

جامعة امحمد بوقرة بومرداس



كلية الحقوق والعلوم السياسية بودواو

قسم القانون الخاص

## النظام الجبائي لمسيري الشركات التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في القانون

تخصص: قانون الأعمال

إشراف الأستاذة:

جمعة حميدة

إعداد الطالب(ة):

- دروازي زهية

- بحار مخلوف

لجنة المناقشة:

الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
قليل نصر الدين	أستاذ محاضر "أ"	امحمد بوقرة بومرداس	رئيسا
جمعة حميدة	أستاذة محاضرة "ب"	امحمد بوقرة بومرداس	مشرفا ومقرا
سعيداني فايزة	أستاذة محاضرة "ب"	امحمد بوقرة بومرداس	ممتحنا

السنة الجامعية: 2020 /2019

## الإهداء

إلى من كلله الله بالهيبه والوقار ... إلى من علمني العطاء دون انتظار ...  
إلى من أحمل اسمه بكل افتخار ... أبي رحمه الله .  
إلى ملاكي في الحياة ... إلى معنى الحب ومعنى الحنان والتفاني... إلى بسمة الحياة  
وسر الوجود.  
إلى دعائها سر نجاحي ... وحنانها بلسم جراحي ... إلى ست الحبايب أمي الحبيبة.  
إلى من أضفى لحياتي ذوق ولون... إلى من تحديت لأجله الكون... إلى سندي في  
الحياة... إلى من تتكاثر بقربه الأمنيات ... زوجي العزيز حمزة.  
إلى راحتي في الحياة ... إلى مصدر سعادتي ... إلى أعلى شيء في الوجود ...  
إلى أولادي وقرّة عيني رسيم، أصيل، ميرال وجود.  
إلى من معهم أكبر وعليهم أتمد... إلى شمعة متقدة تنير ظلمة حياتي... إلى من وجودهم  
أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها... إلى من عرفت معهم معنى الحياة ... إخوتي خالد وليد  
وحنان.  
إلى أجمل الورود في بستانني ... بنات إخوتي ... ريتاج و إيلينا.  
إلى من جعلهم الله أخواتي في الله ... إلى رفيقات دربي... حجيلة، رزيقة وفاطمة.

دروازي زهية

## الإهداء

قال تعالى: " وقضى ربك أن لا تعبدوا إلا إياه و بالوالدين إحسانا إما يبلغن عندك الكبر أحدهما أو كلاهما فلا تقل لهما أف أو تنهرهما وقل لهما قولا كريما "

سورة الإسراء - الآية 23 -

فأحمد الله عز وجل و أشكره على توفيقنا لإتمام هذا البحث والذي أهديته إلى كل من،  
بؤرة النور التي عبرت بي نحو الأمل واتسع قلبها ليحتوي حلمي حين ضاقت الدنيا...  
التي أنارت درب حياتي بدعائها و رضائها بعد رضى الله... إلى التي باعت شبيبها قبل  
شبابها حرصا على سعادتي... إلى سيدة القلب و الحياة التي مهما كبرت سأبقى  
طفلها... إلى أول من لفظت شفاهي اسمها... أمي ثم أمي ثم أمي أهديك هذا العمل  
لتهديني الرضى و الدعاء.

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب... إلى كل من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة  
سعادة...

إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم... إلى القلب الكبير والذي  
العزير.

إلى من صبرت عني وتحملت العناء وقت دراستي عن مساعدتها... سكاني... وروحي  
... ولباسي... وسندي... زوجتي العزيرة.

إلى أبنائي وقرّة عيني أنس رائد، سامي وائل وعصام إياد.  
إلى من تقاسموا معي مر الحياة و حلوها... إخوتي و أخواتي.  
إلى كل عائلتي من قريب أو بعيد... كل الأصدقاء.  
إلى كل من نساهم قلمي و لم ينساهم قلبي.

بحار مخلوف

## الشكر والتقدير

قال تعالى: " ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي و على والدي و أن أعمل صالحا ترضاه "

سورة الأحقاف - الآية 15 -

و من باب من لم يشكر الناس لم يشكر الله.

نحمد الله عز وجل الذي ألهمنا الصبر و الثبات و أمدنا بالقوة و العزم على مواصلة مشوارنا الدراسي و توفيقه لنا على إنجاز هذا العمل، فنحمدك اللهم و نشكرك على نعمتك و فضلك و نسألك البر و التقوى و من العمل ما ترضى، و نصلي و نسلم على حبيبنا خير الأنام صلاة و سلاما دائمين متلازمين ما تعاقب الليل و النهار.

و نتقدم بجزيل الشكر و العرفان و فائق الاحترام للأستاذة المشرفة - جمعة حميدة - التي لن تكفي حروف هذه المذكرة لإيفائها حقها بصبرها الكبير علينا و لتوجيهاتها العلمية التي لا تقدر بثمن و التي ساهمت بشكل كبير في إتمام و استكمال هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل أستاذ كانت له بصمة لوصولنا إلى ما نحن عليه.

و نرجو من المولى عز وجل أن يجعله خالصا لوجهه الكريم.

## المختصرات

ج :جزء

م :مادة

ط :طبعة

ف : فقرة

ق م : قانون المالية

ج ر ج ج :جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية

ق م ج :القانون المدني الجزائري

ق ت ج :القانون التجاري الجزائري

ق ض غ م : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ق ر ق م : قانون الرسم على القيمة المضافة

ق إ م إ : قانون الإجراءات المدنية والإدارية

ق إ ج : قانون الإجراءات الجبائية

ق ر ق م : قانون الرسم على القيمة المضافة

المقدمة

تتفق مختلف الأنظمة الجبائية رغم تنوعها على الاعتماد على مبادئ ثابتة أهمها مبدأ العدالة والمساواة المكرس بموجب مختلف الدساتير التي عرفت الجزائر منذ الاستقلال، وأقره دستور 1996<sup>1</sup> باعتباره من أهم المصادر في القانون الضريبي، وينبثق عن هذا المبدأ ضرورة احترام مبدأ شخصية الضريبة والتي تعني أن هذه الأخيرة لا تفرض سوى على الأشخاص المكلفين بها قانونا دون غيرهم.

وتطبيقا لهذا المبدأ، كان من البديهي إخضاع الشركة باعتبارها شخصا معنويا مستقلا عن شخصية أعضائه عن الأرباح المحققة من جانبها، وهو ما يؤدي إلى وصفها استنادا إلى ذلك على أنها المكلف بدفع الضرائب المستحقة لفائدة الخزينة العمومية.

غير أن استمرارية الشركة ونجاحها قائم على حسن إدارتها وتسييرها. هذه المهمة التي يعهد بها لمسير الشركة التجارية<sup>2</sup>، وهو ذلك الشخص الذي يتولى قيادة هيكل الشركة إلى ذروتها التجارية، إذ يعرف بوجه عام على أنه ذلك الشخص الذي يستطيع القيام بالأعمال وإنجاز المهام من خلال الآخرين فهو المخطط والمنشط والمراقب والمنسق لجهود الآخرين ويعرف في ظل قانون الشركات على أنه ذلك الشخص الذي يمارس سلطة داخل هيكل منظم المتمثل في الشركة إذ هو المعول للتصرف باسمها ولحسابها ويمنح لذلك سلطات واسعة في الإدارة والتمثيل تحقيقا لمصلحة الشركة.

وفي عالم القانون السلطة والمسؤولية فكرتان متلازمتان فكل من يتمتع بسلطة يتحمل المسؤولية عن الإخلال بالالتزامات المرتبطة بممارسة هذه السلطة، لذا تقوم مسؤولية مسير الشركة التجارية في حال إخلاله بالسلطات الممنوحة له.

---

<sup>1</sup> المادة 64 من دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 438/96 المؤرخ في 08/12/1996، الجريدة الرسمية رقم 76 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 19/08 المؤرخ في 15/11/2008، الجريدة الرسمية رقم 63 صادر بتاريخ 16/11/2008، وبالقانون رقم 11/16 المؤرخ في 06/03/2016، ج ر عدد 14، صادر بتاريخ 07/03/2016، والتي تنص على أن: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية، لا يجوز أن تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون".

<sup>2</sup> مفتاح بوجلال، (ممثل الشخص الاعتباري في قانون الشركات التجارية)، مجلة المؤسسة والتجارة، ع 4، وهران، 2006، ص 75.

والواقع أن معظم الدراسات والأبحاث التي عنيت بدراسة مدى وجوانب مسؤولية مسيري الشركات، اتجهت في أغلبها إلى البحث عن مدى قيامها من الناحية المدنية والجزائية. وقد أسهب الشراح والكتاب في ذلك إلى درجة وقوفهم على تحليل وتفصيل أدق الجزئيات والحالات والاستثناءات.

غير أن هناك جانب مهم من مسؤولية هؤلاء المسيرين، وهو الجانب الجبائي، الذي لم يحض في اعتقادنا بنفس العناية والحرص الذي حظيت بها الجوانب المدنية والجزائية من قبل المختصين.

وعليه فإن البحث في مجال مسؤولية مسير الشركة جبائياً، يكتنفه كثير من الغموض بل ويعتبر مسألة مجهولة لدى كثير من القانونيين وكذا المعنيين بما فيهم المسيرين ذاتهم.

فقد أفرد المشرع الجبائي الجزائري نصاً وحيداً هو نص المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم بالقانون رقم 19-14 المؤرخ في 11-12-2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020 ج ر عدد 81 المؤرخة في 30-12-2019 مفاده جواز قيام مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً.

تكمن أهمية الموضوع في أهمية الشركة التجارية في حد ذاتها والتي تحتل مكانة مهمة في الحياة التجارية والاقتصادية والتي يضبطها القانون إذ تعتبر المحرك الرئيسي للاقتصاديات المعاصرة ولضمان تحقق ذلك وضع المشرع آليات وقواعد تنظم حسن سير أجهزتها لتفادي فشل الشركة التجارية أو تعثرها الراجح في أغلب الأحيان لسوء إدارتها وتسييرها.

لذا فإن إمكانية مساءلة مسير الشركة التجارية جبائياً، إنما هي ضمانة أساسية لكل أصحاب المصالح المشتركة في الشركة أو المتعاملين معها.

وتهدف هذه الدراسة إلى تحديد الإطار العام للمسؤولية الجبائية لمسير الشركة التجارية من خلال نطاقها وتقريرها ومعالجة مختلف الإشكاليات التي يمكن أن تطرح في هذا الصدد، حيث تعتبر مسؤولية مسير الشركة التجارية جبائياً معياراً تقاس على أساسه



درجة اهتمام المسير بمهمة سير الشركة ومدى مراعاته لحفظ مصالحها من جهة، وكذا حفظ حقوق المتعاملين معها من جهة أخرى وخاصة مصالح الخزينة العمومية.

ولا يخلو أي بحث علمي من صعوبات تعترض طريقه والتي كان أصعبها قلة المراجع في هذا المجال، كون أن جل الأبحاث القانونية والتي تعنى بدراسة مسؤولية مسيري الشركات تتجه إلى الاهتمام بمدى قيام مسؤولية هؤلاء مدنيا و جزائيا دون تناولها لموضوع مسؤولية المسير جبائيا على وجه الخصوص.

وهو ما يجعلنا نطرح الإشكالية الأساسية لموضوع دراستنا هاته وهي:

ما مدى قيام مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا ؟

ولإحاطة بالموضوع من جوانبه المختلفة وللإجابة على الإشكالية قد تم توظيف المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال وصف وجمع المعلومات لفهم أعمق الدراسة. وكذا تحليل النصوص القانونية الواردة في القانون الجبائي والمدني والتجاري وقانون الإجراءات المدنية والإدارية لإيجاد العلاقة بين المتغيرات. إضافة إلى الاستعانة بالمنهج المقارن في بعض الأحيان مع ما أقره المشرع الفرنسي.

ولقد قسمنا دراستنا لهذا الموضوع إلى فصلين: نتناول في الفصل الأول نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مقسم بدوره إلى مبحثين أولهما يتناول تحديد مجال تطبيق مسؤولية المسير جبائيا، والثاني يتناول شروط قيام مسؤولية مسير الشركة جبائيا.

أما الفصل الثاني فخصصناه لتقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا وقد قسم هو الآخر إلى مبحثين أيضا، نتناول في المبحث الأول منه إجراءات تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا، أما المبحث الثاني فتناول فيه آثار تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا.

## الفصل الأول

نطاق المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات التجارية

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

ينتج عن قيام مسؤولية المسير جبائيا إلزامه شخصيا بتسديد المبالغ الضريبية المستحقة على عاتق الشخص المعنوي الذي يديره و ذلك من ذمته المالية الخاصة و بصفة تضامنية مع هذا الشخص المعنوي الذي يعتبر المكلف الأساسي بدفعها.

فالأصل أن القانون الجبائي يعتمد على مبدأ الفصل بين الذمة المالية للشخص المعنوي و بين ذمم مسيريه و الشركاء فيه. و الذي يعني مبدئيا أن تحصيل ضرائب الشركات التجارية يتعلق فقط بدمتها المالية المستقلة عن بقية الذمم الأخرى بمعنى أن الشخص المعنوي وحده المكلف بدفع الضريبة المقررة في مواجهة الإدارة الجبائية.

غير أن المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها الأولى<sup>1</sup> أجازت تحميل مسير الشركة المسؤولية عن دفع جميع الضرائب و الغرامات الناتجة عنها و المتعلقة بذمة الشخص المعنوي الذي يديره و بالتضامن مع هذا الأخير و هو ما يشكل استثناء عن قاعدة عدم جواز مساءلة المسير بصفة شخصية عن الديون الضريبية العالقة بذمة الشركة استنادا إلى مبدأ الفصل بين الذمم المالية<sup>2</sup>: حيث نصت على ما يلي:

"عندما يتعذر تحصيل الضرائب، من أي نوع كانت و الغرامات الجبائية التي يسند تحصيلها لمصلحة الضرائب و المترتبة على شركة، من جراء مناورات تدليسية أو عدم التقيد بصفة متكررة بمختلف الالتزامات الجبائية، يمكن أن تحمل المسؤولية بالتضامن بين المدير أو المديرين و المسير أو المسيرين أصحاب الأغلبية أو الأقلية، بمفهوم المادة 32، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، مع هذه الشركة، عن دفع الضرائب و الغرامات المذكورة".

يستنتج من استقراء النص إجمالاً أن المشرع الجزائري ينظر إلى مسؤولية مسير الشركة التجارية جبائياً على أنها مجرد مسؤولية استثنائية حيث قيد نطاق تطبيقها شعوراً

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية، المعدل والمتمم بالقانون رقم 20-07 المؤرخ في 04 يونيو 2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج ر عدد 33 المؤرخة في 04 يونيو 2020.

<sup>2</sup> بن زارع رابح، (نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات - دراسة مقارنة بين التشريعين الجزائري والفرنسي)، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، عدد 48، ديسمبر 2016، ص 112.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

---

منه بمدى خطورة النتائج المترتبة على إطلاق حكم يتعلق بقيام مسؤولية المسير دون تحديد لمدى قيامها و دون قيدها بشروط واضحة و حصرية و لهذا سنوضح مجال أو حدود قيام مسؤولية مسير الشركة جبائيا و عن شروط و أسباب إثارتها. كما يجب التحدث عن اكتساب صفة المسير و عن تعذر تحصيل الضرائب المفروضة على الشخص المعنوي، و عن ظروف قيام مسؤولية المسير جبائيا لارتكابه لأفعال تتعارض و الالتزامات الجبائية المفروضة و هو ما سوف نعالجه في مبحثي هذا الفصل.

### المبحث الأول: تحديد مجال تطبيق مسؤولية المسير جبائيا

إن المشرع الجزائري و انطلاقا من المادة 155 ق إ ج<sup>1</sup> يهدف إلى الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية، فتقرير المسؤولية التضامنية عن تسديد الديون الضريبية العالقة بذمة الشركة التجارية التي يديرها، من شأنه أن يسمح للإدارة الجبائية من تعميق و تعزيز فرص التحصيل الجبائي خاصة إذا ثبت قيام هاته الأخيرة بمحاولة تحصيل فاشلة في مواجهة الشخص المعنوي باعتباره المكلف الأصلي بالسداد. و هو ما يؤدي حسب نص المادة 155 ق إ ج و بالنسبة للإدارة الجبائية بخلق مكلف آخر بتسديد الضرائب و الغرامات الجبائية المستحقة على الشركة و المتمثل في مسير الشركة القائم على تسييرها و هو ما يشكل خطورة كبيرة على المسير مهما كانت الضريبة المفروضة و مستحقة الأداء. و الذي يؤثر سلبا على نمته المالية الخاصة التي هي في الأصل منفصلة عن ذمة الشركة. و لهذا لا بد من تحديد الأشخاص المسيرين و شروط اكتساب هاته الصفة - المسير - من أجل عدم تحمل الشريك الذي لا يكتسب صفة المسير، إضافة إلى أهمية تقرير مسؤولية الشخص عن طريق تعذر تحصيل الضرائب و الغرامات المترتبة على الشخص المعنوي<sup>2</sup> و سنتناول هاتين المسألتين في المطلب الأول و الثاني.

#### المطلب الأول: اكتساب صفة مسير الشركة

إن الرجوع إلى المادة 155 ق إ ج يتبين أن مجال تطبيقها على مسير الشركة دون غيره فلا يجوز للإدارة الجبائية أن تطالب بتقرير المسؤولية الجبائية التضامنية ضد أي شخص مهما كان ارتباطه بالشركة حتى و لو كان مالكا لأغلبية أسماها ما لم يكتسب صفة المسير فالعبرة في تطبيق النص باكتساب صفة المسير لا من كون الشخص المطلوب شريكا في الشركة بل لا بد من دور المسير فيها دون غيره.

غير أن تحديد مفهوم مسير الشركة مسألة غاية في التعقيد بالنظر للإشكالات المطروحة في هذا الموضوع، فلا بد من التساؤل حول الأشخاص المكتسبين لصفة المسير

<sup>1</sup> قانون إ ج ج السالف الذكر المعدل والمتمم بالقانون رقم 19-14 المؤرخ في 11-12-2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020 ج ر عدد 81 المؤرخة في 30-12-2019 .

<sup>2</sup> زين زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، دار العلوم للنشر والتوزيع، (دون طبعة)، عنابة، 2014، ص

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

و هل يسألون جبائيا في الشركات التجارية حسب المادة 155 ق إ ج، و سنجيب عن هاته الأسئلة طبقا للفروع التالية:

### الفرع الأول: تحديد صفة مسير الشركة

يقتضي الحديث عن مسير الشركة تحديد مفهومه من جهة، كما يقتضي أيضا الوقوف على أوضاعه المختلفة و ذلك بغرض تحديد مدى إمكانية ترتيب مسؤوليته الجبائية تبعا لهاته الأوضاع و الانتباه إلى وجوب الأخذ بالاعتبار إلى طبقية و نوع الشركة التي يديرها شخص المسير و التي تسمح أولا تسمح بتطبيق الحكم الوارد في المادة 155 من ق إ ج، و في كل الأحوال لابد على الإدارة الجبائية إقامة الدليل على توفر صفة مسير الشركة لدى الشخص المراد ترتيب مسؤوليته تحت طائلة تعذر إمكانية فرض المسؤولية الجبائية التضامنية ضده.

### أولا: مفهوم المسير الاجتماعي

يمكن الاعتماد على مقاربتين فيما يخص معنى مسير الشركة تتمثل أولهما في إطلاق هذا المصطلح على كل شخص يشارك في ممارسة سلطة إدارة الشركة أو يساهم في ذلك و لو بصفته عضوا في مجلس إدارتها و هو المفهوم الذي يتجسد خاصة باتجاه إمكانية اتخاذ الشخص قرارا يتعلق بالشركة و تنفيذه من طرف مستخدمي الشركة و في هذا اتجه القضاء الفرنسي إلى التصريح بقيام مسؤولية المدير العام لشركة المساهمة عن المخالفات المرتكبة كونه يملك شخصيا السلطة و القدرة على جعل مستخدمي الشركة يحترمون و يطبقون أوامره و الإجراءات المتخذة من قبله<sup>1</sup>.

فمعنى المسير وفقا لهاته المقاربة هو بالمفهوم الضيق للشخص أو الجهاز الذي يملك و يمارس قانونا بشكل مستمر أو مؤقت كل أو بعض صلاحيات إدارة و تسيير شؤون الشركة. فهي تختلف من شركة إلى أخرى و الذي يعهد إليها بمهمة التسيير الداخلي كاقترح الحلول الخاصة بالمشاكل المطروحة. كما يعهد بها أيضا التسيير الخارجي كتمثيل الشركة عند التقاضي و إبرام العقود مع الغير و غيرها.

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 11.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

أما المقاربة الثانية بشأن تحديد معنى مسير الشركة فهي تعتمد على المفهوم الموسع لهذا المصطلح و الذي يمكن إطلاقه على كل شخص ثبت تمثيله للشخص المعنوي. و بالتالي فهو مفهوم يتعدى المسير القانوني ليشمل ما يسمى بالمسير الفعلي فهو المسير الذي و إن لم يعين بهذه الصفة إلا أنه من حيث الواقع يسير الشركة فعلا و لذلك يحمله القانون التجاري المسؤولية في حالة المخالفة. كما أنه في حالة السنوية القضائية أو الإفلاس فالقانون يمنعه من إحالة حصصه أو أسهمه دون إذن من القاضي المنتدب حسب المادة 262 ق ت ج<sup>1</sup>. فبعض الأحكام الجزائية الواردة في القانون التجاري تطبق على كل الأشخاص الذين قاموا بصفة مباشرة أو بواسطة شخص مسخر بتسيير شركة تحت ظل مسيرها القانوني أو بدلا عنه<sup>2</sup>، أو بمعنى آخر يقصد به كل شخص مارس و بكل حرية و استقلالية نشاطا ايجابيا يتعلق بإدارة الشركة و هو مفهوم مشتق أصلا من الاجتهاد الفقهي و اعتمد لاحقا من قبل القضاء.

و اتجهت الإدارة الجبائية الجزائرية بدورها في اعتناق المفهوم الموسع لنظرية مسير الشركة، فاعتبرته كل شخص يمارس سلطة التسيير الإداري و التي تظهر و تبرز من خلال كل التصرفات و الأعمال الإدارية كالتوقيع على العقود و إطلاق المشاريع الاستثمارية و غيرها. فقد يكون مسير الشركة شخصا واحدا و قد يتعددون في تسيير الشخص المعنوي الواحد كما قد يكون شريكا أو من غير الشركاء حسب المادة 576 ق ت ج<sup>3</sup>، و قد يكون ذي أغلبية في رأس المال أو ذي أقلية.

و قد يتضمن العقد الأساسي للشركة أو بموجب عقد لاحق، إلى جانب تسمية المسير الرئيسي للشركة تسمية مساعد المسير Le cogérant أو بالشريك في التسيير. كما أن قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لا يميز بين ما إذا كان المسير ذو أغلبية في

<sup>1</sup> الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26/09/1975 المتضمن القانون التجاري، ج ر عدد 78 ليوم 30/09/1975 المعدل والمتمم بموجب القانون 05-02 المؤرخ في 09/02/2005، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 15-20 المؤرخ في 30/12/2015، ج ر عدد 71.

<sup>2</sup> الطيب بلولة، قانون الشركات، سلسلة القانون في الميدان، الطبعة الثانية، دار بورقي للطبع، الجزائر، 2013، ص 206.

<sup>3</sup> المادة 576 ق ت ج السابق الذكر تنص: " يدير الشركة ذات م محدودة شخص أو عدة أشخاص طبيعيين، ويجوز اختياريهم خارجا عن الشركاء...".

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

رأس مال الشركة أو ذو أقلية فكلا الحالتين توجب مسؤولية و هو موقف معاكس لما اتجه إليه سابقا المشرع الجبائي الفرنسي بموجب المادة 266 ق إ ج فرنسي الذي يشترط من خلالها أن يكون مسير الشركة ذات المسؤولية المحدودة ذو أغلبية في رأس مالها حتى يمكن مسائلته جبائيا بالتضامن مع الشركة. فمفهوم نظرية المسير مرتبطة لمدى تمثيل الشخص للشركة من عدمه، فيستبعد ممثلي العمال و محافظي الحسابات و أعضاء مجلس المراقبة المكلفين بمهام المراقبة الدائمة لتسيير الشركة فالسؤال الذي يطرح نفسه هو هل بالإمكان إسقاط الحكم الوارد بنص المادة 155 ق إ ج ج على جميع الأوضاع التي يمكن أن يتخذها المسير كما هو مبين آنفا؟ و هل يجوز ترتيب المسؤولية الجبائية التضامنية ضد كل شخص ثبت تسييره للشركة سواء بصفة قانونية أو فعلية و سواء كان واحدا أو متعددا أو مهما كان شريكا أو لا؟

فالظاهر من النص هو جواز تحميل المسؤولية لكل مسير سواء أ فردا أو جماعة قانونيا أو فعليا ذو أغلبية أو أقلية حيث جاء في النص "...يمكن أن يحمل المسؤولية بالتضامن بين المدير (أو المديرين) و المسير (أو المسيرين)، أصحاب الأغلبية أو الأقلية مع هذه الشركة عن دفع الضرائب و الغرامات المذكورة".

### ثانيا: الشركات المعنية بمسؤولية المسير جبائيا

لقد جاء نص المادة 155 ق إ ج تحت عنوان القسم الرابع من الجزء الرابع منه، بمسؤولية مدراء و مسيري الشركات و قد ورد لفظ الشركة على إطلاقه بما يفيد أن الوضع لا يتعلق فقط بالشركات التجارية و إنما بجميع الشركات مهما كان طابعها تجاريا أو مدنيا.

لقد أكد قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بدوره على مبدأ خضوع الشركات مهما كان غرضها و طابعها للضريبة بحيث نصت المادة 135 منه<sup>1</sup> على ما يلي:

<sup>1</sup> المادة 135 من ق ض ر م، المعدل والمتمم بالقانون رقم 02-11، المؤرخ في 24-12-2002 والمتضمن قانون المالية لسنة 2003، و القانون رقم 19-14 المؤرخ في 11/12/2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020، ج ر عدد 81 المؤرخة في 30/12/2019، و بالقانون رقم 20-07 المؤرخ في 04 يونيو 2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج ر عدد 33 المؤرخة في 04 يونيو 2020.



## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 و تسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات".

أضافت المادة 136 من نفس القانون<sup>1</sup> على أنه:

"لا تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

1. الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

أ. شركات الأشخاص و شركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات و في هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ق ض م ر م و لا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ب. الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات و في هاته الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 و لا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ج. هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري بهما العمل.

2. المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري.

كما تخضع لهاته الضريبة:

1. الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12 ق ض م ر

م.

2. الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في

المادة 138".

<sup>1</sup>المحدثة بالأمر رقم 95-27 المؤرخ في 30/12/1995، المتضمن قانون المالية لسنة 1996 المعدل والمتمم بالقانون 19-14 المؤرخ في 11-12-2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020 ج ر عدد 81 المؤرخة في 30-12-2020.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

وعليه يمكن القول إذن بأن لفظ الشركة المشار إليه بالمادة 155 من ق إ ج يشمل جميع أنواع الشركات مدنية كانت أو تجارية و الخاضعة لنظام فرض الضريبة على أرباح الشركات سواء بصفة إجبارية أو اختيارية.

بمعنى أن قيام المسؤولية الجبائية التضامنية لمسير الشركة مرهون بمدى خضوع هذه الأخيرة لنظام فرض الضريبة على أرباح الشركات و هو النظام الذي من شأنه أن يسمح باعتبار الشخص المعنوي مكلفاً أساسياً بدفع الضرائب الناتجة عن الأرباح التي حققها و بالتبعية لذلك يفتح المجال لإمكانية ترتيب مسؤولية مسير هذه الشركة إذا تعذر تحصيل الضرائب المفروضة على الشركة بفعل خطأ ارتكبه هذا المسير<sup>1</sup>.

تجدر الإشارة إلى أن نظام شركات الأشخاص لا يضمن حماية الذمم المالية المستقلة لأجل ذلك يمكن للإدارة الضريبية أن ترتب في بعض الأحيان مسؤولية الشركاء فيها، كما هو الحال بالنسبة لشركات التضامن التي لا تختار الخضوع لنظام الضريبة على أرباح الشركات، و كما هو الحال أيضاً بالنسبة للديون الجبائية الخاصة بشركة مدنية عقارية إذ يمكن مسائلة الشركاء عنها في حالة عدم تسديد الشركة لديونها، مع أن الإدارة لا تخاطب الشخص في هذه الحالات بصفته مسيراً و إنما بصفته شريكاً، و هذا في إطار المسؤولية المالية إذ لا يمكن الحديث هنا عن مسؤولية جبائية تضامنية بالمعنى الدقيق.

كما يتعين إقصاء مسيري المؤسسات الفردية من مجال تطبيق الحكم الوارد بنص المادة 155 ق إ ج، بسبب أن هؤلاء يتحملون بشكل كلي المخاطر الجبائية الناجمة عن نشاط مؤسستهم، و التي تخضع بحسب الأصل إلى نظام فرض الضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان الضريبة على الأنشطة التجارية و الصناعية.

و فيما عدا ذلك فإنه يمكن القول أن الحكم الوارد في المادة 155 ق إ ج ينسحب ليطبق على جميع الأشخاص المعنوية التي تخضع إلى نظام فرض الضريبة على الأرباح المحققة من جانبها سواء تعلق الأمر بشركة تجارية كشركات المساهمة و الشركات ذات

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 18.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

المسؤولية المحدودة أو مدنية كما تشمل الجمعيات و التعاونيات و التجمعات ذات المنفعة الاقتصادية طالما أنها تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة.

كما أن التصنيفات الحديثة لأنواع الشركات التجارية يقوم في تقسيمها على أساس مدى توفرها على الشخصية المعنوية المستقلة و هو ما لا يتوفر في الشركة الفعلية و شركة المحاصة إضافة إلى مجتمعات الشركات فهي موجودة و يعترف بها المشرع التجاري صراحة و لكن يحكم تنظيمها بنصوص خاصة، ففي هاته الحالة لا مجال للحديث عن المسؤولية الجبائية و التضامنية للمسير في غياب الشخص المعنوي و المكلف الأساسي لدفع الضريبة الناتجة عن الشركة<sup>1</sup>.

فإذا تعلق الأمر بشركة محاصة أو شركة فعلية فالأصل أن فرض الضريبة متعلق بالأرباح التي يتلقاها كل شريك على حدى، و ذلك نظرا لغياب الشخص المعنوي أما إذا تعلق الأمر بمجمع الشركات فالأصل أن هذا الأخير يمكنه أن يختار الخضوع لنظام جبائي خاص - نظام الجباية الموحدة -<sup>2</sup> حسب ق ض م م السالف الذكر في مادته 138. فإذا تعذر تحصيل الضرائب رغم تطبيق النظام الخاص جاز الرجوع على أعضاء المجمع ممثلا في الشركات التابعة من جانب الإدارة الجبائية، أما إذا فضل المجمع الخضوع للقواعد الضريبية العامة فالضريبة تفرض على كل شركة تابعة على حدى و تحصل بنفس الأشكال المتعارف عليها بشأن الشركات الأخرى<sup>3</sup>.

فعلى الإدارة الجبائية إقامة دليل على اكتساب الشخص أو الأشخاص المراد ترتيب مسؤوليتهم الجبائية التضامنية لصفة مسيري الشركة و الذين يمكن لهم و رغم ثبوت هذه الصفة فيهم أن يتمسكوا بالدفع التي من شأنها أن تحول دون قيام مسؤوليتهم و هو ما سنتناوله في الفرع الثاني.

<sup>1</sup> بن زارع رابح، المرجع نفسه، ص 20.

<sup>2</sup> خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، ج 1 جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، بوزريعة، الجزائر، ط 02، 2006، ص 188.

<sup>3</sup> بن زارع رابح، النظام الجبائي الخاص لمجمع الشركات، رسالة دكتوراه، جامعة عنابة، الجزائر، 2011.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### الفرع الثاني: إثبات صفة المسير

يستلزم المشرع الجبائي تدخل القضاء لإعمال نص المادة 155 ق إ ج ما يعني خضوع مسألة اكتساب صفة المسير للرقابة القضائية، خاصة و أن تقرير المسؤولية ينتج بناء على دعوى تقيمها الإدارة الجبائية ضد المعني فيجب عليها إثبات وجود صفة المسير لدى الشخص المتابع و الذي يحاول دائما التملص من مسؤوليته الجبائية بالدفع بانتقاء صفته كمسير للشركة و يمكن تحليل هذه المسألة في نقطتين.

### أولاً: وسائل إثبات صفة المسير

يمكن للإدارة الجبائية استعمال كافة الطرق لإثبات صفة مسير الشركة لدى الشخص المتابع من جانبها لأن المشرع لم يفرض شروط محددة يمكن إتباعها لإثبات هاته الصفة و الواقع أن مسألة الإثبات تختلف باختلاف الوضع الذي عليه الشخص المطلوب، فإذا تعلق الأمر بمسير قانوني فإثبات الصفة سهل و بسيط، بمجرد تقديم نسخة من العقد التأسيسي للشركة أو من العقد التعديلي أو أي عقد لاحق آخر.

يتضمن تسمية المسير أو جهاز التسيير و هو دليل كاف بحد ذاته ما لم يدفع المعني بالأمر بأن تسميته بهذا العقد لا يعتد بها لانتهاء مهامه و حينها يقع على عاتقه تقديم الدليل العكسي الذي من شأنه أن يؤدي إلى استبعاد الدليل المقدم من جانب الإدارة الجبائية فيمكنه تقديم دليل كتابي يفيد عزله أو استبداله أو استقالته و يمكن للإدارة الجبائية أن تستند على توفر صفة المسير القانوني بمجرد تقديمها نسخة من السجل التجاري للشخص المعنوي و الذي يشار فيه عادة إلى اسم مسيره و عنوانه كما يجوز للإدارة الجبائية أن تستدل أيضا على توفر هذه الصفة بمجرد استظهارها لنسخ من العقود و القرارات و المراسلات التي أصدرها الشخص بصفته مسيرا للشركة أما إذا تعلق الأمر بمسير فعلي فإن مسألة الإثبات تبدو صعبة بالنسبة للإدارة الجبائية، و ذلك انطلاقا من أن مصطلح المسير الفعلي و على عكس المسير القانوني يمكن أن يطرح تحديده عدة إشكالات في الواقع العملي.

