

## فعالية التخفيض المشروط كألية للحد من المنازعات الضريبية

The effectiveness of conditional reduction as a mechanism for reducing tax-base disputes

ط.د. صدوق المهدي، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة

ملخص الدراسة:

لما كان الخلاف في المنازعات الضريبية لا يدور حول خصومة شخصية، وإنما يدور بين مصلحة شخصية ومصلحة عامة، فقد أقر المشرع الجزائري أن كل منازعات الوعاء الضريبي بين المكلف وإدارة الضرائب، لا يتم حلها فقط بالطرق النزاعية بالمعنى الضيق للمصطلح، لأنه لم يشأ أن يجعل العلاقة بين المكلف وإدارة الضريبة علاقة تقاض تحسمها دائماً جهات القضاء، وذلك من خلال سعيه الحثيث إلى ضمان المحافظة على توازن المراكز القانونية بين أطراف هذه العلاقة، عن طريق تكريس مبدأ الشفافية الضريبية وتحقيق مبدأ المشروعية، الذي يتجسد في تمكين الإدارة الضريبية بمختلف وسائل فعالية التسيير العمومي لتحصيل جميع الديون الجبائية المستحقة للخزينة العمومية، كما مكن المكلف بالضريبة من جملة من الضمانات لتخفيف العبء الضريبي، أهمها التخفيض المشروط للغرامات والعقوبات الجبائية.

الكلمات المفتاحية:

الإدارة الضريبية؛ المكلف بالضريبة؛ الديون الجبائية؛ منازعات الوعاء الضريبي؛ التخفيض المشروط.

**Summary:**

Since the disareement in the tax disputes is not about personal rivalry, but between personal interest and public interest, the Algerian legislator recognized that all the tax container disputes between the taxpayer and the tax administration, are not solved only in a narrow sense of the term, because he did not want to make the relationship between The Taxpayer and Tax Administration as a permanent relationship that is always resolved by the judiciary, through its diligent efforts to ensure the balance of legal positions between the parties to this relationship by devoting the principle of tax transparency and realizing the principle of legality. That enables the public Tax Administration to collect all the tax debts owed to the public treasury. And insures a number of guarantees to the taxpayer to ease the tax burden. The most important guaranty being the conditional reduction of fines and penalties.

**Keywords:**

tax administration; taxpayer; tax debts; tax container disputes; conditional reduction.

## مقدمة:

في إطار مسعاها الرامي إلى تحسين خدماتها بهدف تفادي النزاع، تسعى الإدارة الجبائية لمرافقة المكلف بالضريبة من خلال مساعدته أولاً على فهم التزاماته الجبائية ثم حثه على احترامها، وبالمقابل ولضمان فعالية هذا المسعى، نص التشريع الضريبي على تعدد التحقيقات والمراقبات، حيث أنه بفضل هذه الأخيرة تظهر النقائص الموجودة في التصريحات التي تمثل المصدر الرئيسي للنزاعات بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

هذا وقد أرفقت هذه المساعي بإصلاحات تشريعية عميقة مست الإجراءات النزاعية، بتنظيم القضايا النزاعية وضبطها بهدف جعلها مرنة باتجاه لا مركزية القرارات في القضايا النزاعية؛ وتقوية ضمانات المكلف بالضريبة على المستوى التنظيمي، ولعل أهمها توفير بيئة ملائمة لتحصيل الدين الضريبي حتى تضمن توفير الاعتمادات اللازمة لتغطية النفقات العامة، ونظراً لخصوصية هذا الدين خصه المشرع بضمانات هامة لتمكين قابض الضرائب بمباشرة مهامهم ومنحهم الوسائل القانونية اللازمة لاستفاء حقوق الخزينة العمومية خاصة أثناء مرحلة تسوية نزاع الوعاء الضريبي هذا من جهة.

ومن جهة أخرى عمد المشرع إلى التفكير في إيجاد صيغ لتسهيلات جبائية مختلفة للمكلف بالضريبة كآلية التخفيض المشروط للغرامات الجبائية والعقوبات، هذا من خلال نصوص قانونية وتنظيمية واضحة تساهم من دون شك في تحسين ظروف ومناخ الاستثمار، وتعزيز الأداء الاقتصادي والمالي للمكلف، بالإضافة إلى ذلك تعتبر آلية للحد من منازعات الوعاء الضريبي.

