

المجموعة الإدارية للاجتهاد والتشريع

ان هذه المقالة الحقوقية منسوخة ومنشورة على هذا الموقع الالكتروني بعد استحصال الجامعة اللبنانية على موافقة خاصة صادرة عن المحامي الاستاذ اندره جوزف الشدياق مدير تحرير "المجموعة الادارية للاجتهاد والتشريع" لصاحبها ومؤسسها المرحوم المحامي جوزف زين الشدياق

في الضرائب والرسوم واصول الاعتراض عليها

للمحامي جوزف الشدياق

- ١ - في الضريبة والرسم .
- ٢ - في التشريع الخاص بالاعتراض على الضرائب المباشرة وبعض الرسوم .
- ٣ - في اصول الاعتراض على الضرائب المباشرة وبعض الرسوم واستئناف القرارات القاضية بها .
- ٤ - في اصول الاعتراض على الضرائب غير المباشرة .
- ٥ - في الاصول الخاصة بالرسوم الجمركية .
- ٦ - خاتمة .

١ - في الضريبة والرسم

وان تقارب الرسم من الضريبة في انه يفرض مثلها على المكلفين من السلطة التشريعية ، وفي طابع الاكراه الملزم لادائه ، وكان المشترع في غالب الاحيان يطلق على اعباء التكليف تسمية الرسم او الضريبة على حد سواء ، الا ان بين الرسم والضريبة فارقاً يخلف بينهما .

والدولة حين تحفظ الامن للمواطنين وتحمي املاكهم تقدم لهم منفعة جماعية ، وهي لتوفر لهم منفعة فردية ولتخدم مصالح لهم شخصية عندما تلقن اولادهم العلم في مدارسها الرسمية ، وتفصل في المنازعات التي تقوم بينهم ، وتدخلهم في مستشفياتها . فكان طبيعياً ان تكلف الافراد بما تنفقه في سبيل خدمتهم وان تفرض عليهم اعباء مالية تمكنها من تغطية ما تصرفه من اجلهم . وفي ذلك تختار بين طريقتين :

- طريق فرض هذه الاعباء المالية على المواطنين دون تمييز بينهم على اعتبارهم مكلفين وبدون ان تنظر الى المنافع الفردية التي تعود لكل واحد منهم ، وهذا هو طريق فرض الضريبة .

- وطريق فرض وتقسيم هذه الاعباء على كل فرد من الافراد بمناسبة خدمة معينة تسديها له ونسبة استفادته منها ، وهذا هو طريق فرض الرسم (رسم البريد ، رسم الطابع ، رسم التعليم ...)

وهذا الفارق بين الضريبة والرسم يوجب ابراز بعض الاختلاف في القواعد التي يخضعان لها :

الف) ففي مجال الضريبة يخضع جميع المواطنين لفرض تحمل اعباء خدمة المصلحة العامة لكونهم مواطنين وبسبب صفتهم هذه ، بدون ان ينظر اطلاقاً الى اية خدمة تسديها الادارة لهم في حقل من الحقول حتى ولو فرضت الضريبة لتغطية نفقات خدمة مصلحة معينة (1) ، بحيث لا يخلص من الضريبة الا من يعفى منها بالنسبة لضآلة مورده ،

بينما الرسم لا يدفع الا من المواطنين الذين يستفيدون من خدمة معينة احدث لها ، وهو ليدفع من كل واحد منهم مقابل المنفعة منها . والاعفاء من الضريبة لا يحل من استفاد من خدمة معينة من دفع الرسم المفروض لادائها .

باء) ان مقدار الضريبة مرتبط بقدره المكلف على الدفع وسعة مداخيله وذلك بمنزل عن المنافع التي ينالها من الدولة ، في حال ان مقدار الرسم هو ليتناسب والافادة التي ينالها المكلف ومع الاموال التي تنفقها الادارة في سبيل توفيرها له .

ج) ان الرسم يفرض لتغطية نفقات مصلحة عامة تقوم على اداء خدمات معينة اوجبت احداثه لها . وهو في طبيعته لا يفرض لحناء ارباح صافية لحساب الدولة . ولذا قد يكون مقداره موضعاً للطعن لتجاوزه حد السلطة امام القضاء الاداري عندما يفوض المشرع الى الادارة سلطة تعيينه في حال تجاوزه تكاليف الخدمة العامة التي احدث لسد نفقاتها (2) .

يد ان هذا الفارق بين الرسم والضريبة في الطبيعة والغاية هو ليضمحل وليغيب في الواقع امام ما يشد بينهما من وحدة في مصدر السلطة التي تفرضهما وفي وحدة طابع الاكراه الذي يلازمهما وفي الغاية الاخيرة التي تجمع بينهما في خدمة الدولة .

