ظروف وطبيعة وخصائص المجتمع ومدى كفاءة أجهزته الإدارية والضريبية، بالإضافة إلى مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع.

الفرع الثاني: التشريع الضريبي: ويضم التشريعات التي تحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الضريبي في المجتمع والتي تعكس طبيعة الدولة السياسية وخياراتها الاجتماعية والاقتصادية، وبما أن الضريبة اقتطاع يتم بالطرق الجبائية من طرف السلطة العامة، إذ تعتبر رمز السيادة ومن اختصاص السلطة التشريعية، وعليه فإن القانون وحده هو أساس فرضها، و الذي يستمد أساسه من الدستور، فهو يقوم على القوانين التالية: - التشريع الجبائي، - قوانين المالية.

1- التشريع الجبائي: وضع المشرع الجزائري عدة تشريعات وقوانين للجباية والضرائب وأهمها كالتالي:

- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة: صدر بموجب الأمر 76-101 المؤرخ في 1976/12/09.
- قانون الضرائب غير المباشرة: صدر بموجب الأمر 76-104 المؤرخ في 1976/12/09.
- قانون الرسم على الأعمال: الصادر بموجب الأمر 76-102 المؤرخ في 1976/12/09.
- قانون التسجيل: الصادر بموجب الأمر 76-105 المؤرخ في 1976/12/09.
- قانون الطابع: الصادر بموجب الأمر 76-103 المؤرخ في 1976/12/09.
- قانون الإجراءات الجبائية: صدر بموجب القانون 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 من خلال المادة 40 منه أنشئ قانون الإجراءات الجبائية و تضمن المواد من 41 إلى المادة 200، هذا القانون أراد من خلاله المشرع الجبائي توحيد كل الإجراءات الجبائية الموجودة في القوانين الخمس التي سبق ذكرها، وهي قوانين في تعديل دائم حسب المتطلبات الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية و ظروف المكلف وتصدر بموجب الجرائد الرسمية طوال السنة.

2- قوانين المالية: يصدر قانون المالية كل سنة ويحتوي على مختلف الإجراءات والتقنيات المتعلقة بالجباية، الخاصة بسنة الصدور، فتأتي بمختلف التعديلات الهامة في مجال الضريبة، مثلا: قانون المالية لسنة 1991، حيث بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 الذي أقر إصلاحا جباييا و استحدث على وجه الخصوص:

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) .
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS).
- الضريبة على القيمة المضافة (TVA).

الفرع الثالث: الإدارة الضريبية: ويضم الأجهزة الفنية والإدارية التي تعمل على تنفيذ السياسة الضريبية عن طريق قيامها بعمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، لذا فالإدارة الضريبية (الجهاز الفني والإداري) عليها التزامات محددة في القانون الضريبي يتعين القيام بها، لضمان حقوق كل من المكلف والخزينة العمومية، كالالتزام بتوفير المعلومات والتطبيق الجيد والصحيح للقانون والالتزام بالسرية المهنية.

وتنقسم الإدارة الضريبية إلى الإدارة المركزية والمصالح الخارجية، وذلك كما يلي:

أولا: الإدارة المركزية: تأسست أول وزارة للمالية للحكومة الجزائرية المستقلة في 1962/09/27 عن طريق المرسوم رقم 11/62، الجريدة الرسمية العدد الأول، ولقد عرف قطاع المالية منذ تأسيسه عدة تغييرات متعلقة سواء بالمهام أو التنظيم، وذلك تبعا لمختلف الخيارات الاقتصادية والاجتماعية التي عرفتتها الدولة الجزائرية.