وباعتبار أن القانون الضريبي يغلب عليه طابع مقتضيات المصلحة العامة، واستخدام وسائل السلطة العامة، فإن الإشكالية التي يتمحور حولها هذا الموضوع تتمثل في: إلى أي مدى تمكن المشرع الجزائي من تحقيق التوازن بين مصلحة المكلف بالضريبة في تخفيض الدين الجبائي، وبين تحصيل إدارة الضرائب لموارد الخزينة العمومية أثناء تسوية منازعات الوعاء الضريبي؟

والإجابة على هذه الإشكالية، تتطلب إتباع منهج وصفي تحليلي، حيث يظهر المنهج الأول من خلال تعريف وتوضيح بعض المفاهيم، أما المنهج الثاني فيقوم على تفسير وتحليل النصوص القانونية، ومن أجل أن تكون دراستنا عملية تطبيقية، كان لا بد من الاستعانة بالإحصائيات الميدانية الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، كما تتطلب معالجتها من خلال النقاط الآتية:

أولاً: التعريف بالتخفيض المشروط.

ثانياً: متطلبات الاستفادة من التخفيض المشروط.

ثالثاً: التنظيم الهيكلي والوظيفي للجان التخفيض المشروط.

رابعاً: سير أعمال لجان التخفيض المشروط.

خامساً: إصدار قرار التخفيض المشروط للغرامات الجبائية والعقوبات.

## أولاً: التعريف بالتخفيض المشروط.

حتى يتحصل المكلف بصفة عامة على تخفيض لدينه الجبائي، يمكنه اللجوء إلى آلية الطعن الولائي أو الطعن النزاعي، وهذا الأخير قد تم تدعيمه بإجراء جديد من أجل تسوية المنازعات الجبائية يسمى " التخفيض المشروط "، الذي يسمح للمكلف في إطار صيغة تعاقدية بتخفيض دينه الجبائي<sup>(1)</sup>.

## 1- تعريف التخفيض المشروط:

يمكن تعريف التخفيض المشروط على أنه عقد، تقوم من خلاله الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة إما بوضع حد لنزاع نشأ بتقديم تظلم مسبق، أو بتفادي نزاع يمكن أن ينشأ نتيجة ضريبة محددة ومدرجة في التحصيل، وذلك بتقديم تنازلات متبادلة.

حيث تلتزم إدارة الضرائب بالموافقة على تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية المطبقة، ومن جهته يلتزم المكلف بالضريبة بدفع المبالغ الباقية على عاتقه في الأجل المحدد في العقد، ويتخلى على كل إجراءات المنازعات المتعلقة بالحقوق والعقوبات المالية، والغرامات موضوع العقد.

## 2- الفرق بين التخفيض المشروط والتخفيض الولائي:

يوجد نظام آخر يشبه التخفيض المشروط، ألا وهو التخفيض التلقائي، لذا وجب التمييز بدقة بين النظامين من خلال تبيان عوامل التمييز بينهما من خلال الجدول الآتي:

التخفيض المشروط	التخفيض الولائي
- عقد مبرم بين الإدارة والمكلف بالضريبة	- الإدارة الضريبية هي التي تمنح تخفيض ولائي بدون أي اتفاق مع المكلف بالضريبة.
- الضرائب والعقوبات المالية موضوع طلب التخفيض المشروط تكون إما قابلة للمنازعة فيها أو أنها سبق وأن كانت محل نزاع.	- الضرائب والعقوبات المالية موضوع طلب التخفيض الولائي مؤسمة ونهائية، أي غير قابلة لأي منازعة.
- لا يمكن أن يتعلق إلا بالعقوبات والغرامات الجبائية.	- يمكن أن يتعلق بالحقوق، العقوبات المالية (الوعاء والتحصيل)، وبالغرامات الجبائية
- يمكن منحه بغض النظر عن الوضعية المالية للمكلف بالضريبة.	- لا يمكن منحه إلا مراعاة للوضعية الاجتماعية أو/ والوضعية المالية المزرية المكلف بالضريبة.
- التخلي عن تقديم طعن أو الاستمرار فيه.	- لا يمكن منحه إلا بعد استنفاذ طرق الطعن أو في الحالة التي لا يمكن فيها ممارسة طرق الطعن إما لفوات آجال الطعن وإما لقبول المكلف بالضريبة للضرائب المفروضة على عاتقه.