فالرسم يحدث كالضريبة لخدمة المصالح العامة ،

وهو كالضريبة يفرض جبراً على المواطنين ،

وهو ليتحد والضريبة في ان لا يمكن انشاؤه مثلاً الا بموجب قانون يصدر عن السلطة التشريعية يحد من مبدأ مجانية الخدمات العامة . ولا بأس في ان تفوض هذه السلطة في بعض الاحيان الى غير ها امر تحديد اصول تطبيقه وتعيين معدله .

وحال المنازعات التي تقوم بين الدولة والافراد حول موضوع الضرائب والرسوم كان لا بد من انشاء سلطة قضائية يوكل اليها امر الفصل فيها وتنظيم طرق المراجعة طعناً بالاحكام التي تصدر عنها .

(1) "Si la taxe des prestations est destinée à l'entretien des chemins vicinaux et ruraux reconnus, cette affectation n'a pas pour effet de donner à la dite taxe le caractère d'un remboursement de dépenses exigé par la commune des administrés pour le service qu'elle leur rend et subordonné à l'existence d'un tel service, par suite la circonstance qu'un chemin (desservant la propriété du requérant) serait momentanément impraticable à raison de son défaut d'entretien, est sans influence sur l'exigibilité de l'imposition dont s'agit"

C.E. 24 Mai 1937 Picquenard des Landes, Rec. Leb. p. 507

(2) "Considérant que les redevances dont il s'agit constituent non des impôts, mais la rémunération de services rendus par la commune; que le tarif des redevances doit être calculé dans des conditions telles que leur produit n'excède pas notablement le montant des dépenses occasionnées à la ville par l'entretien des canalisations" ...

C.E. 4 Mai 1934 . syndicat des propriétaires de Mulhouse
Revue de Droit Public 1934, p. 422

٢ - في التشريع الخاص بالاعتراض على الضرائب المباشرة وبعض الرسوم :

فكان ذلك في لبنان ، بشأن الضرائب المباشرة :

اولاً في التشريع موضوع : - المرسوم الاشتراعي ١٢٤ الصادر في ٢٠-١١-١٩٤١ المدلل الفقرة الاولى من المادة ١١ من قانون ١٥-١٢-١٩٣٠ والمرسوم
الاشتراعي ١٣٧ تاريخ ٢٨-١-١٩٤٢ ،

المتلفين بتعيين "لجنة المنطقة" التي تنظر في الاعتراضات العائدة لطلب الغاء او تنزيل الضرائب المقررة بموجب جداول تكليف
وبكيفية الاعتراض على هذه الضرائب واصول استئناف قرارات لجنة المنطقة البدائية الى مجلس شورى الدولة .

ثانياً في التشريع موضوع : - المواد ٢٢ الى ٣١ من قانون موازنة ١٩٥٠

وقانون ٨ نيسان ١٩٥٧ حول الاعتراضات على الضرائب المباشرة وكيفية تشكيل اللجان البدائية

ثالثاً في التشريع موضوع : - المرسوم الاشتراعي ١٤٥ تاريخ ١٢-٦-١٩٥٩ في المواد ٣٤ وما يليها حول الاعتراض على ضريبة العقارات المبنية
والتخمينات المقدرة لوارداتها والقيمة البيعية المحددة لها

- قانون ٢٠-١-١٩٥١ حول الاعتراض على ضريبة الاراضي في المواد ٤٧ وما يليها (مع الملاحظة ان المرسوم الاشتراعي

١٠٧ تاريخ ١٢-٩-١٩٥٩ اوقف تطبيق هذا القانون حتى نهاية عام ١٩٦٣)

- المرسوم الاشتراعي ١٤٤ تاريخ ١٢-٦-١٩٥٩ حول الاعتراض على ضريبة الدخل في المواد ٩٢ وما يليها .

- بشأن رسوم الانتقال على الاموال المنقولة وغير المنقولة :

- المرسوم الاشتراعي ١٤٦ تاريخ ١٢-٦-١٩٥٩ في المواد ٣٨ و٣٩ و٤٠ .