وحسب المرسوم التنفيذي رقم 364/07 في 2007/11/28، ج ر، العدد 75، تتكون وزارة المالية من عدة مديريات عامة من بينها المديرية العامة للضرائب، حيث أن هذه الأخيرة، وحسب المادة 5 من نفس المرسوم، فإنها تتكون من 8 مديريات وهي:

- مديرية التشريع والتنظيم الجباييين، - مديرية الإعلام والوثائق الجبائية.
- مديرية المنازعات. - مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.
- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل. - مديرية العلاقات العمومية والاتصال
- مديرية الأبحاث والتدقيقات. - مديرية إدارة الوسائل والمالية.

وتتمثل مهام المديرية العامة للضرائب في:

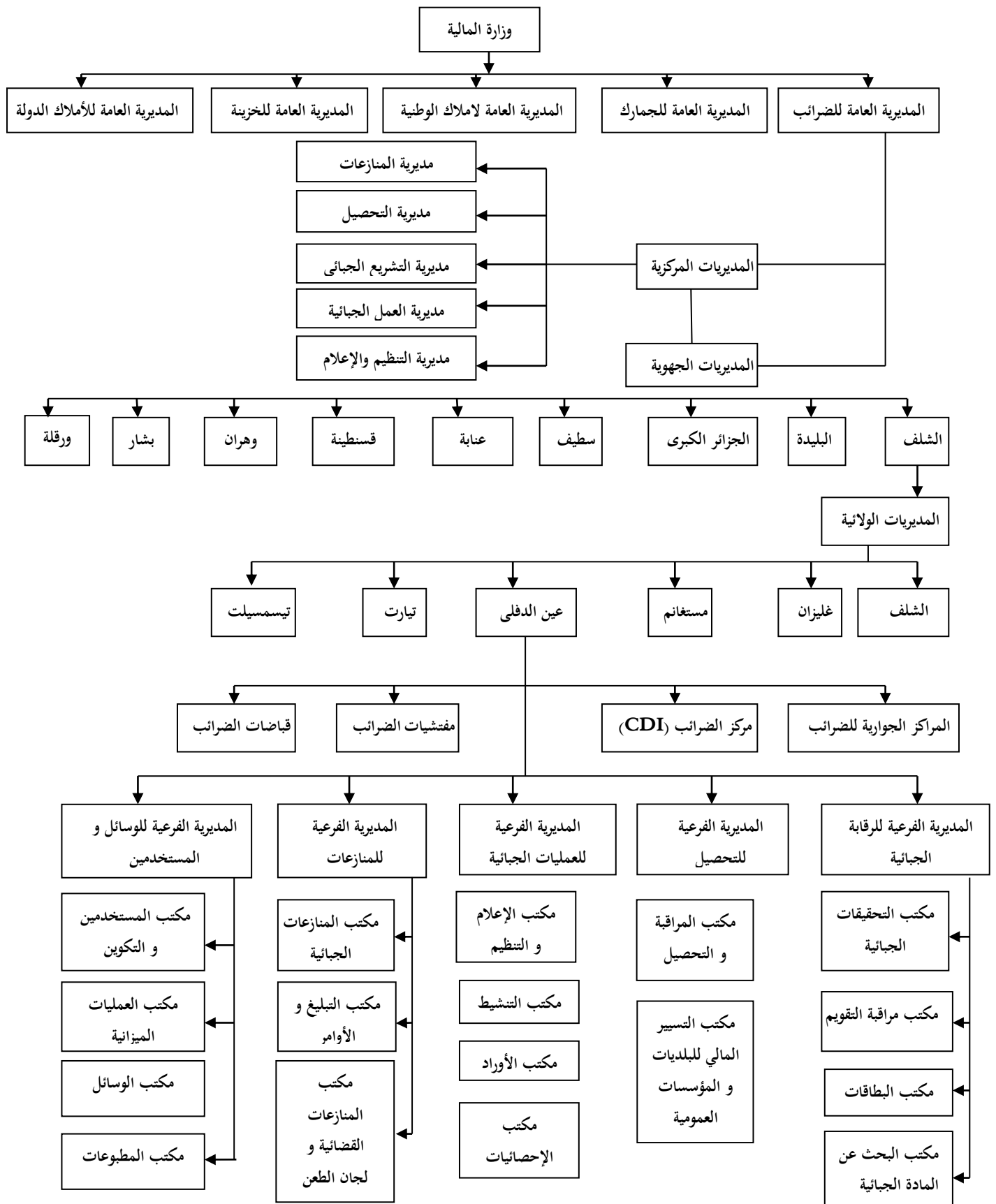
- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وتنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضريبة وتصفيته وتحصيلها.
- السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية.
- تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين.
- التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق.
- توفير أدوات التحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية لاسيما مؤشرات نجاعة هذه المصالح.
- السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