المصدر: من إعداد الباحث بناء على محتوى التعليمات العامة رقم: 2013/656<sup>(2)</sup>

## 3- مجال تطبيق التخفيض المشروط:

## أ- المبدأ:

بالرجوع إلى نص المادة 93 مكرر ق.إ.ج.<sup>(3)</sup> فإن التخفيض المشروط يطبق ويشمل جميع العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية، أي يتعلق بجميع بالعقوبات والغرامات الجبائية، المطبقة في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا الضرائب غير المباشرة، والرسوم على رقم الأعمال، حقوق التسجيل والطابع.

كما يشمل جميع العقوبات والغرامات المفروضة في حالة النقص في التصريح فقط، الناتجة عن مختلف صور التحقيقات الجبائية سواء التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، والتي يمكن أن تكون محل منازعة أو أنها محل منازعة.

## ب- الاستثناء:

يستثنى من مجال تطبيق إجراء التخفيض المشروط كل من العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات المفروضة التي<sup>(4)</sup>:

- كانت نتيجة التأخر أو عدم التصريح بالالتزامات الجبائية؛
- طبقت في حالة الغش الضريبي؛
- انقضى فيها ميعاد تقديم الشكوى الضريبية (التظلم المسبق)؛
- التي هي محل منازعة أمام لجان الطعن أو المحكمة الإدارية<sup>(5)</sup>.

ثانياً: متطلبات الاستفادة من التخفيض المشروط.

## 1- شكل غير محدد ومضمون مضبوط للطلب:

لم يحدد المشرع الجزائري على خلاف الشكوى الضريبية شكل معين من أجل الاستفادة من التخفيض المشروط، حيث يتعين على المكلف بالضريبة للاستفادة من هذا التدبير، تقديم طلب كتابي محرر على ورق عادي وموقع من طرفه، يلتمس من خلاله الاستفادة من هذا التدبير، حيث يجب أن يكون الطلب مرفقاً بالوثائق الضرورية، لتحديد العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية موضوع الطلب<sup>(6)</sup>، بالإضافة إلى الوثائق المتعلقة بوضعيته اتجاه المنازعات (شكوى، مستخرج ضرائب...)، أما عن الوكالة المنصوص عليها في المادة 75 ق.إ.ج، فقد استثنى المشرع المكلفين بالضريبة من الاستفادة منها، في حالة تقديم طلب التخفيض المشروط.

## 2- آجال تقديم الطلب:

نظراً لأن طلب التخفيض المشروط له أثر موقف للمنازعات الضريبية، فإن آجال تقديم الطلب؛ يكون قبل انتهاء الآجال المتعلقة بتقديم الشكوى المقررة بموجب نص المادة 72 ق.إ.ج، أما إذا كان المكلف

بالضريبة قد قام بتقديم طعن نزاعي، فإن آجال تقديم طلب التخفيض المشروط، يكون خلال الفترة التي يكون الطعن محل الدراسة ولم يفصل فيه بعد.

ثالثاً: التنظيم الهيكلي والوظيفي للجان التخفيض المشروط.

لقد نظم المشرع الجزائري كيفية إنشاء وتكوين وأهم صلاحيات لجان التخفيض المشروط، في ما يخص إدلاءها بمختلف الآراء في الطلبات الموجهة إليهما، حيث نميز بين نوعين من اللجان، لجنتين ذات اختصاص إقليمي، وواحدة ذات اختصاص وطني.

1- تركيبة كاملة من أعوان الإدارة الجبائية في لجان التخفيض المشروط.

هناك ثلاث أنواع من اللجان المختصة في طلبات التخفيض المشروط التي أقرها قانون الإجراءات الجبائية، اللجنة الأولى موجودة على مستوى الولاية ومقرها المديرية الولائية للضرائب واللجنة الثانية فهي موجودة على مستوى مقر المديرية الجهوية للضرائب بالإضافة إلى نوع ثالث الذي تم استحداثها مع إدراج الهيكلية الجديدة للمديرية العامة للضرائب حيز التنفيذ باستحداث مديرية كبريات المؤسسات.

أ- اللجان التي لها اختصاص إقليمي.

في ظل إطار سياسة تقرب الإدارة من المواطن التي أصبحت تنتهجها الجزائر من خلال الإصلاحات الإدارية، عمل المشرع الجزائري على توزيع هذه اللجان على تراب الجمهورية بشكل يدعم ضمانات المكلف بالضريبة من خلال منحهم فرصة رفع طلباتهم المتضمنة التخفيض المشروط من أجل تفادي طول إجراءات الطعن النزاعي.