- بشأن الرسوم العائدة للبلديات :

- المادتان ٩٢ و٩٣ من المرسوم الاشتراعي ١٤٨ تاريخ ٢ آذار ١٩٤٢

وبخصوص طرق المراجعة :

- المادتان ٥٠ و٥١ من المرسوم الاشتراعي ١١٩ تاريخ ١٢-٦-١٩٥٩ المنظم مجلس شورى الدولة وقد جاء فيهما ان :

" مجلس الشورى هو المحكمة العادية لقضايا الادارية والمرجع الاستئنافي او التمييزي في القضايا الادارية التي عين لها القانون
محكمة خاصة

" ينظر مجلس الشورى على الاخص :

(٣) في قضايا الضرائب المباشرة

(٤) في قضايا الضرائب غير المباشرة بالرغم من النصوص الخاصة السابقة "

وهذه النصوص التشريعية جاءت لتوجد ضمانات لحقوق المكلفين في انها فتحت امامهم مجال الاعتراض والاستئناف على
الضرائب المباشرة والرسوم التي تفرض عليهم وذلك تبعاً لاصول معينة خاصة بها .

فالمنازعات التي تنشأ بين الادارة بشأن الضريبة المباشرة والرسوم هي لتفصل عن طريق التقاضي بينهما على درجتين وفقاً
لاصول خاصة حددها القانون :

اولاً : امام سلطة قضائية بدائية خاصة في كل محافظة اسمها القانون « لجنة بدائية للرسوم الاعتراضات » يرأسها قاض ،
تتمثل فيها دائرة الضريبة الجارية الاعتراض عليها واحد الملاكين او اصحاب الصناعة فيما يتعلق بالضرائب

المباشرة ، ولجنة مدينة بيروت لبلدية بيروت ، ولجنة قوامها رئيس البلدية والمحاسب وعضو من المجلس البلدي
لباقي البلديات فيما خص الرسوم البلدية ،

ثانياً : امام مجلس الشورى بوصفه محكمة عليا تنظر عن طريق الاستئناف في قرار اللجنة البدائي .

٣ - في اصول الاعتراض على الضرائب المباشرة وبعض الرسوم واستئناف القرارات التقاضية بها .

ان لهذا التقاضي على درجتين قواعد اخذ الاجتهاد الاداري في تطبيقها في موضوع النزاع الضريبي مسترشداً في ذلك بما
انطوت عليه النصوص القانونية الخاصة واصول المحاكمات الادارية والمدنية ،

منها :

(١) ان المراسيم الشكلية في طرق المراجعات هي اساسية ويجب السير بها تحت طائلة البطلان .

ولذا وفي ظل تطبيق احكام المادة ٢٩ من قانون موازنة ١٩٥٠ (التي كانت توجب تقديم طلبات الاستئناف بواسطة
الدوائر المالية والتي كان يجب عليها ان تشفعها بمطالعتها) قضى مجلس الشورى ببرد الاستئناف المقدم من احد المكلفين
طعناً بقرار لجنة الاعتراضات في الشكل لانه لم يرفع اليه بواسطة الدوائر المالية (٣) وبرد استئناف تقدمت به الدائرة المالية
ولكن عن طريق وزارة العدلية لتجيله هذه الاخيرة بواسطة دائرة القضايا لمجلس الشورى رغم انه تقيد في قلم المجلس
ضمن المهلة القانونية (٤)

وقد جاءت المراسيم الاشتراعية الحديثة المتعلقة بضرية العقارات المبنية وضرية الدخل ورسوم انتقال الاموال المنقولة وغير
المنقولة توجب تقديم طلبات الاستئناف مباشرة الى مجلس شورى الدولة .

(٢) ان مهلة استئناف لجنة الاعتراضات البدائية الى مجلس الشورى هي :

- عشرون يوماً في موضوع ضرية الدخل وضرية العقارات المبنية ورسوم انتقال الاموال المنقولة وغير المنقولة والضرائب
المباشرة وهي تسري من تاريخ ابلاغ المكلف او الدائرة المالية بقرار اللجنة البدائية بواسطة المقرر فيها .
- عشرة ايام من تاريخ ابلاغها من المكلف صاحب العلاقة في موضوع قرارات لجنة البلدية المتعلقة بطلبات التزليل او
الاعفاء من تأدية الرسوم البلدية المباشرة او المشابهة لها وبصورة عامة كل الاعتراضات على الرسوم (المادتان ٩٢ و ٩٣
من المرسوم الاشتراعي ١٤٨ تاريخ ٣ آذار ١٩٤٢) ، والمادة ٩٢ هذه التي جعلت مهلة الاستئناف عشرة ايام انما جاءت
من ضمن قانون خاص واجب التطبيق بدون حاجة الى تطبيق نصوص القانون العام التي لا تتعارض معها . (٥)

(٣) ان قبول الاستئناف معلق على ايداع مبلغ تأمين معين وذلك ضمن المهلة المحددة للاستئناف . ولكن عدم تسديد الرسوم