فتحديد مدى اكتساب الشخص لصفة المسير الفعلي هي مسألة تخضع لتقدير القضاء مستعينا في ذلك بظروف و ملابسات وقائع كل قضية على حدى، فلا بد على

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

الإدارة الجبائية بذل ما يلزم من أجل التدليل على توفر هاته الصفة بمختلف الوسائل عن طريق الوثائق و المستندات و المراسلات و القرارات التي اتخذها الشخص المعني و تقديمها للقضاء لإثبات صفة المسير الفعلي فعبء الإثبات يقع على عاتق المدعي فالبينة على من ادعى.

و باعتبار الدليل تقدمه الإدارة الجبائية يخضع للسلطة التقديرية للقاضي من أجل تحديد حقيقة الشخص المسير، و لأن إجراءات دعوى المسؤولية وجاهية ضد المدعي عليه فيمكنه الدفع بعد كفاية الأدلة لإثبات صفة المسير الفعلي للشركة، و لا ننكر فعلا الصعوبات التي تثيرها مسألة تحديد المسير الفعلي عمليا لتنوع المعايير المعتمدة من جانب القضاء السلطة التقديرية فهو لا يعتمد على معيار واحد بل يستعمل عدة معايير حسب وضع النزاع المطروح أمامه، فيعتمد تارة على معيار المهام و الصلاحيات الممارسة فعليا و واقعا من المعني، و قد يعتمد في أخرى على السلطات الممنوحة له بموجب وكالة أو تفويض و قد ينظر للتعويضات التي تحصل عليها جراء المهام التي قام بها لصالح الشركة<sup>1</sup>.

و هو ما يؤكد فعلا مدى صعوبة تحديد صفة المسير الفعلي و إثباتها، في ظل عدم وجود تطبيقات قضائية في الجزائر، عن مدى خضوع هاته المسألة لرقابة المحكمة العليا التي تنتظر لمسائل القانون و ليس الواقع، و عند محاولة الإدارة الجبائية إثبات صفة المسير الفعلي للشخص المتابع بالمسؤولية عن طريق المراسلات، و الخطأ بأن الدالة دلالة كافية على أنه يتصرف باسم الشركة، و يأخذها القضاء باعتمادها كأدلة مقنعة و كافية يسعى المتابع لدفع المسؤولية بانتفاء صفة المسير عنه، فلأي مدى يمكن الأخذ بهاته الدفوع من قبل القضاء ؟

### ثانيا: الدفع بانتفاء صفة المسير

نظرا للحظر المحقق بالشخص جراء الدعوى المقامة ضده بغرض ترتيب المسؤولية الجبائية التضامنية مع الشركة عن تسديد ديونها الضريبية فإنه و في سبيل التخلص من عبء المسؤولية، كثيرا ما يتجه إلى إثارة مسائل تتعلق بانتفاء صفة المسير لديه، فحتى و

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 24.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

لو أقيمت الدعوى ضده على أساس اعتباره مسيرا قانونيا لا فعليا وحتى ولو ثبتت تسميته بموجب العقد الأساسي أو عقد لاحق للشركة، فإن هذا الأخير يمكنه أن يثير واقعة أن تسميته بهاته الصفة إنما هي مجرد تسمية مستعارة تخفي ورائها مسيرا آخر فعلي و هو الأمر الذي رفضه القضاء الفرنسي في البداية بحيث اتجه إلى اعتبار أن ما أثاره المدعى عليه لا يتيح له الإفلات من المسؤولية الجبائية مع أن نفس القضاء عدل عن موقفه لاحقا معتبرا بأن تقرير تحديد المسؤولية يكون في مواجهة المسير الفعلي و الحقيقي للشركة بغض النظر عن تسمية الشخص كمسير قانوني لها. فيمكن للمسير القانوني أن يتمسك بواقعة إصداره تفويضا للغير بممارسة جميع الصلاحيات المتعلقة بتسيير الشركة قصد دفع المسؤولية عنه، كما يمكن تقديم أي دليل على أن صلاحيات التسيير الخاصة بالشركة المدينة بالمبالغ الضريبية مضمونة من قبل الغير. عكس المسير الفعلي الذي لا يمكنه التخلص من عبء المسؤولية الجبائية انطلاقا من مجرد إثارته لواقعة وجود مسير قانوني و ظاهر بموجب العقد الأساسي للشركة دون تقديم الدليل على عدم توفر صفة المسير الفعلي لديه<sup>1</sup>.

إذن و على إثر تهرب كل طرف و تتصله من التزاماته، يتعين القول بأن قواعد المسؤولية الجبائية تجد مصدرها انطلاقا من المبادئ العامة التي تحكم المسؤولية المدنية و عليه فمن الطبيعي أن يتوجب على الإدارة الجبائية لإثبات قيام مسؤولية المسير ربط واقعة عدم التحصيل الجبائي بسلوك المسير و خطأه الشخصي، و عليه فإنه إذا ما ثبتت صفة المسير لدى أكثر من شخص فإنه يتعين البحث عن مدى ارتكاب كل واحد منهم للخطأ الموجب لقيام مسؤوليتهم فإذا ثبت ذلك جاز للقضاء أن يقر ترتيب مسؤوليتهم معا و بالتضامن فيما بينهم و هو ما ينتج عنه اعتبار كل واحد منهم مسؤولا عن المبالغ الضريبية المستحقة، غير أنه لا يملك حق الرجوع ضد باقي المتضامنين بعد التسديد بغرض تحميل كل واحد منهم الجزء المتعلق به، أما إذا ثبت عكس ذلك فإنه يمكن للقضاء أن يقرر قيام المسؤولية الجبائية في حق بعض المسيرين عند تعددهم لثبوت الخطأ الشخصي من جانبهم مع إعفاء البعض الآخر لعدم ثبوت هذا الخطأ من جانبهم.

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه، ص 27.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

كما أن استقالة المسير و استبداله قد لا يضع حدا للبحث عن مسؤوليته خاصة إذا ثبت بأن استحالة تسديد الديون الضريبية كان متزامنا مع فترة توليه تسيير الشركة حتى و إن قدم ما يفيد براءة ذمته من الشركة، فإن ذلك لا أثر له في مواجهة إدارة الضرائب كما أن التبرير بمسؤولية المحاسب لا أساس له باعتباره مراقبا له. كما أن تقديم إسهام من خبير محاسبي على تقديمه لملاحظات و خروقات محاسبية لا تعفيه من المسؤولية.

و يبقى أنه هل يمكن للمسير أن يطلب الإعفاء من المسؤولية الجبائية بالرغم من ثبوت صفته بالاستناد إلى أنه ملزم بتسديد الديون الاجتماعية للشركة بصفته شخصية ؟ فهل يجوز القول بأن أحكام القانون التجاري يعرقل تطبيق أحكام القانون الضريبي أم أنه لا أثر لهذا الدفع عملا باستقلالية القانون التجاري عن الجبائي ؟

في الواقع لا يوجد في التشريع نص صريح في هاته المسألة عكس التشريع الفرنسي في مادته **266 ق إ ج** التي اتجهت إلى إقصاء ثلاث فئات من المسيرين و يتعلق الأمر بالمسيرين المسؤولين بقوة القانون عن ديون الشركة، و الذين تم التصريح بكونهم مسؤولين بالتضامن عن تسديد كل الديون الاجتماعية نتيجة لحكم تضمنه القانون العام المتعلق بالمادة التجارية، و أخيرا المسؤولين شخصا بتسديد الضرائب الاجتماعية نتيجة لنص جبائي آخر غير الذي يحكم مسؤولية المسير و هو ما نقله المشرع الجزائري في المادة **155 ق إ ج<sup>1</sup>**.

فلا يمكن للإدارة الجبائية طلب تحميل مسير الشركة المسؤولية الجبائية التضامنية إلا إذا أثبتت الإدارة فضلا عن توفر صفة المسير بأن هذا الأخير قد قام بعرقلة عملية تحصيل الديون الجبائية العالقة بذمة الشركة.

لأجل ذلك يتعلق القول أنه و علاوة على وجوب اكتساب صفة مسير الشركة فإنه يتعين أيضا وجوب وجود دين جبائي على عاتق الشخص المعنوي، مع تعذر تحصيله بفعل سلوك المسير و هو ما ندرسه في المطلب الثاني.

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه، ص 30.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### المطلب الثاني: تعذر تحصيل الدين الجبائي العالق بذمة الشركة

تقضي المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية بأن قيام مسؤولية المسير بالتضامن مع الشركة مرهون بتعذر تحصيل الضرائب من أي نوع كانت و الغرامات الجبائية التي يسند تحصيلها لمصلحة الضرائب المترتبة عن الشركة، فلا بد من وجود صفة المسير و وجود دين ضريبي في ذمة الشخص المعنوي مستحق الأداء لفائدة الخزينة العمومية و تعذر في تحصيل هاته المبالغ بسبب خطأ ارتكبه هذا المسير، و هو ما يؤدي إلى القول بأن الشركة لا بد أن تكون في وضعية نشاط و حركة و ليس في طور التأسيس و هو ما يميز الأحكام المعمول بها في المادة الجبائية عن المادة التجارية هاته الأخيرة التي ترتب مسؤولية الشركة تجاريا عند التأسيس فيما يخص التعهدات المبرمة قبل قيدها في السجل التجاري بالتضامن حسب المادة 549 ق تجاري الجزائري السالف الذكر، و هذا الاختلاف انطلاقا من خصوصيات النظام الجبائي الذي يعتمد على قاعدة سنوية الضريبة حسب المادتين 135 و 139 من ق ض م ر م السالف الذكر فيجب تحديد مختلف الضرائب التي تخضع لها الشركات من جهة بالوقوف على أنواعها و كيفية تحديد الوعاء الضريبي و مبلغ الضرائب الواجب دفعه و الغرامات المفروضة، إضافة إلى التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة، مع التأكيد على أن إدارة الضرائب قامت بمحاولات التحصيل ضد الشركة و لكن بدون جدوى بسبب سلوك المسير ذاته<sup>1</sup>.

### الفرع الأول: وجود دين جبائي على عاتق الشركة

إن دعوى المسؤولية المقامة ضد المسير تهدف إلى إلزامه بصفة شخصية و بالتضامن مع الشخص بتسديد الضرائب العالقة بذمة هذا الأخير، و لهذا وجب تحديد الضرائب التي تخضع لها مختلف الشركات و الغرامات الناتجة عنها، كما يتعين الوقوف على الإجراءات المحددة قانونا و التي من شأنها السماح لإدارة الضرائب بتحصيل هاته المبالغ.

<sup>1</sup> بن زارع رابح، (نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات - دراسة مقارنة بين التشريعين الجزائري والفرنسي)، مرجع سابق، ص 114.



## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### أولاً: تحديد الضرائب المفروضة على الشركات

يمكن التمييز بين نوعين أساسيين من الضرائب التي تلحق الشركات و يتعلق الأمر بالضرائب المباشرة و غير المباشرة.

#### 01/الضرائب المباشرة:

الحديث عن الضرائب المباشرة يعني الحديث إما عن الضريبة على الدخل الإجمالي حسب م 1 و 2 ق ض م ر م السالف الذكر أو الضريبة على أرباح الشركات حسب م 135 ق ض م ر م السالف الذكر، فلقد أفرز الإصلاح الجبائي المعتمد منذ 1991 نظام ضريبي يقوم على أساس إحداث اختلاف جوهري يفرق بين الأشخاص المعنويين و الطبيعيين بحيث تم تأسيس ضريبة على مداخيل الأفراد IRG و ضريبة IBS على الشركات و هذا بدلا من الضرائب الكثيرة و المتنوعة التي كانت متواجدة مباشرة في السابق مثل: BNC - BIC - ICR - ITS... إلخ. كما تم الإبقاء على بعض الرسوم الأخرى و تحديث البعض منها مثل IRG على الإيجار، الدفع الجزافي VF، رسم على النشاط المهني TAP، رسم على العقارات TF، الرسم على القمامات المنزلية TA، و IRG التنازل على فوائض القيمة للتنازل على العقارات ISPV، و الضريبة على الثروة IP و غيرها<sup>1</sup>.

فالواقع أن بعض الشركات تخضع وجوبا لنظام الضريبة على أرباح الشركات و لا يمكنها أن تختار الخضوع لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي، و هو حال شركات الأموال كشركة المساهمة و التوصية البسيطة والشركة ذات المسؤولية المحدودة، أما فيما يتعلق بشركات الأشخاص فيمكنها الخضوع لنظام الضريبة على أرباح الشركات و ذلك اختياريا شأنها في ذلك شأن الشركات المدنية المكونة في شكل شركة أسهم<sup>2</sup>. و تفرض الضريبة على أرباح الشركات اعتمادا على قيمة الأرباح المحققة خلال سنة من النشاط المنقضى، فالشخص المعنوي ملزم بمجرد الانطلاق في النشاط بتقديم تصريح بالوجود

<sup>1</sup> شريف إسماعيل، أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري بين المفهوم القانوني والتطبيقي، دار طليبية، المحمدية، الطبعة الأولى، 2015، ص 25.

<sup>2</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 33.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لاختصاصها الإقليمي مقر الشركة، و ذلك في أجل 30 يوما من الانطلاق في أشغالها. و يرفق هذا التصريح، بنسخة من السجل التجاري للشخص المعنوي و نسخة من عقد تأسيس الشركة بحيث يمنح لها رقم تعريف جبائي، كما تلزم الشركة فضلا عن ذلك و إلى غاية 30 أفريل من كل سنة بتقديم تصريح بميزانيتها السنوية و التي قد تسفر عن وجود أرباح خاضعة للضريبة إما بمعدل عادي أو منخفض حسب المادة 150 ق ض م ر م السالف الذكر، أو وجود خسائر و هو ما يفتح المجال أمامها لترجيلها على عدة سنوات قادمة من أجل خصم هاته الخسائر من الأرباح المستقبلية حسب المادة 147 ق ض م ر م السالف الذكر.

إن الربح السنوي المحقق من جانب الشركة يخضع للضريبة على أرباح الشركات بالمعدلات التالية:

- 23% على جميع أنشطة التجارة و الخدمات.
- 23% على الأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال الخاص بالتجارة و الخدمات أكثر من 50%.

- 19% على أنشطة الإنتاج، السياحة، البناء و الأشغال العمومية.<sup>1</sup>

أما تسديدها فيتم على شكل ثلاث تسبيقات خلال السنة و تنتهي بالتصفية النهائية لمبلغ الضريبة المستحق كما يلي:

- التسبيق الأول acompte 1<sup>ère</sup> بين 15 فيفري و 15 مارس.
- التسبيق الثاني acompte 2<sup>ème</sup> بين 15 ماي و 15 جوان.
- التسبيق الثالث acompte 3<sup>ème</sup> بين 15 أكتوبر و 15 نوفمبر.

أما تصفية المبالغ المستحقة فيكون بعد 31 مارس من السنة الموالية لسنة النشاط المعنية بفرض الضرائب.

فمسؤولية المسير جبائيا حسب ما تقدم لا تقوم إلا إذا تبين بأن الشركة قد حققت أرباحا ناجمة عن نشاطها، و استوجب فرض الضرائب عليها، أما الشركات المستفادة من

<sup>1</sup> شريف إسماعيل، مرجع سابق، ص 34.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

الإعفاءات الجبائية بموجب المادة 138 ق ض م ر م السالف الذكر فلا تقوم مسؤولية المسير جبائيا طالما أنها مشمولة بالإعفاء الجبائي من دفع الضريبة.<sup>1</sup>

### 02/الضرائب غير المباشرة:

تخضع هاته الضرائب أو تفرض على السلع المستهلكة عند الإنفاق بحيث يلجأ إليها المشرع من أجل التأثير على مستويات الاستهلاك. وهي تتكون في العديد من الاقطاعات منها الرسم على المرور المطبق على الكحول، رسم الضمان المطبق على المعادن النفيسة، الرسم على القيمة المضافة المطبقة على البضائع و الخدمات و التي يستفيد أصحابها من نظام الشراء بالإعفاء، كما نجد رسم داخلي على الاستهلاك المطبق على المنتجات الكحولية و التبعية، و الرسم على المنتجات البترولية المطبقة على مشتقات البترول.<sup>2</sup>

فعلاوة على الضرائب المباشرة التي تمس الأرباح المحققة من جانب الشركة سنويا، فرض قانون الضرائب غير المباشرة جملة من الرسوم التي ينبغي على الأشخاص المعنوية الالتزام بدفعها ، و أهمها الرسم على قيمة الأعمال و الرسم على القيمة المضافة و التي لا بد من دفع الرسوم الخاصة بها من قبل العشرين يوم (20) من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، على العمليات المحققة خلال الشهر السابق و بالتفصيل، فقد اعتنى المشرع بتنظيم قواعد تأسيس الرسم و معدلاته ببيان الحدث المنشئ للرسم و كيفية تأسيسه و معدله العادي بـ19% وخفض بـ9% و عليه فإن مسؤولية المسير الجبائية عن ضرائب الشركة تمتد لتشمل ليس فقط الديون الضريبية الناشئة عن الضريبة على الأرباح المحققة من جانبها و إنما أيضا تلك الناشئة عن الضرائب غير المباشرة و لاسيما الرسم على القيمة المضافة الذي يثبت عدم تحصيله جراء سلوك هذا المسير. غير أنه يتعين في كل الحالات و مهما كان نوع الضرائب المفروضة على الشركة أن تتجه إدارة الضرائب إلى إلزام الشخص المعنوي بتسديدها، و ذلك عن طريق إتباع إجراءات التحصيل ضد المكلف الأساسي وفقا لما هو

<sup>1</sup> بن زارع رابح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 35.

<sup>2</sup> شريف إسماعيل، مرجع سابق، ص 73.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

معمول به في قواعد الإجراءات الجبائية قبل أي محاولة لترتيب مسؤولية المسير جبائياً، و هو ما يطرح إجراءات التحصيل الضريبي الذي سنتناوله فيما يلي.<sup>1</sup>

### ثانياً: إجراءات التحصيل الجبائي

يتعين على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة حسب رحهم الحقيقي أن يقدموا قبل 30 أفريل من كل سنة على الأكثر لمفتشية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسي لها، تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة. كما تقدم الشركات كشفاً مفصلاً للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات. و على المصرح أن يقدم كلما طلب منه ذلك من مفتش الضرائب الوثائق الحسابية و الجرود و شيء من الأوراق فيما يخص الإيرادات و النفقات لإثبات صحة النتائج المصرح بها. و يتاح للإدارة الجبائية أربع سنوات لتحصيل جداول الضريبة، و يتم تحصيل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يحدد تاريخ إدراجها في التحصيل، عن طريق الوارد الفردي التي لا بد من أن تتوفر فيه كل المعلومات عن الشخص و الضريبة المفروضة و السنة المقصودة و التي يجب المصادقة عليه من قبل مفتش الضرائب و المدير ثم يتابع من قبل قابض الضرائب بعد مرور المدة القانونية لبداية التحصيل، مع تسجيل الغرامات التأخيرية.

وعند عدم التسديد تلجأ الإدارة للإجراءات القانونية الخاصة بالحجز و البيع بالمزاد العلني و غيرها حسب المادة 145 ق إ ج السالف الذكر، و يجوز للمكلف بالضريبة أن يعترض على المتابعات المتعلقة بتحصيل الديون الجبائية بحيث يمكن له طلب استرداد الأشياء المحجوزة مدعوماً بجميع وسائل الإثبات المقيدة في أجل مدته شهراً اعتباراً من التاريخ الذي اعلم فيه صاحب الطلب بالحجز ويقدم طلب الاعتراض في المقام الأول إلى مدير الضرائب بالولاية حيث تم الحجز. و يتم البت في الطلب في غضون شهر فإذا لم يصدر قراراً خلال هاته المدة أو صدر قرار بالرفض جاز لصاحب الطلب أن يرفع دعوى ضد المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية و يجب أن يباشر الدعوى التي لا توقف الدفع في شهر انقضاء الأجل المتاح لرئيس المصلحة للبت أو في شهر تبليغ قرار

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 40.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

المصلحة و تكتسب هذه الدعاوى إما شكل اعتراض على إجراء المتابعات و إما شكل اعتراض على التحصيل القصري، و لا أثر للاعتراض على سند إجراء المتابعات إلا على صحته شكليا حسب المادة 154 ق إ ج السالف الذكر.

وعلاوة على ذلك و استنادا للقواعد العامة في القانون المدني<sup>1</sup> فإن الخزينة العمومية تتمتع بامتياز التقدم و الأولوية في استيفاء و تحصيل المبالغ المستحقة لفائدتها و ذلك مقارنة مع بقية الدائنين الآخرين. و عليه فإذا تم التنفيذ على أموال الشركة استنادا إلى حكم يقضى ببيع أصولها بالمزاد العلني فإن المبالغ الضريبية المترتبة على الشركة يتم تحصيلها لفائدة الخزينة العمومية عن طريق الأولوية عند قسمة و توزيع المبالغ المتحصلة من البيع. عموما فإن الإدارة الجبائية و بغرض ترتيب مسؤولية مسير الشركة ينبغي عليها أن تستدل ليس فقط على وجود دين جبائي مترتب على عاتق الشخص المعنوي، و إنما أيضا قيامها بمحاولات التحصيل في مواجهة هذا الشخص المعنوي دون جدوى و هو ما سوف نتناوله من خلال الفرع الموالي.

### الفرع الثاني: تعذر تحصيل الديون الجبائية بفعل المسير

إذا كان من البديهي التسليم بضرورة وجود دين جبائي عالق بذمة الشركة كشرط الجواز الحديث عن مسؤولية المسير عن دفع هذه المبالغ فإن المشرع الجبائي و من خلال الفقرة الأولى من نص المادة 155 ق إ ج تستوجب تعذر تحصيل هذه الضرائب نتيجة لسلوك المسير المتمثل إما في ارتكابه لمناورات تدليسية أو لعدم تقيده المتكرر بالالتزامات الجبائية المفروضة على الشخص المعنوي، مما ينبغي على الإدارة الجبائية تقديم الدليل على استحالة التحصيل في مواجهة الشركة و المسير، و لا يمكن لها ذلك عمليا إلا بإثبات أنها قامت بمحاولات التحصيل و بقيت جميعها دون جدوى من جهة و من جهة أخرى إثبات أن تعذر التحصيل كان بسبب المسير ذاته.

<sup>1</sup> الأمر رقم 75-58 المتضمن القانون المدني، ج ر عدد 78 ليوم 30/09/1975، المعدل والمتمم بموجب القانون 05-10 المؤرخ في جويلية 2005 ج ر عدد 44 .

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### أولاً: إقامة الدليل على تعذر التحصل الجبائي

لأجل تقرير مسؤولية المسير جبائياً ينبغي البحث عما إذا كانت الإدارة الجبائية قد اتبعت كل السبل المتاحة لها قانوناً ضد الشركة، و في الآجال القانونية المناسبة من أجل تحصيل ديونها دون جدوى.

يعني ذلك أن رفع الدعوى ضد المسير لا تقبل إلا إذا أثبتت الإدارة الجبائية سعيها لتحصيل ديونها إزاء الشركة. فإذا لم تبرر الإدارة الجبائية و لم تقدم ما يثبت قيامها بخطوات اتجاه الشركة بإرسال إشعارات التسديد من شأنه أن يستتبع عدم قيام مسؤولية المسير جبائياً.<sup>1</sup>

ففي حالة إثبات تقصير الإدارة الجبائية في اتخاذ إجراءات التحصيل في الوقت المناسب ضد الشركة تعذر عليها إقامة الحجة شأن تقرير مسؤولية المسير الجبائية و كذا ثبوت انقضاء الدين بالتقادم دون إجراءات المتابعة فلا يتابع لا الشخص المعنوي و لا المسير بالتبعية.

ولأن الدعوى المقامة ضد المسير ذات غاية جبائية محضة، فإن الطلب القضائي التي تتضمنه هذه الدعوى يتعلق بتحصيل الضريبة من ذمة المسير نظراً لتعذر تحصيلها من ذمة الشركة هو طلب مقبول شرط إثبات هذا التعذر لإمكانية القول بقيام مسؤولية المسير على كل الدين الجبائي العالق بذمة الشخص المعنوي.

فإذا تبين بأن الشركة قد صدر بشأنها حكم يقضي بوضعها في إطار السنوية القضائية، بحيث تستفيد بموجب ذلك من إمكانية وقوع الصلح الواقي من الإفلاس. و بالتالي مخطط يهدف إلى استعادة نشاطها، و تجاوز حالة العجز التي تمر بها، بما في ذلك تأجيل تقسيط دفع الديون الضريبية. فإنه لا يمكن لإدارة الضرائب في هذه الحالة ملاحقة المسير من أجل ترتيب مسؤوليته الجبائية بدعوى أنها لم تستطع تحصيل الضرائب العالقة بذمة الشركة.

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه ، ص 44.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

و في حالة قيام الشركة بدعوى إدارية من أجل المنازعة في الضريبة المفروضة عليها فيجوز للمسير أن يقدم دفعا يتضمن أرجاء الفصل في دعوى المسؤولية المقامة ضده حتى البت في الدعوى المقامة باسم الشركة أمام المحكمة الإدارية، عن طريق تقديم التكليف بالحضور، و نسخة من عريضة الدعوى، و التي يمكن لرئيس المحكمة أرجاء الفصل فيها إلى غاية صدور الحكم في الموضوع، و له السلطة التقديرية الكاملة في ذلك.

كما لا يكفي أن تستدل الإدارة الضريبية بتعذر عملية التحصيل الجبائي للشركة و إنما ينبغي أن يكون هذا التعذر ناتج من سلوك المسير ذاته.

### ثانيا: ربط تعذر التحصيل الجبائي بسلوك المسير

إن قراءة المادة 155 ق إ ج يدل على اتجاه إدارة المشرع الجزائري إلى وجوب الربط فيما بين مسألة تعذر عملية التحصيل الجبائي الخاص بالضرائب من أي نوع كانت و الغرامات الجبائية المترتبة على الشركة و بين سلوك المسير بحيث يتعين أن يكون تعذر هذا التحصيل ناتج جراء مناورات تدليسية أو عدم التقيد بصفة متكررة بالالتزامات الجبائية من المسير.

و إذا أثبت المسير بأن استحالة التحصيل الضريبي لا علاقة لها بسلوكه الشخصي حال دون تطبيق المادة 155 ق إ ج و على إدارة الضرائب إثبات العكس.<sup>1</sup>

يطرح التساؤل عما إذا كان من الضروري تقديم الإدارة الجبائية الدليل على أن سلوك المسير الذي نتج عنه استحالة التحصيل الجبائي و يجب أن يكون بسوء نية ؟ أم أن العبرة بوجود السلوك في حد ذاته بغض النظر عما إذا قصد من ورائه عرقلة تسديد الضرائب من دونه ؟

كما يطرح تساؤل عما إذا و جب إقامة الدليل على أن سلوك المسير كان بهدف تحقيق منفعة شخصية أو منفعة لغيره، أم أن مسؤوليته الجبائية تقوم انطلاقا من ثبوت سلوكه بغض النظر عن المنفعة المرجوة من ذلك و المستفيد منها ؟

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه ، ص 47.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

المشرع الجزائري لم يتطرق لذلك كما أن إدارة الضرائب لم تفصل بموجب تعليمات خاصة فضلا عن غياب التطبيقات القضائية في الجزائر يجعل الإجابة عليها صعبة. كما أن إثبات نية المسير السيئة صعبة و معقدة أمام القضاء بوجود التهرب الضريبي من قبل المسير بفعل سلوكاته، و إذا كان نص المادة 155 ق إ ج يجيز قيام مسؤولية مسير الشركة عن جميع الضرائب مهما كانت طبيعتها، و كذا الغرامات الناتجة عنها، إلا أنه ينبغي التأكيد على أن محكمة النقض الفرنسية و بموجب قرارها الصادر في 2009-12-8 قد حددت مجال المسؤولية الخاصة بالمسير التي لا تتعلق بدفع أية تعويضات أخرى إضافية لإدارة الضرائب باستثناء قيمة الضرائب المفروضة و الغرامات الناتجة عنها.<sup>1</sup>

و في هذا لا بد من معرفة أسباب قيام مسؤولية المسير جبائيا و هو ما سوف نتناوله في المبحث الموالي.

<sup>1</sup> بن زارع رابح، المرجع نفسه ، ص 50.



### المبحث الثاني: أسباب قيام مسؤولية مسير الشركة جبائيا

إن قبول مهام التسيير عادة ما يصاحبه خطر قيام مسؤولية المسير شخصيا إما مدنيا أو جزائيا. و لقد استقر التشريع كما الفقه و القضاء على اعتبارها مسألة مألوفة مقابل السلطات التي يتمتع بها المعني في إدارة شؤون الشخص المعنوي.

و إذا كان تقرير مسؤولية مسير الشركة مدنيا أو جزائيا قائم بشكل عام على أساس اقترافه لخطأ شخصي يوجب توقيع الجزاء عليه، فإنه و بنفس المنطق يبدو أن ترتيب مسؤولية المسير الجبائية تقوم على نفس القواعد التي تطبق بشأن قيام المسؤولية المدنية التقصيرية بحيث تستند إدارة الضرائب على اقترافه أخطاء ألحقت ضررا بالخزينة العامة، يشترط وجود العلاقة السببية قائمة بين الخطأ و الضرر الناجم عنه، حسب م 124 ق مدني السالف الذكر.

فبالرغم من كونه غير مكلف أصلا بتسديد الضريبة على الأرباح المحققة من الشركة، إلا أنه يمكن للمسير و من خلال سلوكه أن يلعب دورا هاما في حرمان الإدارة الجبائية من التحصيل و لهذا يمكنها من التأسيس للمطالبة بجبر الضرر عن طريق إلزام المسير بتسديد هاته الضرائب من ذمته الخاصة تضامنا مع الشخص المعنوي. لكن المادة 155 ق إ ج السالف الذكر و رغبة في تقييد نطاق المسؤولية و تضيق حدودها، من أجل خلق توازن بين مصالح الطرفين المتناقضة، اتجه إلى حصر الأوضاع التي يمكن من خلالها مساءلة مسير الشركة جبائيا و إجمالها في حالتين لا غير و هي:

- ضرورة ارتكاب المسير لمناورات تدليسية.
  - عدم تقيده المتكرر بالالتزامات الجبائية المفروضة على الشركة.
- و هو ما سنعالجه في المطلبين الآتين.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### المطلب الأول: المناورات التدليسية

لقد كرس قانون الإجراءات الجبائية الجزائري نظاما للتضامن فيما بين شخص المسير من جهة و الشخص المعنوي الذي يقوم الأول على تسييره و إدارته من جهة ثانية و هو نظام من شأنه أن يسمح بعدم تطبيق مبدأ استقلال الذمة المالية و هو ما يتبين من خلال نص المادة 155 ق إ ج الذي يمكن من البحث عن المسؤولية الجبائية لمسير الشركة حينما يتعذر تحصيل المبالغ الضريبية و الغرامات الجبائية المفروضة عليها جراء ارتكابه لمناورات تدليسية، فما هي المناورات التدليسية؟ و كيف يمكن إثباتها؟<sup>1</sup>

### الفرع الأول: مفهوم المناورات التدليسية وأهم مظاهرها

نصت القواعد العامة في القانون المدني على الممارسات التدليسية من جانب المتعاقد معه و اعتبرته سببا يجيز للمدلس عليه أن يطلب إبطال العقد حسب المادة 86 ق م السالف الذكر، و عبرت عنه بمختلف الحيل التي لجأ إليها أحد المتعاقدين أو النائب عنه و التي توصف بالجسامة بحيث لولاها لما أبرم الطرف الثاني العقد، ما أن السكوت عمدا عن واقعة أو ملاحظة لو علم بها ما أبرم العقد، شرط أن يكون من المتعاقدين و ليس من طرف ثالث ما لم يثبت أن المتعاقد الآخر كان يعلم أو كان من المفروض حتما أن يعلم بالتدليس، و هو ما يسمى بالنصب و الاحتيال في قانون العقوبات الجزائري<sup>2</sup> حسب المادة 372 منه، لكن هل المشرع الجبائي يعتمد على نفس المفهوم الجزائري و المدني أوله نظر خاص اتجاه ذلك.

### أولا: تعريف المناورات التدليسية

لقد تكرر هذا المصطلح في التشريع الجبائي حسب المادة 155 ق إ ج التي اعتبرتها سببا لقيام مسؤولية مسير الشركة جبائيا، و المادة 303 ق ض م ر م السابق الذكر بعنوان الغرامات الجبائية و العقوبات الجنحية و التي تعاقب كل من تملص أو

<sup>1</sup> بن زارع راجح، (نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات - دراسة مقارنة بين التشريعين الجزائري والفرنسي)، مرجع سابق، ص 116.

<sup>2</sup> الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966، والمتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم بالقانون رقم 20-06 المؤرخ في 28/04/2020، ج ر عدد 25 المؤرخة في 29/04/2020.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

حاول التملص، باستعمال طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كلياً أو جزئياً.

كما نصت المادة 34 ق إ ج السابق الذكر على الممارسات التدليسية في معرض حديثها عن حق الإدارة الجبائية في الرقابة و المعاينة بنصها:

" من أجل ممارسة حقها في الرقابة و عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، ضمن الشروط المبينة في المادة 35 أدناه، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش و المؤهلين قانوناً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث و الحصول و حجز كل المستندات و الوثائق و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة ."

يقصد أيضاً بالمناورات التدليسية اتخاذ إجراءات ترمي إلى تجنب التصريح بالنتائج أو بتسديد الضريبة، و يتعين أن يقوم بها الشخص عن وعي بنتائجها بحيث لا يمكن اعتبارها من قبيل الأخطاء العفوية المبررة أو غير الإدارية.