● لجنة الطعن الولائية للتخفيض المشروط: تتكون لجنة الطعن الولائية للتخفيض المشروط من<sup>(7)</sup>:

- المدير الولائي رئيساً؛

- المدير الفرعي للمنازعات عضواً؛

- المدير الفرعي للعمليات الجبائية عضواً؛

- المدير الفرعي للتحصيل عضواً؛

- المدير الفرعي للرقابة الجبائية عضواً؛

- رئيس مفتشية وقابض ضرائب يعينهما المدير الولائي للضرائب لمدة سنة.

● لجنة الطعن الجهوية للتخفيض المشروط: تشكل لجنة الطعن الجهوية للتخفيض المشروط من<sup>(8)</sup>:

- المدير الجهوي للضرائب رئيساً؛

- المدير الفرعي للمنازعات على المستوى الجهوي؛

- المدير الفرعي المكلف بالعمليات الجبائية على المستوى الجهوي؛

- مديرين ولائيين يعينهما المدير الجهوي لمدة سنة.
- ويقوم بكتابة اللجنة رئيس مكتب الطعون الولائية بالمديرية الجهوية للضرائب.
- ب- اللجنة التي لها اختصاص وطني: تتشكل لجنة الطعن للتخفيض المشروط على مستوى مديرية كبريات المؤسسات من<sup>(9)</sup>:
- مدير كبريات المؤسسات رئيساً؛
- المدير الفرعي للمنازعات لدى المديرية عضواً؛
- المدير الفرعي للتسيير لدى المديرية عضواً؛
- المدير الفرعي للجباية البترولية عضواً؛
- المدير الفرعي للرقابة الجبائية لدى المديرية عضواً؛
- قابض المديرية عضواً؛
- المدير الفرعي للجان الطعن لدى مديرية المنازعات الجبائية عضواً؛
- المدير الفرعي للتقييم الجبائي لدى مديرية العمليات الجبائية والتحصيل عضواً.
- ويقوم بكتابة اللجنة رئيس المكتب المكلف بالمنازعات الإدارية والقضائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.
- 2- مجال اختصاص لجان الطعن للتخفيض المشروط:
- تحدد مجال اختصاص النظر للجان الطعن للتخفيض المشروط حسب<sup>(10)</sup>، مقدار وحد الاختصاص: تصنيف المكلف بالتناسب مع هيكل الانتماء.
- أ- مقدار الاختصاص:
- يختلف اختصاص لجان الطعن للتخفيض المشروط ( الولائية، الجهوية، المركزية) على حسب قيمة ومقدار الغرامات والعقوبات الضريبية الملتبس منها الإعفاء أو التخفيض والتي تتحدد كالاتي<sup>(11)</sup>:

مقدار الاختصاص	لجان الطعن للتخفيض المشروط
مبلغ الغرامات الجبائية والعقوبات $\geq 500.000$ دج	اللجنة الولائية على مستوى المديرية الولائية
مبلغ الغرامات الجبائية والعقوبات $< 500.000$ دج	اللجنة الجهوية على مستوى المديرية الجهوية
مبلغ الغرامات الجبائية والعقوبات	لجنة الطعن على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

**ب- تصنيف المكلف بالتناسب مع هيكل الانتماء:**

بالنسبة للمكلفين التابعين لمركز الضرائب والمركز الجوّاري للضرائب حسب التحديد القانوني فإن تقديم الطعن للاستفادة من التخفيض المشروط أمام اللجان سواء المتواجدة على المستوى المديرية الولائية أو الجهوية يكون على أساس قيمة ومقدار الغرامات الجبائية والعقوبات المطعون فيها. وبالنسبة للمكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات فإن مجال الاختصاص فيها يعود للجنة الطعن التابعة لنفس المديرية وذلك مهما كانت قيمة الغرامات الجبائية والعقوبات المطعون<sup>(12)</sup>.

وفي هذا الإطار فقد سجلت اللجنة الولائية للتخفيض المشروط سنة 2016 ما قيمته 422 طعن، وهذا يفسر على عدم لجوء عدد كبير من المكلفين لإتباع هذا الإجراء، وهو راجع إما لعدم علمهم بهذا النوع من التدابير، أو أنه غير مجدي في نظرهم<sup>(13)</sup>.

أما اللجنة الجهوية فقد سجلت كذلك خلال سنة 2016 ما قدره تسعة (9) طعون، وهو ما يبين العدد القليل من المكلفين الذين يلجئون لهذه اللجنة مقارنة باللجنة الولائية، أما اللجنة المشكلة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات فقد سجلت 39 طعن خلال سنة 2016<sup>(14)</sup>.