(٢) قرار مجلس شورى الدولة ٢٥٧ تاريخ ٧-٢-١٩٥٨ رقم الدعوى ١٨٦ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٨ صفحة ٢٢٣

(٤) قرار مجلس شورى الدولة ٣١٧ تاريخ ٢٧-٣-١٩٥٧ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٧ صفحة ١٣١

(٥) قرار مجلس شورى الدولة ٣١٩ تاريخ ٢٧-٣-١٩٥٧ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٧ صفحة ١٣٢

القضائية المتوجبة استئنافاً هو من النواقص التي يمكن تصحيحها بعد فوات مهلة الاستئناف لعدم ورود النص على ان هذه الرسوم متوجب دفعها ضمن المهلة المشار اليها تحت طائلة الرد (٦)

(٤) ان لجنة الاعتراضات البدائية هي من الهيئات الادارية ذات الصفة القضائية لانها تصدر قراراتها بعد الاستماع الى اقوال الطرفين ولانها تحل النقاط القانونية التي تعرض عليها ولان قراراتها تقبل الاستئناف امام مجلس شوري الدولة (٧)

(٥) ان على المكلف في استدعاء استئنافه لقرار لجنة الاعتراضات امام مجلس شوري الدولة ان يبين موضوع طلبه والاسباب التي تبرره . فان اقتصر على تصريح اورد فيه استعداده لشرح الاسباب الاستئنافية في لائحة لاحقة فان استئنافه يكون مردوداً ما لم يضمن اسباب الاستئناف لائحته اللاحقة التي يقدمها ضمن المدة القانونية (٨)

(٦) ان الاصول الخاصة بالاعتراض على الضرائب توجب الادلاء ضمن المدة القانونية بجميع الحجج والاسباب وتقديم سائر المستندات كمي يتسنى للدوائر المالية بحث الاعتراض وتصحيح التكاليف اذا رأته في غير مجله . وهذه الاصول يفرضها مبدأ التقاضي على درجتين . وقد ينشأ عنها :

(الف) ان الادلاء استئنافاً باسباب وحجج جديدة امام مجلس الشوري من اجل ابطال تكليف لم يرد ذكرها في الاعتراض هو غير مقبول . (٩)

(باء) ان بحث لجنة الاعتراضات شقاً من موضوع الاعتراض وارجاءها بحث الشق الثاني فيه الى ما بعد يفسح امام المكلف المترض سبيل الاستئناف بسبب اغفال البت بأمر من الامور المترض عليها . (١٠)

(ج) انه اذا كان الطلب الاساسي يرمي الى الناه الترامة او تخفيضها وكان الطلب الجديد يرمي الى الناه التكاليف بكامله بما في ذلك الضريبة والترامة لمخالفة مادة من المواد القانونية المتعلقة بالضريبة فان الادلاء بمثل هذه المخالفة استئنافاً لانها التكاليف بكامله يشكل طلباً جديداً يستوجب الرد . (١١)

(٧) في حال وجود قرارين احدهما صادر عن لجنة الاعتراضات البدائية نهائي لعدم الطعن فيه ضمن المدة القانونية والآخر صادر عن مجلس شوري الدولة بفصل الحالة القانونية ذاتها على نحو يختلف عن النحو الذي فصله القرار النهائي فانه يعود لمجلس الشوري ان يبين الحل الواجب اعتماده امام تفاعل القرارين ، ذلك لان مجلس الشوري هو المرجع القضائي الاعلى للبت في التزاعات الادارية وقراره بالتالي يفضل على كل قرار قضائي دونه وعلى كل قرار اداري يناقضه صادر عن اية سلطة . (١٢)

وهذا الاجتهاد اخذ به مجلس الشوري عند فصله نزاعاً بين احد المكلفين ووزارة المالية . وقد كان المكلف شركة اعفتها الحكومة من ضريبة الدخل بموجب اتفاق ثنائي عقد بينهما عام ١٩٤٢ صدقه المجلس النيابي . ويبدو ان وزارة المالية لم تمتنع رغم قيام هذا الاتفاق عن تكليف الشركة بالضريبة . ولما كلفتها بها عن عام ١٩٥٢ اعترضت الشركة على هذا التكاليف وفقاً للاصول . وفي معرض بحثه للتزاع لم يقتصر مجلس الشوري بقراره ٥٣٨ تاريخ ٢٥-١٠-١٩٥٧ (١٣) على ابطال التكاليف لعام ١٩٥٢ فحسب