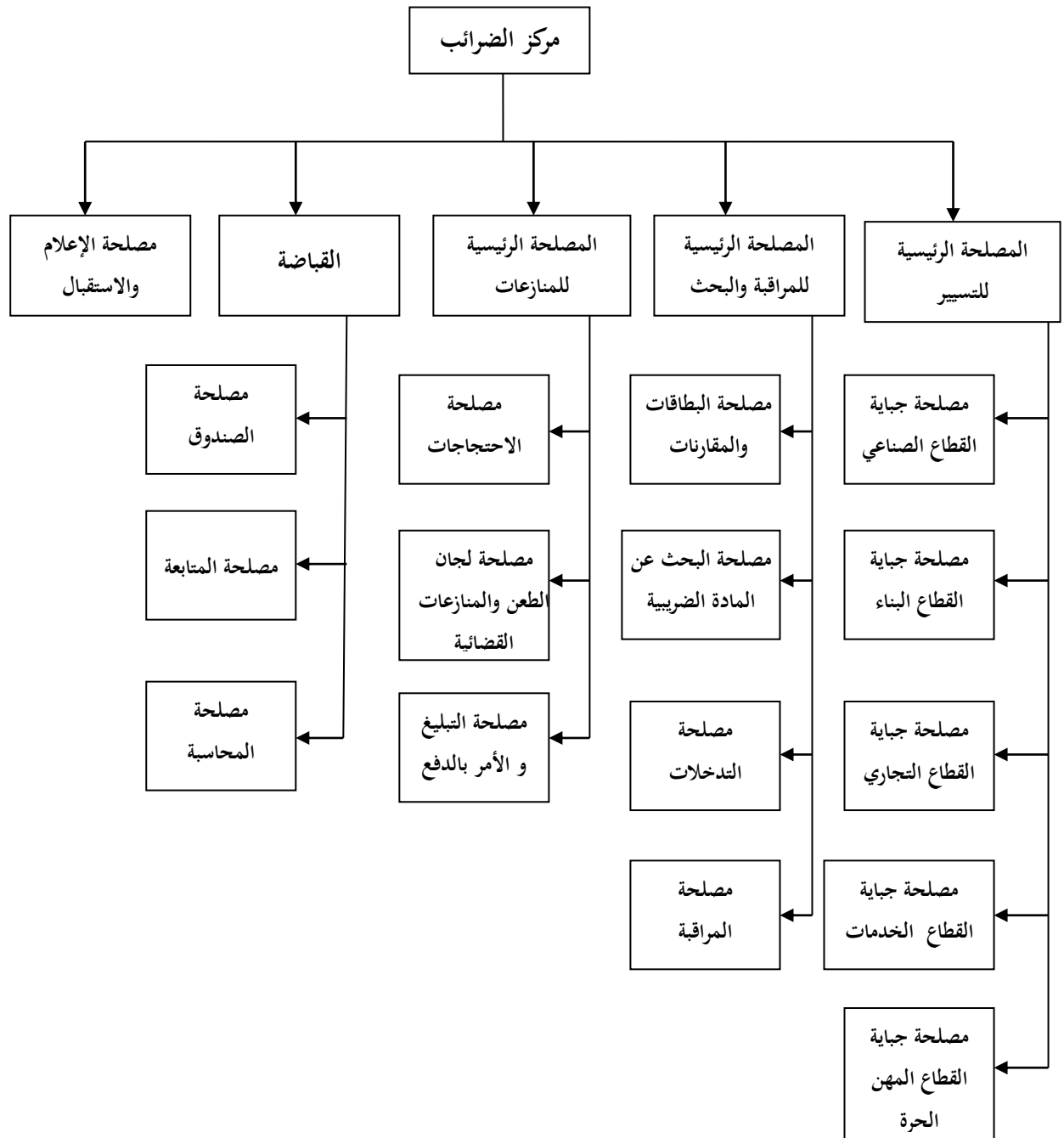
والى جانب المديرية العامة للضرائب توجد هيئة رقابية تدعى بالمفتشية العامة للمصالح الجبائية، حيث تتكفل هذه الأخيرة بالقيام بالرقابة والتفتيش والتحقيقات من حيث تنظيم المصالح وعملها، جودة تسييرها وتوجيه أعمال المصالح الجبائية المتواجدة على المستوى المحلي، تتبثق منها 9 مفتشيات جهوية للمصالح الجبائية.