مما سبق يمكن القول أن المناورات التدليسية هي كل محاولة من جانب مسير الشركة تهدف إلى التملص أو محاولة التملص من الخضوع للضريبة أو دفعها بحسب ما توجه إليه مختلف القوانين الجبائية باستعماله لوسائل احتيالية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق جبائي أو رسم تخضع له الشركة أو تصفية هذا الحق كلياً أو جزئياً، فتستلزم المناورة التدليسية اقرار الخطأ من جانب المسير مع العلم به و بقصد التملص إما من الخضوع للضريبة المستحقة على عاتق الشركة أو عرقلة تحصيلها.

فقيام المسير بمناورات تدليسية يؤدي إلى عدم تحصيل الضرائب و تعطيله مما يوجب المسؤولية الجبائية التي تعد منطقية و سليمة و بالتالي فالإلزامه بدفعها من ماله الخاص يعد بمثابة الجزاء الملائم لردع مثل هاته السلوكات، و يمنح للإدارة امتيازات يمكنها من تحصيل حقوقها و يعزز مكانتها، و لأن المناورات التدليسية قد تنتوع وفقاً لسلوكيات المسيرين، فيمكن التساؤل عن أهم مظاهرها.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### ثانيا: مظاهر المناورات التدليسية

يمكن اعتبار بعض الممارسات على أنها ممارسات تدليسية ما يأتي:

- ممارسة نشاط غير مصرح به.
- إنجاز عمليات شراء و بيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع و ذلك مهما يكن مكان حيازتها أو خزنها أو استبعادها.
- تسليم فواتير و سندات تسليم أو أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية.
- نقل تقييدات حسابية خاطئة أو وهمية، عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجباريا بمقتضى القانون التجاري.
- كل مناورة تهدف إلى تنظيم إعساره من طرف مكلف بالضريبة متابع لدفع ضرائبه.

أما فيما يتعلق بالمناورات التدليسية التي يرتكبها مسير الشركة فهي أيضا متعددة غير أن إثباتها يخضع لتقدير القضاء تبعا لظروف و ملاسات كل حالة على حدى.<sup>1</sup>

فسلوكات المسيرين الهادفة إلى عرقلة أعمال الفحص و الرقابة المعهودة لإدارة الضرائب بسوء نية، ما هي سوى ممارسات و سلوكات تدليسية، بغض النظر عما إذا كانت بقصد الحصول على فائدة شخصية للمسير من ورائها أو لا.

أما عن رفض الشخص المعنوي أو الطبيعي الضريبة دون أن يكون له غرض سوى تحديد أو مراجعة المبالغ المطالب بها، لا يعتبر قد مارس سلوكا تدليسيا.

فيصعب بذلك تحديد الممارسات التدليسية بدقة، و يصعب على الإدارة الجبائية إثباتها خاصة العنصر المعنوي المتمثل في سوء نية مسير الشركة، و هو ما يفسر ندرة لجوء الإدارة الجبائية لإقامة دعوى المسؤولية الجبائية ضده تأسيسا على ارتكابه مناورات تدليسية.

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه، ص58.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### الفرع الثاني: إثبات المناورات التدليسية

ربط المشرع الجبائي عند التدليل على الممارسات التدليسية بين هذه الأخيرة و تلك الصلاحيات التي كلفها ذات القانون للإدارة الجبائية و لاسيما ما تعلق منها بصلاحيات المراقبة و المعاينة حسب م 18 من ق إ ج السابق الذكر، فأغلب الحالات التي يتم فيها اكتشاف وجود ممارسات أو مناورات تدليسية من جانب مسير الشركة إنما يكون بمناسبة ممارسة إدارة الضرائب لحقها في الرقابة الجبائية، و أين يطلب من المسير تقديم الوثائق التوضيحية العادية على غرار الفواتير و العقود و وصول الطلبات أو التسليم حسب المادة 20 من ق إ ج السابق الذكر.

و يؤكد ذلك ما تضمنته نص المادة 45 ق إ ج السابق الذكر قولها:

"يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها، بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه"، و يتعلق حق الإطلاع بحسب المواد المشار إليها بموجب النص السالف ذكره بحق الإدارة الجبائية في الإطلاع ليس فقط داخل الشركة و إنما حتى لدى الإدارات المختلفة و الهيئات و المؤسسات العمومية حسب المادة 46 ق إ ج السابق الذكر، و لدى الهيئات المالية و مكلفين آخرين بالضريبة حسب م 52 ق إ ج السابق الذكر.

فيجب على إدارة الضرائب إقامة الدليل على ارتكاب مسير الشركة لمناورات تدليسية و هو شرط لازم لترتيب مسؤوليته الجبائية عن الديون الضريبية للشخص المعنوي، غير أنه يصعب في كثير من الأحيان على الإدارة إثبات هاته المناورات التدليسية نظرا لصعوبة عبء الإثبات.<sup>1</sup>

### أولا: وجوب إثبات المناورات التدليسية

حينما تكتشف الإدارة الجبائية بأن تعذر تحصيل الضرائب و الغرامات الناتجة عنها و المترتبة على الشركة ناتج من ارتكاب المسير لمناورات تدليسية، فإنه يمكنها أن تتأسس

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه ، ص 60.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

على ذلك لإقامة الدعوى القضائية ضده شخصيا و المطالبة من خلالها بالزامه بتسديد هذه المبالغ من ماله الخاص و بالتضامن مع الشركة.

يقع إذن عبء إثبات وجود المناورات التدليسية على عاتق الإدارة الجبائية بصفتها مدعيا و في ذلك تطبيق للقواعد العامة التي تحكم مسألة الإثبات و التي تقضي بأن البينة على من ادعى.

و عليه و نظرا لخطورة الحكم القضائي بترتيب المسؤولية الجبائية الشخصية لمسير الشركة و ما ينتج عنها من آثار سلبية تتعلق بذمته المالية الخاصة فغنه لا يكفي الإدارة الجبائية أن تفترض وجود مناورات تدليسية من جانبه طالما أنه تعذر عليها تحصيل ديونها الجبائية في مواجهة الشركة و إنما وجب عليها تقديم الدليل الكافي الذي يسمح بالتأكد من وجود هذه المناورات فعلا.

و بعبارة أخرى لا يمكن لإدارة الضرائب ان تعتمد انطلاقا من واقعة تعذر عملية التحصيل الجبائي على أن ذلك يشكل بحد ذاته قرينة على وجود ممارسة أو مناورة تدليسية من جانب مسير الشركة.

و لأن مسؤولية المسيرين جبائيا ليست مفترضة، و إنما تتقرر بموجب نص قانوني يخضع تطبيقه لرقابة القضاء حصريا فإنه يبدو و من غير الصائب أن يقر القضاء بمسؤولية هؤلاء المسيرين لمجرد افتراض أو قرينة تشكلها الإدارة الجبائية ضدهم للتدليل على اقترافهم مناورات تدليسية، فلا بد أن يكون دليل وجود المناورات التدليسية واضحا لا لبس فيه، بحيث لا يكفي الإدارة أن تحاول إثبات مسؤولية المسير انطلاقا من مقدمات الدليل التي تؤدي إلى انتقال عبء الإثبات إلى المدعي عليه.

لأجل ذلك فإن مسؤولية إقامة الدليل على وجود مناورات تدليسية مرهون بتقديم الإدارة الجبائية للمستندات المحجورة و تقديم العناصر المادية للبرهنة على وجود مناورات تدليسية للتملص من الضرائب بحيث يكون الدليل حقيقيا و ملموسا.

و لكن في حالة رفض الدعوى هل يمكن للمسير أخذها كوسيلة من أجل إثارة بطلان إجراءات الرقابة التي قام بها أعوان الإدارة الجبائية و التي انتهت بكشف

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

المناورات التدليسية؟ و هل يمكن للدفع التي أثارها المسير بصفته مدعى عليه أن تؤخذ جديا إذا تعلق ببطلان أو بعدم صحة إجراءات الرقابة الجبائية التي كشفت عن وجود ممارسات تدليسية لمجرد أن التحقيقات قد أجريت من قبل أعوان غير مؤهلين قانونا لذلك حسب المادة 20-2 من ق إ ج السابق الذكر والتي تنص على أنه:

"لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل". أو لأن المراقبة قد تمت خارج الأماكن المحدودة قانونا حسب المادة 20-3 ق 2 على أنه "يمكن أن عمليات التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي - ملك المكلف بالضريبة و إما على مستوى المصلحة -بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة، كما هو منصوص عليه في أحكام المادة أدناه...". أو بعد فوات الآجال المقررة لإدارة الضرائب المحددة ب 04 أشهر حسب المادة 20-5 ق إ ج السابق الذكر أو لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى بسنة واحدة، أو لغياب الإجراءات الشكلية المطلوبة كالإشعار بالتحقيق و غير ما حسب المادة 20-4 ق إ ج السابق الذكر.

و هذا كله على أساس ما بني على باطل فهو باطل. إن القول بسلامة الدفع السابق ذكرها و التي يمكن للمسير إثارتها غير صحيح على إطلاقها، ذلك أن المادة 20-8 ق إ ج السابق الذكر لا تجيز للمسير التمسك في مواجهة الإدارة الجبائية بقيامها بتحقيق جديد خاص بنفس التقييدات الحسابية المتعلقة بنفس الضرائب و الرسوم، و لنفس الفترة التي سبق و أن خضعت للرقابة الجبائية و ذلك إذا تبين بأنه قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق. كما نصت المادة 20 مكرر 4 ق إ ج السابق الذكر على أن ممارسة الإدارة الجبائية للتحقيق المصوب و في كل الحالات لا يمنعها من إجراء تحقيق معمق في المحاسبة لاحقا و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بالاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه ، ص 65.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

علاوة على ذلك لا يتعدد بالدفع الذي يمكن إدارته من جانب مسير الشركة و المتعلق بتقادم عمل الإدارة الجبائية بمرور أكثر من 04 سنوات إذا أثبت قيامه بمناورات تدليسية، و هو ما نصت عليه صراحة المادة 39 ق إ ج السابق الذكر التي تنص على أنه: "يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة ب 4 سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية...". كما أن تمسكه بانقضاء مدة المراقبة غير مقبول حسب م 20-5 ق إ ج السابق الذكر والتي تنص على أنه: "لا تطبق مدة المراقبة بعين المكان المحددة أعلاه في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا"، كما أن المشرع منح الإدارة الجبائية آجالا استثنائية مفادها جواز خضوع العمليات و البيانات و الأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقادمة و لكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقادمة إلى الرقابة الجبائية و التسوية بعنوان السنوات غير المتقادمة فقط حسب المادة 41 ق إ ج السابق الذكر.

لكن و مع ذلك إذا أثبت بأن الدليل المقدم من جانب الإدارة الجبائية على وجود مناورات تدليسية ناتج عن معاينات لم يتم الترخيص بإجرائها، بموجب أمر صادر عن رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو من قاض يفوضه هذا الأخير فإنه يجوز للمسير التمسك بهذا الدفع الذي يبين بأن الإدارة الجبائية قد ارتكبت بدورها مخالفة صريحة لنص المادة 35 ق إ ج السابق الذكر التي تنص على أنه:

"لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير".

و يمكن للإدارة أعمال تقويم تلقائي للضريبة عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو المعاينة بسبب فعل المدين بالضريبة أو فعل الغير، حسب المادة 44 ق إ ج السابق الذكر.<sup>1</sup>

كما تنص المادة 37 قانون الطابع<sup>1</sup> تحت عنوان المانع الذي يحول دون المراقبة الجبائية على أنه: "كل ما يجعل بأي طريقة كانت الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه ، ص 66.



## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

لتشريع الضرائب في حالة تمتعهم من القيام بمهامهم يعاقب بغرامة جبائية من 000 10 دج إلى 100 000 دج و هذه الغرامة مستقلة عن تطبيق الغرامات الأخرى المنصوص عليها في النصوص سارية المفعول كلما أمكن تقييم أهمية التدليس، و في حالة العود يمكن القضاء أن ينطق فضلا عن ذلك بعقوبة الحبس من ستة أيام إلى 6 أشهر و إذا كانت هناك معارضة جماعية لتأسيس وعاء الضريبة، فتطبق العقوبات المنصوص عليها في المادة 144 قانون العقوبات".

مما سبق فعبء إثبات المناورات التدليسية يقع على عاتق الإدارة بصفتها مدعية، و في حالة تعدد المدعى عليهم، فلا بد على الإدارة من إقامة الدليل على ارتكاب كل واحد منهم على حدى لمناورات تدليسية فلا يمكن تحميل شخص واحد لخطأ ارتكبه غيره. و سواء كانت الدعوى ضد مسير واحد أو مجموعة من المسيرين فإنه يبدو من الصعب أن تتأسس إدارة الضرائب على ارتكاب المدعى عليه أو المدعى عليهم لمناورات تدليسية.

### ثانيا: صعوبة عبء الإثبات

يقضي وجود المناورات التدليسية توفر العنصر المادي و هو السلوك الظاهر للشخص و كذا عنصر معنوي و هو المتمثل في سوء نية الشخص ولأن عبء الإثبات ملقى على عاتق الإدارة الجبائية فإنه من الصعب أن تقيم الدليل على سوء نية الفاعل، و هو ما يتعذر على الإدارة الجبائية إثبات وجود مناورات تدليسية و هو ما يفسر ندرة لجوئها للتأسيس على هذا السبب، عكس تأسيسها على عدم تقييد المسير بالالتزامات الجبائية المفروضة على الشركات التي تصبح فيها وسيلة الإثبات يسيرة و غير معقدة فلا يكفي الإدارة الجبائية الإدعاء بمجرد قرائن على وجود ممارسات أو مناورات تدليسية لقيام مسؤولية المسير جبائيا بل لابد من التحقق من وجودها، كما لا يمكن القول بالمناورات

<sup>1</sup> الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 09/12/1976، يتضمن قانون الطابع المعدل و المتمم بالقانون 19-14 المؤرخ في 11-12-2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020 ج ر عدد 81 المؤرخة في 30-12-2019.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

التدليسية دون معرفة سوء نية مرتكبها، و هو القيد الذي وضعه المشرع إزاء ترتيب مسؤولية المسير جبائيا.

كما أن رد الاختصاص بنظر الدعوى لرئيس المحكمة حسب المادة 155 ق 2 ق إ ج السابق الذكر من شأنه أن يقوي من الضمانات الممنوحة للمسيرين، خاصة فيما تعلق بضرورة التحقق من صحة الأدلة الرامية إلى ترتيب مسؤولية المسير لارتكابه مناورات تدليسية و مدى كفايتها ذلك أن الأصل في العمل القضائي أن تعهد لقاضي الموضوع مسألة التحقق من الأدلة.

و في خضم الحديث عن المناورات التدليسية فهل يمكن الاستناد إلى حكم جزائي يقر مسؤولية المسير جزائيا بمناسبة التهرب الضريبي في إثبات مسؤوليته جبائيا لمناوراته التدليسية ؟

إن هذا التساؤل يجد أهميته انطلاقا من أن الحكم الجزائي القاضي بإدانة المسير بجرم التهرب الجبائي يثبت قانونا بأن هذا الأخير قد ارتكب مناورات تدليسية و ما الحكم الجزائي الصادر ضده إلا دليل على توفر سوء نيته، وبالتالي تشكل الركن المعنوي للجريمة، و بالتالي فإدارة الضرائب لا تجد صعوبة في التدليل على العنصر المعنوي للمناورات التدليسية المتمثل في سوء نية الفاعل، بل يكفي أن تستدل بالحكم الجزائي الصادر ضده.<sup>1</sup>

والعكس صحيح في تطبيق المادة 155 ق إ ج، عند حصوله على البراءة من التهرب الضريبي في الحكم الجزائي.

ونظرا لصعوبة الإثبات المناورات التدليسية للمسير من أجل تحميله للمسؤولية الجبائية حسب المادة 155 ق إ ج، فإن الإدارة الجبائية عادة ما تتأسس في دعواها أمام القضاء على الجزء الثاني من المادة 155 ق إ ج على عدم التقيد بالالتزامات الجبائية المفروضة على الشركات و هو ما سنتناوله في المطلب الموالي.

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه ، ص 68.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### المطلب الثاني: عدم التقيد المتكرر بالالتزامات الجبائية

يعتبر مسير الشركة الممثل القانوني للشخص المعنوي باتجاه الغير، و بهذه الصفة فإنه يعد ممثلاً للشركة بمحيطها الخارجي و لاسيما بالإدارة الجبائية، بحيث يقع على عاتقه الالتزام باحترام ما توجبه مختلف القوانين الضريبية و خاصة ما تعلق منها بضرورة التقيد بالالتزامات الجبائية المفروضة على الشخص المعنوي الذي يمثله.

و الواقع أنه بالرجوع إلى القوانين الجبائية المختلفة، و خاصة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، و كذا قانون الضرائب غير المباشرة و قانون الإجراءات الجبائية السابق الذكر فإنه يتبين لنا تعدد الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركات بل و تنوعها، و هي التزامات تختلف عن تلك الالتزامات المحاسبية المفروضة على الشركات بموجب الأحكام المنصوص عليها في المادة 716 القانون التجاري السالف الذكر.<sup>1</sup>

فلا بد من ضرورة الوقوف أولاً عند مختلف الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركات و تعدادها بحسب طبيعة و نوع الضريبة الواجب فرضها و ذلك من خلال الفرع الأول، و مقابل صعوبة الإثبات التي تعترى مسألة التنازل على وجود مناورات تدليسية كما سبق بيانه، فإنه يسهل على الإدارة الجبائية التأسس لدى القضاء للمطالبة بتقرير مسؤولية مسير الشركة استناداً إلى عدم تقيدته بالالتزامات الجبائية المفروضة على عاتق الشخص المعنوي، غير أن تقرير المسؤولية لا ينتج إلا إذا كان إخلال المسير بهذه الالتزامات الجبائية يتسم بصفة التكرار و هو ما سنتناوله في الفرع الثاني.<sup>2</sup>

### الفرع الأول: الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركات

إذا كانت مختلف القوانين التي تحكم تنظيم الشركات التجارية تقتضي بوجوب احترام هذه الأخيرة لجملة من الالتزامات بعضها محاسبي و الآخر جبائي فإنه ينبغي قبل كل شيء التمييز بين الالتزامات المحاسبية عن تلك الجبائية.

<sup>1</sup> م 716 ق تج السالف الذكر.

<sup>2</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 71.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

وفقا لأحكام المواد من 9 إلى 18 من القانون التجاري السالف الذكر فإن كل الأشخاص المعنوية التي تتمتع بصفة التاجر ملزمة بمسك دفتر اليومية تقيد فيه عمليات المقابلة و تراجع نتائجه شهريا إضافة لجرد سنوي لعناصر أصولها و خصومها و قفل كافة حساباتها بقصد إعداد ميزانية نشاطها السنوي وحساب النتائج، و كل ذلك بهدف ضبط تطور عناصر الذمة المالية للشركة بطريقة موضوعية و طبقا للتقنيات التنظيمية كما يجب عليها الاحتفاظ بالدفاتر و المستندات المحاسبية لمدة 10 سنوات حسب المادة 12 ق تجاري السابق الذكر.

وتقضي المادة 801 ق ت ج السابق الذكر توقيع عقاب يتمثل في غرامة مالية من 20 000 دج إلى 200 000 دج على المسيرين الذين لم يصغوا في كل سنة مالية الجرد و حساب الاستغلال العام و حساب النتائج و الميزانية تقريراً عن عمليات السنة المالية أو الذين لم يصغوا تحت تصرف كل شريك هذه المستندات للإطلاع عليها، كما تخضع وفقا للتقنين الضريبي إلى جملة من الالتزامات ذات الطابع الجبائي و التي تتنوع بحسب الضريبة المفروضة و عدم احترامها يؤدي إلى تطبيق غرامات جبائية هامة كأعباء جبائية إضافية.

### أولاً: تنوع الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركة

يمكن تقسيم الالتزامات الجبائية بحسب طبيعة الضرائب الملقاة على عاتق الشركة إلى:

#### 1. الالتزامات الجبائية الخاصة بالضريبة على الأرباح:

و تنحصر الالتزامات الجبائية الناتجة عن الخضوع للضرائب المباشرة فيما يلي:

#### (أ) التصريح بالوجود:

على كل مكلف بالضريبة أن يقدم خلال 30 يوم الأولى من بداية نشاطه إلى مفتش الضرائب المختص إقليمياً تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة و يشمل هذا التصريح على الاسم و اللقب، و السبب الاجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارجها، و بالنسبة للمؤسسات الأجنبية يرفق التصريح بنسخة مصادق عليها مطابقة لها أو بعقود

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

دراسة و أعمال الأشخاص الأجبيين الذين هم بصدد إنجازها بالجزائر، و هذا حسب المادة **183 ق ض م ر م<sup>1</sup>** السالف الذكر حيث أن تقديم التصريح خلال آجاله يسمح للإدارة الجبائية بفتح ملف إداري خاص بالمكلف بالضريبة و قيده بما تمكن منحه رقما جبائيا يسهل عملية الفحص الجبائي المقرر لها.

و في حالة تحويل المقر الخاص بالشركة إلى مكان آخر و هو مدين باشتراكات متعلقة بالضريبة، ول م تتقدم مدة استحقاق الرسوم فيمكن فرض الضريبة في الوضع الجديد لها، حسب المادة **184 ق ض م ر م<sup>2</sup>**، و ينتج عن التأخر في تقدير التصريح بالوجود فرض غرامة جبائية قدرها 30 000 دج دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها بالقانون الضريبي حسب المادة **194 ق ض م ر م<sup>3</sup>**.

فالتصريح بالوجود عامل أساسي لتمكين الإدارة من بسط رقابتها على الشركة و فرض الضرائب على الأرباح نتيجة لنشاطها السنوي و تسهيل عملية التحصيل غير أن عدم التصريح و كلما استمر في الزمن كلما دل ذلك على سوء نية مسير الشركة بل و يمثل دليلا على تعمد التهرب من الضرائب و هو المبرر الذي يمكن أن يؤدي إلى ترتيب مسؤوليته الجبائية الشخصية، و مع ذلك لا يمكن القول بترتيب مسؤولية المسير انطلاقا من واقعة التأخر في التصريح - بعض الوقت - لأنه من شأنه فرض غرامة جبائية و هي عقوبة كافية.

### (ب) التصريح بالنتائج:

عملا بنص المادة **151 من ق ض م ر م<sup>4</sup>** فإنه يتعين على الأشخاص المعنوية أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب الذي يتبع له

<sup>1</sup> المعدلة بموجب القانون رقم 24/06 المؤرخ في 26-12-2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 ج ر رقم 85 المؤرخة في 27-12-2006.

<sup>2</sup> المادة **184 من ق ض م ر م** السابق الذكر.

<sup>3</sup> المادة **194 من ق ض م ر م** معدلة بالقانون رقم 12/98 المؤرخ في 31-12-1998 المتضمن قانون المالية لسنة 1999 ج ر عدد 98 المؤرخة في 31-12-1998.

<sup>4</sup> المادة **151 من ق ض م ر م**، المعدلة بالقانون 13-10 المؤرخ في 29-12-2010، المتضمن قانون المالية لسنة 2011 ج ر عدد 88 المؤرخة في 30-12-2010.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة، فإذا ما سجلت الشركة عجزاً فإنه يتعين تقديم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الآجال السابقة، و على المكلف تقديم كل الوثائق المحاسبية و الضريبية لمفتش الضرائب كلما طلب منه ذلك لإثبات صحة النتائج المصرح بها، فإذا لم يصرح بها فالضريبة تفرض تلقائياً مع عقوبة 25% حسب المادة 192 ق ض م ر م<sup>1</sup>، فالالتزام بالتصريح السنوي بالنتائج يخص جميع الشركات حتى و لو تعلق الأمر بمؤسسات أجنبية شرط أن يكون لها مقراً مهنياً بالجزائر حسب المادة 162 من ق ض م ر م.

### ج) التصريح بالعمولات و المكافآت الأخرى:

أوجب المشرع الجبائي على مسيري الشركات الذين يدفعون أثناء ممارسة مهامهم أتعاباً و أتاوى عن براءات اختراع و رخص و علامات صنع و مصاريف المساعدة التقنية و غيرها من المكافآت إلى أشخاص لا ينتمون إلى مستخدميهم المؤجرين، أن يصرحوا بهذه المبالغ ضمن كشف يبين فيه أسماء و ألقاب المستفيدين و رقم التعريف الجبائي الخاص بهم و عناوينهم إضافة إلى المبالغ التي قبضها كل مستفيد.

### د) التصريح بالمبالغ المدفوعة للشركاء أو المساهمين:

يقع على عاتق شركات المساهمة تقديم كشف رفقة التصريح السنوي الخاص بنتائج نشاطها يبين فيه أسماء و ألقاب و صفات و عناوين أعضاء مجلس الإدارة و كذا مبالغ المكافآت و الأتعاب المدفوعة لكل واحد منهم و كذا المبالغ المدفوعة لكل شريك أو مساهم خلال السنة السابقة كفوائد أو أرباح أو حواصل أخرى و المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم خلال نفس السنة إما مباشرة أو عن طريق أشخاص أو شركات و كذلك نفس الشيء بالنسبة للشركة ذات المسؤولية المحدودة و في حالة مخالفتها تفرض عقوبة تصل إلى 35% في شكل زيادة بشأن المبلغ المعاد إدراجه.

<sup>1</sup> المادة 192 من ق ض م ر م المعدلة بالأمر 49/10 المؤرخ في 26-08-2010 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010 ج ر عدد 49 المؤرخة في 26-08-2010.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

### هـ) التصريح بمراجع الحسابات البنكية:

ينبغي على الشركات التي تمتلك مقرا بالجزائر أن تصرح في نفس الوقت الذي تصرح فيه بمداخيلها السنوية بمراجع حساباتها التي تم فتحها أو استعمالها في إطار نشاط تجاري و ذلك في أجل شهرين من تاريخ فتح أو استعمال الحساب أو إقفاله من طرفهم في الخارج على أن يكون كل حساب موضوع تصريح مستقل حسب المادة 182 مكرر ق ض م ر م، و عدم التصريح بها يؤدي إلى تطبيق غرامة تقدر ب 500 000 دج عن كل حساب غير مصرح حسب نفس المادة فقرة 1.2<sup>1</sup>

### و) التصريح المتعلق بالتحويلات المباشرة للأموال نحو الخارج:

في حالة قيام الشركة بتحويل أموال إلى الخارج خاصة إذا كانت الشركة المتواجدة بالجزائر تابعة لمجمع دو طابع دولي، فيجب على مسيري الشركات الالتزام بتقديم تصريح مسبق لدى المصالح الجبائية المختصة إقليميا بتحويلات هذه الأموال بمهما كانت طبيعتها و التي تتم لفائدة الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين بالجزائر، و التي تسمح بفرض اقتطاع من المصدر مباشرة على المبالغ المراد تحويلها، و لأجل ذلك و عقب إيداع التصريح يتعين تقديم شهادة تبين المعالجة الجبائية للمبالغ محل التحويل إلى المصرح في أجل أقصاه 7 أيام لاستعمالها في تدعيم ملف طلب التحويل و هي الشهادة التي توضح مقدار الاقتطاعات الجبائية المنجزة فإذا خلا طلب التحويل من الشهادة المذكورة امتنعت المؤسسات البنكية عن القيام بإجراءات التحويل إلى حين تقديمها.

### ي) التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

عند التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي تؤسس الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة حسب المادة 195 ق ض م ر م السالف الذكر و يجب على المكلفين بالضريبة إشعار مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن 10 أيام و أن يحيطوه علما

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 78.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا و عند الاقتضاء هوية المتنازل له، فإذا لم يقدم التصريح في الآجال تضاف زيادة في الحقوق قدرها 25% من المبلغ الخاضع للضريبة، و تطبق هذه الأحكام سواء كان التنازل إراديا أو جبريا، كما تطبق هاته الأحكام عند تحويل شركة أسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة إلى شركة أشخاص لأنه يعتبر توقف عن النشاط من طرف الشركة المحولة.

### 02/ الالتزامات الجبائية الخاصة بالضرائب الأخرى

علاوة على الضرائب المباشرة التي تخضع لها مختلف الشركات و التي ينتج عنها جملة من الالتزامات المرتبطة بمختلف التصريحات المنوه عنها أعلاه، فيقع على عاتقها أيضا أنواع أخرى من الضرائب و التي لا بد على مسيرها من احترامها و الالتزام بها جبائيا كالرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

#### أ) الالتزامات الجبائية المرتبطة بالرسم على النشاط المهني:

تنص المادة 217 ق ض م ر م السالف الذكر على أنه يستحق الرسم بصدد رقم الأعمال الذي يحقق في الجزائر المكلفون بالضرائب الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على أرباح الشركات.

و يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه.<sup>1</sup>

و الرسم على النشاط المهني تم تعويضه ليحل محل TAIC-TANG بموجب المادة 217 إلى 288 ق ض م ر م السالف الذكر وهي تطبق على رقم الأعمال خارج الرسم من TVA بالنسبة للخاضعين لهذا الرسم، و يفرض على جميع الخاضعين لضريبة IBS-IRG و يحدد معدل الرسم ب 2% و يرفع إلى 3% بالنسبة للأنشطة بنقل المحروقات بواسطة الأنابيب حيث توزع العوائد كما يلي:

- البلدية: 1,30 %

- الولاية: 0,59 %

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه ، ص 80.



## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

- صندوق الجماعات المحلية: 10,11 %

فيجب أن يقدم كل شخص معنوي خاضع للرسم تصريحاً سنوياً لدى مفتش الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة بمبلغ رقم الأعمال المحقق حسب المادة 151 ق ض م ر م السالف الذكر في نفس الوقت الذي يكتب فيه التصريح بنشاطه السنوي و في حالة التأخر تفرض عليه الضريبة تلقائياً و تطبق عليه العقوبات التي تصل إلى 25% ، كما أنه يعاقب بغرامة جبائية من 5 000 دج إلى 50 000 دج كل من قام بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أوردتها في الجدول المفصل الخاص بالزيائن 104 l'état بمناورات التملص من الوعاء أو من تصفية الضريبة، كما أنه و لابد على مسيري الشركات إعلام الإدارة الجبائية في حالة التنازل عن النشاط أو توقفه كلياً أو جزئياً، خلال عشرة أيام عن طريق تصريح بذلك و إلا فرضت الضريبة تلقائياً مع تطبيق زيادة قدرها 25%. و في حالة التنازل بمقابل يمكن أن يكون المتنازل له أو خلف المكلف بالضريبة مسؤولاً بالتضامن مع المتنازل.

### ب) الالتزامات الجبائية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة:

يتعين على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يكتب خلال 30 يوم من بدء عملياته لدى مفتشية الضرائب التابع لها تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة، و يرفق هذا التصريح بنسخة مطابقة و مصادق عليها من قانونها الأساسي و بالإمضاء المصادق عليه من المسير، و إذا تعددت فروع الشركة فكل واحدة تصرح في المكان التابعة له. و في حالة الانقطاع أو التوقف أو التنازل فعليها تقديم تصريح بذلك في غضون 10 أيام أمام مفتش الضرائب، و يرفق هذا التصريح بجدول المخزون الخاص بالبضائع قصد إعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع الموجودة في المخزون، إلا في حالة اندماج الشركات أو انقسامها، شريطة أن تلتزم الشركات الجديدة بالوفاء بالرسم المطبق بحسب العمليات الخاضعة للرسم حسب المادة 53 ق الرسم على

<sup>1</sup> شريف إسماعيل، مرجع سابق، ص 40.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

القيمة المضافة<sup>1</sup> و التصريح بها يكون قبل 20 يوم من كل شهر إلى قابض الضرائب المختص إقليميا حسب المادة 76 ق ر ق م السابق الذكر في حالة تحقيقه لرقم أعمال و إذا لم يتم بأي عملية فيقوم بتقديم تصريح G50 و عليه ملاحظة لاشيء "Néant".

كما أن الإخلال بهاته الالتزامات يفرض تطبيق غرامة بقيمة 25% عند فرض الضريبة التي تكون تلقائيا، و يمكن إثبات المخالفات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بكل وسائل الإثبات التابعة للقانون العام و تعالين بواسطة محاضر يعيدها ضباط الشرطة القضائية و أعوان إدارة الضرائب المختلفة و مصالح الجمارك أو قمع الغش و المخالفات الاقتصادية حسب المادة 112 ق ر ق م السابق الذكر.

فإذا تبين بعد عملية التحقيق أن رقم الأعمال السنوي المصرح به من طرف المدين غير كاف و إذا طبق الخصم في غير محله، يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها نسب متفاوتة بحسب قيمة الرسوم المتملص منها في السنة المالية و قد تصل في حالة استعمال طرق تدليسية على نسبة 100% من مجموع الحقوق حسب م 116 ق ر ق م السالف الذكر. و عموم القول و نتيجة لكثرة الالتزامات الجبائية و تنوعها، فإنه يقع على عاتق مسير الشركة التقيد بها جميعا و ذلك بصفته ممثلا عن الشخص المعنوي لأنه قد ينتج عن عدم تقيده تحميله المسؤولية الجبائية التضامنية مع الشركة عن تسديد المستحقات الضريبية لفائدة الخزينة العامة، غير أن المادة 155 ق ر ق م السابق الذكر يوجب أن يكون عدم التقيد بالالتزامات الجبائية قد توفرت بشأنه صفة التكرار، و هو ما سوف نتناوله من خلال الفرع الموالي.

### الفرع الثاني: صفة التكرار

باعتبار المسير ممثلا قانونيا للشركة و مخاطبا باسمها باتجاه إدارة الضرائب، فإن مسير الشركة ملزم بالتقيد بمختلف الالتزامات الجبائية السابق ذكرها المفروضة على الشخص المعنوي بموجب التشريعات الضريبية، و بهذا الوصف ينتج عن عدم تقيده بهذه الالتزامات ليس فقط تحميل الشخص المعنوي عبئا ضريبيا إضافيا يتمثل في الزيادات و

<sup>1</sup> بن زارع رابح، (نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات - دراسة مقارنة بين التشريعين الجزائري والفرنسي)، مرجع سابق، ص 118.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

الغرامات الجبائية التي توصف بالهامة بالنظر إلى مقدارها، و إنما قد يؤدي إخلال المسير بهاته الواجبات إلى تحميله شخصيا المسؤولية عن تسديد الضرائب المترتبة عن الشركة و بالتزامن مع هذه الأخيرة عملا بنص المادة 155 ق إ ج.