(٦) قرار مجلس شوري الدولة ٦٦٠ تاريخ ٢٩-١٢-١٩٦١ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٦٢ صفحة ٧ والقرار المستأنف طعن فيه امام مجلس الشوري في ظل احكام المادة ٣٠ من قانون موازنة ١٩٥٠ لان الاستئناف رفع اليه بتاريخ ١٠ ايلول ١٩٥٦ . وقد جاءت الفقرة الثانية من المادة ٩٨ من المرسوم الاشرافي ١٤٤ تاريخ ١٢-٦-١٩٥٩ و توجب دفع التأمين مع الرسوم القضائية في الصندوق المتعد لدى مجلس شوري الدولة ضمن المهلة المحددة للاستئناف " في حين ان نص المادة ٣٠ من قانون موازنة ١٩٥٠ انتصر على القول بأن " يتوقف قبول الاستئناف الذي يقدمه المكلف على ايداع تأمين يوازيه بالمئة من مقدار الضريبة المترض عليها وكل طلب استئناف غير مرفق بايصال يثبت دفع التأمين المذكور يرد شكلاً " .

(٧) قرار مجلس شوري الدولة ٤٤٢ تاريخ ٢٩-١٠-١٩٥٨ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٩ صفحة ٤

(٨) قرار مجلس شوري الدولة ٢٥٦ تاريخ ٢-٧-١٩٥٨ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٨ صفحة ٢٢٣

(٩) قرار مجلس شوري الدولة ٤٤٣ تاريخ ٢٩-١٠-١٩٥٨ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٩ صفحة ١٣

(١٠) مجلس شوري الدولة القرار ٤٤٣ تاريخ ٢٩-١٠-١٩٥٨ والقرار ٢٧ تاريخ ٢٨-٣-١٩٥٩ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٩ صفحة ١٣ و ٤١

(١١) قرار مجلس شوري الدولة ٥ تاريخ ٩-١-١٩٥٨ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٨ صفحة ٢٩

(١٢) قرار مجلس شوري الدولة (غرفة القضايا) رقم ٤ تاريخ ٩-١-١٩٦٢ هذه " المجموعة الادارية " ١٩٦٢ صفحة ٣

(١٣) نشر في هذه " المجموعة الادارية " ١٩٥٨ صفحة ٦

بل قضى أيضاً باعلان مبدأ استناد منه اعفاء الشركة من جميع الرسوم والضرائب ولاسيما ضريبة الدخل . ولما كانت الشركة كلفت ايضاً بالضريبة عن سنة سابقة وسنوات لاحقة لعام ١٩٥٢ دفعتها وكان صدر في نتيجة اعتراضها عليها قراوات عن لجنة الاعتراضات البدائية اصيحت نهائية لعدم استئنافها لدى مجلس الشورى ضمن المهلة القانونية جاءت في اثر صدور قرار مجلس الشورى ٥٣٨ تاريخ ١٠-٢٥-١٩٥٧ المذكور بعد ربطها للتزاع تطالب الدولة امام مجلس الشورى باستعادة ما دفع منها من ضرائب عن السنوات اللاحقة لعام ١٩٥٢ بالاستناد الى المادة ١٩٩ معطوفة على المادة ١٤٣ من قانون الموجبات والعقود (١٤) .

وفي رده على دفع الدولة القائل بأن تدرع الشركة بالمادتين ١٤٣ و ١٩٩ من قانون الموجبات والعقود لطلبها استعادة مدفوعات لم تكن متوجبة يجعل هذه الدعوى خارجة عن اختصاص القضاء الاداري ، ودفعها الاستطراذي بأن هاتين المادتين لا يمكن تطبيقهما لانهما تملكان بالمعنى في حين ان موضوع التزاع يتعلق بتكاليف ضريبة دخل صدرت وفقاً لقانون الضرائب ، وبأن للقوانين المالية امتيازاً عاماً على القوانين الاخرى ، اعلن المجلس في احدى حثياته في هذا الصدد " ان الدعوى المعروضة عليه سواء اعتبرت مجرد اعتراض على فرض ضريبة من الضرائب ام اعتبرت تحديداً لمفعول قرار صادر عن مجلس الشورى (هو القرار ٥٣٨ تاريخ ١٠-٢٥-١٩٥٧- المار ذكره) لا يمكن الا ان تكون من اختصاص القضاء الاداري لا القضاء المدني ، وتطبيق القضاء المدني مبدأ من المبادئ القانونية لا يمنع القضاء الاداري من اعتماده والسبل به ، وان هذا لا يؤدي الى انتفاء اختصاص القضاء الاداري بل بالعكس ان هناك كثيراً من القواعد التي اقرها العلم والاجتهاد في الحقوق الخاصة اقتبسها الحقوق الادارية كما هي مثال ذلك حق الدفاع ومبدأ قوة القضية المحكمة ."