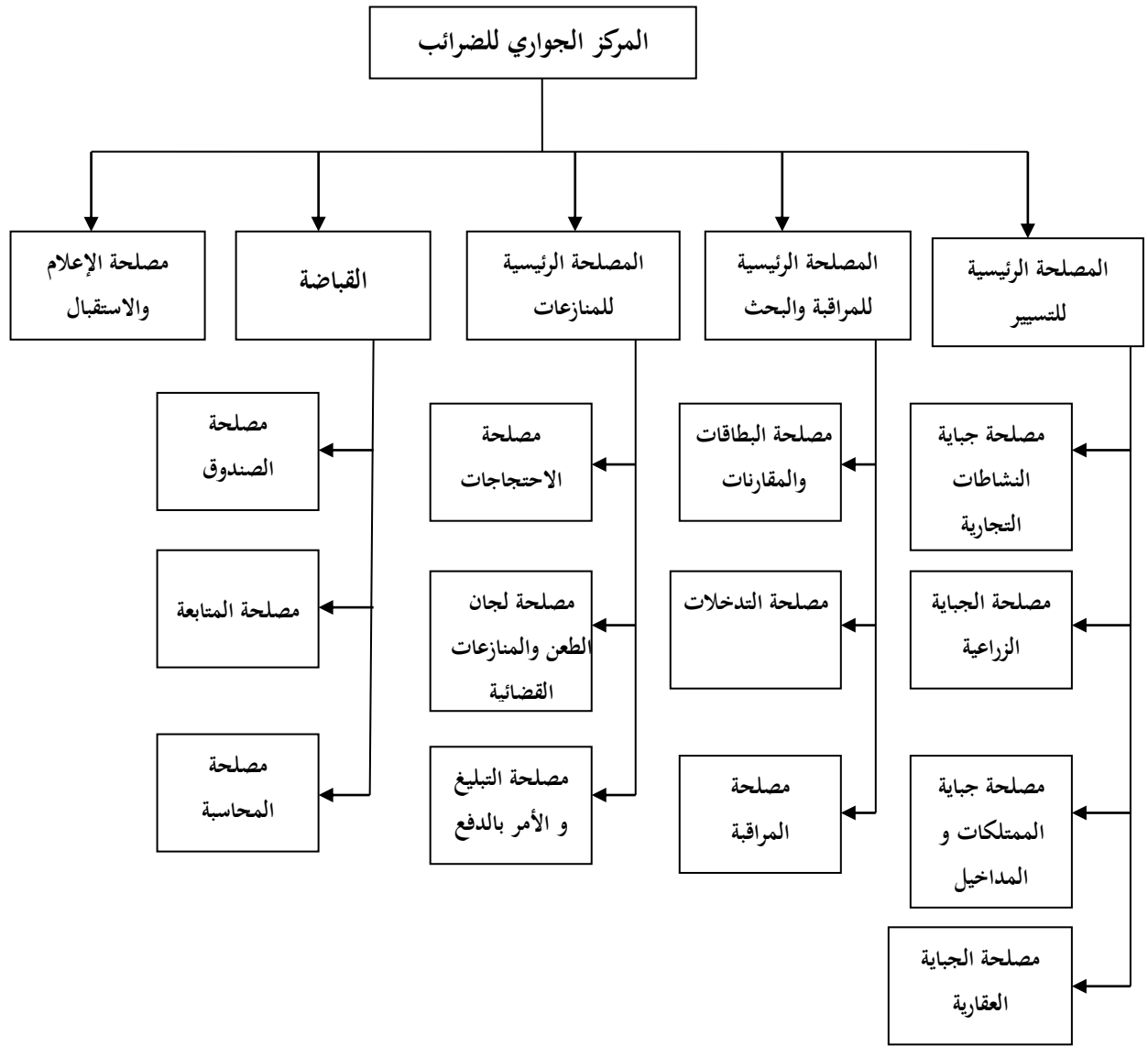
ثانيا: المصالح الخارجية: تضمنها المرسوم التنفيذي 327/06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، والذي يهدف أساسا إلى المساهمة في تخفيف الضغط على المديرية الولائية للضرائب، ويتضمن التنظيم الجديد الهياكل التالية:

- مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، - المديرية الجهوية للضرائب.
 - المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات، - المراكز الجهوية للإعلام والوثائق.
 - المديرية الولائية للضرائب، - مراكز الضرائب، - المراكز الجوارية للضرائب.
- بالإضافة إلى هذا جاء المرسوم التنفيذي رقم 17 - 146 المؤرخ في 20 أفريل 2017 يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي السالف الذكر ويضيف مصالح مختصة وتتمثل في:

- مفتشيات الضمان (وعاء)،
- مفتشيات الضمان (التحقيقات والرقابة).
- مفتشيات التسجيل والطابع والمواريث.
- القباضة المركزية للطابع،
- القباضات الجهوية للطابع، - مصالح التحليل والخبرة.







المطلب الثالث: إجراءات فرض الضريبة وتحصيلها: إن عملية فرض الضريبة تتم عبر مرحلتين أساسيتين، تتمثل المرحلة الأولى في تحديد المادة الخاضعة للضريبة وتقييمها وهو ما يعرف بوعاء الضريبة، أما المرحلة الثانية فتتمثل في حساب مبلغ الضريبة الواجب تسديده حسب ما ينص عليه القانون وهو ما يعرف بتصفية الضريبة.

الفرع الأول: وعاء الضريبة: يعرف وعاء الضريبة على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى البحث وتحديد المادة الخاضعة للضريبة والأساس الخاضع للضريبة، ويمكن تمييز عدة طرق في هذا الإطار أهمها:

أولاً: طرق تحديد وعاء الضريبة: تتمثل هذه الطرق أساساً فيما يلي:

1- تصريح المكلف بالضريبة: تعتبر أبسط الطرق، وتستند إلى تصريح المكلف ذاته بعناصر

ثروته ودخله ومجموع العمليات التي قام بها في الآجال والمواعيد المحددة قانوناً، وتقوم على أساس قاعدة أساسية: " افتراض حسن نية المكلف بالضريبة "، لكن ولتجنب أي تقصير فإن الإدارة الجبائية تحتفظ لنفسها بحق إجراء مراقبة مضادة للتأكد من مدى صحة هذه التصريحات.

وتتميز هذه الطريقة بالقدرة على تحديد المادة الخاضعة للضريبة بانضباط مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلفين مما يؤدي إلى الاقتراب من العدالة الجبائية، لذلك تتبناها اليوم الكثير من التشريعات الجبائية في العالم، لكن مشكلتها أن بعض المكلفين يلجؤون إلى إخفاء مداخيلهم حتى تكون الضريبة المفروضة عليهم أقل، وهو ما يعرف بالغش أو التهرب الجبائي، مما يتطلب متابعة دائمة ومستمرة من طرف إدارة الضرائب.