بمعنى آخر فإن عدم التقيد باحترام الالتزامات الجبائية التي يفرضها القانون من شأنه ترتيب نتائج وخيمة على الشركة و المسير في آن واحد، لأنه يخشى أن يفسر ذلك على الأقل من وجهة نظر الإدارة الجبائية، على أنه شكل من أشكال الغش الجبائي الذي قد يعرض مسيري الشركة إلى المتابعة الجزائية من جهة و إلى إمكانية تحميلهم المسؤولية الجبائية من جهة ثانية.

غير أن نص المادة 155 ق إ ج يستلزم توفر صفة التكرار بشأن عدم التقيد بالالتزامات الجبائية وهو ما يوجب البحث عن المغزى من ذلك من جهة، و عن وجوب صفة التكرار و الذي يؤدي إلى التساؤل عن إذا كان القضاء يدقق في مدى خطورة عدم التقيد بالالتزامات المفروضة من جهة ثانية.

### أولاً: المغزى من وجوب توفر صفة التكرار

يقتضي وجوب توفر صفة التكرار التأكيد على أنه لا يكفي لقيام مسؤولية مسيري الشركة جبائيا مجرد إخلالهم بالتزام جبائي مفروض على الشخص المعنوي بشكل معزول و دون أن يكون قد ورد منه بشكل متكرر، و عليه فإنه لا يكفي اعتبار مجرد الخطأ الأول و البسيط المرتكب من جانبه كسبب لترتيب مسؤوليته الجبائية.

فالمشرع الجزائري قد أحسن في تقريره وجوب توفر صفة التكرار بشأن عدم التقيد بالالتزامات الجبائية من جانب مسير الشركة و ذلك بالنظر إلى تعدد هذه الالتزامات و كثرتها من جهة، و إلى إمكانية ورد الخطأ أو السهو من المسير من جهة أخرى، و الذي يصب في مصلحة هذا الأخير.

فيجب على الإدارة الجبائية تقديم الدليل على توفر صفة التكرار لدى المسير الذي أخل بالالتزامات الجبائية و عليها التأكيد بأن هذه الممارسات هي التي أدت إلى تعذر و استحالة التحصيل الجبائي في مواجهة الشركة.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

و يقصد بلزوم توفر صفة التكرار أن ترتبط هذه الوقائع بشخص المسير لا بصفته، فإذا ما استطاعت إدارة الضرائب إثبات إخلال المسير بالتزامات جبائية فإنه يقع على عاتقها أيضا إثبات أن تكرار هذا الإخلال كان بفعل نفس الشخص، فإذا ثبت للمحكمة أن صفة التكرار في الإخلال بالتزامات لا ترتبط بشخص المدعى عليه مباشرة و إنما تلتحق بعدة أشخاص، كما هو حال ثبوت قيام مسير بالإخلال بالتزام جبائي ثم انتهت مهامه و استبدل بمسير جديد أقدم بدوره على ارتكاب مخالفة مشابهة فصفة التكرار في هذه الحالة و إن كانت متوفرة إلا أنها لا تتعلق بذات الشخص<sup>1</sup> مما قد يؤدي إلى رفض الدعوى بسبب عدم توفر الشروط التي أوجبت المادة 155 ق إ ج أعمالها.

علاوة على ما تقدم فإن صفة التكرار عدم وجوب اقترانها بالإخلال بنفس الالتزام الجبائي المفروض على الشركة و إنما يكفي أن يكون التكرار متعلق بالإخلال بعدة التزامات جبائية و إن كانت متنوعة و غير مرتبطة بنفس النوع من الضريبة المفروضة على الشخص المعنوي، و بل و الأهم أن تكون مرتكبة كلها من جانب نفس الشخص القائم على إدارة الشركة.

كما أن المسير لا يمكن أن يتهرب من مسؤوليته الجبائية بصدد معاناة الشركة لصعوبات مالية، كما أنه لا يمكن التصريح بمسؤولية المسير جبائيا إذا كان عدم تقيده بالتزامات الجبائية متكررا و لكنه لا يعيق التحصيل الجبائي و الذي يقع عبء إثباته على الإدارة الضريبية.

### ثانيا: خطورة عدم التقيد بالتزامات الجبائية

إن القول بلزوم توفر صفة التكرار بشأن عدم تقيد المسير بالتزامات الجبائية المفروضة على الشركة كسبب لقيام مسؤوليته الجبائية عن تسديد الضرائب العالقة على ذمة الشخص المعنوي من ماله الخاص، يثير تساؤلا هاما يتعلق بما إذا كان بإمكان القضاء أن يتحقق من مدى خطورة هذه السلوكات من عدمها.

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 86.

## الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات التجارية

يبدو أن صفة التكرار التي أوردها المشرع الجزائري بموجب نص المادة 155 ق إ ج مستقاة من قانون الإجراءات الجبائية الفرنسي، الذي عمم مسؤولية مسيري كل الشركات مهما كان نوعها.

و قد أضاف المشرع الفرنسي في قيام مسؤولية المسير جبائيا أن عدم تقيد المسير بالالتزامات الجبائية لا بد أن يكون متكررا و خطيرا في نفس الوقت هاته الخطورة التي خالف فيها المشرع الجبائي الجزائري نظيره الفرنسي الذي يكتفي بضرورة أن يكون عدم تقيد المسير بالالتزامات الجبائية قد ورد بشكل متكرر و ليس خطير فيما يخص الالتزامات الجبائية التي ام يتقيد المسير باستكمالها.

غير أنه كان على المشرع الجزائري أن يوظف علاوة علة صفة التكرار وجوب توفر صفة الخطورة كما فعل المشرع الفرنسي على الأقل لأن بعض الالتزامات الجبائية وإن تكرر عدم التقيد بها لا يرقى إلى درجة ترتيب مسؤولية مسير الشركة نظرا لكونها التزامات عادية، و قد تكتفي الإدارة الجبائية بفرض الضريبة بشأنها تلقائيا مع فرض الزيادات و الغرامات حسب القانون.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بن زارع رابع، المرجع نفسه، ص 92.

### ملخص الفصل

إن مسؤولية مسيري الشركات عن تسديد الضرائب المستحقة المفروضة على الشخص المعنوي من ذمتهم المالية الخاصة إنما هي مسؤولية ذات طابع استثنائي، لأن الأصل يقتضي أعمال قاعدة استقلال ذمة الشركة و فصلها على ذمم شركائها و مسيرها بما يعني أن القاعدة الأصولية تقتضي مبدئياً بعدم جواز مساءلة المسير عن تسديد ضرائب الشركة من ذمته المالية الخاصة.

إن ضلوع المسير في حرمان الخزينة العمومية من تحصيل المبالغ المستحقة لفائدتها و المفروضة على الشخص المعنوي هو الذي يمكن اعتباره سبباً في الخروج على القاعدة الأصولية السابق ذكرها. وهو ما يفسح المجال لإمكانية قيام مسؤولية المسير شخصياً عن هذه الديون، بحيث يجوز إقامة الدعوى ضده لإلزامه بتسديد هذه الضرائب بالتضامن فيما بينه و بين الشخص المعنوي.

فضلاً عن ذلك، يبدو أن تقرير مسؤولية المسير جبائياً يؤدي إلى خلق مكلف آخر بتسديد نفس المبالغ الضريبية، وهو المسير الذي يمكن أن يصبح مدينا بالضرائب إضافة إلى المدين الأصلي وهو الشخص المعنوي.

إلا أن جواز مساءلة مسير الشركة عن ديون هذه الأخيرة مرتبط بعدة شروط، أهمها أنه لا يجوز تحميلها إلا لمن اكتسب صفة مسير الشخص المعنوي، كما أنه لا يجوز ترتيب هذه المسؤولية في حقه إلا بعد التحقق من وجود دين ضريبي عالق بذمة الشخص المعنوي، علاوة على ثبوت تعذر تحصيله من جانب الإدارة بفعل سلوك المسير المتمثل إما في مناوراته التدليسية أو عدم تقيده المتكرر بمختلف الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركة.

## الفصل الثاني

تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

يترتب عن قيام مسؤولية مسير الشركة جبائيا، إلزامه بتسديد الضرائب والغرامات المترتبة على الشخص المعنوي الذي يديره وذلك بالتضامن مع هذا الأخير. وما دام أن هذا الالتزام يتعلق بالذمة المالية الخاصة بهذا المسير، فإنه ينتج عن ذلك اعتباره مكلفا ضريبيا ولو بصفة استثنائية، على أساس أن الشخص المعنوي يظل هو المكلف الأصلي بتسديد هذه الضرائب .

ويبدو أن المشرع قد اتجه إلى ضمان مصالح الخزينة العمومية من خلال تقرير مسؤولية المسير الشخصية عن ديون الشركة الجبائية، غير أنه بالمقابل ينعكس ذلك سلبا على مسير الشركة، الذي يبقى بمقتضى صفته مهيدا بالمساءلة الجبائية، ولا عجب في أن الآثار السلبية الأخرى اللاحقة به هي ذات جوانب متعددة، مالية، اجتماعية، نفسية، مهنية، وغيرها.

لكن ومع ذلك، يبدو أن المشرع وبغرض خلق توازن بين مصالح المسيرين من جهة ومصالح الإدارة الجبائية من جهة أخرى، لجأ إلى ضبط موضوع تقرير مسؤولية مسيري الشركات برد مسألة الفصل فيها لسلطة القضاء وحده وبشكل حصري تجنباً لإمكانية تعسف الإدارة باتجاه المسير.<sup>1</sup>

ينتج عن الدعوى المقامة ضد المسير من جانب الإدارة الجبائية صدور حكم بشأنها وقد يتضمن إما إعفاء المسير من المسؤولية وإما تقرير وجودها في حقه وهو ما ينتج عنه إلزامه بصفة شخصية وتضامنية بتسديد ضرائب الشركة التي يقوم بإدارتها.

وعليه وفي حالة الحكم بقيام مسؤولية المسير جبائيا، فإن ذلك من شأنه أن يترتب عدة آثار فيما بين المسير والإدارة الجبائية من جهة أو فيما بين المسير والشركة.<sup>2</sup>

لتحليل موضوع تقرير مسؤولية المسير جبائيا، ينبغي الوقوف أولا عند الإجراءات التي تحكم دعوى ترتيب المسؤولية، وذلك من خلال التدقيق في دور القاضي الذي أوجبه المشرع من جهة وكذا الوقوف على الإجراءات المطلوبة لصحة قبول الدعوى شكلا

<sup>1</sup> بن زارع رابح، المرجع نفسه، ص 93.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 95.



## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

---

والسير فيها انتهاء بصدور حكم بشأنها من جهة ثانية وهو ما سوف نتناوله من خلال المبحث الأول من هذا الفصل.

علاوة على ذلك ينبغي الوقوف على الآثار المترتبة على صدور الحكم القاضي بترتيب مسؤولية المسير جبائياً، سواء في العلاقة التي تربط الدائن المحكوم له وهو الإدارة الجبائية وبين المحكوم عليه، لاعتباره مدينا متضامناً، أوفي العلاقة التي تربط المدينين بالتضامن بعضهم ببعض وهو ما سنتناوله من خلال المبحث الثاني من هذا الفصل.

### المبحث الأول : إجراءات تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا

تقتضي الفقرة الثانية من نص المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية بأنه :

" و لهذا الغرض يباشر العون المكلف بالتحصيل دعوى ضد المدير أو المديرين أو المسير أو المسيرين أمام رئيس المحكمة الذي يتبعه مقر الشركة، الذي يبت على منوال ما هو معمول به في المواد الجزئية ".<sup>1</sup>

استنادا إلى ذلك يمكن القول بأن مسؤولية المسير جبائيا، لا تنتج بقوة القانون ولا هي مسؤولية مفترضة، وإنما تقرر بناء على حكم يصدر في الدعوى القضائية المقامة ضد المسير من جانب العون المكلف بالتحصيل، وهو الحكم الذي من شأنه أن يؤدي إلى إلزام المسير بتسديد الضرائب والغرامات الجبائية الناجمة عنها والمترتبة على الشركة من ذمته المالية الخاصة.

يوصف الحكم الصادر فصلا في الدعوى المرفوعة ضد مسير الشركة على أنه حكم منشئ لوضع معين وليس مجرد حكم كاشف<sup>1</sup>، وهو ما يعني أن للقضاء دور أساسي في ترتيب مسؤولية المسير.<sup>2</sup>

يمكن دراسة هذه المسألة من خلال مطلبين نتناول في أولهما مبررات وحدود تدخل القضاء في تقرير مسؤولية مسيري الشركات جبائيا.

بينما نتناول في المطلب الثاني إجراءات دعوى المسؤولية الجبائية.

<sup>1</sup> تقسم الأحكام القضائية من حيث طبيعتها إلى أحكام منشأة وأحكام كاشفة وأحكام تقريرية.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 96.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

### المطلب الأول : تدخل القضاء لتقرير مسؤولية المسير جبائيا

إن السلطة التقديرية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية، أخضعها كلها للرقابة القضائية حفاظا على توازن القوى بين الإدارة والمكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

ورد المسؤولية للقضاء الذي يملك سلطة تقديرية واسعة بنظر الدعوى، يعني أن هذه المسؤولية لا هي مفترضة ولا هي ناتجة بقوة القانون وإنما تخضع إلى إقامة الدليل بشأن توافر أركانها. وشروطها عكس ما هو متعارف عليه بشأن القواعد العامة للمسؤولية التقصيرية القائمة أحيانا على أساس افتراض الخطأ من جانب الفاعل، وعكس ما هو عليه الحال بالنسبة لمسؤولية مسير الشركة وفقا للقانون التجاري. والتي يظهر بأنها تنتج بقوة القانون.<sup>2</sup>

يمكن دراسة هذه المسألة من خلال فرعين متتاليين نتناول في أولهما مبررات التدخل القضائي، بينما نتناول في الفرع الثاني حدود الرقابة القضائية.

### الفرع الأول: مبررات التدخل القضائي

الأصل أن الإدارة الجبائية تملك سلطات واسعة وصلاحيات متعددة منحها إياها القانون من شأنها السماح لها بمتابعة إجراءات التحصيل الضريبي ولو جبرا عند الاقتضاء وذلك لما لهذه المداخل الجبائية من أهمية بالنسبة للخزينة العامة، غير أن ممارسة الإدارة لهذه الصلاحيات مقصور على المكلف بدفع الضرائب فقط سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا.<sup>3</sup>

يعني ذلك أن الإدارة وحينما يتعذر عليها تحصيل المستحقات الضريبية العالقة بذمة الشخص المعنوي باعتباره المكلف بدفعها، فإنه لا يجوز لها أن تلجأ إلى مباشرة إجراءات تحصيل هذه المبالغ من الذمة الخاصة بمسير الشركة وبشكل آلي، لأنه غير مكلف في

<sup>1</sup> أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، ط 02، 2008، ص 83.

<sup>2</sup> زين زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 98.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 99.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

مواجهتها، ومنه فإنه يتعذر عليها إجباره شخصيا إلا بعد أن يصبح مكلفا بموجب حكم قضائي يقضي بقيام مسؤوليته وبالتبعية إلزامه بتسديد هذه الضرائب.

ولا يمكن للقضاء تقرير مسؤولية هذا المسير أو ذلك بشكل آلي انطلاقا من وجود دعوى يقيمها العون المكلف بالتحصيل، بل يقع على عاتقه التأكد من شروط قيام المسؤولية بحسب ما ورد بنص المادة 155 إجراءات جبائية.<sup>1</sup>

يمكن رد الأسباب والمبررات التي توجب وتفرض تدخل القضاء من أجل تقرير مسؤولية المسير جبائيا إلى ما يلي:

### 01/ خطورة الآثار الناجمة عن تقرير المسؤولية

إن قبول الشخص لتولي مهام تسيير الشركة سواء كان قانوني أو فعلي يصاحبه عادة خطر قيام مسؤولية هذا الشخص عن دفع ديون الشركة من ماله الخاص. وعليه فإن الأمر يتعلق بمخاطر مجهولة كثيرا ما تجعل المسيرين يتوخون الحذر الدائم بالنظر إلى النتائج التي قد تكون وخيمة باتجاههم من عدة جوانب، أهمها الجانب المالي الذي يتمثل في أن تقرير مسؤوليته الجبائية قد يؤدي إلى فقدانه لدمته الشخصية، وكذا الجانب المهني الناتج إما عن عزله عن مهامه أو عزوفه نهائيا عن قبول مهام التسيير لاحقا.

إضافة عن ذلك، يمكن أن يتعرض المسير إلى المتابعة الجزائية بجرم التهرب والغش الجبائي نتيجة لارتكابه مناورات تدليسية، وفوق كل ذلك الآثار السلبية على المستوى الاجتماعي والعائلي.

إن الأخطار المتنوعة والسابق ذكرها تمتد لتشمل كل الذين يملكون تفويضا اجتماعيا مهما كانت طبيعته وكل المسيرين الفعليين الذين ثبت أن لهم دور مباشر أو غير مباشر في إدارة هذه الشركة.<sup>2</sup>

ولأن تقرير مسؤولية المسير جبائيا، لا يكون إلا بمناسبة ارتكابه لمناورات تدليسية أو نتيجة لعدم تقيده بالالتزامات الجبائية بصفة متكررة، فإنه يمكن القول بأن هذه الأخطاء لا

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 100.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 101.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

تعد من قبيل الأخطاء اللإرادية وإنما هي أخطاء تنسب للمسير لأنه يقع على عاتقه احترام التنظيم الجبائي الذي يحكم الشركة الخاضعة لسلطة تسييره.<sup>1</sup>

### 02/ عدم تدخل الإدارة في شؤون تسيير الشركات

كرس القضاء وجوب تقيد الإدارة عند ممارستها لحقها في الرقابة الجبائية بضرورة احترامها لمبدأ عدم التدخل في شؤون تسيير الشركات، تبعا لذلك لا يمكنها إلا أن تثير وجود عقد غير عادي للتسيير، وذلك في إطار ممارستها لحقها في الرقابة الجبائية. ويعود للقضاء كامل الصلاحية في تكييف السلوكات و التصرفات التي أجراها المسير في إطار ممارسته لمهامه، وعلى أثر ذلك يمكن اعتبارها بحسب الظروف والملابسات تشكل إما عقدا عاديا أو غير عادي للتسيير.<sup>2</sup>

وعليه فإن الإدارة الجبائية معنية بتوفير الحرية والأمان من جانبها للمكلفين بالضريبة، وذلك بصفقتها تقوم على باقتطاع جزء مهم من أرباحهم، فإذا وضعنا بالاعتبار السلطات والامتيازات المفرطة التي تتوافر للإدارة، فإنه من المقرر والمؤكد أن الحماية القانونية لحقوق وحرقات الأفراد في المجال الضريبي تكتسي طابعا جوهريا.

### 03/ تجنب تعسف الإدارة الجبائية

رد المشرع مسألة تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا لاختصاص القضاء لمنع الإدارة الجبائية من استعمال سلطتها وامتيازاتها التي منحها إياها القانون بشكل تعسفي إزاء الأشخاص الذين عهد إليهم تسيير شؤون الشركة فهي تملك الحق في فرض الضريبة على الأرباح المحققة من جانبها، كما تملك اتخاذ جميع التدابير التي تراها لازمة ومناسبة لأجل تحصيل هذه الضرائب وذلك بقوة القانون، بل أن هذه الأخير منحها حق الأولوية والأفضلية والتقدم عن سائر الدائنين في استيفاء ديونها.<sup>3</sup>

إذا كان ترتيب مسؤولية المسير جبائيا يعني توقيع الجزاء عليه وهو جزاء ذو طابع ضريبي يلقى على عاتقه ويلزمه بتسديد ضرائب الشركة من ماله الخاص، بما يعني

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 102.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 103.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 104.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

وضع المسير في مركز لم يكن موجودا فيه قبل صدور الحكم عليه، فإن سلطة توقيع هذا الجزاء لا يمكن أن تعود بأي حال من الأحوال للإدارة الجبائية وإنما هي من اختصاص القضاء حصريا خاصة إذا ما علمنا أن مسؤولية المسير جبائيا لا تنتج بقوة القانون.<sup>1</sup>

### 04/ الطابع الاستثنائي لمسؤولية المسير جبائيا

تستمد أحكام المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات أصولها من قواعد المسؤولية التصهيرية المعروفة في القانون المدني<sup>2</sup>، إلا أنها تختلف عنها، فإذا كانت المسؤولية التصهيرية تقوم أحيانا على أساس خطأ مفترض قانونا. مما يعفي المتضرر من التدليل عليه. فإن المسؤولية الجبائية لا تقوم بأي حال من الأحوال على أساس الخطأ المفترض. وإنما وجب دائما إقامة الدليل إما على وجود مناورات تدليسية أو عدم التقيد المتكرر بالالتزامات الجبائية، كما يجب توضيح هذه الأخطاء بدقة وتشكيل ما يثبت وجودها وعرضها على القضاء للتأكد منها. وهو ما يجعل مسؤولية المسير مسؤولية استثنائية.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: حدود الرقابة القضائية

يمكن التمييز بين حالة الرقابة القضائية الناجمة عن تطبيق نص قانوني وبين تلك التي يمارسها تلقائيا وبناء على مجرد طلب الإدارة الجبائية.

#### أولاً: الرقابة القضائية بموجب النص القانوني

تقضي الفقرة الثانية من نص المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية بوجوب إقامة دعوى مسؤولية مسير الشركة من جانب العون المكلف بالتحصيل أمام رئيس المحكمة الذي يتبعه مقر الشركة، الذي يبيت على منوال ما هو معمول به في المواد الجزئية.

تشير صياغة النص على النحو الذي وردت به جملة من الإشكالات القانونية التي يصعب حلها. تتعلق أساسا بطبيعة الاختصاص النوعي المتعلق بدعوى المسؤولية

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 105.

<sup>2</sup> المادة 124 من ق م ج السالف الذكر على أنه : " كل فعل أيا كان يرتكبه الشخص بخطئه وسبب ضررا للغير، يلزم من كان سببا في حدوثه بالتعويض ".  
<sup>3</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 107.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

الجبائية المرفوعة ضد مسير الشركة. فهل يقصد المشرع بلفظ رئيس المحكمة الذي يتبعه مقر الشركة، أن الاختصاص النوعي يعود لرئيس المحكمة الناظرة في القضايا العادية أو رئيس المحكمة التي تنظر القضايا الإدارية، على اعتبار أن لفظ رئيس المحكمة جاء مطلقا مما يثير الجدل بشأن طبيعة الاختصاص النوعي للقضاء الذي ينظر دعوى المسؤولية الجبائية.<sup>1</sup>

إن القواعد العامة الإجرائية التي تحكم سير القضاء المستعجل تقضي بأن هذا الأخير لا يتعلق سوى بالوقائع التي تتوفر فيها حالة الاستعجال<sup>2</sup>، أو إذا اقتضى الأمر الفصل في إجراء يتعلق بالحراسة أو بأي تدبير تحفظي غير منظم بإجراءات خاصة، ففي مثل هذه الحالات يتم عرض النزاع بموجب دعوى استعجالية أمام المحكمة المختصة إقليميا على أن تفصل هذه الأخيرة في الدعوى في أقرب الآجال<sup>3</sup>. والأكثر من ذلك، وحينما لا يتوفر عنصر الاستعجال في الطلب أو يكون غير مؤسس، يرفض قاضي الاستعجال الإداري هذا الطلب بأمر مسبب.<sup>4</sup>

وانطلاقا من هذه المبادئ فإن دعوى ترتيب مسؤولية مسير الشركة جبائيا لا تكتسي الطابع الاستعجالي إذ لا يبدو أن تقرير المسؤولية الجبائية يشكل أمرا باتخاذ تدابير مؤقتة ضده، وذلك انطلاقا من أن إلزام المسير بتسديد ضرائب الشركة يعبر عن نشوء مسؤوليته الشخصية التي لم تكن قبل ذلك قائمة وموجودة.

لا يبدو أيضا أن وقائع النزاع المطروحة أمام لرئيس المحكمة الرامية لتقرير مسؤولية المسير تتوفر على عنصر الاستعجال الكافي باستثناء ما تعلق بخشية إدارة<sup>5</sup> الضرائب من قيام المسير عند إقامة دعوى موضوعية ضده بتهريب أمواله المطلوب التنفيذ عليها وذلك قبل صدور الحكم في الموضوع. وهو احتمال يظل قائما ويمكن أن يبرر اتجاه إرادة

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 108.

<sup>2</sup> المادة 299 ف 1 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08-09 مؤرخ في 2008/02/25، ج ر ج، عدد 21، سنة 2008.

<sup>3</sup> المادة 299 ف 2 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية السالف الذكر.

<sup>4</sup> المادة 924 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية السالف الذكر.

<sup>5</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 110.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

المشروع إلى رد الاختصاص بنظر الدعوى لرئيس المحكمة. مع أن هذا المبرر يبقى غير كاف طالما أن القواعد الإجرائية تجيز للمدعي الذي أقام دعوى في الموضوع أن يلجأ بالموازاة لذلك إلى رئيس المحكمة من أجل استصدار أمر بحجز أموال المدعى عليه تحفظيا خشية فقدانه الضمان العام.

إن رد الاختصاص بنظر دعوى المسؤولية الجبائية لمسير الشركة لرئيس المحكمة يثير التساؤل عما إذا كان يجوز لهذا الأخير أن يتصرف باعتباره قاضيا للموضوع. وهو ما تجيزه أحكام الإجراءات المدنية والإدارية السالف الذكر صراحة بحيث نصت المادة 300 منه على أنه :

" يمكن لقاضي الاستعجال أن يكون مختصا في المواد التي ينص القانون صراحة على أنها من اختصاصه، وفي حالة فصله في الموضوع يحوز الأمر الصادر فيه حجية الشيء المقضي فيه ."

إذا ما اعتبرنا أن رئيس المحكمة يتصرف باعتباره قاضيا للأمر المستعجلة ، فإنه وعلى العكس من ذلك ينبغي عليه حال إقامة دعوى المسؤولية أمامه أن يتثبت من توفر صفة مسير الشركة لدى الشخص المدعى عليه من جهة، ووجود دين جبائي على عاتق الشركة قد تعذر تحصيله من جهة أخرى، كما يتأكد من أن الإدارة قد اتبعت كل الوسائل المتاحة لها قانونا من أجل تحصيل ديونها في مواجهة الشركة دون جدوى، وأخيرا فهو ملزم بالتحقق من شروط قيام مسؤولية المدعى عليه وذلك إما بالتأكد من<sup>1</sup> قيامه بارتكاب مناورات تدليسية أو عدم تقيده المتكرر بالالتزامات الجبائية. ونعتقد بأن هذا العمل هو من صميم اختصاص قاضي الموضوع وليس من اختصاص رئيس المحكمة.

تبرز من خلال صياغة نص المادة 155 ف 02 من قانون الإجراءات الجبائية مشكلة أخرى تعقد الأمور عمليا، حيثما أشار النص إلى أن رئيس المحكمة يبت على منوال ما هو معمول به في المواد الجزئية: فهل يقصد بذلك أن الإدارة الجبائية تكتفي بإجراء ملاحقة للمسير عن طريق رئيس المحكمة الذي يؤشر على جواز الملاحقة في ذيل العريضة المقدمة إليه ؟

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 111.



## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

إذا صح القول بذلك فإن تقرير المسؤولية مسؤولية المسير جبائيا لا تكون بناء على إجراءات وجاهية تخضع لوجوب إقامة الدليل من جانب المدعي وتقديم الدليل العكسي من جانب المدعى عليه.<sup>1</sup>

في ظل عدم وجود تطبيقات قضائية تكشف واقع الرقابة القضائية على مسألة تقرير مسؤولية المسير جبائيا في الجزائر، يمكن القول على الأقل بأن الصياغة التي ورد بها النص الإجرائي مثيرة وبشكل قوي لهذا الإشكال الخاص بمدى توفير حماية كافية للمسيرين المتابعين قضائيا، أو على الأقل تمكينهم من إبداء دفعهم ومناقشتها بدقة. و هو ما لا يكون إلا برد الاختصاص إلى قاضي الموضوع مثلما ذهب إلى ذلك صراحة القانون الفرنسي.

وتجدر الإشارة إلى أن رد الاختصاص إلى رئيس المحكمة يجعل من دعوى المسؤولية الجبائية متميزة من حيث إجراءاتها القضائية مقارنة بدعوى المسؤولية المدنية والجزائية لمسيري الشركات، والتي تقام كما هو معلوم دائما أمام قاضي الموضوع لا أمام رئيس المحكمة.<sup>2</sup>

إن رد مسؤولية المسير إلى رقابة قاضي الموضوع لا يشكل خطرا أو مساسا بمصالح الخزينة العمومية التي يمكنها في انتظار صدور حكم يقضي بإلزام المسير أن تلجأ إلى القضاء الاستعجالي وتطلب استصدار أمر يقضي بتوقيع تدابير تحفظية واحترازية ضد المسير ولو بصفة مؤقتة لحين الفصل في دعوى الموضوع المقامة ضده.

يمكن القول أن المشرع لم يجعل من هذه المسؤولية قائمة بقوة القانون، ولم يحرم الإدارة الجبائية لتقرر بنفسها قيام مسؤولية المسير، وإنما حاول توفير غطاء قضائي لها وإن كان يبدو شكليا وغير فعال، إلا أنه قد يحد من إمكانية تعسف الإدارة الجبائية باتجاه مسيري الشركات التجارية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 112

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 113.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 114 .

### ثانيا: التضامن الجبائي الناجم عن تدخل القضاء

علاوة عن الحالات التي تسمح لإدارة الضرائب بالمطالبة القضائية بتقرير مسؤولية مسير الشركة على أساس أحكام القانون الجبائي، فإنه يمكن للقضاء الجزائي في بعض الحالات وإن كانت قليلة أن يتدخل في مجال المسؤولية الجبائية التضامنية بطلب من الإدارة، فيرتب هذا النوع من المسؤولية ضد الشخص الذي حكم بإدانته جزائيا عن جرم الغش الجبائي.

إن هذا النمط من التضامن الذي يقره القضاء مرتبط بفكرة الجزاء الذي يكمل الآخر. بحيث يجوز للإدارة أن تتأسس أمام القضاء الجزائي بصفتها طرفا (مدنيا) جبائيا. وتلتزم أن يتوافق الحكم القاضي بالإدانة الجزائية ويترافق مع الفصل في الشق المدني للدعوى بالتصريح بتضامن المدان مع الشخص المعنوي في تسديد ضرائب هذا الأخير.<sup>1</sup>

إن القضاء الجزائي هو الآخر لا يقضي بقيام المسؤولية الجبائية للمسيرين إلا بعد ملاحظة وجود الحقوق الضريبية المتهم من دفعها من جهة ووجود مناورات تدليسية من جانب المسير المحكوم عليه جزائيا. وهو بذلك يقترب من الوصف الذي ورد بموجب نص المادة 155 إجراءات جبائية.

أما إذا قرر القضاء الجزائي وجوب استبعاد التضامن الجبائي فعليه أن يبرر موقفه ويؤسس حكمه القاضي برفض طلبات الإدارة الجبائية.

هذا النوع من التضامن الجبائي المقرر في حق المسير بموجب حكم جزائي يختلف إذن عن التضامن المقرر بموجب النص الإجرائي السابق ذكره، وقد أعتبرت محكمة النقض الفرنسية بأن الدعوى المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية ليس<sup>2</sup> لها لا نفس السبب ولا نفس الموضوع وبالتالي فهي تختلف عن التضامن الجبائي المنوه عنه بموجب حكم جزائي.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص115.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص116.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

إن الافتراض القائم على أساس وجود التضامن الجبائي فيما بين المسير والشركة بناء على حكم جزائي، يثير كثير من الجدل، ذلك أن الأمر لا يتعلق فقط بخلق مسؤولية تضامنية دون وجود نص قانوني وهو ما يخالف أحكام التضامن المدني، وإنما يتعدى الأمر ذلك، بسبب مدى حجية الحكم الجزائي القاضي بإدانة المسير ومدى صلاحيته لأن يكون أساسا لترتيب مسؤوليته الجبائية التضامنية مع الشركة عن تسديد ديونها. خاصة إذا ما اعتبرنا بأن دعوى إدارة الضرائب التبعية للدعوى العمومية ليست ذات طابع مدني. بل هي دعوى جبائية وهي أصلا من اختصاص القضاء الإداري. ولأجل ذلك لعله من المنطقي عملا بقواعد الاختصاص النوعي للفصل في الطلبات أن يتجه القاضي الجزائي على الرغم من تقرير إدانة المسير جزائيا إلى الحكم بعدم الاختصاص بشأن الطلبات الجبائية المرفوعة بالتبعية إليه، على أساس أنها من صميم اختصاص القضاء الإداري للفصل فيها.<sup>1</sup>

تجدر الإشارة إلى أن المشرع قد يتدخل أحيانا ليفرض على القاضي الجزائي الفصل في الطلبات التي يتقدم بها المتضرر ولو أصدر حكمه ببراءة المتهم، بحيث لا يجوز له في هذه الحالة أن يفصل بعدم الاختصاص بنظر دعوى التعويض المرفوعة إليه بالتبعية، كما هو الحال بالنسبة لطلبات إدارة الجمارك التي تقضي بشأنها المادة 325 من قانون الجمارك<sup>2</sup> بأنه ليس لإدارة الجمارك أي طريق آخر للمطالبة بالتعويضات سوى بتأسيسها أمام القضاء الجزائي.<sup>3</sup>

يصعب تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا، استنادا إلى طلب إدارة الضرائب المقدم بالتبعية للدعوى العمومية المقامة ضده، وذلك استنادا إلى أن طبيعة الدعوى التبعية والتي هي ليست دعوى مدنية وإنما هي دعوى جبائية تقيمها جهة إدارية، ينبغي أن تكون من اختصاص القضاء الإداري من جهة، ومن جهة أخرى فإن ثبوت وجود المناورة التدلّيسية أدى إلى توقيع العقاب الجزائي على الفاعل وهو يمتد ليشمل ليس فقط عقوبة سالبة

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 117.