هذا وقد قضى مجلس الشورى بالنتيجة بالزام الدولة اللبنانية ان تميد للشركة المستعينة بالمبالغ التي استوفتها منها كضريبة دخل لمداول التكليف المنازع فيها مع القائمة من تاريخ صدور القرار حتى تمام الدفع .

وهنا يجدر التساؤل .

هل ان ما يستخلص من قرار مجلس شوري الدولة ٦ تاريخ ٩-١-١٩٦٢ من قواعد في الاصول يفيد ان مطالبة الدولة باستعادة ما دفع لها من ضريبة نتيجة خطأ قانوني او فعلي يجب ان يرفع الى مجلس شوري الدولة بعد ربط التزاع حسب الاصول مع الادارة المختصة ام يقتضي لذلك سلوك طرق المراجعات الخاصة بالاعتراض على الضرائب وفقاً للاحكام القانونية المعمول بها في الموضوع وباتباع الاصول المرسومة لها فيها ؟ ولا تندر الحالات التي يمكن معها استعادة ما استوفي بغير حق . (١٥)

وان لم يفصل الاجتهاد هذه النقطة بعينها غير ان ما يبدو ظاهراً ان عنصر الموضوع والسبب عامل اساسي يدل على الاصول الواجب اتباعها في هذا الخصوص هي اصول قواعد المحاكمة الادارية العامة عن طريق ربط التزاع والمراجعة امام مجلس شوري الدولة ام قواعد اصول الاعتراض على الضرائب . والتزاع الذي فصله مجلس الشورى بقراره ٦ تاريخ ٩-١-١٩٦٢ كان موضوعه استعادة ما دفع من غير حق لسبب عدم توجب المدفوعات سندياً للمادة ١٤٣ معطوفة على المادة ١٩٩ من قانون الموجبات والعقود ولم يكن موضوعه عدم دفع الضريبة وسببه اوضاع النصوص القانونية المتعلقة بالضرائب .

والاستناد ان اختلاف سبب وموضوع الادعاء عن سبب وموضوع الاعتراض على الضريبة من شأنه ابعاد تطبيق اصول الاعتراض عليها وفقاً للاصول المحددة في القوانين الخاصة بها بحيث يجب الرجوع في ذلك الى قواعد اصول المحاكمات الادارية العامة .

(٨) ان اعتراض المكلف على المبالغ المفروضة عليه لا يوقف التحصيل (المادة ٤ من المرسوم الاشتراعي ١٤٧ تاريخ ١٢-٩-١٩٥٩ الخاص باصول تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها ، المادة ٤٠ من المرسوم الاشتراعي ١٤٥ تاريخ ١٢-٩-١٩٥٩)

وقد يعود لمجلس الشورى اجابة طلب وقف التنفيذ المرفوع اليه بهذا الموضوع او رده (القرار الاعلادي ٧٤ تاريخ ٢٨-١٢-١٩٦٢ هذه «المجموعة الادارية» ١٩٦٢ صفحة ٨)

(١٤) - " من يظن انه مديون فيوفي ما ليس في ذمته على اثر خطأ قانوني او فعلي يحق له ان يطالب الكاسب بالرد " (المادة ١٤٣ موجبات وعقود) " كل موجب يعد مستنداً الى سبب حقيقي مباح وان لم يصرح به في العقد ، والسبب المصرح به يعد صحيحاً الى ان يثبت العكس " . (الفترة الاولى من المادة ١٩٩ موجبات وعقود)

(١٥) على سبيل المثال نص الفقرة الثانية من المادة ١٢ من المرسوم الاشتراعي ١٤٦ المتعلق بفرض رسم انتقال على الاموال المنقولة وغير المنقولة وقد جاء فيه " بأن يحق الورثة في جميع هذه الاحوال مقاضاة الادارة لاستعادة الرسوم المستوفاة منهم بغير حق " .

٤ - في اصول الاعتراض على الضرائب غير المباشرة

ان المادة ٥١ من المرسوم الاشتراعي ١١٩ المنظم لمجلس شورى الدولة فقرتها الثالثة والرابعة (وقد جاء النص فيها مثيل النص الوارد في المادة ٨ فقرتها الثالثة والرابعة من المرسوم الاشتراعي ١٤ تاريخ ٩-١-١٩٥٣ وهو نظام مجلس الشورى السابق) اولت مجلس شورى الدولة صلاحية النظر في قضايا الضرائب المباشرة وفي قضايا الضرائب غير المباشرة بالرغم من النصوص الخاصة السابقة .