2- تصريح الغير: يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة على أساس التصريحات التي يقدمها شخص آخر غير المكلف لإدارة الضرائب بالإستناد إلى المعلومات التي يتحصل عليها من علاقته والمبادلات التي يجريها معه، ويتحصل نتيجة ذلك على مكافآت جبائية، وإذا قدم معلومات خاطئة تسلط عليه العقوبات الجبائية، وعادة ما ترتبط هذه الطريقة بقاعدة الاقتطاع عند المصدر، وتجد تطبيقها في العديد من أنواع الضرائب مثل الضريبة على المرتبات والأجور.

3- التقدير الجزافي: يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة وفق هذه الطريقة جزافياً أي على أساس تقريبي يستند إلى قرائن قانونية يحددها المشرع الجبائي تدل على مقدار دخل المكلف بالضريبة، وهذا بناء على المناقشة التي تجريها الإدارة معه والتي تؤدي إلى الاتفاق بينهما على رقم معين يمثل مقدار دخله.

وعادة ما يكون العنصر التي تركز عليه الإدارة في التقدير الجزافي ذو علاقة مباشرة بالثروة والدخل الخاضع للضريبة، ولهذا فإن الضريبة لا تفرض على المظاهر الخارجية، وإنما على المادة الخاضعة للضريبة ذاتها، ولكنها تكون مقدرة تقديراً جزافياً، ولهذه الطريقة في التقدير مزاياها إذ أن إتباعها يسهل عمل الإدارة كونه لا يحتاج إلى كثير من الرقابة ولا يؤدي إلى التغلغل في أحوال المكلف المالية الخاصة إلا أن العيب الذي يميزها هو بعدها عن الحقيقة والعدالة، ولهذا فإن دلالتها عادة ما تكون نسبية ويكون للممول حق الطعن في هذا التقدير الجزافي وإثبات أن إيراد أقل مما يفترضه القانون.

ثانياً: تصفية الضريبة: يقصد بها التحديد الدقيق للمبلغ الواجب دفعه من طرف المكلف بالضريبة، وهذا على أساس وعاء الضريبة والنسبة أو المعدل المحدد مسبقاً من طرف المشرع

الجبائي، مع الأخذ بعين الاعتبار مجموع الإعفاءات والامتيازات المعترف بها للمكلفين في هذا الإطار.

بخصوص الضرائب القيمة فإن التصفية تتم من خلال ضرب الأساس الخاضع للضريبة في معدل الإخضاع، أما بخصوص الضرائب النوعية فيتم بضرب العدد الخاضع للضريبة في التعريف المحددة من طرف المشرع.

الفرع الثاني: تحصيل الضريبة: يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى تسديد دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، وتتكفل إدارة الضرائب بتحديد مواعيد التحصيل، كما تتبع طرق ودية وأخرى جبرية للتحصيل محددة قانوناً، ولا يتم مباشرة عملية التحصيل إلا بتوفر ثلاثة شروط:

1- توفر سند التحصيل: بمعنى أنه لا يمكن مطالبة أي شخص بتسديد الضريبة إلا إذا توفر سند الإيراد المتميز بالطابع التنفيذي الذي يعطيه القوة القانونية والإلزامية اتجاه المكلفين بالضريبة، وفي حالة عدم تسديد الضريبة في الآجال القانونية، يفرض عليهم التحصيل الجبري، وتوجد نوعين من السندات:

أ- سندات التحصيل الصادرة عن إدارة الضرائب: تتمثل في الجدول العام Rôle général ، الجدول الفرد Rôle individuel ، العقود الجزائية (المتبقية)، سند التحصيل الخاص بالتصريح الشهري.