<sup>2</sup> قانون الجمارك الجزائري رقم 17-04 المؤرخ في 16/02/2017 المعدل والمتمم للقانون 79-07 المؤرخ في 21 يوليو 1979، ج ر عدد 11 المؤرخة في 16/03/2017.

<sup>3</sup> المادة 259 من قانون الجمارك السابق الذكر.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

للحرية إنما يقترن ذلك بفرض غرامات جبائية توصف بالهامة تطبق ضده شخصيا، وليس من المعقول أن يتزامن ذلك بتوقيع عقوبة أخرى إضافية بذات الحكم الجزائي تتضمن إلزام المسير بتسديد الضرائب العالقة بذمة الشركة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: إجراءات دعوى المسؤولية الجبائية

ينص قانون الإجراءات الجبائية على وجوب مباشرة العون المكلف بالتحصيل الدعوى ضد مسير الشركة بغرض ترتيب مسؤوليته الجبائية، وعلى ذلك وبالعودة إلى القواعد العامة المطبقة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فإنه ينبغي على المدعي احترام الشروط التي تتعلق بصحة توجيه الدعوى شكلا.

ينبغي أيضا الوقوف على إجراءات سير الدعوى حتى الفصل فيها بموجب حكم بات. وطالما أن قانون الإجراءات الجبائية يجيز للمسير الطعن في هذا الحكم فإنه يتعين علينا تحديد طرق الطعن التي يجوز له سلوكها.

إن الطعن المقدم من جانب المسير بشأن القرار القاضي بقيام مسؤوليته لا يمنع المحاسب أن يتخذ في حقه جميع التدابير التحفظية التي يراها مناسبة للمحافظة على مصالح الخزينة العمومية.<sup>2</sup>

يمكن دراسة هذه المسألة من خلال فرعين متتاليين نتناول في أولهما إجراءات صحة الدعوى شكلا.

بينما نتناول في الفرع الثاني إجراءات سير الدعوى والفصل فيها.

### الفرع الأول: إجراءات صحة الدعوى شكلا

بالإضافة إلى الشروط الواجب توافرها في عريضة افتتاح الدعوى وبياناتها الإلزامية والتي تخضع بحسب الأصل إلى ما هو منصوص عليه في القواعد قانون الإجراءات

<sup>1</sup> ابن زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 118.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 118

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

المدنية والإدارية<sup>1</sup>. ينبغي تحديد جهة الاختصاص القضائي بالنظر في دعوى مسؤولية المسير جبائيا وكذلك يتعين الوقوف على أطراف الدعوى.

### أولاً: تحديد الاختصاص

على الرغم من ورود نص إجرائي يبين من خلاله المشرع الجهة القضائية المختصة بالنظر في دعوى مسؤولية المسير جبائيا. إلا أن صياغة النص تخلق غموضاً قد يؤدي إلى الالتباس حول طبيعة دعوى المسؤولية وبالتالي حول جهة القضاء المختصة نوعياً بنظرها.

بحيث جاء فيها " و لهذا الغرض يباشر العون المكلف بالتحصيل دعوى ضد المدير أو المديرين أو المسير أو المسيرين أمام رئيس المحكمة الذي يتبعه مقر الشركة، الذي يبت على منوال ما هو معمول به في المواد الجزئية ".

### 01 - الاختصاص الإقليمي :

تنص المادة 803 من ق إ م إ السابق الذكر على أن :

"يتحدد الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية طبقاً للمادتين 37 و 38 من هذا القانون".

وبالرجوع إلى نص المادتين 37 و 38 من نفس القانون فإن الاختصاص الإقليمي يؤول للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن المدعى عليه، وإن لم يكن له موطن معروف، فيعود الاختصاص للجهة القضائية التي يقع فيها آخر موطن له، وفي حالة اختيار موطن يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع فيها الموطن المختار، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، وفي حالة تعدد المدعى عليهم،

<sup>1</sup> المواد 14، 15 وما يليها من قانون الإجراءات الإدارية السابق الذكر.

- لم ينص المشرع الجزائري في مختلف القوانين الضريبية على الشروط الشكلية الواجب توافرها في عريضة افتتاح الدعوى المقدمة من طرف إدارة الضرائب.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

يؤول الاختصاص الإقليمي للجهة القضائية التي يقع في دائرة اختصاصها موطن أحدهم.<sup>1</sup>

أما بالنسبة للمنازعات الضريبية واستثناء عن تطبيق القاعدة العامة فقد نصت المادة 804 ق إ م إ السابق الذكر على أنه:

"ترفع الدعاوى في مادة الضرائب أو الرسم وجوبا أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم".

يعتمد المشرع في قانون الإجراءات الجبائية عند تحديد الاختصاص الإقليمي على مقر الشركة وليس على محل إقامة المسير، ويرجع ذلك إلى أن موضوع الدعوى يرمي إلى إلزامه بتسديد الضرائب المفروضة سلفا على الشخص المعنوي، فإنه من المنطقي إقامة هذه الدعوى أمام المحكمة التي يقع بدائرة اختصاصها مقر الشركة وهو ذاته مكان فرض الضريبة عليها.<sup>2</sup>

إلا أنه لا بد من التوقف عند بعض النقاط فيما يخص تحديد الاختصاص الإقليمي فيما يخص دعوى تقرير المسؤولية الجبائية لمسير الشركة :

فيما يخص المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشأة مستقرة فهي ملزمة بتعيين لدى الإدارة الجبائية الجزائرية ممثل قاطن بالجزائر وهذا لأداء كل الإجراءات التي تخضع لها المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.<sup>3</sup>

في حالة تغيير المكلف بالضريبة لمكان فرض الضريبة، فإن الاشتراكات التي هو مدين بها والمتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات المستحقة عن السنة المالية التي حصل فيها التحويل، والسنوات السابقة التي لم يمسهما التقادم، يمكن فرضها قانونا بمكان فرض الضريبة المطابق للوضع الجديد.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> بربارة عبد الرحمن، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، منشورات بغداددي، الروبية، الجزائر، ط 02، 2009، ص 490 .

<sup>2</sup> المادة 149 من ق ض ر م .

<sup>3</sup> خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 36

<sup>4</sup> المادة 184 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

أما في حالة مجمع الشركات، فيمكن لمجمع الشركات اختيار نظام الميزانية الموحدة<sup>1</sup>، هذا الاختيار يكون من طرف الشركة الأم ويكون مقبول من طرف مجموع الشركات الأعضاء<sup>2</sup>. ففي هذه الحالة إن تعذر تحصيل الضرائب من جانبها جاز إقامة دعوى مسؤولية المسيرين أمام المحكمة الإدارية الواقع ضمن اختصاصها مقر الشركة الأم .

أما إذا لم يقبل مجموع الشركات النظام فإن الضرائب تفرض على أرباح كل شركة على حدى ويحدد مكان فرض الضريبة بمقر كل شركة على حدى.<sup>3</sup>

### 02 - الاختصاص النوعي:

لم يحدد المشرع في الفقرة الأولى من نص المادة 155 ق إ ج بشكل قاطع الجهة القضائية المختصة نوعيا بنظر دعوى المسؤولية، واكتفى بالقول أنها تقام أمام رئيس المحكمة. فمن جهة ينص على إقامة الدعوى أمام رئيس المحكمة وهو ما يوحي أن النزاع ذو طبيعة استعجالية، ومن جهة أخرى لم يبين إذا كان الأمر يتعلق برئيس المحكمة العادية أو رئيس المحكمة الإدارية .

وبالرجوع إلى القواعد العامة المادة 800 من ق إ م إ في فقرتها الأولى تنص على أن :

"المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية " .

وبالتالي فإن المعيار الأساسي لانعقاد الاختصاص للمحاكم الإدارية هو أن يكون النزاع إداريا . ولكي يكون النزاع إداريا اعتمدت نفس المادة في فقرتها الثانية على المعيار العضوي الذي يرمي إلى أنه يكون النزاع إداريا عندما يكون أحد أطراف النزاع شخصا

<sup>1</sup> المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 188.

<sup>3</sup> بن زارع رابح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 123

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

عاما<sup>1</sup>، وفي دعوى المسؤولية الجبائية أحد طرفي الدعوى بل ومحركها يتمثل في العون المكلف بالتحصيل باعتباره ممثلا لجهة إدارية وهو ما يستدعي تطبيق هاته المادة .

ما يعزز فكرة أن المقصود بإقامة الدعوى أمام رئيس المحكمة إنما هو رد الاختصاص للقضاء الإداري الاستعجالي ما نصت عليه المادة 804 من ق إ م إ السالف الذكر التي تشير إلى وجوب خضوع الدعاوى المتعلقة بمادة الضرائب والرسوم إلى المحكمة الإدارية التي يقع بدائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم.

إن رد الاختصاص لرئيس المحكمة يثير التساؤل عن ولاية رئيس المحكمة للفصل في المنازعات، فإذا كانت قواعد الإجراءات المدنية والإدارية تشير إلى إمكانية اتخاذ التدابير المؤقتة والاحترازية والتي تكون بموجب أمر، الفصل في جميع المنازعات التي تتوفر على عنصر الاستعجال ولا تمس بأصل الحق. غير أنه لا يبدو أن دعوى تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا تتوفر على عنصر الاستعجال.<sup>2</sup>

نشير إلى أن تاريخ صدور نص الإدارة الجبائية سنة 2001 قد سبق قانون الإجراءات المدنية والإدارية.<sup>3</sup>

إن القول بأن دعوى المسؤولية الجبائية إنما هي دعوى استعجالية إدارية يؤدي إلى وجود تعارض فيما بين صياغة نص المادة 155 من ق إ ج وفيما بين أحكام الاستعجال الإداري المنصوص عليه بقانون إ م إ السالف الذكر، ولاسيما المادة 917 منه والتي تقرر بأن الفصل في منازعات الاستعجال الإداري يكون بالتشكييلة الجماعية المنوط بها البث في دعوى الموضوع.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>زافي درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة ماجيستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2016/2017، ص 60.

<sup>2</sup>بن زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 125.  
- تؤكد المادة 149 ق ض م م أن مقر الشركة يعتبر مكان الخضوع الضريبي وبالتالي فإن المحكمة الواقع بدائرة اختصاصها مقر الشركة هي ذاتها المحكمة الواقع بدائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة.

<sup>3</sup> صدر قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد بموجب القانون رقم 08-09، المؤرخ في 2008/02/25 ولم يدخل حيز التنفيذ إلا في أبريل 2009.

<sup>4</sup> المرجع نفسه، ص 126.



## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

وعلى عكس التشريع الجزائري الذي يكتنفه الغموض والذي زاده غياب وجود أثر التطبيقات القضائية حتى نتأكد من تحديد الاختصاص النوعي بنظر دعوى مسؤولية مسير الشركة جبائيا. فإن التشريع الفرنسي يقرر بدوره أن الدعوى تقام أمام رئيس المحكمة من قبل العون المحاسب المكلف بالتحصيل. وهو ما يدل على أن المشرع الجزائري قام بنقل النص من نظيره الفرنسي، إلا أن القاضي المختص بحسب التشريع الفرنسي هو رئيس المحكمة الذي يقع في دائرة اختصاصها مقر الشركة، ويختص بحسب إجراءات القضاء العادي وهو ما يشكل استثناء عن القواعد الإجرائية التقليدية ويفصل القاضي وحده في الحكم.<sup>1</sup>

### ثانيا: أطراف الدعوى

تنص الفقرة الثانية من نص المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه :  
"ولهذا الغرض يباشر العون المكلف بالتحصيل دعوى ضد المدير أو المديرين أو المسير أو المسيرين أمام رئيس المحكمة ...".

وانطلاقا من هذا النص يمكن القول بأن طرفي دعوى ترتيب مسؤولية المسير جبائيا هما العون المكلف بالتحصيل من جهة وهو الذي يتخذ مركز المدعي، ومن جهة ثانية مسير أو مسيري الشركة، في مركز المدعى عليهم.

تتضمن هيكلية الإدارة الجبائية في الجزائر، تقسيم هذا الجهاز إلى جهة مكلفة بفرض الضرائب تسمى بمفتشيات الضرائب، وأخرى مكلفة بتحصيل هذه المبالغ الضريبية من المكلفين بها وتسمى بقباضات الضرائب.

### 1 - بالنسبة للمدعي:

يشير النص إلى أن المدعي هو جهة الإدارة الضريبية المكلفة بتحصيل الضرائب والغرامات الجبائية ضد المكلفين بها، وعليه يمكن القول باستبعاد التصور القائم على أساس إمكانية مباشرة الدعوى من جانب جهة الإدارة الضريبية المكلفة بفرض الضرائب.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 127.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

إن إقامة دعوى المسؤولية من جانب العون المكلف بالتحصيل، هو أمر منطقي يتوافق مع غرض الدعوى وأسبابها، والتي ترمي إلى تحميل مسير الشركة مسؤولية الالتزام بدفع الضرائب المفروضة على الشخص المعنوي، من ماله الخاص وذلك بسبب تعذر تحصيل المبالغ من المكلف بها أصلا.

والواقع أن عمل مفتشيات الضرائب ينتهي بفرض الضرائب والغرامات الجبائية طبقا للقانون، لبدأ بذلك عمل قابض الضرائب الذي يتمتع بدوره بصلاحيات عديدة ومتميزة منحها له القانون.<sup>1</sup>

تنص المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية السالف الذكر على أنه :

"1 - تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله

2 - يحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هذا التاريخ في الجدول وكذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلفين بالضريبة.

3 - عندما تلاحظ أخطاء في صياغة الجداول. يوضع كشف بهذه الأخطاء من قبل مدير الضرائب بالولاية، ويوافق عليه ضمن الشروط التي تتم وفقها المصادقة على تلك الجداول. ويرفق بها كوثيقة إثبات."

نظمت المواد 144 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية السالف الذكر عمل قابض الضرائب المختلفة، والذي يبدأ بإرساله إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، إنذارا يبين فيه زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب أداؤها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، ويرفق الإنذار بحوالة للخزينة محررة سلفا. وترسل هذه الإنذارات للمكلف بالضريبة في ظرف مختوم.

تتمتع جداول التحصيل بقوة تنفيذية، تسمح لأعوان الإدارة المعتمدين قانونا بمباشرة المتابعات من أجل تحصيل المبالغ الضريبية بموجب إجراءات تنفيذية تشمل الحجز والبيع.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 129.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

وتتقدم الدعوى التي تقيمها الإدارة من أجل تحصيل المبالغ الضريبية بمرور أربع سنوات من تاريخ استحقاق الحقوق من أجل تأسيسها وتحصيلها أو ابتداء من التاريخ الذي ارتكبت فيه المخالفات عندما تكون قد ارتكبت بعد تاريخ استحقاق الضريبة.<sup>2</sup>

ولأجل ذلك يمكن لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي إدراج الجدول في التحصيل، إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل، وذلك من أجل إبراء قابض الضرائب من مسؤوليته وذلك لا أثر له في مواجهة المكلفين بالضريبة الذين لا تبرأ ذمتهم.

طبقا للنص الإجرائي، فإن العون المحاسب المكلف بالتحصيل يملك وحده قرار رفع دعوى المسؤولية الجبائية للمسير، ويمارسها باسم قابض الضرائب، وهو ما تؤكد عليه التطبيقات القضائية.

غير أن للمدعي وخلال سير الدعوى وقبل الفصل فيها أن يتوصل إلى تسوية مع المدعى عليه، وهو ما يتم عادة من الناحية العملية بناء على إجازة مدير الضرائب الذي ليست له الصفة الدعوى.<sup>3</sup>

### 2 - بالنسبة للمدعى عليه :

تباشر دعوى المسؤولية الجبائية ضد مسير الشركة، مهما كان واحدا أو متعددا شريكا أو لا. وسواء كان مسيرا قانونيا أو فعليا، شخصا طبيعيا أو معنويا، ويتخذ مركز المدعى عليه.

إذا تعدد المسيرون جاز إقامة الدعوى ضدهم جميعا، على أن يقيم المدعي الدليل على تورط كل واحد منهم وذلك من أجل إلزامهم جميعا وبالتضامن فيما بينهم بتسديد ضرائب الشركة بعدما تعذر تحصيلها من ذمة هذه الأخيرة بفعل أخطاء مسيريهما.

<sup>1</sup> انظر المادة 145 من ق إ ج السابق الذكر.

<sup>2</sup> انظر المادة 139 من ق إ ج السابق الذكر.

<sup>3</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 130 وما يليها.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

لأجل ذلك يفحص القاضي المكلف بنظر دعوى المسؤولية ابتداء من اكتساب المدعى عليه لصفة المسير من عدمه، فإذا ثبت لديه بأن المدعى عليه تتنفي عنه هذه الصفة قضى مباشرة بعدم قبول الدعوى لانعدام صفة المدعى عليه فيها.

يفحص القاضي علاوة على ما تقدم بيانه مدى أهلية المدعى عليه، فإذا ثبت لديه وجود عارض من عوارض أهليته للتقاضي كأن يكون قد أصيب بجنون أو عته. وعلى الرغم من ثبوت اكتسابه صفة المسير، فإن مصير الدعوى صدور أمر بشأنها بعدم قبولها لانعدام أهلية المدعى عليه.<sup>1</sup>

عادة ما لا يعتني القضاء عند بحثه عن الأهلية لدى المدعى عليه بالمؤهلات العلمية<sup>2</sup>، على خلاف الأهلية القانونية التي تولي اهتمامه خاصة إذا تبين له بأن المسير قاصر غير مرشد.

لا تشكل جنسية المسير عائقا يحول دون لإقامة الدعوى ضده، ذلك أن العبرة في تحديد صفة المسير ثبوت قيامه حقيقة بمهام تسيير الشركة واضطلاعه بها إما بصفة قانونية أو بصفة فعلية، كما أن العبرة في قيام المسؤولية تتحدد بسلوك هذا المسير الذي نجم عنه استحالة التحصيل في مواجهة الشركة.

إذا تعدد المدعى عليهم جاز لكل منهم إيداء الدفع الخاصة به، ويجوز لأي منهم طلب إخراجه من الخصام بحجة أنه لا علاقة له بإدارة الشركة أو أن مهامه قد انتهت أو أن الضرائب المطالب بتسديدها لا تتعلق بالفترة التي تولى من خلالها إدارة الشركة. ويجوز للقضاء بحسب الظروف والملابسات ترتيب مسؤولية البعض دون البعض الآخر.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 132.

<sup>2</sup> إن أحكام القانون التجاري لا تشترط حصول المسير على أي مؤهل علمي ومع ذلك فإن ما يفرضه الواقع الاقتصادي ولا سيما شروط المنافسة التي تحيي عالم الأعمال أدت إلى الاستثمار في الموارد البشرية وذلك بتأهيل الأشخاص وتكوينهم سلفا من أجل إعدادهم لتولي مهام التسيير.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 133.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

### الفرع الثاني: إجراءات سير الدعوى والفصل فيها

إن الإشكالات التي أثارها نص المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية والمتعلقة خصوصاً بطبيعة ونوع الدعوى المقامة ضد مسير الشركة، تجد تأثيرها المباشر على الإجراءات التي تسير وفقها الدعوى.

وما يزيد الوضع تعقيداً هو سكوت النص عن بيان كيفية سير الدعوى، مما يؤدي بنا إلى وضع افتراضين أولهما يتعلق بالإجراءات المنصوص عليها بشأن الدعاوى الاستعجالية طالما أن الاختصاص يعود إلى رئيس المحكمة وهنا يجب التمييز بين إجراءات الدعوى الاستعجالية والعادية وبين تلك التي تحكم الدعوى الاستعجالية الإدارية.

أما الافتراض الثاني، وهو الذي يوافق ما هو معمول به في القضاء الفرنسي، فإنه يستدعي الرجوع إلى قواعد وأحكام سير الدعوى العادية تماماً مثلما هو معمول به أمام قاضي الموضوع.

علاوة على ذلك ينبغي الوقوف على طبيعة الحكم أو الأمر الذي يصدره رئيس المحكمة فصلاً في دعوى مسؤولية مسير الشركة جبائياً، وما إذا كان قابلاً للطعن فيه أم لا.

### أولاً: القواعد التي تحكم سير الدعوى

إذا كان المقصود بإقامة الدعوى أمام رئيس المحكمة الذي ينظر فيها حسب ما هو معمول به في المنازعات المعروضة على القضاء العادي، ففي هذه الحالة فإن قواعد سير الدعوى هي ذاتها المطبقة بشأن الدعاوى بشكل عام<sup>1</sup> بحيث ترفع الدعوى بعريضة افتتاح تودع لدى أمانة ضبط المحكمة بعدد من النسخ يساوي عدد الأطراف مع وجوب أن تتضمن العريضة البيانات المطلوبة بموجب المادة 14 وما يليها من قانون الإجراءات المدنية والإدارية السالف الذكر.

يتعين بعد تسجيل الدعوى التي يتحدد بموجبها تاريخ أول جلسة ورقم القضية، وجوب المدعى عليه تكليفاً صحيحاً عن طريق المحضر القضائي .

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 135.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

يجب إيداع الأوراق والمستندات والوثائق التي يستند إليها الخصوم ودعما لإدعاءاتهم بأمانة الضبط<sup>1</sup>، لأن قيام المسؤولية الجبائية مرهون بتوفر الشروط المطلوبة قانوناً، فإنه يتعين على العون المكلف بالتحصيل إيداع الوثائق التي تثبت توفر صفة مسير الشركة لدى المدعى عليه، ووجود دين جبائي على عاتق الشركة ومحاولات التحصيل الفاشلة ضد هذه الأخيرة، إضافة إلى ما يثبت أن استحالة التنفيذ بسبب المسير.

يجب تبادل المستندات المودعة أثناء الجلسة أو خارجها بواسطة أمين الضبط<sup>2</sup>. ويسهر رئيس المحكمة على حسن سير الخصومة ويمنح الآجال ويتخذ ما يراه مناسباً . يتحدد موضوع النزاع في الطلب الذي يقدمه العون المكلف بالتحصيل وهو المتمثل في إلزام المدعى عليه - مسير الشركة - بتسديد قيمة الضرائب والغرامات المترتبة على الشركة وبالتضامن معها.

أما الطلبات الإضافية التي قد يبديها العون المكلف بالتحصيل كالتعويض وجبر الضرر الحاصل للخزينة جراء سلوك المسير وتماطله، فليس لها محل لأن ترتيب مسؤولية المسير عن تسديد الضرائب يعتبر في حد ذاته جبر للضرر الحاصل للإدارة الجبائية، ولأن المسير لا يسأل بحسب اجتهادات القضاء الفرنسي إلا عن تسديد الضرائب والغرامات العالقة بذمة الشركة دون إلزامه بمبالغ أخرى إضافية<sup>3</sup>.

يمكن للقاضي أن يأمر في الجلسة بحضور الخصوم شخصياً لتقديم توضيحات يراها ضرورية لحل النزاع<sup>4</sup>. كما يجوز له أن يأمر بإحضار أية وثيقة لنفس الغرض . وفضلاً على ذلك يجوز له أن يأمر تلقائياً باتخاذ أي إجراء من إجراءات التحقيق<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> بربارة عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 64

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 64.

<sup>3</sup> بن زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 136.

<sup>4</sup> انظر المادة 27 من ق إ م إ السابق الذكر.

<sup>5</sup> انظر المادة 28 من ق إ م إ السابق الذكر.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبايا

يجب إثارة الدفوع الشكلية قبل إبداء أي دفع في الموضوع وذلك تحت طائلة عدم القبول، إلا أنه يمكن للخصوم تقديم الدفع بعدم القبول في أية مرحلة كانت عليها الدعوى.<sup>1</sup>

يجب على القاضي إرجاء الفصل في الخصومة إذا نص القانون على منح أجل للخصم الذي يطلبه كوجود دعوى موضوعية مطروحة أمام القضاء الإداري باسم الشركة التي يديرها المسير ضد إدارة الضرائب وأنه لم يتم الفصل فيها بعد فإنه يجوز لرئيس المحكمة إرجاء الفصل في دعوى المسؤولية إلى غاية الفصل في المنازعة الضريبية المطروحة.<sup>2</sup>

تجدر الإشارة، إلى أنه يمكن للخصومة القائمة أن تنقضي الخصومة تبعا لانقضاء الدعوى إما بوقوع صلح بشأنها أو بالتنازل عن الدعوى.

غير أن الفصل في النزاع على وجه السرعة وفقا لقواعد سير الدعوى الاستعجالية وإن كان الأمر الصادر بشأنها قابل للاستئناف في أجل 15 يوما، إلا أن ذلك من شأنه أن يقوض من الضمانات الممنوحة لمسير الشركة خصوصا أن موضوع النزاع يتطلب التدقيق في عدة مسائل.

أما الافتراض الثاني القائم على أساس اعتبار النزاع المطروح أمام رئيس المحكمة بمثابة نزاع استعجالي فإنه يتعين في هذه الحالة تطبيق القواعد التي تحكم سير الدعوى الاستعجالية<sup>3</sup> بحيث يجوز تخفيض أجال التكليف بالحضور بشرط أن يتم التبليغ الرسمي للخصم وتمنح للخصوم أجال قصيرة لتقديم مذكرات الرد أو ملاحظاتهم<sup>4</sup>، وذلك بغرض الفصل في النزاع على وجه السرعة.

أما الافتراض القائم على أساس اعتبار النزاع المطروح أمام رئيس المحكمة بمثابة نزاع استعجالي إداري فإنه يتعين في هذه الحالة تطبيق القواعد التي تحكم سير هذه

<sup>1</sup> انظر المادة 50 من ق إ م إ السابق الذكر.

<sup>2</sup> انظر المادة 59 من ق إ م إ السابق الذكر.

<sup>3</sup> زين زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 138.

<sup>4</sup> انظر المادة 301 من ق إ م إ السابق الذكر.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

الدعوى<sup>1</sup> وخاصة المادة 948 من ق إ م إ السالف الذكر والتي تنص على أنه :  
"يخضع الاستعجال في المادة الجبائية للقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات  
الجبائية ولأحكام هذا الباب".

يفصل في الدعوى الاستعجالية بالتشكييلة الجماعية المنوط بها البث في دعوى  
الموضوع<sup>2</sup> وفقاً لإجراءات وجاهية، كتابية وشفوية<sup>3</sup>. كما تنص المادة 925 من ق إ م إ  
السالف الذكر على أنه يجب أن تتضمن العريضة الرامية تدابير استعجاليه عرضاً موجزاً  
للقائع والأوجه المبررة للطابع الاستعجالي للقضية .

تبلغ العريضة رسمياً إلى المدعى عليهم، وتمنح للخصوم آجال قصيرة لتقديم  
مذكرات الرد أو ملاحظاتهم ويجب احترام هذه الآجال بصرامة وإلا استغني عنها دون  
إعذار.<sup>4</sup>

يختتم التحقيق بانتهاء الجلسة، ما لم يقرر قاضي الاستعجال تأجيل اختتامه إلى  
تاريخ لاحق<sup>5</sup>، فتوضع القضية للنظر فيها ثم يصدر بشأنها أمر يرتب آثاره من تاريخ  
التبليغ الرسمي أو التبليغ للخصم المحكوم عليه، غير أنه يجوز للقاضي أن يقرر تنفيذه  
فور صدوره.<sup>6</sup>

رد الاختصاص بنظر دعوى مسؤولية المسير جبائياً لرئيس المحكمة لا يعني بأي  
حال من الأحوال اتباع قواعد سير الدعوى الاستعجالية وذلك بدليل سكوت النص على  
اعتبارها دعوى استعجالية. فضلاً على أن إتباع الأحكام المتعلقة بسير الدعوى العادية  
من شأنه أن يحقق هدف المشرع الأساسي المتمثل في فرض الرقابة القضائية على عمل

<sup>1</sup> ابن زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 138.

<sup>2</sup> انظر المادة 917 من ق إ م إ السابق الذكر.

<sup>3</sup> انظر المادة 923 من ق إ م إ السابق الذكر.

<sup>4</sup> زاقي درين، مرجع سابق، ص 87.

<sup>5</sup> انظر المادة 931 من ق إ م إ السابق الذكر.

<sup>6</sup> انظر المادة 935 من ق إ م إ السابق الذكر.



## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

الإدارة، تحقيقا للتوازن المنشود بين مصالح الخزينة العامة من جهة ومصالح المكلفين بالضرائب من جهة أخرى.<sup>1</sup>

فإذا كانت الدعوى التي يقيمها المكلف بالضريبة ضد إدارة الضرائب والتي يثير من خلالها منازعة جبائية تقام وفقا لقواعد قانون الإجراءات الجبائية أمام قاضي الموضوع الإداري، فإنه ومن باب أولى أن يتم سير الدعوى الرامية إلى إلزام المسير بتسديد ضرائب الشركة من ماله وفقا لقواعد سير الدعوى الموضوعية على الأقل، أخذا بالاعتبار المدعى عليه غير مكلف بالضريبة إلى حين صدور الحكم.

### ثانيا: الحكم الصادر في الدعوى

تنص المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها الثالثة على أنه :

"لا تمنع طرق الطعن التي يباشرها المدير أو المديرون أو المسير أو المسيريون في قرار رئيس المحكمة الذي يقر بمسئوليتهم، أن يتخذ المحاسب في حقهم التدابير التحفظية".

استنادا إلى ذلك فإنه يجوز الطعن في قرار رئيس المحكمة من جانب المسير، إلا أن المشرع لم يبين في نص المادة لا نوع الطعن المسموح به ولا الجهة القضائية التي يقدم إليها الطعن ولا أجال الطعن، مما يؤدي بنا إلى القول بأنه يمكن أن يكون الطعن في شكل معارضة إذا كان الحكم الصادر في حق المسير غيابيا، كما يتمثل في استئناف الحكم القاضي بترتيب مسؤوليته، كما يجوز له أيضا الطعن بالنقض، وعموما فإنه وفي غياب نص يحدد طرق الطعن فإنه يجوز للمسير اتخاذ جميع طرق الطعن العادية وغير العادية<sup>2</sup> في الأحكام والقرارات الصادرة أمام الجهات القضائية سواء أمام نفس الجهة مصدرة الحكم أو القرار أو أمام الجهة القضائية التي تعلقو الجهة مصدرة الحكم أو القرار الهدف منها مراجعة الأخطاء في الأحكام والقرارات الصادرة عن أول درجة، وذلك لحماية حقوق المتقاضين بإعطائهم فرصة أخرى.

<sup>1</sup> ابن زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 139.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 143 وما يليها.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

إن ممارسة المسير لحقه في الطعن في القرار الصادر عن رئيس المحكمة بشأن تقرير مسؤوليته الجبائية لا يمنع المحاسب المكلف بالتحصيل من ممارسة حقه في اتخاذ التدابير التحفظية اللازمة لحماية حقوق ومصالح الخزينة العامة.

ولعل المقصود بالتدابير التحفظية، لجوء المحكوم له إلى حجز أموال المسير ووضعها تحت الحراسة، خشية قيام المسير بتهريبها بشكل يعيق التنفيذ عليها، وهو ما جاء به نص المادة 145 من ق إ ج<sup>1</sup> إذ يسمح لأعوان إدارة الضرائب المعتمدين قانوناً بمتابعة المكلفين بالضريبة من أجل تحصيل الديون الجبائية لفائدة الخزينة العمومية عن طريق اتخاذ إجراءات حجز أموال المدين تمهيدا لبيعها بالمزاد العلني . وبحكم القوة التنفيذية الممنوحة لجداول التحصيل فإن توقيع الحجز التحفظي لا يستوجب الاستئذان من القضاء .

غير أن اتخاذ العون المكلف بالتحصيل للتدابير التحفظية ضد المسير الذي تقدم بطعنه القضائي في القرار الصادر ضده بترتيب مسؤوليته وجب أن يظل مجرد إجراء تحفظي لا ينبغي أن يستتبعه بيع أمواله بالمزاد العلني وتحصيل عائدات البيع لفائدة الخزينة العمومية قبل البث النهائي في الطعن الذي قدمه.<sup>2</sup>

إن تقرير مسؤولية مسير الشركة عن تسديد ديونها الضريبية بناء على دعوى قضائية مقامة من طرف العون المكلف بالتحصيل من شأنه أن يحدث عدة آثار سنتطرق إليها من خلال المبحث الثاني .

<sup>1</sup> تنص المادة 145 ق إ ج ج السالف الذكر على أنه : "تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانوناً أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تستند عند الاقتضاء، فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين. وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية. تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع. غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوباً إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة".

<sup>2</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 145.

### المبحث الثاني: أثار تقرير المسؤولية الجبائية لمسير الشركة

ينتج عن الحكم القاضي بتقرير مسؤولية مسير الشركة جبائياً، اعتبار هذا الأخير ملزماً بتسديد الضرائب والغرامات المترتبة على الشركة وبالتضامن معها، وعليه توصف المسؤولية الجبائية للمسيرين على أنها مسؤولية تضامنية وذلك بدليل ما ورد بنص المادة 155 إجراءات جبائية التي تقضي بأنه :

"يمكن أن تحمل المسؤولية بالتضامن بين المدير أو المديرين والمسير أو المسيرين أصحاب الأغلبية أو الأقلية، بمفهوم المادة 32، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، مع هذه الشركة، عن دفع الضرائب و الغرامات المذكورة".

إن التضامن بنوعيه وصف في الالتزام، يرد على خلاف الأصل، وتترتب عليه آثار هامة، فالتضامن السلبي كثير الوقوع في الحياة العملية ويحقق مصلحة كبيرة للدائن، فبدلاً من أن يقتصر ضمان الدائن على أموال مدين واحد، فإن التضامن يؤدي إلى امتداد الضمان العام إلى أموال مدينين متعددين فيكون له أن يطالب أياً منهم بالدين كله. وله أن يطالبهم مجتمعين، ويلجأ إلى إجراءات التنفيذ الجبرية على أموال أي منهم<sup>1</sup>. ولذلك يعتبر التضامن السلبي صورة من صور تأمين الدين وهو تأمين شخصي قوامه تعدد المسؤولية عن تنفيذ الالتزام.