والمقصود بتسمية الضرائب غير المباشرة « الرسوم والضرائب التي تتولى تحصيلها الدوائر المختصة في الادارة في وزارة المالية » . (١٦)

والضرائب غير المباشرة التي تتولى تحصيلها الدوائر المختصة في الادارة في وزارة المالية حسب هذا التعريف الذي ارتكز عليه مجلس الشورى في اجتهاده قد تكون عديدة منها ما يتعلق برسم الطابع ورسوم الكحول ورسوم المحروقات ورسوم المراهات الخ ...

ولم يرد في الاحكام القانونية المتعلقة بهامن النصوص التي تتعلق باصول الاعتراض عليها كما هو الحال في الضرائب المباشرة ورسوم الانتقال سوى ما جاء في الفصل السادس من المرسوم الاشتراعي ١٣٠ - ل تاريخ ٢٠-١٢-١٩٣٣ الخاص بتنظيم رسم الطوابع حول الاعتراض على قرار الحجز الذي يصدر عن مدير المالية بحق المخالفين لاحكامه امام المحاكم العدلية ، وما جاء في قانون الرسوم على المحروقات المائدة تاريخ ١١-٥-١٩٢٩ بشأن الاعفآت من الضرائب المدفوعة على المحروقات واصول الاعتراض على قرار اللجنة الخاصة المشكلة للنظر بهذه الاعفآت في مهلة ثمانية ايام « امام محكمة القضايا الادارية بصفتها مكلفة بالنظر في الضرائب المقررة » .

فهل ذلك يعني ان في ظل تطبيق احكام المادة ٨ من المرسوم الاشتراعي ١٤-١٩٥٣ والمادة ٥١ من المرسوم الاشتراعي ١١٩ تاريخ ١٢-٦-١٩٥٩ وقد نصت على ان ينظر مجلس الشورى على الاخص في قضايا الضرائب غير المباشرة بالرغم من النصوص الخاصة السابقة « ان الاعتراض على قرار الحجز في موضوع رسوم الطابع هو ليرفع مباشرة امام مجلس الشورى وليس امام المحاكم العدلية وان الاعتراضات على غيرها من الضرائب غير المباشرة ترفع اليه ايضاً مباشرة ، ازاء سكوت الاحكام القانونية المتعلقة بها حول اصول الاعتراض عليها ؟

هذا ما تحمل ظواهر النصوص القانونية المعمول بها على واجب اعتباره ،

وان كان مجلس شورى الدولة ، (وحتى في ظل العمل بالفقرة الرابعة من المادة الثامنة من المرسوم الاشتراعي ١٤-١٩٥٥ وهي التي كانت توليه صلاحية « النظر في الضرائب غير المباشرة بالرغم من النصوص الخاصة السابقة ») قد قضى في قرار له رقم ٥٦ تاريخ ٩-٣-١٩٥٩ ، دعوى مونس على الدولة هذه « المجموعة الادارية » ١٩٥٩ صفحة ٦٨ ، بعدم اختصاصه للنظر في الاعتراض الذي يرفع اليه طعناً بقرار وزير المالية بفرض غرامات ورسوم تتعلق بالطوابع في تليل منه ان المرسوم الاشتراعي ١٣٠ تاريخ ١٢-٢٠-١٩٣٣ قد عين طرناً خاصة للمراجعة ضد الغرامات والرسوم المتعلقة بالطوابع اذ قالت المادة ٣٨ منه بأنه في حالة توقيع الحجز بسبب الترامة المفروضة يصار الى الاعتراض لدى الحاكم المنفرد بالطرق والاصول المتقضاة ،

لاسيما وان المجلس في قرار سابق له رقم ٩٢ تاريخ ٥-٢-١٩٥٧ (دعوى الشركة التجارية للمحروقات على الدولة هذه « المجموعة الادارية » ١٩٥٧ صفحة ٨٢) نظر في اساس النزاع المعروض عليه اعتراضاً على رسم الطابع دون ان تستوقفه نقطة عدم الصلاحية وهي لم تشر لا من الفريقين ولا منه عفواً .

(١٦) قرار مجلس شورى الدولة ١٤٥ تاريخ ١٢-٢-١٩٥٧ هذه « المجموعة الادارية » ١٩٥٧ صفحة ٧٩

٥ - في الاصول الخاصة بالرسوم الجمركية .