ب- سندات التحصيل الصادرة عن الإدارات الأخرى: التي تتعلق بالرسوم والحقوق الإيكولوجية، الرسوم والحقوق المنجمية وكذلك السندات الصادرة عن مجلس المحاسبة وصناديق الضمان الاجتماعي، ويحب أن يحتوي سند التحصيل على جميع البيانات الخاصة بالمعني بالأمر، طبيعة الدين، المبلغ الواجب تسديده، تاريخ الاستحقاق والقباضة المختصة.

2- استحقاق الضرائب: لا يمكن البدء في المتابعات ضد الخاضعين للضريبة إلا إذا أصبح الدين مستحقاً، ولا يمكن متابعة الأشخاص خلال المدة الفاصلة بين تاريخ الوضع قيد التحصيل وتاريخ الاستحقاق، وفي بعض الحالات يكون التحصيل والاستحقاق فوري أي دون منح فترة زمنية للمكلف بالضريبة للتسديد مثل سندات التحصيل المتعلقة بالحقوق غير المباشرة، سندات التحصيل الصادرة عن التوقف عن ممارسة النشاط، حل الشركة، وفاة المستثمر، رحيل المكلف بالضريبة خارج النطاق الإقليمي والتصريح بالإفلاس أو التصفية القضائية.

3- عدم تقادم الدين الضريبي: لا يمكن لقابض الضرائب مطالبة أي شخص بتسديد الضريبة التي مسها التقادم الجبائي المحدد بأربع سنوات من تاريخ الاستحقاق إلا إذا باشر بعض إجراءات التحصيل التي تمدد فترة التقادم إلى 15 سنة.

- **طرق التحصيل الجبائي:** توجد عدة طرق للتحصيل الجبائي منها الطرق الودية وأخرى جبرية.
أولاً: الطرق الودية للتحصيل الجبائي: تتمثل فيما يلي:

▪ **إرسال الجدول (Emission du rôle):** تقوم الإدارة بإرسال سند التحصيل إلى المعني بالضريبة يحتوي على كل المعلومات المتعلقة بالمكلف بالضريبة وأجل استحقاق الضريبة.

▪ **الدفع التلقائي (Versement spontané):** المكلف بالضريبة هنا هو المبادر بالدفع ولا ينتظر إشعاراً من مصالح الضرائب، حيث يقوم بدفع الضريبة حسب الآجال المحددة من طرف المشرع وفي حالة التأخير يتم اللجوء لإرسال سند التحصيل.

▪ **إعادة جدولة الديون:** للمكلف الحق في تقديم طلب إعادة جدولة الديون أمام قابض الضرائب المختص إقليمياً، هذا الأخير يدرس الطلب وإن أبدى الموافقة يقوم بالاتفاق مع المكلف بوضع رزنامة يتحدد من خلالها مدتها الزمنية التي يجب أن لا تتعدى 03 سنوات، بالإضافة إلى تحديد الأقساط الشهرية مع إلزام المكلف بدفع قسط أولي يقدر بـ 10% من الدين.

▪ **تطبيق المقاصة:** يقوم القابض بتوجيه التخفيضات والاستردادات المالية التي استفاد منها المكلف وتطبيقها على الديون المتبقية.

ثانياً: الطرق الجبرية للتحصيل الجبائي: تتمثل فيما يلي:

▪ **شكليات سابقة للتحصيل الجبري:** هذه الشكليات واجبة الاحترام تحت طائلة إبطال كل إجراءات التحصيل:

- إرسال أو تقديم الإنذارات من طرف مركز الإعلام الآلي المتزامن مع إرسال الجداول، يجب أن يكون محل عمليات مراقبة مسبقة من طرف أعوان المتابعات.
- يجب أن يحمل كل عون متابعة وثيقة أداء اليمين يتعين عليهم إظهارها خلال كل مهمة وأن يشيروا إليها في شهاداتهم.