وعلى اعتبار أن طبيعة التضامن المشار إليه بموجب حكم المادة 155 إجراءات جبائية يتعلق بالتضامن السلبي، المتمثل في تعدد المدينين بدين واحد ويتعلق الأمر بالالتزام كل من الشخص المعنوي والمسير المحكوم عليه باتجاه إدارة الضرائب التي تأخذ مركز الدائن، فإن التساؤل يتعلق بآثار قيام هذه المسؤولية التضامنية.<sup>2</sup>

يمكن دراسة هذه المسألة من خلال مطلبين نتناول في أولهما أثار التضامن الجبائي فيما بين الدائن (إدارة الضرائب) والمدينين المتضامنين (المسير والشركة).

<sup>1</sup> المادة 223 من ق م ج السابق الذكر.

<sup>2</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 148

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

بينما نتناول في المطلب الثاني تحديد آثار التضامن في العلاقة التي تربط المدينين فيما بينهم.

### المطلب الأول: آثار التضامن الجبائي في علاقة المدينين بالدائن

إذا كان نص المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية يكرس مبدأ التضامن (التضامن السلبي) فيما بين مسيري الشركة وهذه الأخيرة عن تسديد جميع الضرائب والغرامات العالقة بذمة الشخص المعنوي المكلف أصلا بتسديدها، فإنه وانطلاقاً من هذا النص يمكن القول بأن الحكم الصادر بشأن الدعوى التي يقيمها العون المكلف بالتحصيل ضد مسيري الشركة والقاضي بترتيب مسؤوليتهم الجبائية، من شأنه أن يخلق مراكز قانونية باتجاه هؤلاء المسيرين، إذ يمكن اعتبارهم استناداً إلى هذا الحكم القضائي مدينين بالتضامن فيما بينهم إلى جانب الشخص المعنوي في مواجهة الخزينة العمومية التي تعتبر طرفاً دائناً.

وعليه، يجوز لإدارة الضرائب بصفتها دائناً أن تطالب أي مدين شاءت بكل الدين، كما أن لكل مدين أن يبرئ ذمته ذمة سائر المدينين معه بوفاء كل الدين للدائن. و هو ما يعني أن التضامن فيما بين المسير والشركة بصفتها مدينان بالضريبة باتجاه إدارة الضرائب بصفتها دائنة يمثل وضعاً استثنائياً وخروجاً على قاعدة انقسام الدين بين المدينين قبل الدائن والمعروفة في القانون المدني.<sup>1</sup>

تقوم علاقة الدائن بالمدينين المتضامنين وفقاً للشريعة العامة على مبدئين أساسيين أولهما وحدة الدين وثانيهما تعدد الروابط. لذلك سنتطرق لهذين المبدئين في فرعين متتاليين محاولين إسقاطهما على مسؤولية المسير التضامنية.<sup>2</sup>

### الفرع الأول: مبدأ وحدة الدين

من مقتضى فكرة وحدة الدين في التضامن السلبي أن يكون كل من المدينين المتضامنين ملتزماً في مواجهة الدائن بالدين كاملاً غير مقسم، وللدائن أن يوجه مطالبته

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 149.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 150.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

إلى من يختاره منهم على إنفراد أو إليهم مجتمعين ، وإذا وجهها إلى أحدهم ولم يفلح في استيفاء الدين منه كله أو بعضه فله أن يعود لمطالبة المدينين الآخرين أو أي واحد منهم يختاره بما بقي من الدين<sup>1</sup>، كما لا يستطيع المدين الذي تمت مطالبته بالدين أن يدفع في مواجهته بتقسيمه على جميع المدينين حسب أنصبتهم . هذا ما أكدته الفقرة الأولى من نص المادة 223 من القانون المدني الجزائري السالف الذكر التي تنص على :

"يجوز للدائن مطالبة المدينين المتضامنين مجتمعين أو منفردين على أن يراعي في ذلك ما يلحق رابطة كل مدين من وصف".

بالإضافة إلى ذلك إذا وفى أحد المدينين المتضامنين بكل الدين فإن هذا الوفاء يكون مبرئاً لذمته ولذمم المدينين المتضامنين الباقين وللموفي حق الرجوع عليهم بما يعادل حصة كل واحد منهم في الدين . وهو ما نصت عليه المادة 222 من ق م ج السالف الذكر على أنه :

"إذا كان التضامن بين المدينين فإن وفاء أحدهم للدين مبرئ ذمة الباقين".

إن حق الدائن في مطالبة أحد المدينين المتضامنين بالدين كله يقابله حق المدين في التمسك بأوجه الدفع التي تتعلق بالدين، وهو ما تضمنته الفقرة الثانية من المادة 222 من ق م ج السالف الذكر بقولها :

"ولا يجوز للمدين إذا طالبه أحد الدائنين بالوفاء أن يعارض بأوجه الدفع الخاصة بغيره من المدينين ولكن يجوز له أن يعارض بأوجه الدفع الخاصة به والتي يشترك فيها جميع المدينين".

يجد مبدأ وحدة محل الالتزام المنصوص عليه في القواعد العامة محلاً له للتطبيق في قانون الإجراءات الجبائية فيما يخص دعوى مسؤولية مسير الشركة جبائيا في نقطتين:

<sup>1</sup> مصطفى أحمد أبو عمرو، موجز أحكام الالتزام، منشورات الحلبي الحقوقية، ط 1، 2010، ص153.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

### أولاً: المسير مطالب شخصياً بالوفاء بكامل الدين الضريبي

إذا كان الغرض من ترتيب مسؤولية مسير جبائياً يتمثل في تعزيز فرص التحصيل بالنسبة للإدارة الجبائية، التي يمكنها واستناداً إلى الحكم القاضي بإلزام المسير خاصة إذا ما حاز هذا الحكم حجية الشيء المقضي فيه، أن تلجأ إلى مباشرة تحصيل الضرائب من ذمة المسير المستقلة باعتبارها مينا متضامناً مع الشركة فإن الأحكام العامة المطبقة بشأن التضامن السلبي وخاصة في العلاقة التي تحكم المدينين بالدائن تجد محلاً لتطبيقها يعني ذلك أنه يجوز لإدارة الضرائب الاعتماد على مبدأ وحدة الدين ولها الحق في اختيار أي من المدينين المتضامنين لمطالبته بالوفاء بكل الدين الجبائي دون أن يكون لهذا المدين الحق في الدفع بالتقسيم في مواجهة الدائن وهذا المبدأ لا يمنع أن تطالب جميع المدينين مجتمعين بكل الدين .

لا يجوز للشركة التمسك لا بسبق إجراءات التحصيل ضدها والتي كانت دون جدوى محاولة بذلك إلقاء العبء على عاتق المسير خاصة إذا ما اعتبرنا أن هذا الأخير لم تعد تربطه علاقة بالشركة المعنية .

يجوز لإدارة الضرائب مباشرة إجراءات التحصيل ضد الشخص المعنوي وبشكل متجدد عقب صدور الحكم القاضي بترتيب مسؤولية المسير على أساس اعتبارها المكلف الأصلي في مواجهة إدارة الضرائب .<sup>1</sup>

ليس هناك ما يمنع الشركة من الوفاء بديونها الجبائية ولو كان ذلك عقب صدور الحكم القاضي بتقرير مسؤولية مسيرها بل ولا يجوز لإدارة الضرائب أن ترفض الوفاء المعروف من جانب الشركة بحجة أنه بإمكانها متابعة مسيرها أو أنه تعذر عليه سابقاً التحصيل في مواجهتها.<sup>2</sup>

إذا وفي أحد المدينين المتضامنين بالدين كله لإدارة الضرائب فإن هذا الوفاء يؤدي لانقضاء الدين بالنسبة لسائر المدينين وبراءة ذمتهم منه، أي لا يقتصر هذا الوفاء على

<sup>1</sup> ابن زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 154.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 156.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

المدين الموفي بل يتعداه إلى سائر المدينين . فلا تستطيع إدارة الضرائب رفض هذا الوفاء بفرضها مثلا على المدعي ألا يوفي إلا حصته في الدين، كما لا يجوز لهذا المدين أن يفرض على الدائن أن يقبل منه وفاء حصته فقط في الدين إذا أصر الدائن على استيفاء الدين كله . أما إذا كان الوفاء جزئيا، فإن ذمة سائر المدينين تبرا بقدر ما تم الوفاء به من الدين بحيث لا يستطيع الدائن أن يطالب سائر المدينين إلا بالباقي من الدين.<sup>1</sup>

ورجوع إدارة الضرائب على المدينين المتضامنين لا يكون عن طريق إقامة دعوى قضائية وإنما منح القانون لها بموجب القوة التنفيذية لجداول التحصيل الحق في التنفيذ على المدين مباشرة دون الاستئذان من القضاء.<sup>2</sup>

في حالة وفاة المسير المتضامن جبائيا مع الشركة عقب صدور الحكم بتقرير مسؤوليته، فإن الدين لا يقسم بين ورثته وتبقى تركتهم مشغولة بالدين كله ويجوز للدائن أن يرجع عليها به كاملا، ثم ترج التركة على باقي المدينين المتضامنين كل بقدر حصته في الدين.<sup>3</sup>

### ثانيا: تمسك المسير بأوجه الدفع المشتركة

تقضي المادة 223 من القانون المدني الجزائري السالف الذكر بأنه :

"لا يجوز للمدين إذا طالبه أحد الدائنين بالوفاء أن يعارض بأوجه الدفع الخاصة بغيره من المدينين ولكن يجوز له أن يعارض بأوجه الدفع الخاصة به وبذلك التي يشترك فيها المدينين".

واستنادا إلى هذا فإنه يمكن للمدين المتضامن في حالة مطالبة الدائن له بالوفاء بالدين كله أن يتمسك بأوجه الدفع الخاصة به وحده، ولكن ليس له أن يتمسك بأوجه الدفع الخاصة بمدين آخر. أما إذا كانت هناك دفع مشتركة بين المدينين جميعا جاز لأي مدين متضامن التمسك بها. من ذلك بطلان الالتزام بطلانا مطلقا لعدم مشروعية

<sup>1</sup> المادة 222 من ق م ج السالف الذكر.

<sup>2</sup> المادة 145 من ق م ج السالف الذكر.

<sup>3</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 159.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

السبب، أو المحل، أو عدم استحقاق أداء الالتزام بعد، كما لو كان الالتزام مضافا إلى أجل واقف أو معلقا على شرط واقف بالنسبة لكافة المدينين، أو انقضاء كل الدين لسبب من أسباب الانقضاء كالوفاء أو التجديد أو استحالة التنفيذ لهلاك المحل بقوة قاهرة.<sup>1</sup>

غير أنه فيما يتعلق بالدفع التي يمكن إثارتها بمناسبة قيام المسؤولية الجبائية التضامنية، فإنه من المتصور إثارة الدفع بتقادم عمل الإدارة الجبائية من جهة أو التمسك بآجال الدفع الممنوحة لمدين آخر متضامن.<sup>2</sup>

ففيما يتعلق بالتقادم، يجوز إثارة الدفع بتقادم عمل الإدارة من طرف المدينين المتضامنين إذ يعتبر من قبيل الدفع المشتركة التي يجوز لأي منهم التمسك به وهذا ما تؤكدته المادة 159 من ق ج السالف الذكر التي تنص على :

"يفقد القابضون الذين لم يباشروا أية متابعة ضد مكلف بالضريبة، طيلة أربع (4) سنوات متتالية، اعتبارا من يوم وجوب تحصيل الحقوق، حق المتابعة وتسقط كل دعوى يباشرونها ضد المكلف بالضريبة .

توقف الاستفادة من الإرجاء القانوني للدفع، المنصوص عليه في المواد 74 و 80-02 و 80-03 من هذا القانون، تقادم الأربع (4) سنوات المذكور أعلاه، إلى غاية الفصل في الطعن النزاعي .

إن تبليغ أحد سندات المتابعة المذكورة أدناه، سواء كان إخطارا أو إشعار للغير الحائز أو حجزا أو أي إجراء مماثل الذي يوقف تقادم الأربع سنوات المنصوص عليه أعلاه، ويستبدل أليا بتقادم مدني".

أما إذا انقضى الدين بالتقادم بالنسبة إلى أحد المدينين المتضامنين، فلا يستفيد من ذلك باقي المدينين إلا بقدر حصة هذا المدين، فإذا انقطعت مدة التقادم، أو وقف سريانه بالنسبة لأحد المدينين المتضامنين، فلا يجوز للدائن أن يتمسك بذلك قبل باقي المدينين.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نبيل إبراهيم سعد، أحكام الالتزام والإثبات، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، دون ط، 2011، ص 223.

<sup>2</sup> زين زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 161.

<sup>3</sup> المادة 230 من ق م ج السالف الذكر.



## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

أما فيما يتعلق بآجال الدفع الممنوحة لأحد المدينين المتضامنين، فإنه لا يجوز لمدين آخر غير ذلك الذي تم منحه الآجال أن يتمسك بها على اعتبار أنه دفع خاص. وفي هذا الصدد تنص المادة 156 من ق إ ج السابق الذكر على أنه :

"يمكن لقابض الضرائب في مجال التحصيل، منح كل مدين يطلب ذلك، أجال استحقاقات لدفع جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها وبصفة عامة، كل دين تتكفل به الإدارة الجبائية على أن يوافق ذلك مصالح الخزينة والإمكانات المالية لصاحب الطلب .

يمنح التأجيل القانوني للدفع في أجل أقصاه 36 شهرا مع دفع مبلغ أولي أدنى يساوي 10% من مبلغ الدين الجبائي .

وتطبيقا لأحكام الفقرة أعلاه، يجوز الاشتراط من المستفيدين تقديم ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمكن أن يمنح من أجلها أجالا للدفع . وفي حالة غياب هذه الضمانات، يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها ."

وعليه يمكن للمسير كما للشركة كل على حدى أن يلتمس من الإدارة الجبائية منحها أجالا للدفع، غير أن الأجل الممنوح لأحد المتضامنين لا يحول دون كف الإدارة الجبائية من حقها في مطالبة البقية بالوفاء بكامل الدين الجبائي عند الضرورة ودون أن يكون لهؤلاء الحق في التمسك بالآجال الممنوحة لغيرهم من المتضامنين معهم في التسديد.<sup>1</sup>

ينتج عن العلاقة بين الدائن والمدينين المتضامنين فضلا عن مبدأ وحدة الدين وجوب تطبيق مبدأ آخر وهو مبدأ تعدد الروابط التي تربط المدينين بالدائن. وهو ما سنتناوله من خلال الفرع الموالي.

<sup>1</sup>بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 162.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

### الفرع الثاني: مبدأ تعدد الروابط

إن وحدة محل الدين التي تترتب على التضامن لا تنفي تعدد الروابط، نتيجة لتعدد المدينين، التي تربط المدينين بالدائن واستقلال كل رابطة عن الأخرى.<sup>1</sup>

ووفقا للشريعة العامة فإنه ينتج عن مبدأ تعدد الروابط واستقلالها عدة نتائج أهمها : جواز الاعتداد بالعيوب الخاصة بكل رابطة على حدى. كأن يكون أحد المدينين المتضامنين تعاقد وهو ناقص الأهلية فيما كان الآخرون أهلا للتعاقد، وينتج عن ذلك أن الدفع المبني على مثل هذا العيب هو دفع خاص بهذا المدين وحده لا يجوز لغيره من المدينين أن يحتج به.<sup>2</sup>

فمن جهة وإذا كان من غير المتصور أن يتمسك المسير بمثل هذه الدفع لأن التزامه التضامني مع الشركة ليس مبنيا على اتفاق كما أن العلاقة التي تربطه بالإدارة الجبائية ليست علاقة تعاقدية أصلا . وإذا كان أيضا من غير المتصور الدفع باتحاد الذمة فيما بين الدائن والمدين لاستحالة وقوع ذلك عند الحديث عن المسؤولية الجبائية كما أنه<sup>3</sup> من غير المتصور أن تلجأ إدارة الضرائب إلى إبراء ذمة أحد المدينين دون الباقي، فإنه ومع ذلك هناك حالات يتعين الوقوف عليها والنظر في مدى جواز نقل الأحكام الواردة في الشريعة العامة لتطبيقها على حالة التضامن الجبائي بين المسيرين والشركة التي يديرونها.

ومن جهة أخرى النظر فيما إذا كان تضامن المسير مع الشخص المعنوي يخضع لفكرة النيابة التبادلية فيما ينفع لا فيما يضر، المعروفة في الشريعة العامة والتي يكون بمقتضاها كل مدين متضامن ممثلا للآخرين ونائبا عنهم فيما ينفع لا فيما يضر، أم أن طبيعة الالتزام يجعل من المسؤولية مجتمعة أو تضاممية لا تضامنية خاصة إذا علمنا بأن الالتزام التضاممي يتحقق في الأحوال التي يكون فيها عدة أشخاص مسؤولين عن دين واحد لأسباب مختلفة دون تضامن بينهم.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 162.

<sup>2</sup> نبيل ابراهيم سعد، مرجع سابق، ص 223.

<sup>3</sup> بن زارع رابح، المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات، مرجع سابق، ص 164.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

أولاً: الدفع الخاصة التي يمكن لكل متضامن التمسك بها

يجوز لكل واحد من المحكوم عليهم بقيام مسؤوليتهم التضامنية أن يتقدم بطلب إلى إدارة الضرائب مفادها تأجيل الدين العالق بدمته، وغير أنه لا يمكن اعتبار ذلك من<sup>1</sup> قبيل الدفع التي تؤدي إلى زوال الالتزام عن طالبه، وذلك أن تأجيل الدفع لا يعني سقوط حق إدارة الضرائب في الرجوع على هذا الشخص لاحقاً.

إلا أنه يمكن لقاطب الضرائب مباشرة التنفيذ على مسير آخر ملتزم بالضمان مع الشركة حتى ولو منح أجلاً للدفع لغيره. فلا يجوز إذن لمن طُلب بالوفاء أن يتمسك بالأجل الممنوح لغيره من المتضامنين معه.

لا يجوز للمسير أن يتمسك بالحكم الصادر بشهر إفلاس مسير آخر متضامن معه في تسديد الدين الجبائي، كما لا يحق له أن يتمسك بإفلاس الشركة كسبب لإعفائه من الوفاء بالمبالغ الضريبية محل مسؤولية التضامنية.

إن توقيع الإفلاس سواء ضد الشركة أو المسير، لا يؤدي بحسب الأصل إلى انقضاء الالتزام بالوفاء بالدين الضريبي، وإنما يتعين على إدارة الضرائب في هذه الحالة الدخول في جماعة الدائنين بغرض استيفاء حقها، ومهما يكن فإنه يجوز لها ملاحقة حاصل التصفية الناتج عن شهر الإفلاس وذلك بحكم حقها في الأولوية والتقدم على سائر الدائنين من أجل تحصيل ديونها الجبائية. لكن ومع ذلك فإنه ينتج عن صدور حكم بشهر الإفلاس تعذر إمكانية قيام المفلس بالوفاء لصالح الإدارة الجبائية نظراً لكون يده مغلوقة عن التصرف في أمواله.<sup>2</sup>

أما إذا تعلق الأمر بحكم يضع الشركة في حالة تسوية قضائية، فإنه لا يمكن للمسير المتضامن مع هذه الأخيرة بتسديد ديونها الجبائية أن يتمسك بهذا الحكم الذي قد يسفر عن وقوع صلح بين الدائنين من جهة وبين الشركة المدينة من جهة أخرى من أجل الإفلات من واجب الوفاء بكل الدين باتجاه الإدارة الجبائية .

<sup>1</sup> المرجع نفسه ، ص 165.

<sup>2</sup> المرجع نفسه ، ص 166.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

يمكن تطبيق الحل نفسه في حالة زوال الشخصية المعنوية للشركة المكلفة الأصلية بتسديد الضرائب نتيجة لحكم يقضي بحلها أو نتيجة لعملية إعادة الهيكلة التي نتج عنها اندماجها داخل شركة أخرى. فعلاوة على اعتبار الشركة الدامجة مدينة جديدة بالضرائب الواقعة على عاتق الشركة المندمجة، فإن مسير هذه الأخيرة والذي تقررت مسؤوليته التضامنية معها عن تسديد ديونها، لا يمكنه أن يتمسك بزوال الشخصية المعنوية للمكلف الأصلي من أجل دفع المسؤولية عنه.

أما فيما يتعلق بتقادم عمل الإدارة الجبائية في مواجهة أحد المسيرين المتضامنين دون البقية فإنه لا يمكن لهؤلاء الاستفادة من ذلك إلا بقدر حصة هذا المدين، مع أنه يصعب تصور ذلك عملياً بسبب أن مدة التقادم المسقط لعمل الإدارة الجبائية بالنسبة لجميع الملتزمين بالتضامن سواء تعلق الأمر بالمسيرين أو الشركة هي نفس المدة، مما يؤدي إلى أن سقوط الأجل في ممارستها ضد أحدهم يؤدي بالضرورة إلى سقوطها بالنسبة للبقية.

بعد عرضنا لآثار التضامن في علاقة الإدارة الجبائية بالمدينين المتضامنين في مواجهتها ويتعلق الأمر بالمسيرين والشخص المعنوي الخاضع لإرادتهم، وهي الآثار التي تترتب على مبدأ وحدة الدين ومبدأ تعدد الروابط. فإنه يبقى أن نشير إلى أن هناك آثار أخرى قانونية لا يمكن تفسيرها إلا بوجود نيابة تبادلية بين المدينين المتضامنين فيما ينفع لا فيما يضر وذلك حتى لا تسوء مراكزهم القانونية مما ينجم عنه زيادة في عبء التزامهم.<sup>1</sup>

ومع أن النيابة التبادلية تتعلق عموماً بحالات ناجمة عن التضامن السلبي الاتفاقي لا القانوني مما يصعب قبول تطبيقاتها على التضامن الجبائي بحكم أنه ناتج عن نص قانوني إلا أن الحديث عن هذا النوع من التضامن يثير التساؤل حول ما إذا كانت مسؤولية المسير مع الشركة تضامنية أو تضاممية.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 167.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

ثانيا: مدى جواز تطبيق فكرة التضامم بشأن مسؤولية المسير

إذا كان الالتزام التضامني متعدد الروابط موحد المحل، كما أنه موحد المصدر إلا أنه في بعض الحالات قد يتعدد مصدر الالتزام مع بقاء محله واحدا. فيكون كل من الملتزمين مسؤول عن تعويض ضرر واحد تعويضا كاملا. وفي هذه الحالة يعبر عن المسؤولية القائمة بأنها تضاممية وليست تضامنية. أما إذا كانت أخطاء المسؤولين جميعا أخطاء تقصيرية فإن مسؤوليتهم عن الضرر هي مسؤولية تضامنية لا تضاممية.

وعليه فإن الالتزام التضاممي يتحقق إذن في الأحوال التي يكون فيها عدة أشخاص مسؤولين عن دين واحد لأسباب مختلفة دون تضامن بينهم، لأن التضامن يقضي أن يكون المصدر واحدا لا متعددا، ولمن لما كان كل مدين ملزم بذات الدين فقد تضاممت ذممهم جميعا في هذا الدين الواحد دون أن تتضامن وعندئذ يكون الالتزام تضامميا لا تضامنيا.<sup>1</sup>

يمكن القول بأنه ونظرا لتعدد المصدر في الالتزام التضاممي فإن المدينين فيه لا تجمعهم وحدة المصلحة المشتركة كما تجمع المدينين المتضامنين في الالتزام التضامني، ولذلك فإن أحكام الالتزامين تختلف.

يمكن رد هذا الاختلاف في أنه لا وجود لفكرة النيابة التبادلية فيما ينفع لا فيما يضر إذا تعلق الأمر بالالتزام تضاممي، حيث تختلف المصلحة المشتركة فيما بين المدينين المتضامنين وبناء عليه فإنه إذا صدر حكم لمصلحة أحد المدينين المتضامنين لم يستفد منه الباقيون. وهكذا الشأن في كل الآثار التي تترتب على وجود فكرة النيابة التبادلية بين المدينين المتضامنين، حيث يتحقق عكسها بالنسبة للمدينين المتضامنين.

وبناء على ما تقدم، فإنه يمكن رد مصدر التزام الشركة بتسديد الضرائب العالقة بذمتها إلى الأرباح التي تحققت من نشاطها السنوي والذي يوجب فرض الضريبة باقتطاع جزء من هذه الأرباح الصافية لفائدة الخزينة العمومية، وهو التزام قانوني يجد مصدره في نصوص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 168.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

أما فيما يتعلق بالتزام المسير إزاء إدارة الضرائب، فمرده سلوكات هذا المسير التي يمكن وصفها على أنها أخطاء تقصيرية من جانبه والتي حالت دون تمكين إدارة الضرائب من تحصيل ديونها في مواجهة الشركة المكلف الأصلي بها.<sup>1</sup>

ولأجل ذلك، يمكن القول بأننا أمام حالة تعدد الأشخاص المسؤولين عن دفع دين واحد ولكن لأسباب مختلفة. فالمسير في هذه الحالة وبعد صدور الحكم القاضي بترتيب مسؤوليته يصبح مدينا ملزما بذات الدين الجبائي العالق بذمة الشركة، مما يعني بأن ذمم الطرفين قد تضاممت فيما بينها دون أن يكون التضامن موجودا أصلا فيما بينهما ودون أن يكون مصدر التزامهما موحدًا.

يضاف إلى ذلك أن المسير والشركة لا تجمعهما وحدة المصالح المشتركة كما تجمع المدينين المتضامنين في التضامن السلبي.

يؤدي ذلك إلى القول بأنه لا يجوز إعمال فكرة النيابة التبادلية فيما ينفع لا فيما يضر في العلاقة بين إدارة الضرائب من جهة وبين الشركة ومسيرها من جهة أخرى.<sup>2</sup>

يترتب عن المسؤولية التضامنية فضلا عن آثار التضامن الجبائي في علاقة المدينين بالدائن آثار أخرى وهي آثار التضامن الجبائي في علاقة المتضامنين فيما بينهم، وهو ما سنتناوله من خلال المطلب الموالي.

### المطلب الثاني: آثار التضامن الجبائي في علاقة المتضامنين فيما بينهم

نظم المشرع المدني الجزائري علاقة المتضامنين فيما بينهم في المادة 234 منه<sup>3</sup> على أنه:

"إذا وفى أحد المدينين المتضامنين كل الدين، فلا يرجع على أي من الباقيين إلا بقدر حصته في الدين، ولو كان بدعوى الحلول على الدائن، ويقسم الدين بالتساوي بين المدينين ما لم يكن هناك اتفاق أو نص يقضي بغير ذلك".

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 169.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 170.

<sup>3</sup> القانون المدني الجزائري السالف الذكر.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

كما نصت المادة 235 من ذات القانون على أنه :

"إذا أعسر أحد المدينين المتضامنين تحمل هذا الإعسار من وفى الدين وسائر المدينين الموسرين كل بقدر حصته".

وفضلا عن ذلك نصت المادة 237 من القانون المدني السالف الذكر على أنه :

"يلزم كل مدين متضامن بوفاء الدين كاملا إذا كان الالتزام لا يقبل الانقسام ويرجع المدين الذي وفى الدين على باقي المدينين كل بقدر حصته إلا إذا تبين من الظروف غير ذلك".

وانطلاقا مما سبق يمكن القول بأن أحكام التضامن في علاقة المدينين فيما بينهم وفقا للقواعد العامة تركز على مبدئين أولهما خاص بانقسام الدين وثانيهما متعلق برجوع المدين الموفي على المدينين الآخرين، سنتطرق إليهما في فرعين متتاليين محاولين إسقاطهما على مسؤولية المسير التضامنية مع الشركة.

### الفرع الأول: مبدأ انقسام الدين

إن الأثر الجوهري للتضامن يتجلى بوضوح في علاقة المدينين المتضامنين بالدائن بحيث يكون كل مدين مسؤولا عن الدين بالكامل في مواجهة الدائن، أما في علاقة المدينين المتضامنين فيما بينهم فإن القاعدة هي انقسام الدين عليهم كل بقدر حصته بحيث يتحمل كل منهم نصيبه فيه.<sup>1</sup>

وينقسم الدين على المدينين المتضامنين كل بقدر نصيبه حتى لو كان المدين وفى الدين "بماله من حق الحلول قد رجع بدعوى الدائن" ذلك أن التضامن ينقضي بمجرد استيفاء الدائن لحقه، فينقسم الدين بانقضاء التضامن بعد أن يصبح الأمر مقتصرًا على علاقة المدينين فيما بينهم. فإذا حل المدين الذي وفى محل الدائن حل في دين منقسم، فلا يرجع على أي مدين آخر إلا بقدر حصته في الدين.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> نبيل ابراهيم سعد، مرجع سابق، ص 234.

<sup>2</sup> بن زارع رباح، المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات، مرجع سابق، ص 234.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

### أولاً: انقسام الدين الجبائي بين الشركة ومسيرها

إذا كان تضامن المدينين في العلاقة التي تربط بعضهم ببعض يفرض تقسيم الدين فيما بينهم، فإنه وعلى فرض قيام المسير الذي تقررت مسؤوليته الجبائية التضامنية مع الشركة عن تسديد الديون الجبائية المفروضة على هذه الأخيرة بالوفاء بكامل هذا المبلغ، بما يبرئ ذمة الشخص المعنوي إزاء إدارة الضرائب وبما يحقق الهدف من التضامن وهو استيفاء الدائن حقه. فإنه يمكن لهذا المسير مبدئياً الرجوع ضد الشركة بنصيبها من الدين المفروض.

غير أن قسمة هذا الدين بعد الوفاء به من جانب المسير، بين هذا الأخير والشركة يبدو أمراً غير مستساغ، إذ من المفروض أن يعود على الشركة بكل ما دفعه وليس بجزء منه فقط. أخذاً بالاعتبار أنها الوحيدة المكلفة بالأساس في مواجهة إدارة الضرائب. غير أن القول بذلك يجعل من المسير يأخذ حكم الضامن لا المتضامن ولا الكفيل.<sup>1</sup>

وفي حالة قيام الشركة بالوفاء بالديون الجبائية المستحقة لفائدة الخزينة العمومية وبالكامل عقب صدور الحكم الذي يقضي بقيام مسؤولية مسيرها السابق بالتضامن معها. فإنه من غير المستساغ رجوعها على هذا الأخير، بحكم أن وفاء الشركة بالتزاماتها الجبائية عن طريق الوفاء بكل الديون الجبائية ما هو إلا نتيجة حتمية ومنطقية لكونها مكلفة أصلاً بها. أمل مسيرها فلا علاقة لذمته المالية الخاصة بهذه الديون الجبائية وإنما تقررت مسؤوليته التضامنية فقط نتيجة لسلوكه وحفاظاً على مصالح الخزينة العمومية.<sup>2</sup>

في حالة تعدد المسيرين الذين تقررت مسؤوليتهم الجبائية بالتضامن مع الشركة عن تسديد ديونها الضريبية العالقة بذمتها، وقيام أحد المسيرين بالوفاء بكل المبالغ بينه وبين بقية المسيرين المتضامنين معه وذلك تطبيقاً للقواعد العامة في القانون المدني، غير أنه إذا أراد الرجوع على الشركة فإن له أن يطالبها بكافة الدين الذي وفاه.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 173.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 174.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 175.



## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

وتشير المادة 237 من القانون المدني السالف الذكر إلى أن للمدين الموفى حق الرجوع على باقي المدينين المتضامنين كل بقدر حصته إلا إذا تبين من الظروف غير ذلك.

على هذا الأساس يمكن القول باعتبار علاقة المسير بالشركة حينما يقوم الأول بتسديد جميع المستحقات الجبائية لفائدة الخزينة العمومية، إنما هي علاقة الضامن بالمضمون. فيجوز بناء عليه أن يرجع ضد الشركة بكل ما دفعه ولا محل لإعمال قاعدة قسمة الدين فيما بينهما. أما إذا كان الوفاء من جانب مسير وبوجود بقية المسيرين فإن رجوعه عليهم يخضع إلى وجوب إعمال قاعدة الانقسام. ذلك أن الشركة هي صاحبة المصلحة في الدين وعليه فهي التي تتحملة كلياً في النهاية سواء كان الوفاء من جانبها أو من جانب المتضامن معها، فإذا كان من جانبها فلا يجوز لها الرجوع على المسير لأنه لا يعتبر سوى ضامن في صلته بها.

يمكن تطبيق نفس الحكم إذا كان وفاء المسير باتجاه إدارة الضرائب بجزء فقط من الدين الضريبي، ففي هذه الحالة وعند رجوعه على بقية المسيرين المتضامنين معه فإنه لا يعود عليهم إلا بقدر الفائض الذي دفعه من حصته. أما رجوعه ضد الشركة فيكون على أساس كل ما دفعه ولو كان وفاءه جزئياً.<sup>1</sup>

### ثانياً: تحديد حصة المدينين المتضامنين

الأصل في القواعد العامة أنه إذا وفي أحد المدينين بكل الدين يقسم الدين بالتساوي بين المدينين ما لم يكن هناك اتفاق أو نص يقضي بغير ذلك.<sup>2</sup>

إذا ولتحديد حصة كل المدينين المتضامنين يجب، إن كان التضامن اتفاقياً الرجوع إلى الاتفاق المعقود فيما بينهم. وإذا كان الاتفاق قانونياً، فقد ينص القانون على الأساس الواجب الإلتباع لتحديد حصة كل المدينين فإن لم يظهر ذلك من الاتفاق أو لم ينص عليه القانون فإن القاعدة أن الدين ينقسم إذا وفاه أحد المدينين حصصاً متساوية بين الجميع.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 176.

<sup>2</sup> المادة 234 من ق م ج السالف الذكر.

<sup>3</sup> نبيل ابراهيم سعد، مرجع سابق، ص 234.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

إذا تعدد المسيرون المتضامنون فيما بينهم إزاء إدارة الضرائب. فإذا ما وفى أحدهم بكامل الدين الجبائي الملقى على عاتق الشركة المدينة الأصلية كان له أن يرجع على الشركة بكل ما دفعه، أما إذا تبين أن الشركة قد حلت أو خضعت لتصفية موجوداتها أو فقدت شخصيتها القانونية لأي سبب يحول دون متبعتها والرجوع عليها. فإنه لا يبقى لهذا الذي وفى بقيمة الدين كاملاً أو بجزء منه إلا الرجوع على باقي المسيرين المتضامنين معه كل بحسب نصيبه في الدين.