ولئن كان يمكن بصورة عامة اعتبار الرسوم التي يستوفىها الجمرك عن البضائع الداخلة الى البلاد او الخارجة منها ضرائب غير مباشرة لانها لا توضع سلفاً على اسماء اشخاص معينين بل يدفعها المكلفون بمناسبة عمل معين يقومون به الا ان مجلس الشورى غير مختص للنظر بها .

فاللجان الجمركية هي التي تنظر في كل خلاف او نزاع او دعوى تكون فيها مصالح الجمرك المدنية مهددة عندما يكون الجمرك مدعياً ولاسيما من اجل تحصيل الرسوم الجمركية والرسوم الاخرى وتنفيذ التعهدات المعقودة تجاه الادارة .
وصلاحية اللجان الجمركية هذه المنصوص عنها في المادة ٣٢٣ من قانون الجمارك هي صلاحية استثنائية تتناول المنازعات المتعلقة بالقضايا الجمركية وتطبيق قوانين الجمارك والخلافات التي هي ذات علاقة وثيقة بهذه القوانين المتعلقة بالاشخاص الحاضرين لها ، ولا تتناول القضايا العالقة بين ادارة الجمارك وبين الافراد الناشئة عن مصادر غريبة عن قوانين الجمارك .

وللمحاكم العدلية يعود امر النظر في الاحكام والقرارات الصادرة عن اللجان الجمركية اما استثناءً او تمييزاً كما انه يعود لها وليس لمجلس الشورى صلاحية النظر في قرار لجنة الخبراء المحكمين التي تفصل بالخلافات الناشئة بين التجار ومصصلحة الجمارك بشأن نوع البضاعة او منشئها او قيمتها حتى ولو كان يتعلق بضرية جمركية . (١٧)

وإذا كان مجلس الشورى صالحاً للنظر في الطعن بالقرارات المتعلقة بالتعرفة الجمركية التي لها صفة التشريع فان ذلك يكون عن طريق تجاوز حد السلطة لاعتبار تلك القرارات صادرة عن سلطة ادارية هي مجلس الجمارك الاعلى وذلك تطبيقاً لنص المادة ٥٢ من المرسوم الاشتراعي ١١٩ المنظم لمجلس شوري الدولة وليس لنص المادة ٥١ منه فقرتها الرابعة التي توليه صلاحية النظر بالضرائب غير المباشرة . (١٨)

٦ - خاتمة .

هذه القواعد التي استعرضناها في النصوص وعبر الاجتهاد والتي ترعى اصول الاعتراضات على الضرائب المباشرة وغير المباشرة وتعين المرجع القضائي الصالح للبت فيها انما هي خرجت من نصوص احكام قانونية خاصة بها صريحة . فقد وجب لذلك تفسيرها لاسيما لجهة الاختصاص في النطاق الذي يتسع لها فحسب . فان كان للادارة ان تصدر بحق المواطنين في شتى الميادين وفي حالات عناها القانون سندات تحصيل لمبالغ استقرت بدمتهم لها فان ذلك لا يعني ان الاعتراض عليها هو ليتم وفقاً لهذه القواعد والاصول .

فعندما يفتقد في اوامر القبض او سندات التحصيل عنصر الضريبة او الرسم ويتبني فيها طابعهما وجب ابعاد تطبيق قواعد الاختصاص الخاصة بالضريبة والرسم في الاعتراض عليها . وقد يكون القضاء العدلي صالحاً للنظر في الاعتراض على سندات التحصيل هذه كما في حال سند تحصيل تصدره وزارة المالية استناداً لكتاب مديرية الطيران المدني بقيمة مصباح تتلقه احدى الطائرات عند هبوطها على مدرج المطار ، والمطالبة به لا تتعلق باستيفاء ضريبة مباشرة او غير مباشرة . (١٩)

المحامي جوزف الشدياق

(١٧) قرار محكمة التمييز يبيئها العامة بوصفها محكمة حل الخلافات رقم ٥ تاريخ ٣٠-١-١٩٥٨ هذه "المجموعة الادارية" ١٩٥٩ باب الادارة امام القضاء العدلي صفحة ٣

(١٨) قرار مجلس شوري الدولة ١٥٠ تاريخ ٨-٦-١٩٦٠ هذه "المجموعة الادارية" ١٩٦٠ صفحة ١٦٥ دعوى جورج حبيب جلاذ، شركة معامل البيرة الماسة - المجلس الاعلى للجمارك

(١٩) قرار مجلس شوري الدولة ٢٩٧ تاريخ ١-١٢-١٩٥٩ هذه "المجموعة الادارية" ١٩٦٠ صفحة ٢٣