- من أجل أن تتم العمليات الجبرية ضد الممتنعين عن دفع الضرائب على أكمل وجه، على أعوان المتابعة الشروع في تحضير هذه المهام من خلال إتمام كل الأعمال المكتنية الضرورية لتفادي كل اعتراض من شأنه أن يؤدي إلى عدم قانونية الوثيقة.

▪ **تنفيذ وثائق المتابعات:** وهذه الوثائق هي:

- **التنبيه** Commandement: يشكل التنبيه أول درجة أو وثيقة للمتابعات، حيث يمكن إجراؤه يوم واحد بعد تاريخ استحقاق الضريبة، ويؤدي إلى توقيف مجرى تقادم الضريبة.

- **التنبيه بوضع اليد** (Avis à tiers détenteurs ATD) : يشكل وثيقة للمتابعات حيث يقوم القابض بوضع سلطته على أموال المكلف المودعة لدى الغير، مثل الأموال المودعة في البنوك، الأموال المودعة في الخزينة العمومية باسم الموثقين جراء التنازلات عن العقارات.

- **الحجز** Saisie: يشكل الحجز الدرجة الثانية في المتابعات بعد التنبيه الذي أصبح غير مجدي، ويتمثل في استحواذ الإدارة الجبائية على أملاك الأشخاص القابلة للحجز، وهذا بهدف بيعها، ويمكن القيام به بعد التأكد من عدم جدوى إجراء التنبيه.

- **البيع** (بيع أملاك الخاضع للضريبة): يتعين على القابض احترام بعض الشكليات أهمها:

- طلب الترخيص بالبيع من طرف الوالي أو المدير الولائي للضرائب، تقييم الأملاك المحجوزة، الإشهار بالبيع، التحقق من الأملاك قبل البيع، التصريح القبلي للبيع، ويتم القيام بعملية البيع من طرف الأشخاص المؤهلين قانوناً على أساس المزاد العلني.

ثالثاً: المتابعات في الحالات الأخرى:

1- **المتابعات المنفذة في حالة الاستعجال:** في حالة وصول معلومات للقابض تشير إلى أن المكلف بالضريبة سيبيع أو يحول ممتلكاته التي ستحجز، وبالتالي ضياع حقوق الخزينة، وبعد التنبيه، يقوم بإرسال عون المتابعة لتنفيذ عملية الحجز التنفيذي مباشرة دون إتباع الشكليات الأخرى.

2- **المتابعات المنفذة ضد الساكنين خارج مكان اختصاص القباضة:** عند تغيير المكلف بالضريبة لمقر إقامته أو نشاطه إلى مكان جديد خارج إقليم اختصاص القباضة لا تستطيع أن تتابعه فيه، يقوم القابض بإرسال رسالة إعدار للمعني تشير إلى تطبيق عملية الإكراه الخارجي

إذا لم يتقدم لتسديد ما عليه من ضرائب ورسوم، وفي حالة عدم الاستجابة يقوم القابض بإرسال الملف إلى القباضة التي يوجد فيها المقر الجديد للمكلف بالضريبة للقيام بباقي المتابعات.

3- الغلق المؤقت للمحلات التجارية: لا يعد كأحدى درجات المتابعة أو التحصيل الجبري، بل كإجراء يمكن الاستناد عليه في حالات معينة، كما يمكن الاستغناء عليه كلية، ولا يمكن اللجوء لتطبيق هذا الإجراء إلا بعد تنفيذ الإجراءات العادية لعملية التحصيل حسب تقدير القابض الذي يرى بأن مبلغ الضرائب غير المحصل جد معتبر، ويخضع تقدير مدة الغلق للسلطة التقديرية للمدير الولائي للضرائب على ألا تفوق 06 أشهر وهي قابلة للتجديد، ويتم تنفيذه مباشرة بعد صدوره، ويستثنى من قرار الغلق، المحلات التي يتعلق نشاطها بمواد قابلة للتلف.