القانون الجبائي لم يورد أي نص يحدد آلية لاقتسام الدين الجبائي في حالة التضامن بين المدينين، فإنه وعند عدم حصول اتفاق بين المسيرين المتضامنين وجب الرجوع إلى تطبيق القواعد العامة في القانون المدني والتي تقضي بقسمة الدين على كل المدينين بحصص متساوية فيما بينهم.<sup>1</sup>

أما إذا ثبت وجود اتفاق بين الأطراف المسيرة كان قد أبرم فيما بينهم عقب صدور الحكم بتقرير مسؤوليتهم يحدد نصيب كل منهم في الدين، جاز قسمة الدين فيما بينهم عقب الوفاء الكلي للدائن بقدر نصيب كل واحد منهم حسب ذلك الاتفاق.<sup>2</sup>

ينتج عن العلاقة بين المدينين المتضامنين فضلاً عن مبدأ قسمة الدين وجوب تطبيق مبدأ رجوع المدين الموفي على بقية المدينين الآخرين وهو ما سنتناوله من خلال الفرع الموالي.

### الفرع الثاني: مبدأ رجوع المدين الموفي على باقي المدينين المتضامنين

تشير القواعد العامة في القانون المدني على أنه إذا قام أحد المدينين بالوفاء بكل الدين أو بجزء منه يجاوز حصته فيه، كان له الرجوع على باقي المدينين بالقدر الزائد عن حصته.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بن زارع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 177.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 178.

<sup>3</sup> مصطفى أحمد أبو عمرو، مرجع سابق، ص 166.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبايا

لكن إذا كان أحد المدينين المتضامنين هو وحده صاحب المصلحة في الدين فهو الذي يتحمل به كله نحو الباقيين. ويتحقق ذلك إذا كان صاحب المصلحة في الدين هو المدين الأصلي ولو يكن الباقيون سوى ضامنين وإن ظهروا في صلتهم بالدائن بمظهر المدينين الأصليين. في هذه الحالة يتحمل هذا المدين وحده كل الدين.<sup>1</sup>

وعليه فإن المقصود برجوع المدين الموفي على باقي المدينين المتضامنين يتعلق بحسب الأصل برجوع المسير على الشركة، أو برجوع المسير على مسير آخر متضامن معه، ويتم الرجوع إما بالدعوى الشخصية أو بدعوى الحلول.

### أولاً: رجوع المسير الموفي على الشركة وباقي المسيرين المتضامنين معه

تسري قواعد التضامن في علاقة المدينين بالدائن أما في علاقاتهم ببعضهم البعض فتطبق قواعد الكفالة دون قواعد التضامن فلا ينقسم الدين بينهم وبين المدين الأصلي، بل يتحملة هذا الأخير وحده.

وعلى ذلك إذا كانت الإدارة الجبائية قد طالبت الشركة باعتبارها المدين الأصلي بالرغم من وجود حكم يقرر قيام مسؤولية مسيرها جبايا. أو قامت الشركة من تلقاء نفسها بعد صدور هذا الحكم بالوفاء بكل المستحقات الضريبية المفروضة عليها لفائدة الخزينة العمومية، فإنه لا مجال لرجوعها على المسيرين المتضامنين معها، فهم ليسوا إلا كفلاء في علاقتهم بهذه الشركة.

أما إذا رجعت الإدارة الجبائية على مسير الشركة باعتباره مسؤولاً جبايا بالتضامن مع الشخص المعنوي، مع أنه ليس مديناً أصلياً فقام بالوفاء بكل الدين<sup>2</sup> الجباي، فإنه يجوز له الرجوع بالدين كله على الشركة باعتبارها مديناً أصلياً. ولا ينقسم في هذه الحالة الدين على سائر المدينين المتضامنين.

غير أن رجوع المسير الموفي على الشركة بكل الدين باعتبارها مديناً أصلياً قد يصطدم في الواقع العملي بزوال الشخصية المعنوية لهذه الشركة على إثر حكم قضائي

<sup>1</sup> نبيل ابراهيم سعد، مرجع سابق، ص 234

<sup>2</sup> بن زارع رباح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 180.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

يتضمن حلها وتصفيتها، أين يجد المسير نفسه في بعض الأحيان غير قادر على إقامة دعوى الرجوع بسبب الانتهاء من أغراض التصفية الخاصة بالشركة.

أما إذا كانت أغراض التصفية لم تنته بعد، فإن الشخصية المعنوية للشركة تظل قائمة<sup>1</sup>، مما يجوز للمسير لإقامة دعوى الرجوع ضد المصفي ومطالبته بالدين الضريبي الذي كان قد وفاه لفائدة الخزينة العمومية.

يصعب على المسير من جهة أخرى ممارسة حقه في الرجوع ضد الشركة بسبب صدور حكم يقضي إما بشهر إفلاسها أو بوضعها في إطار التسوية القضائية<sup>2</sup>، وفي هذه الحالة يمكن له أن يتقدم بدينه لوكيل التفلسة الذي يتولى ضبط قائمة جماعة الدائنين<sup>3</sup>.

غير أن رجوع المسير على زملائه من المسيرين المتضامنين معه والذين شملهم الحكم القاضي بتقرير مسؤوليتهم الجبائية يخضع إلى قاعدة قسمة الدين فيما بينهم إما بحسب الاتفاق الذي جرى بينهم أو بحصص متساوية فيما بينهم، على أن يعود كل منهم بعد ذلك على الشركة بالحصة التي دفعها لغيره من المسيرين الذي تولى الوفاء بالدين كله.

لكن إذا رجع المدين الموفي على أحد المدينين المتضامنين فوجده معسرا فإنه لا يتحمل وحده تبعة هذا الإعسار، بل يشاركه فيه باقي المدينين كل بنسبة حصته في الدين، وهنا يتحقق التضامن فيما بين المسيرين بعضهم ببعض بأكمل معانيه فهو لا يقتصر على تضامن في الوفاء بالدين قبل الدائن، وإنما يشمل أيضا تضامنا في تحمل حصة المعسر منهم .

### ثانيا: دعاوى الرجوع

حتى يكون للمتضامن الموفي بالدين كله للدائن، حق الرجوع على باقي المدينين المتضامنين، يجب أن يكون الوفاء الذي قام به هو الذي أبرأ ذمته الباقيين باتجاه الدائن.

<sup>1</sup> المادة 766 من القانون التجاري السالف الذكر.

<sup>2</sup> المادة 244 من ق ت السالف الذكر .

<sup>3</sup> بن زارع رابع، المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات، مرجع سابق، ص 181.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

وعلى ذلك فإنه إذا وفى المسير بالدين للإدارة الجبائية فإنه يستحسن به إخطار الشركة بذلك حتى لا تقوم هي الأخرى بالوفاء بالدين لذات الدائن مرة ثانية والعكس صحيح.

وعلى أي حال، يستطيع المدين الموفي أن يرجع على باقي المدينين بإحدى الطريقتين: إما بدعوى شخصية، وهي دعوى الوكالة في التضامن الاتفاقي أو دعوى الفضالة في التضامن القانوني. وإما بدعوى الحلول التي تخول الموفي الحلول محل الدائن إذا كان هذا الموفي ملزما بالدين مع المدين.<sup>1</sup>

ويختار المدين الموفي أي الدعويين وفقا لما يراه محققا لمصلحته.

### 01 - الدعوى الشخصية :

يجوز للمدين الموفي أن يرجع ضد باقي المدينين المتضامنين معه عن طريق إقامة الدعوى الشخصية ضدهم، والتي تستند إلى ما بين المدينين من علاقة تضامن فإنها قد تكون دعوى وكالة إذا كان التضامن مصدره الاتفاق، حيث يعد كل مدين - عند قيامه بالوفاء بحق الدائن - وكيلا عن باقي زملائه، وقد تعد دعوى فضالة إذا كان التضامن مصدره نص القانون حيث يعد الموفي فضوليا في وفائه بالدين الواجب عليه وعلى غيره.<sup>2</sup> على هذا الأساس، يمكن أن يتأسس المسير الذي قام بالوفاء لصالح الخزينة العمومية في رجوعه ضد الشركة المدينة الأصلية أو ضد بقية المسيرين المتضامنين معه على أساس الدعوى الشخصية وذلك بغرض استرداده لما دفعه من مبالغ لفائدة الإدارة الجبائية.<sup>3</sup>

غير أن رجوع المسير على زملائه من المدينين المتضامنين معه لا يكون إلا بقدر حصة كل منهم في الدين. وذلك نزولا على قاعدة انقسام الدين فيما بين المدينين المتضامنين.

<sup>1</sup> نبيل ابراهيم سعد، مرجع سابق، ص 235.

<sup>2</sup> مصطفى أحمد أبو عمرو، مرجع سابق، ص 166.

<sup>3</sup> بن زارع رابح، المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات، مرجع سابق، ص 183.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائيا

وقد يفضل المدين بشكل عام الرجوع بالدعوى الشخصية في بعض الحالات، ويتحقق ذلك خاصة إذا كانت دعوى الدائن قد سقطت بالتقادم، حيث يبدأ تقادمها من وقت حلول الدين الذي وفاه المدين وهو بالتأكيد وقت متقدم على وقت الوفاء، بينما لا يسري التقادم بالنسبة للدعوى الشخصية إلا من وقت وفاء المدين الدين للدائن. كما أن للرجوع بالدعوى الشخصية ميزة أخرى تتمثل في أن المدعي له الحق في الحصول على فوائد ما دفعه للدائن زائد حصته لحساب المدينين المتضامنين من يوم الدفع. وهي غير الفوائد التي ينتجها الدين الأصلي وتلك يستردها الموفي مع أصل الدين وتلحق به.

### 02 - دعوى الحلول:

إضافة إلى دعاوى الشخصية التي يمكن للمسير استعمالها كوسيلة للرجوع على باقي المتضامنين معه فإنه له الرجوع عليهم بدعوى الحلول التي تسمح للمدين بأن يحل محل الدائن فيما له من حق، وبما لهذا الحق من خصائص وما يلحقه من توابع، وما يكفله من تأمينات، وما يرد عليه من دفع ويكفون الحلول بالقدر الذي أداه المدين الموفي من ماله.<sup>1</sup>

تنص المادة 261 من القانون المدني الجزائري السالف الذكر على أنه :

"إذا قام بالوفاء شخص غير المدين، حل الموفي محل الدائن الذي استوفى حقه في الأحوال التالية:

- إذا كان الموفي ملزما بالدين مع المدين، أو ملزما بالوفاء عنه.
- إذا كان الموفي دائنا ووفى دائنا آخر مقدما عليه بما عليه من تأمين عيني ولم يكن للموفي أي تأمين.
- إذا كان الموفي اشترى عقارا ودفع ثمنه وفاء لدائنين، خصص العقار لضمان حقوقهم.
- إذا كان هناك نص خاص يقرر للموفي حق الحلول ."

علاوة على ذلك نصت المادة 259 من ذات القانون على أنه :

<sup>1</sup>المرجع نفسه، ص 184.

## الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً

---

"إذا قام الغير بوفاء الدين، كان له حق الرجوع على المدين بقدر ما دفع".

ويستفاد مما سبق أن حلول المسير محل إدارة الضرائب في المطالبة بما دفعه يمكن سواء كان الوفاء بكل الدين الجبائي أو بجزء منه فقط فإذا ما تم الوفاء بجزء فقط من المبالغ الضريبية المستحقة فإن الرجوع المسير على الشركة المدينة الأصلية لا يكون إلا في حدود ما دفعه.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>المرجع نفسه، ص 185.

## ملخص الفصل

إن مسؤولية مسيري الشركات جبائيا لا تنتج بقوة القانون ولا هي مسؤولية مفترضة وإنما تقرر بناء على حكم يصدر في الدعوى القضائية التي يقيمها العون المكلف بالتحصيل ضد مسير الشركة.

وإن كان نص المادة 155 من قانون الإجراءات جاء مبهما فيما يتعلق بإجراءات الدعوى وطبيعتها القانونية وجهة الاختصاص المخول له الفصل فيها، وطريقة الفصل ذاتها. إلا أنه ومع ذلك يمكن القول بأن تقرير مسؤولية المسير جبائيا بموجب حكم قضائي يترتب عنه نشوء التزام على عاتقه شخصيا بتسديد الضرائب العالقة بذمة الشركة التي يديرها أو أدارها من قبل.

ولأن القانون يعتبر المسؤولية الجبائية لمسير الشركة تضامنية مع هذه الأخيرة، فإن آثار التضامن السلبي المعروفة في القواعد العامة هي التي تطبق سواء في العلاقة فيما بين المدينين المتضامنين بدائهم أو فيما بين المتضامنين بعضهم ببعض، مع مراعاة أن الشركة هي صاحبة المصلحة في تسديد الدين وهي المدينة الأصلية به، مما يعني استبعاد تطبيق قاعدة قسمة الدين فيما بينها وفيما بين المسير الموفي الذي يجوز له الرجوع بكل ما دفعه عليها.



خاتمة

إن قيام مسؤولية مسيري الشركات جبائيا ينتج عنه إلزامهم شخصيا ومن ذمتهم المالية الخاصة بتسديد جميع المبالغ الضريبية والغرامات الناتجة عنها العالقة بذمة الشركة التي يديرونها، رغم أنهم أصلا غير مكلفين بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب، تطبيقا لمبدأ الفصل بين الذمة المالية للشخص المعنوي وبين ذمة الشركاء فيه ومسيريه.

يعتبر المشرع الجزائري، بأن مسؤولية المسير جبائيا، إنما هي مسؤولية استثنائية، لا تقوم إلا بتوفر عدة شروط، أهمها أنه لا يجوز تحميلها إلا لمن اكتسب صفة مسير الشخص المعنوي سواء أكان تسييره قانونيا أو فعليا، كما أنه لا يجوز ترتيب هذه المسؤولية في حقه إلا بعد التحقق من وجود دين ضريبي عالق بذمة الشخص المعنوي، علاوة على ثبوت تعذر تحصيله من جانب الإدارة بفعل سلوك المسير المتمثل إما في مناوراته التدليسية أو عدم تقيده المتكرر بمختلف الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركة.

ولأنه يعتبر أيضا بأن المسؤولية الجبائية لمسير الشركة تضامنية مع هذه الأخيرة، فإن آثار التضامن السلبي المعروفة في القواعد العامة هي التي تطبق سواء في العلاقة فيما بين المسير والشركة أو فيما بين المتضامنين و إدارة الضرائب، مع مراعاة أن الشركة هي المدينة الأصلية به، مما يعني استبعاد تطبيق قاعدة قسمة الدين فيما بينها وفيما بين المسير الموفي الذي يجوز له الرجوع بكل ما دفعه عليها.

غير أن خطورة تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائيا، وآثارها السلبية التي تنعكس على ذمته الخاصة، جعلت المشرع الجزائري يتجه إلى ربط ترتيب هذه المسؤولية بضرورة صدور حكم قضائي استنادا إلى دعوى يقيمها العون المكلف بالتحصيل ضد هذا المسير.

إلا أن رد الاختصاص بنظر الدعوى لرئيس المحكمة دون تحديد لطبيعة النزاع وما إذا كان موضوعيا أو استعجاليا وما إذا كان عاديا أو إداريا، يجعل من النص الذي يحكم موضوع مسؤولية مسير الشركة جبائيا مبهما، ويعتريه كثير من الغموض خاصة من الجانب الإجرائي المتعلق بطبيعة الاختصاص النوعي للنزاع وقواعد سير الدعوى حتى

الفصل فيها، لاسيما وأن أعمال النص بحسب صياغته الحالية يتعارض مع القواعد الإجرائية المعمول بها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

لذلك يتعين على المشرع أن يقوم بتعديل صياغة نص المادة 155 إجراءات جبائية لإزالة الغموض الذي يتعلق بتوجيه الدعوى المقامة ضد المسير وطبيعة النزاع القائم وكيفية الفصل فيه وطرق الطعن المتاحة وآجاله.

إنه من النادر عمليا لجوء إدارة الضرائب إلى المطالبة بتطبيق حكم المادة 155 من قانون الإجراءات الجبائية نظرا للبدائل العديدة المتاحة لها قانونا وأهمها مباشرة التحصيل الجبري ضد الشركة كالحجز على أموالها. فإذا لم يف ذلك بالغرض جاز لها تقديم شكوى جزائية ضد المسير إعمالا لنص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة السالف الذكر وذلك دون التأسس على الدعوى الجبائية الصرفة التي أجازها القانون بمقتضى المادة 155 إجراءات جبائية، مع أن الحكم بإدانة المسير جزائيا لا يتضمن إلزامه بتسديد الضرائب العالقة بذمة الشركة، مما يستدعي الإدارة أن تتدخل لحماية مصالح الخزينة العمومية وذلك بإمكانية لجوئها للقضاء مجددا تأسيسا على نص المادة 155 إجراءات جبائية لتتمكن من تحصيل المستحقات الجبائية المفروضة.

## قائمة المراجع

### أولاً: النصوص القانونية

#### 1. الدستور

دستور 1996 الصادر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 438/96 المؤرخ في 19/08/1996، الجريدة الرسمية رقم 76 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 19/08 المؤرخ في 2008/11/15، الجريدة الرسمية رقم 63 صادر بتاريخ 2008/11/16، وبالقانون رقم 11/16 المؤرخ في 2016/03/06، ج ر عدد 14، صادر بتاريخ 2016/03/07.

#### 2. النصوص التشريعية

أ. الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 08 يونيو 1966، والمتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم بالقانون رقم 20-06 المؤرخ في 2020/04/28، ج ر عدد 25 المؤرخة في 2020/04/29.

ب. الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 1975/09/26 المتضمن القانون التجاري، ج ر عدد 78 ليوم 1975/09/30 المعدل والمتمم بموجب القانون 05-02 المؤرخ في 2005/02/09، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 15-20 المؤرخ في 2015/12/30، ج ر عدد 71.

ج. الأمر رقم 75-58 المتضمن القانون المدني، ج ر عدد 78 ليوم 1975/09/30، المعدل والمتمم بموجب القانون 05-10 المؤرخ في جويلية 2005.

د. القانون رقم 08-09 مؤرخ في 2008/02/25، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج ر ج، عدد 21، سنة 2008.

هـ. القانون رقم 17-04 المؤرخ في 2017/02/16، المتضمن قانون الجمارك المعدل والمتمم للقانون 79-07 المؤرخ في 21 يوليو 1979، ج ر عدد 11، المؤرخة في 2017/03/16.

### 3. القوانين الجبائية

- أ. الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 09/12/1976، المتضمن قانون الطابع المعدل والمتمم بالقانون 14-19 المؤرخ في 11-12-2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020 ج ر عدد 81 المؤرخة في 30-12-2019.
- ب. الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 30/12/1995، المتضمن قانون المالية لسنة 1996، المعدل والمتمم بموجب القانون 14-19 المؤرخ في 11/12/2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020، ج ر عدد 81 المؤرخة في 30/12/2019.
- ج. القانون رقم 12/98 المؤرخ في 31-12-1998 المتضمن قانون المالية لسنة 1999 ج ر عدد 98 المؤرخة في 31-12-1998.
- د. قانون رقم 02-11 المؤرخ في 24-12-2002 والمتضمن قانون المالية لسنة 2003، المعدل والمتمم بموجب القانون 14-19 المؤرخ في 11/12/2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020، ج ر عدد 81 المؤرخة في 30/12/2019.
- هـ. القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26-12-2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007 ج ر عدد 85 المؤرخة في 27-12-2006.
- و. القانون 10-13 المؤرخ في 29-12-2010، المتضمن قانون المالية لسنة 2011 ج ر عدد 80 المؤرخة في 30-12-2010.
- ي. قانون الضرائب والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم بموجب القانون 14-19 المؤرخ في 11/12/2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020، ج ر عدد 81 المؤرخة في 30/12/2019، وبالقانون رقم 20-07 المؤرخ في 04 يونيو 2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج ر عدد 33 المؤرخة في 04 يونيو 2020.
- ن. قانون الإجراءات الجبائية، المعدل والمتمم بالقانون رقم 20-07 المؤرخ في 04 يونيو 2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج ر عدد 33 المؤرخة في 04 يونيو 2020.

### ثانيا: الكتب

1. الطيب بلولة، قانون الشركات، سلسلة القانون في الميدان، الطبعة 02، دار بورقي للطبع، الجزائر، 2013.
2. أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، الطبعة 02، 2008.
3. بربارة عبد الرحمن، شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية، منشورات بغدادي، الرويبة، الجزائر، الطبعة 02، 2009.
4. بن زارع رابح، المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات، دار العلوم للنشر والتوزيع، (دون طبعة)، عنابة، 2014.
5. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، بوزريعة، الجزائر، الطبعة 02، 2006.
6. شريف اسماعيل، أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري بين المفهوم القانوني والتطبيقي، دار طليطلة، المحمدية، الطبعة الأولى، 2015.
7. مصطفى أحمد أبو عمرو، موجز أحكام الالتزام، منشورات الحلبي الحقيقية، الطبعة 01، 2010.
8. نبيل إبراهيم سعد، أحكام الالتزام والإثبات، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2011.

### ثالثا: أطروحات و المذكرات الجامعية

#### أ. أطروحات الدكتوراه الجامعية

بن زارع رابح، النظام الجبائي الخاص لمجمع الشركات، رسالة دكتوراه، جامعة عنابة، الجزائر، 2011.

#### ب. المذكرات الجامعية

زاقى درين، النظام القانوني للمنازعة الضريبية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2016/2017.

### رابعاً:المقالات

أ.بن زارع رابح، نطاق المسؤولية الجبائية لمسيري الشركات ( دراسة مقارنة بين التشريعين الجزائري والفرنسي )، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، عدد 48، ديسمبر 2016.

ب. مفتاح بوجلال، ممثل الشخص الاعتباري في قانون الشركات التجارية، مجلة المؤسسة والتجارة، ع 4، وهران، 2006.



الملاحق

# ملحق رقم -1-

تاريخ الإستلام

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

## تصريح بالوجود

المديرية العامة للضرائب

يكتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

مديرية الضرائب

(1) } - الضريبة على أرباح الشركات  
- الضريبة على الدخل الإجمالي

ولاية

سلسلة G. رقم 8 (2014) المطبوعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :	.....
اسم الشهرة التجاري :	.....
عنوان المقر الإجتماعي :	.....
رقم السجل التجاري :	.....
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد :	.....
رقم الهاتف :	.....
رت. الاحصائي :	.....
رت. الجبائي :	.....
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :	.....
صفة المصروح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :	.....
تاريخ بدء النشاط :	.....

### الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- |  |  |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> مؤسسة فردية.                              | <input type="checkbox"/> شركة تعاونية.                         |
| <input type="checkbox"/> شركة فعلية.                               | <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية (شركة).                  |
| <input type="checkbox"/> شركة التضامن.                             | <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية.                         |
| <input type="checkbox"/> شركة مدنية مهنية.                         | <input type="checkbox"/> شركة ذات الإقتصاد المختلط.            |
| <input type="checkbox"/> جمعية بالمشاركة.                          | <input type="checkbox"/> وحدة اقتصادية محلية (ولاية أو بلدية). |
| <input type="checkbox"/> شركة ذات مسؤولية محدودة.                  | <input type="checkbox"/> أخرى : .....                          |
| <input type="checkbox"/> شركة المساهمة.                            |  |
| <input type="checkbox"/> شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : ..... |  |

طبيعة النشاط الرئيسي :	.....
نشاطات ثانوية أخرى :	.....
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
مكان مسك المحاسبة :	.....
إسم وعنوان المحاسب :	.....

(1) اضبط العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الاصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات

يشهد بصحته من طرف المصروح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاع على التزاماته الجبائية.

بـ ..... في  
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) من تاريخ  
الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب  
المؤهلة.

السيد .....
رقم ..... شارع .....
في .....

ولاية .....

قبضة الضرائب ل .....

رقم ..... سجل المقبوضات

سنة .....

للتذكير : (هام جداً) على قسيمة الشيك أو الحوالة أو أي مراسلة مكتوبة أو عن طريق الهاتف، إثر عملية الدفع.

## غرامات وعقوبات مالية

## إشعار

يشرفني أن أدعوكم إلى دفع، في غضون ثمانية أيام، إلى صندوق القبضة المبالغ المذكورة أسفله، والمتعلقة بالعقوبات الصادرة ضدكم من طرف :

المحكمة } الخاصة بالمقاضات العادية ل .....

الخاصة بالجنح (تأديبية) ل .....

محكمة الإستئناف .....

يوم .....

( وهو مسؤول مدنيا عن .....

إذا لم يتم الدفع في غضون الثمانية أيام، سيلجأ إلى التحصيل بكل الوسائل القانونية، لاسيما باستعمال الإكراه البدني (1).

لتفادي الغرامة المحسوبة تناسبا مع قيمة الدين، يكون في مصلحتكم دفع المبالغ المستحقة في الآجال المحددة.

في ..... يوم .....

قابض الضرائب


الغرامات

مصاريف التصليح، الترميم والأضرار المنسوبة إلى الولايات، البلديات وإلى الغير  
مصاريف قضائية .....

مجموع المبالغ المستحقة .....

(1) ماعدا في مجال الغابات أو الصيد البحري أو مخالفة لقانون المرور والطرق الكبرى، ففي هذه الحالة، لا يستلزم على الشخص المسؤول مدنيا بدفع الغرامة، يكفي أن يتكفل بدفع المصاريف للأضرار الملحقمة والترميم، لا يتم الإكراه البدني أيضا إلا على الأطراف المدنيين.

يعاد الإعتبار إلى المحكوم عليه عندما يخلص ذمته ويدفع كليا الغرامة والمصاريف القضائية.

- طرق دفع الغرامات والعقوبات المالية.
- 1) الدفع نقدا لصندوق القبايض الذي صدر من مصالحه هذا الإشعار، أو لصندوق قابض آخر بتقديم هذا الإشعار.
  - 2) الدفع إلى الحساب الجاري البريدي للقبايض المشار إليه أعلاه :
  - أ) نقدا بواسطة حوالة ( نموذج رقم 1418 ب، الجزائر )،
  - ب) بواسطة شيك تحويل ( نموذج CH 1440 الجزائر )،
  - 3) الدفع بواسطة شيك مشطوب عليه، للقبايض المشار إليه أعلاه دون ذكر إسمه الشخصي،
  - 4) حوالة الخزينة المعروفة بدون مصاريف على مستوى كل مكاتب البريد بواسطة الساعي، بحل الرصيد محل قسيمة القبايض.
  - 5) حوالة أو حوالة بريدية عادية
- إشعار هام : في كل الأحوال يجب ذكر رقم سجل المقبوضات والسنة، يجب إحضار هذا الإشعار عند الدفع.



**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

**AVIS DU RECEVEUR DES IMPOTS**

à un tiers détenteur de deniers affectés  
au privilège du Trésor Public

Le Receveur des Impôts

Série N° .....

Série N° .....

Acte N° .....

Acte N° .....

ENREGISTRE  
au carnet des opérations  
(R n° 36)

DIRECTION DES IMPÔTS DE WILAYA

de .....

RECETTE DES IMPOTS

de .....

A M .....

demeurant à .....

Compte de Chèques Postaux  
de la Recette :

N° .....

Par application des dispositions des articles 384 et 387 du  
Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 145 du Code des  
Taxes sur le Chiffre d'Affaires, j'ai l'honneur de vous prier de me  
verser immédiatement en l'acquit de :

M .....

Né le ..... fils de ..... et de .....

Demeurant à .....

Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :

Compte bancaire n° .....

sur les sommes que vous devez à ce dernier à quelque titre que ce soit et qui sont affectées au privilège  
du Trésor, la somme de .....

montant des impositions exigibles dudit contribuable.

A ....., le .....

*Le Receveur,*

Cachet de la Recette	Accusé de réception
-------------------------	------------------------

Visa du Directeur  
quand il y a lieu

*Reçue copie,*

A ....., le .....

NATURE DES IMPOTS	Exercices	ARTICLES des rôles ou numéros des constatations	DATE DE MISE en recouvrement des rôles ou date des constatations	SOMMES DUES
I.B.S.....				
I.R.G. ....				
T.A.P. ....				
T.V.A. ....				
<b>PAYEZ VOS CONTRIBUTIONS PAR CHEQUE POSTAL OU BANCAIRE OU MANDAT-TRESOR</b>			TOTAL .....	
			Pénalités de retard .....	
			TOTAL .....	

**MODES DE PAIEMENT DES IMPOTS**

1°- Versement en numéraire à la caisse du receveur de la commune de l'imposition ou d'une autre commune, sur présentation d'un avis ou d'un avertissement;

2°- Versement au compte de chèques postaux du receveur, indiqué ci-dessus;

a) en numéraire au moyen d'un mandat-carte (formule n° 1418 B ALG.);

b) par chèque de versement (formule CH. 1440 ALG.).

3°- Chèque bancaire barré émis à l'ordre du receveur du lieu d'imposition sans mention du nom personnel du receveur;

4° Mandat-trésor émis sans frais dans tous les bureaux de poste ou par l'intermédiaire du facteur. Le récépissé tient lieu de la quittance du receveur;

5°- Mandat-carte ou mandat-poste ordinaire.

**AVIS TRES IMPORTANT:** Dans tous les cas, il est indispensable d'indiquer la commune, l'année de l'imposition, l'article du rôle et le cas échéant, la lettre précédant cet article, ainsi que la nature et le montant de l'imposition.

## ملحق رقم 5-

Série R, n° 9

إدارة الضرائب

ولاية : .....

مجموعة رقم : .....

مديرية الضرائب

بلدية : .....

وثيقة رقم : .....

تنبيه

قباضة الضرائب

**يتعين إحضاره عند الحضور للسداد**

ل : .....

إعفاء بريدي

أمر رقم 103-68  
المؤرخ في 6 ماي 1968

مرسل إلى السيد : .....

حساب الشيكات البريدية للإيرادات :

المقيم بنهج : رقم : .....

في : .....

الجزائر رقم : .....

يتضح من الأوراد، وأوراق التحصيل، والحالات والعقود المشمولة بالنفذ، الموضحة صورتها فيما يلي : ان الممول، المبين إسمه أعلاه مدين بالمبالغ الآتية :

نوع الأوردة والديون	الموارد		سنة أو فترة ربط الضريبة	المبالغ الواردة في الأوراد وأوراق التحصيل، لمقبوضات بعد خصم الأقساط المسددة		
	رمز	رقم				
أولا : ضرائب مباشرة ورسوم مشبهة بها.....	ثانيا : أوراق تحصيل.....	ثالثا : الحالات والعقود المشمولة بالنفذ				
أسماء وألقاب الممولين	البلدية والهيئة الدائنة	الحالات المشمولة بالنفذ - تواريخ	العقود المشمولة بالنفذ تاريخ العقود	مواد الأوراد أو سجلات المقبوضات	موضوع الديون	تواريخ الإستحقاق

مجموع المبالغ الواجبة الأداء .....
الجزاءات الضريبية .....
المجموع الواجب تسديده .....

يشهد المحصل الموقع أنه بأن المدين الموضح إسمه أعلاه لم يقوم بالسداد. ومن ثم فعلى عامل الملاحقة القضائية المبين إسمه فيما بعد أن يلاحقه عن طريق التنبيه عليه بسداد كافة ما هو مطلوب من مبالغ واجبة الأداء من ضرائب ومطلوبات بدون إخلال بما يستحق عليه من إجراءات وغرامات التأخير.

حرر في ..... يوم .....

### محصل الضرائب

### تنبيه

في يوم ..... سنة .....

أولا : الأوراد المشمولة بالنفذ من والي الولاية التي تم بها ربط الضريبة (1)

ثانيا : أوراق التحصيل المشمولة بالنفذ من مدير الضرائب للولاية التي تم فيها ربط الضريبة (2) والمعلنة بتاريخ .....

ثالثا : السند المعد بمعرفة (3) ..... المشمول بالنفذ من ..... بتاريخ .....

رابعا : الصورة التنفيذية للعقد المشمول بالنفذ الموثق بمعرفة الأستاذ (4) ..... موثق العقود الرسمية في ..... بتاريخ ..... والمسجل تسجيلا قانونيا،

وبناء على طلب :

أولا : محصل الضرائب المشار إليه أعلاه فيما يتعلق بالضرائب.

ثانيا : مدير الضرائب ومحصل الضرائب المشار إليها أعلاه فيما يتعلق بأوراق التحصيل.

ثالثا : ل (5) ..... ومحصل الضرائب فيما يتعلق بالحالات المشمولة بالنفذ.

ملحق رقم -6-

بريد الجزائر  
مصلحة البريد

إشعار

515/C5

بالإستلام

ختم البريد  
المعيد للإشعار

بالدفع

يعاد بالطريق الأسرع (جوي أو بري) مكشوف أو  
معفى من التخليص  
توضع لصوقة أو بصمة "بالجو" زرقاء اللون على  
الإشعارات المعادة بالطائرة



ENAG ULC - Algéria

يستوفى من قبل المرسل  
الذي يوضح عنوان لإعادة  
هذا الإشعار

الإسم أو العنوان التجاري
الشارع والرقم
الجهة
البلد

يستوفى من قبل مكتب المصدر

<input type="checkbox"/> مطبوع	<input type="checkbox"/> رسالة	<input type="checkbox"/> مادة مسجلة	
القيمة المصرح بها	<input type="checkbox"/> طرد	<input type="checkbox"/> رسالة	
القيمة	<input type="checkbox"/> حوالة دفع	<input type="checkbox"/> حوالة بريدية	
الرقم	تاريخ الإيداع	مكتب الإيداع	
الإسم أو العنوان التجاري للمرسل إليه أو ب ج			
الشارع والرقم	الجهة والبلد		
ختم مكتب المورد	ينبغي أن يوقع المرسل إليه أو شخص مخول له بقوانين بلد المورد بذلك على هذا الإشعار أو عون مكتب المورد إذا ما نصت القوانين على ذلك ويعاد بأول بريد مباشرة إلى المرسل المادة المذكورة أعلاه تم		
	<input type="checkbox"/> قيدها بح ب ج	<input type="checkbox"/> دفعها	<input type="checkbox"/> تسليمها
	توقيع العون	توقيع المرسل اليه	التاريخ

يستكمل في جهة المورد





EXTRAIT DE ROLES ZARB-OM

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

RECETTE DES IMPOTS

CODE COMPTABLE : .....

IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE:

Nom (ou raison sociale) : ...
Prénom : ...
Adresse : ...
N.I.F. : ...

Série R n° 16 (2)

Table with columns: Nature des Cotisations, Année d'imposition, N° d'article, Date de mise en recouvrement, MONTANT (Principal, Pénalités, Total (1)), Date, N° de quittance ou C.A., Principal, Pénalités et frais accessoires, Total (2), Reste dû (1) - (2). Includes handwritten entries for 'Divers Impôts' and a 'TOTAL' row.

N.B.: En application des dispositions combinées des articles 291 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 184 de la loi de finances pour 2002, la délivrance des extraits de rôles aux contribuables est gratuite. Ceux-ci, ne peuvent demander des extraits de rôles aux titres de l'IRC, IBS, VF et TAP qu'en ce qui concerne leurs cotisations.

Etalé par l'agent: M. A. Boukhalil
Fonction: ...
Références des échéanciers, éventuellement accordés: ...

Le Receveur des Impôts: [Signature]
Certifié exact: [Signature]

## ملحق رقم 9-

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب  
ولاية \_\_\_\_\_  
مفتشية  
\_\_\_\_\_

### MISE EN DEMEURE

M \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

N.I.S: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

N.I.F: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

A \_\_\_\_\_, le \_\_\_\_\_

J'ai l'honneur de vous rappeler que les contribuables relevant du régime du réel et du régime général de la TVA et les titulaires des professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des Impôts de leur circonscription, la déclaration modèle G \_\_\_\_\_, tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le \_\_\_\_\_ au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

(Articles 110, 121, 123, 124, 129, - 1,358-2 et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)  
(Articles 28, 29, 76, 78, 88 et 178 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires)

Cette déclaration ne m'étant pas parvenue au titre du \_\_\_\_\_  
Je vous serais obligé de vous acquitter des versements qui vous incombent en m'informant de leur date, ou à défaut, de me faire connaître les motifs de votre abstention au regard de :

- la Taxe sur l'Activité Professionnelle ;
- des acomptes IBS ;
- l'IRG Salaires ;
- du droit de Timbre sur état ;
- de la TVA ;

- \_\_\_\_\_  
- \_\_\_\_\_  
Si vous entendez produire des observations à ce sujet, vous aurez à me les faire parvenir par écrit ou me les présenter verbalement en produisant les justifications dans le délai cité ci-après.

J'ajoute qu'à défaut de réponse avant le \_\_\_\_\_, votre situation sera régularisée selon la procédure de taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % émise par voie de rôle, immédiatement exigible.

Veuillez agréer, M \_\_\_\_\_, l'expression de ma considération distinguée.

L'\_\_\_\_\_ des Impôts



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 18

ختم المكتب

استدعاء

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

السيد(ة):

ر.ت.إ.:

شارع: رقم:

في:

المرجع:

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ .....

الطابق ..... مكتب رقم ..... يوم .....  
ما بين الساعة ..... والساعة ..... من أجل القضية التالية التي تخصكم

مرفقين بالوثائق التالية : .....

تقبلوا مني، فائق التقدير و الاحترام.

حرر بـ ..... في .....

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم





ملحق رقم -2/12-

A large rectangular area with a double-line border and decorative corner pieces. The interior is filled with horizontal dotted lines, serving as a template for text entry.

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE .....

M. ....

Référence : .....

Accusé de  
Réception.  
N° .....

Activité / Profession: .....

Adresse .....

N° d'Article I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I

N° NIF I.I

A ..... le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaître :

- Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N° ..... du ....., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre rencontre.  
\_\_\_\_\_
- Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ....., il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N° ..... du .....
- Qu'après examen de votre réponse reçue en date du ..... à la notification de proposition de redressement N° ..... du ....., par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :
- D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.
- De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre rencontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE





## ملحق رقم -14-

نموذج ج. رقم 11 (2013)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

ختم المصلحة

رقم التعريف الجبائي : \_\_\_\_\_

رقم المادة : \_\_\_\_\_

رقم السجل التجاري : \_\_\_\_\_

رمز النشاط : \_\_\_\_\_

التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية  
الضريبة على الدخل الإجمالي  
(فرض الضريبة حسب النظام الحقيقي)  
الرسم على النشاط المهني

المصلحة  
التي تم بها إيداع التصريح  
( الرقم والتاريخ )

سنة فرض الضريبة .....  
نتيجة السنة .....  
التصريح المتعلق بالسنة المختصة في .....  
لمدة من ..... إلى .....

التعريف بالمؤسسة :

- 1) تعيين المؤسسة (إسم ولقب المصرح) : .....
- 2) تاريخ ومكان الإزدياد : .....
- 3) طبيعة النشاطات الممارسة (مع توضيح النشاط الرئيسي) : .....
- 4) عنوان مقر المؤسسة أو مكان المؤسسة الرئيسية : .....
- إلى 01 جانفي ..... 20..... : العنوان الإلكتروني : .....
- إلى 01 جانفي ..... 20..... : الفاكس : .....
- إلى 01 جانفي ..... 20..... : الهاتف : .....
- إلى 01 جانفي ..... 20..... : الهاتف : .....
- إلى 01 جانفي ..... 20..... : الفاكس : .....
- إلى 01 جانفي ..... 20..... : الهاتف : .....

عنوان إقامة المصرح أو الشركاء لشركة الأشخاص ورقم التعريف الجبائي لكل منهم :

الإسم واللقب	حصة الأرباح	العنوان	رقم التعريف الجبائي
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....

إسم وعنوان المحاسب الذي إستخدمت المؤسسة خدماته  
(تبيين إذا كان هذا أو هؤلاء التقنيون من مستخدمي المؤسسة)

.....  
.....

رقم التعريف الجبائي : \_\_\_\_\_  
(مكتب محاسب مستقل)

(\* في حالة تغيير العنوان خلال السنة، تذكير أيضا العنوان القديم.



Série D - n° 37

CODE  
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOURS

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

# AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

M.

(nom et prénom - Raison sociale)

(الاسم واللقب - اسم الشركة)

Activité ou Profession : (النشاط أو المهنة)

Adresse :

العنوان

Article d'imposition :

رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique :

رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale :

رقم التعريف الجبائي

مديرية الضرائب لولاية

مفوضية الضرائب

(Cachet d'identification)

Série D 37 - Imp. Officielle, Alger (2016)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE de la l'année l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable (Déclarée)	De la base imposée (Déclarée)		Taux	Montant	
I.R.G.											
Majorations et Amendes (VF+IRG)											
I.B.S.											
Versement Forfaitaire											
Taxe sur l'Activité Professionnelle											
Taxe sur la Valeur Ajoutée											
Réintégration TVA/achats.											
Pénalités d'assiette/TVA											
Taxe sur achats											
E 2700 - Enregistrement											
E 2 - C 200 - Timbre											
C 1 - B - 00 - TF et TA											
C 1-F-00 - Impôt sur le Patrimoine											
TOTAL GENERAL DU ROLE											

LATTE

**I. — CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION :**

Tout contribuable qui se croit imposé à tort ou surtaxé, peut obtenir toutes explications utiles auprès de l'inspecteur des impôts avant de présenter, s'il y a lieu, une réclamation écrite dans les formes et délais indiqués ci-dessous.

**RECOMMANDATIONS A OBSERVER EN CAS DE RECLAMATION ECRITE :**

La réclamation à adresser au Directeur des impôts de Wilaya est recevable jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle (voir au recto la date de mise en recouvrement) ou de la réalisation des événements qui motivent cette réclamation (Art. 72-1 du CPF).

Toutefois, le délai de réclamation expire :

- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a reçu de nouveaux avertissements, dans le cas où à la suite d'erreur d'expédition, de tels avertissements, lui ont été adressés par le Directeur des impôts de Wilaya.
- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence des cotés indûment imposés par suite de faux ou double emploi.

**La demande peut être rédigée sur papier libre.**

Indiquer l'impôt que vise la réclamation, l'objet de la demande (dégrèvement total ou partiel) et les motifs de nature à la justifier.

Joindre l'avis à payer ou un extrait de rôle ou à défaut, indiquer l'article du rôle sous lequel figure l'imposition contestée. Si l'on désire surseoir moyennant garantie ou paiement des sommes contestées, le faire connaître dans la réclamation, en précisant le montant ou tout au moins les bases du dégrèvement demandé.

**II. — CONDITIONS D'EXIGIBILITE DES IMPOTS :**

L'impôt est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

L'impôt émis par rôle supplémentaire ou complémentaire est exigible 30 jours après sa date de mise en recouvrement. Toutefois, dans les cas d'insuffisance ou d'absence de déclaration, l'impôt est exigible 15 jours après la date de notification.

**L'impôt est exigible immédiatement et en totalité, dans les cas de :**

1. Déménagement hors du ressort de la recette, à moins que le contribuable n'ait fait connaître avec justification à l'appui, son nouveau domicile.
2. vente volontaire ou forcée.
3. Cession ou cessation d'entreprise ou décès du contribuable.
4. Amendes fiscales ainsi que les impositions de régularisation du versement forfaitaire.
5. l'application d'une majoration, pour non déclaration ou pour déclaration tardive ou insuffisance des éléments servant de base à l'impôt.

**III. — MODES DE PAIEMENT**

a) - A la caisse du Receveur des Contributions Diverses par versements en numéraire.

- MANDAT - TRESOR N° 4115 ALG émis gratuitement dans tous les bureaux de poste au profit de comptables financiers résidant exclusivement en Algérie.
- CHEQUE POSTAL émis au profit du Receveur sur une formule fournie par la poste (voir au recto le numéro du compte des chèques postaux de la recette).
- CHEQUE DE VIREMENT émis au profit du Receveur pour les contribuables titulaires d'un compte des chèques postaux (l'imposition déduite à donner à la somme virée doit être portée au verso de l'avis de virement).
- MANDAT-CARTE ou MANDAT-POSTE ordinaire.

c) - Par un moyen bancaire :

- CHEQUE BARRE émis à l'ordre du Receveur du lieu de l'imposition sans mention du nom personnel du comptable.

AVIS TRES IMPORTANT. — Pour le versement à la caisse du Receveur, présenter cet avertissement ou un avis.

Dans les cas visés aux paragraphes b) et c) indiquer très exactement le commun de l'imposition, l'article du rôle (numéro et s'il y a lieu, lettre précédant ce numéro), la nature des impôts et l'année au titre de laquelle ils ont été établis. Si le paiement a lieu par mandat-tresor, le récépissé du mandat tient lieu de la quittance du Receveur, lorsque le mandat a été régulièrement établi.

**1 - شروط إيداع الشكوى :**

يمكن كل مكاتب بالجزيرة يعتقد أنه قد فرغت عليه الجزية خطأ أو زيادة، الحصول على التوضيحات اللازمة لدى مكتب الضرائب قبل تقديم شكوى مكتوبة. إذا اقتضى الأمر، حسب الشكل والأجل المحددة فيما يلي.

**تعليمات يجب مراعاتها في حالة تقديم شكوى مكتوبة :**

تتمثل الشكوى الموجهة إلى مدير الضرائب للولاية، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة إيداع الجدول في التخصيص (انظر الورقة الأولى لتعمير تاريخ الإيداع في التخصيص) أو حصول الأبحاث الموجبة لهذه الشكوى (المادة 172 من قانون الإجراءات الجزائية).

ينبغي أهل الشكوى :

- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة إيداع الجدول في التخصيص.
- إرسال، حيث تروجه له مثل هذه الإجراءات من قبل مدير الضرائب للولاية.
- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة التي تأكد فيها المكلف بالجزية من وجود حصص جزائية فرغت عليه بتغيير أسامي تلموني من جزاء خطأ أو تكرار.

**يخطر الطلب على ورفي عليه :**

التكرارية التي تشير إلى الشكوى وموضوع الطلب (تخصيص مرسومي كلي أو جزئي) وكذا الأسباب التي تنبؤها.

أما على الطلب بالإسراع بالبالغ أو المستخرج من الجدول الجزية، أو في غيرهما، أذكر الصلة الخاصة بالجزية المتنازع عليها (إذا أريد التأجيل لقاء حضان أو بلغ المبالغ المتنازع عليها، يرجى الإشارة إلى ذلك في الشكوى مع إيضاح المبالغ أو على الأقل أسس التخصيص المطالب به).

**2 - شروط وجوب أداء الضرائب :**

تصبح الجزية واجبة الأداء، بالكامل، في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي أخرج فيه الجدول في التخصيص. تصبح الجزية الصادرة عن طريق جدول تكميلي أو إضافي واجبة الأداء، 30 يوما بعد تاريخ إيداعه في التخصيص، غير أنه وفي حالة غياب التصريح أو نقصان، تصبح الجزية واجبة الأداء، 15 يوما بعد تاريخ التبليغ.

**تصبح الجزية واجبة الأداء، فوراً وبالكامل، في حالة :**

1. نقل محل الأداء خارج الاختصاص القضائي للضرائب، إلا إذا قام المكلف بالجزية بالإيداع من اقتامته الجديدة وأبد ذلك بالقرارات اللازمة.
2. البيع الاختياري أو العجزي.
3. التنازل أو توقف المؤسسة أو وفاة المكلف بالجزية.
4. القرارات الجزائية والقرارات المستحقة تنفيذاً لشروط الدفع الجزائي.
5. تطبيق ودية عدم التصريح أو تأخيرها أو نقص العناصر المستحقة كالتأمين لفرض الجزية.

**3 - طرق الدفع**

أ- إلى الصندوق محصل الضرائب المتوقعة نقداً :

حالة على الخزنة رقم 4115 الجزائر تصدر جهازا من جميع مكاتب البريد لمصالح

التخصيص (المدينون المقبولين بالجزائر).

مك برزوي يصدور باسم المحصل على نموذج يسلمه مكتب البريد (انظر في الورقة

الأولى من الورقة رقم حساب الشيكات الجزئية لمكتب التخصيص).

مك تمولي (التي يرسل للمصالح بالنسبة للتكاملين الجزية الذين لهم حساب شيكات

جزئية (التصميم المصالح المنطبق على المبلغ المحصول يكتب على الورقة الثاني

إخطار التحويل).

حالة مضافة أو حوالة جزئية عليه الاسم

مك مسطور باسم محصل، مكان فريش الجزية بدون ذكر الشخص المحصيل.

ج - عن طريق البنك :

إعلان هام بالنسبة للخدمات بصندوق المحصل، قدوما هذا الإيداع أو الإخطار

وفي الخدمات المذكورة في المخططين (أ) و (ب) التكرار سدة بلدية فريش الجزية، صلة الواردة (الرقم) - وعند الاقتضاء -

دفع المبلغ بقدم نوع الضرائب وصلة الفريش

دفع المبلغ بقدم نوع الجزية بطرم المصالح (المطلوب الذي يعطيه المحصل

ملحق رقم -16-

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série G N° 1

رقم التعريف الإحصائي . . . . .

أذكر في الخانة المقابلة حرف ورقم مادة إخضاعك  
للضريبة المعد لسنة 20 . . . . .

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

مفتشية

الضريبة على الدخل الإجمالي  
سنة 20 . . . . .

ختم التاريخ  
للمفتش

التصريح بالداخيل لسنة 20 . . . . .

تصريح ينبغي إرساله قبل  
1 أفريل إلى مفتش إقامتكم .

I - اللقب (1) . . . . .  
(بيِّن الإسم الشائع)  
الجنسية . . . . .  
تاريخ ومكان الميلاد . . . . .  
المهنة : . . . . .  
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) : . . . . .  
- إلى اجانفي . . . . . 20 : . . . . . الرمز البريدي : . . . . .  
- إلى اجانفي . . . . . 20 : . . . . . الرمز البريدي : . . . . .  
عنوان الإقامة المعتادة : ( في حالة تغيير العنوان خلال السنة )  
(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة .

II - الحالة العائلية (إلى اجانفي من سنة فرض الضريبة) :  
أعزب 1 متزوج 2 أرمل 3 مطلق 4 (ضع علامة X في الخانة الملائمة لحالتك) .  
اللقب العائلي والإسم المعتاد للزوج : . . . . . تاريخ ومكان الزواج : . . . . .  
بالنسبة للزوجة أذكر لقب الأنسة : . . . . .  
تاريخ ومكان ميلاد الزوج : . . . . . تاريخ ومكان الطلاق : . . . . .  
رت ! للزوج : . . . . .  
عدد الأطفال الأحياء : . . . . . عدد الأطفال المكفولين : . . . . .

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج والزوجية :  
أنا الممضي أسفله : . . . . .  
وكذا زوجتي المولودة : . . . . .  
نطلب فرض الضريبة المشتركة من أجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 20 . . . . .  
ب : . . . . . في : . . . . . 20 . . . . .  
إمضاء الزوجين

ملحوظة : فرض الضريبة المشتركة بحول الحق في تخفيض 10% من الدخل الإجمالي للضريبة .



ملحق رقم -2/16-

عمود مخصص للمفتش		4) أرباح المهن غير التجارية :													
		عناوين النشاطات	المهن الممارسة												
		أنتم : ..... الزوجة (٥) : ..... الأطفال المكفولين : .....													
		<table border="1"> <thead> <tr> <th>اطفالكم المكفولين</th> <th>الزوجة (٥)</th> <th>أنتم</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>س د.ج</td> <td>س د.ج</td> <td>س د.ج</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	اطفالكم المكفولين	الزوجة (٥)	أنتم	س د.ج	س د.ج	س د.ج							ربح السنة (نظام التصريح المراقب أو الربح المحدد حسب التقدير الإداري) : ..... المعجز : .....
اطفالكم المكفولين	الزوجة (٥)	أنتم													
س د.ج	س د.ج	س د.ج													
		(٥) في حالة فرض الضريبة المشتركة . المجموع الواجب تسجيله في التلخيص													
		المبلغ الخام	5) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :												
		س د.ج	(1) مداخيل الديون والودائع والكفالات ٥ بعد تطبيق تخفيض جزائي قدره 5000,00 د.ج .....												
		المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص													
		٥ في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة .													
		6) المرتبات والأجور والملاوات والمداخيل والمكافآت المختلفة :													
		اسماء وعناوين المستخدمين	(المهن الممارسة)												
		- أنتم : ..... - الزوجة : ..... - الأطفال المكفولين : .....													
		<table border="1"> <thead> <tr> <th>اطفالكم المكفولين</th> <th>الزوجة</th> <th>أنتم</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>س د.ج</td> <td>س د.ج</td> <td>س د.ج</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	اطفالكم المكفولين	الزوجة	أنتم	س د.ج	س د.ج	س د.ج							المبالغ المقبوضة نقداً ، ..... - الإمتيازات العينية (قبل حسم إقتطاعات ض د) من المصدر .....
اطفالكم المكفولين	الزوجة	أنتم													
س د.ج	س د.ج	س د.ج													
		(٥) في حالة فرض الضريبة المشتركة . المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص													
		7) فوائض القيمة للتمتاز بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها .													
		(العمليات المنجزة في إطار آخر غير المهني) . طبيعة وعناوين الأملاك التماثل عنها : ..... مبلغ فوائض القيم الخاضعة للضريبة لسنة 200... المصرح به في التصريح (ات) الخاص (ة) (٥) : .....													
		(٥) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين .													
		ب - مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (٥) (الحق كسفاً يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبوعاً ترتيب الفقرات السابقة) . المجموع الواجب تسجيله في التلخيص : .....													
		(٥) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين .													



ملحق رقم -3/16-

عمود مخصص للمفتش	V تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي الصافي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة)		
2 فوائد القروض والديون المقرضة لأغراض مهنية <sup>(1)</sup> وكذا تلك المقرضة لاقتناء أو بناء المساكن :			
الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات السديد السنوية	تاريخ وطبيعة العقود	الهيئات أو الأشخاص المستفيدون	
س د ج		.....	
		.....	
		.....	
المجموع الذي يحسم			
(1) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخل المنصوص عليها في الإطارات 1 إلى 7.			
س د ج		3 حصرات أخرى مرخص بها قانونياً : (باستثناء التكاليف المحسومة من المداخل القنوية) - اشتراكات تأمينات الشيخوخة والتأمينات المسددة بصفة شخصية - إظهار التأمينات المقرضة من طرف المالك المأجر المجموع :	
س د ج		vi - تلخيص المداخل :	
		2 مداخل فلاحية .....	
		3 أ) أرباح المهن الصناعية، التجارية، الحرفية .....	
		3 ب) مكافآت المسيرين والشركاء .....	
		4 أرباح المهن غير التجارية .....	
		5 مداخل رؤوس الأموال المنقولة .....	
		6 المرتبات والأجور .....	
		8 المداخل المقبوضة في الخارج .....	
		مجموع المداخل .....	
تكاليف تحسم :			
		2 فوائد القروض والديون .....	
		3 حصرات مرخص بها .....	
		مجموع التكاليف .....	
الفرق أو الدخل الإجمالي .....			
ب : في :	المبلغ س ، د ج	الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي .	
الإنضاء		.. المرتبات والأجور : .....	
		- مداخل رؤوس الأموال المنقولة : .....	
		- الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية والمؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعاً للمهن الحرة .....	
		مجموع الإقتطاعات التي تحسم .....	

ملحق رقم -17-

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série G12

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

مديرية الضرائب لولاية

DE : Alger Est

CPI DE : 0

مركز الضرائب الجوازي :

INSPECTION DES IMPOTS : Baraki

مفتشية الضرائب :

RECETTE DE : Baraki

قياسة :

COMMUNE DE : Ain Taya

بلدية :

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -

التصريح التقديري برقم الأعمال والارادات المهنية لسنة : 2020

- RÉGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -

DECLARATION PREVISIONNELLE DES CHIFFRES D'AFFAIRES ET DES RECETTES PROFESSIONNELLES ANNEE : 2020

تكتتب لدى قياضة الضرائب في اجل أقصاه 30 جوان للسنة 2020

A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'ann 2020

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE	I   معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
- Nom, Prénoms / Raison Sociale :	- الاسم واللقب / اسم المؤسسة :
- Activité (s) exercée (s) :	- النشاط او النشاطات الممارسة :
- Date du début d'activité :	- تاريخ بداية النشاط :
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) :	- نشاط معفي (و.و.د.ش.ص.و.ت.ب.و.و.ت.ق.م) :
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	- عنوان النشاط :
- Adresse du domicile de l'exploitant :	- عنوان إقامة المكلف بالضريبة :
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF)	- رقم التعريف الضريبي :
- Numéro d'article d'imposition :	- رقم المادة :
- Numéro du RC ou Carte d'artisan ou Agrément	- رقم السجل التجاري أو بطاقة الحرفي أو الإعتناء :
- Code d'activité :	603103
- Numéro de téléphone :	- رمز الهاتف :
- E-mail :	- البريد الإلكتروني :
- Numéro CB / CCP :	- رقم الحساب البنكي / الحساب البريدي الجاري :

II- SALAIRES	II الأجر
- Nombre de salariés :	- عدد المستخدمين :

III- CHIFFRES D'AFFAIRES / RECETTES PROFESSIONNELLES EN (DA)				
طبيعة النشاط Nature Activité	المعدل Taux	رقم الأعمال / الأرباح المهنية المحققة		
		رقم الأعمال / Recettes professionnelles réalisé	المجموع	المجموع
		خاص	معفي	Global
		Imposable	Exonéré	
نشاط الإنتاج وبيع السلع Activité de production et vente de biens	5%	1 000 000	100 000,00	900 000
نشاطات أخرى Autres activités	12%	1 000 000	50 000,00	950 000
المجموع Total		2 000 000	150 000,00	1 850 000

أشهد بان المعلومات المسجلة على هذا التصريح مضبوطة وحقيقية

J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts

في : -

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة

A Ain Taya Le 05/09/2020

Cachet et signature du contribuable

ملحق رقم -1/17-

<b>I – IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE</b>		معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
- Nom, Prénoms / Raison Sociale :		- الاسم واللقب / اسم المؤسسة :
- Numéro d'Identification Fiscale (I		- رقم التعريف الحيائي :
- Numéro d'article d'impositic		- رقم المادة :

<b>MODALITES DE PAIEMENT DE L'IFU</b>	كيفية تسديد مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة
---------------------------------------	--

<p><b>Paiement intégral de l'IFU</b> <input type="checkbox"/> <b>الدفع الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة</b>          الدفع الكامل الحقوق عند ايداع التصريح التقديري في أجل أقصاه 30 جوان للسنة :  <b>Paiement total des droits lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 03 juin de l'an</b></p>	
<p>المبلغ الإجمالي ض.ج.و المسدد : دج  <b>Montant total de l'IFU acquitté : DA</b></p>	<p>Quittance N° ..... du :          Cachet et signature du Caissier ختم وإمضاء أمين الصندوق</p>

<b>Paiement fractionné de l'IFU</b> <input checked="" type="checkbox"/>	<b>الدفع المجزء للضريبة الجزائرية الوحيدة</b>
---	---

<p><b>دفع الجزء الأول 50 % من الحقوق عند ايداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة:</b>  <b>Paiement de la 1ère tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année</b></p>	
<p>المبلغ الإجمالي ض.ج.و المسدد : دج 79 500  <b>Montant /IFU de la 1ère tranche 50 % acquittée</b></p>	<p>Quittance N° ..... du :          Cachet et signature du Caissier ختم وإمضاء أمين الصندوق</p>

<p><b>دفع الجزء الثاني 25 % من الحقوق من أول إلي 15 سبتمبر لسنة 2020</b>  <b>Paiement de la 2eme tranche de 25% des droits du 1er au 15 septembre de l'année</b></p>	
<p>المبلغ الإجمالي ض.ج.و المسدد : دج 39 750  <b>Montant /IFU de la 1ère tranche 50 % acquittée</b></p>	<p>Quittance N° ..... du :          Cachet et signature du Caissier ختم وإمضاء أمين الصندوق</p>

<p><b>دفع الجزء الثالث 25 % من الحقوق من أول إلي 15 ديسمبر لسنة 2020</b>  <b>Paiement de la 3eme tranche de 25% des droits du 1er au 15 decembre de l'année</b></p>	
<p>المبلغ الإجمالي ض.ج.و المسدد : دج 39 750  <b>Montant /IFU de la 1ère tranche 50 % acquittée</b>   <b>39 750 DA</b></p>	<p>Quittance N° ..... du :          Cachet et signature du Caissier ختم وإمضاء أمين الصندوق</p>

<p><b>الدفع الكلي للحد الأدنى (10.000 دج ) في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 2020</b> <input type="checkbox"/>  <b>Paiement intégral du Minimum d'imposition (10.000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année</b></p>	
<p>مبلغ الحد الأدنى لـ ض.ج.و المسدد : دج  <b>Montant Minimum IFU acquitté : DA</b></p>	<p>Quittance N° ..... du :          Cachet et signature du Caissier ختم وإمضاء أمين الصندوق</p>

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS Direction des Impôts Wilaya de : Inspection des impôts de : Recette des impôts de : Commune:	Année: ..... Mois : ..... Trimestre <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">           A rappeler            Obligatoirement         </div> Identifiant fiscal / N.I.S Article d'imposition	<b>IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE</b> <b>DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT</b>	La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS CODE ACTIVITE	
<b>Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%</b>				
<b>Code</b>	<b>Opérations imposables</b>	<b>Brut</b>	<b>Chiffre d'affaires imposable</b>	<b>Montant à payer (D.A)</b>
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			
C1A13	Affaires sans réfaction			
C1A14	Affaires exonérées			
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
	TOTAL	-	-	-
<b>Acomptes IBS</b>				
E1M10	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation		A payer (D.A)
		ACOMPT		
		TOTAL		-
<b>IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS</b>				
	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		BAREME	
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / Autres retenues à la source			
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	TOTAL	-		0

(1) Joindre relevé détaillé des retenues

CODE	Opérations imposables		CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5	TOTAL		-		-
<b>RECAPITULATION (EN D.A)</b>					
1 - TAP	C/500026/A	Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre réservé à l'inspection	
2 - AP/BS	C/201001/M1	Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme	Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° .....	Enregistrée le :	
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	déclaration conforme	Payée par	Observations éventuelles	
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	aux documents comptables	Chq banque N°		
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	bourmerdes	du .....Agence.....		
-TIC	C/201003/303/A/B		Chq poste..... du.....		
4 - Droit de timbre	C/201002/201	Cachet, Signature	En numéraire.....		
5 - Autres	C/.....		Prise en recette		
7 - TVA	C/201003/300/A/B		par quit. N° .....		
<b>MONTANT TOTAL A PAYER</b>			A .....le.....		
			Le receveur des impôts		
			Cachet, Signature		

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro Exemple 325.626 DA = 325.620		<b>A/ Chiffres d'affaires imposables</b>				
Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)				"	
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)				"	
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)				"	
E3B14	Actes Médicaux				"	
E3B15	Commissionnaire et courtiers				"	
E3B16	Fourniture d'énergie				"	
E3B21	Production : biens, produits, denrées					
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées					
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%					
E3B24	Professions Libérales					
E3B25	Opérations de banques et assurances					
E3B26	Prestations de téléphone et téléx+elec					
E3B28	Autres prestations de services					
E3B31	Débts de boissons				19%	
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)					
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)					
E3B34	Tabacs et allumettes					
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres					
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)					
E3B37	Consommations sur place					
<b>TOTAL GENERAL DES C.A</b>						
<b>B/ Déductions à opérer</b> *		<b>C/ TVA à Payer</b>				
E3B91	Précompte antérieur		E3B97	- Total des droits dus		
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)		E3B98	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)		
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)		B	- Reversement (art.40 CTCA)		
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)		E3B00	TOTAL A RAPPELER (C)		
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)		E3B99	- Total des déductions		
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)			A PAYER au titre du mois (C-B)		
<b>Total des déductions à opérer(B)</b>				(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)		

## فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
1	مقدمة
5	الفصل الأول: نطاق المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات
8	المبحث الأول: تحديد مجال تطبيق مسؤولية المسير جبائيا
8	المطلب الأول: اكتساب صفة مسير الشركة
9	الفرع الأول: تحديد صفة مسير الشركة
9	أولا: مفهوم المسير الاجتماعى
11	ثانيا: الشركات المعنية بمسؤولية المسير جبائيا
15	الفرع الثانى: تحديد صفة المسير
15	أولا: وسائل إثبات صفة المسير
16	ثانيا: الدفع بانتفاء صفة المسير
19	المطلب الثانى: تعذر تحصيل الدين الجبائى العالق بذمة الشركة
19	الفرع الأول: وجود دين جبائى على عاتق الشركة
20	أولا: تحديد الضرائب المفروضة على الشركات
23	ثانيا: إجراءات التحصيل الجبائى
24	الفرع الثانى: تعذر تحصيل الديون الجبائية بفعل المسير
25	أولا: إقامة الدليل على تعذر التحصيل الجبائى
26	ثانيا: ربط تعذر التحصيل الجبائى بسلوك المسير
28	المبحث الثانى: شروط قيام مسؤولية مسير الشركة جبائيا
29	المطلب الأول: المناورات التدلّيسية
29	الفرع الأول: مفهوم المناورات التدلّيسية



## فهرس المحتويات

29	أولاً: تعريف المناورات التدليسية
31	ثانياً: مظاهر المناورات التدليسية
32	الفرع الثاني: إثبات المناورات التدليسية
32	أولاً: وجوب إثبات المناورات التدليسية
36	ثانياً: صعوبة عبء الإثبات
37	المطلب الثاني: عدم التقيد المتكرر بالالتزامات الجبائية
38	الفرع الأول: الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركات
39	أولاً: تنوع الالتزامات الجبائية المفروضة على الشركة
45	الفرع الثاني: صفة التكرار
46	أولاً: المغزى من وجوب توفر صفة التكرار
47	ثانياً: خطورة عدم التقيد بالالتزامات الجبائية
49	ملخص الفصل
50	الفصل الثاني: تقرير مسؤولية مسيري الشركات التجارية جبائياً
53	المبحث الأول: إجراءات تقرير مسؤولية مسير الشركة جبائياً
54	المطلب الأول: تدخل القضاء لتقرير مسؤولية المسير جبائياً
54	الفرع الأول: مبررات التدخل القضائي
57	الفرع الثاني: حدود الرقابة القضائية
59	أولاً: الرقابة القضائية بموجب النص القانوني
57	ثانياً: التضامن الجبائي الناجم عن تدخل القضاء
63	المطلب الثاني: إجراءات دعوى المسؤولية الجبائية
63	الفرع الأول: إجراءات صحة الدعوى شكلاً

## فهرس المحتويات

64	أولاً: تحديد الاختصاص
68	ثانياً: أطراف الدعوى
72	الفرع الثاني: إجراءات سير الدعوى والفصل فيها
72	أولاً: القواعد التي تحكم سير الدعوى
76	ثانياً: الحكم الصادر في الدعوى
78	المبحث الثاني: آثار تقرير المسؤولية الجبائية لمسير الشركة
79	المطلب الأول: آثار التضامن الجبائي في علاقة المدينين بالدائن
79	الفرع الأول: مبدأ وحدة الدين
81	أولاً: المسير مطالب شخصياً بالوفاء بكامل الدين الضريبي
82	ثانياً: تمسك المسير بأوجه الدفع المشتركة
85	الفرع الثاني: مبدأ تعدد الروابط
86	أولاً: الدفع الخاصة التي يمكن لكل متضامن التمسك بها
88	ثانياً: مدى جواز تطبيق فكرة التضامن بشأن مسؤولية المسير
89	المطلب الثاني: آثار التضامن الجبائي في علاقة المتضامنين فيما بينهم
90	الفرع الأول: مبدأ انقسام الدين
91	أولاً: انقسام الدين الجبائي بين الشركة ومسيرها
92	ثانياً: تحديد حصة المدينين المتضامنين
94	الفرع الثاني: مبدأ رجوع المدين الموفي على باقي المدينين المتضامنين
94	أولاً: رجوع المسير الموفي على الشركة وباقي المسيرين المتضامنين
96	ثانياً: دعاوى الرجوع
99	ملخص الفصل

## فهرس المحتويات

100	خاتمة
106	قائمة المراجع
111	الملاحق
129	فهرس المحتويات