**رابعاً: سير أعمال لجان الطعن للتخفيض المشروط.**

لم ينص قانون الإجراءات الجبائية على كيفية سير أعمال اجتماعات لجان الطعن للتخفيض المشروط، عكس لجان الطعن في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، التي نص على سير أعمالها بالتفصيل، لكن بالرجوع إلى التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب نجدها قد نظمت سير أعمال هذه اللجان.

**1- اجتماعات اللجان:****أ- بالنسبة للجنة الولائية والجهوية:**

تجتمع اللجان الولائية للتخفيض المشروط مبدئياً مرة كل أسبوع على الأقل، هذا الاجتماع يكون بناء على طلب رئيسها، الذي يضع جدولاً لسير الأعمال في كل اجتماع يعقده، شريطة أن يعلم الأعضاء بتاريخ الاجتماع بثمانية (08) أيام على الأقل قبل انعقاد جلسة المداولات، أما لجنة الطعن الجهوية للتخفيض المشروط فتجتمع مرة كل شهر، بحيث يتم استدعاء أعضائها هي الأخرى بثمانية أيام قبل انعقاد الاجتماع، وبالنسبة للنصاب القانوني للانعقاد الجلسات لكل من اللجنة الولائية والجهوية للتخفيض المشروط، فيشترط لصحته حضور ثلثي الأعضاء<sup>(15)</sup>.

وبالرجوع إلى الإحصائيات الميدانية نجد أن اللجنة الولائية قد اجتمعت خلال سنة 2016، ما يقارب 96 اجتماع<sup>(16)</sup>.

ب- بالنسبة للجنة الخاصة بمديرية كبريات المؤسسات:

تجتمع لجنة الطعن للتخفيض المشروط الخاصة بمديرية كبريات المؤسسات بناء على استدعاء من رئيسها مرة واحدة خلال الشهر على الأقل، حيث يقوم رئيس اللجنة للطعون قبل بداية كل اجتماع بوضع جدول سير الأعمال التي يلتزم به أعضاء هذه اللجنة حتى نهاية المداوالات<sup>(17)</sup>.

2- مداوالات اللجان:

أ- النصاب القانوني للمداوالات:

إن عملية اتخاذ الآراء بالنسبة للجان التخفيض سواء الولائية أو الجهوية، وحتى تلك الخاصة بمديرية كبريات المؤسسات، حول الطلبات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، تجري بالتصويت من قبل الأعضاء المجتمعين، ويكون التصويت بالأغلبية المطلقة، وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس<sup>(18)</sup>.

حيث تبين أنه خلال سنة 2016، تم دراسة 347 طلب من بين 422 طلب مقدم أمام اللجنة الولائية، أي بمعدل 82.22%، ودراسة 6 طلبات من بين 9 مقدمة أمام اللجنة الجهوية، أي بمعدل 66.66%<sup>(19)</sup>. أما بالنسبة للجنة المشكلة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، فنجد أنه تم دراسة 30 طلب من أصل 37 طلب مقدم، أي بمعدل 81.08%، وهذا ما يعزز دور لجان التخفيض المشروط على مستوياتها الثلاث<sup>(20)</sup>.

كما أن الأعمال التي تنتج عن لجان الطعن للتخفيض تتخذ صفة الآراء كما هو الشأن بالنسبة للجان الطعن النزاعي، وهذه الآراء الصادرة عن هذه اللجان ملزمة للإدارة الضريبية التي عليها تنفيذ هذه الآراء.

ب- الآراء الصادرة بشأن طلب التخفيض المشروط:

إن الآراء الصادرة عن مداوالات لجان التخفيض المشروط، سواء الولائية أو الجهوية، أو تلك المشكلة على مستوى مديرية كبريات تأخذ مضامينها إحدى الصور الآتية:

- رفض طلب التخفيض المشروط المقدم من طرف المكلف بالضريبة؛

- قبول طلب التخفيض المشروط المتضمن الإعفاء من الغرامات الجبائية والعقوبات.

لقد قرر المشرع بأن الاقتراحات التي توصلت إليها لجنة الطعن للتخفيض المشروط إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة مضمّنة مع إشعار بالاستلام، يتم من خلاله تحديد المبلغ المقترح للتخفيض وكذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي، وهذا خلال أجل ثلاثون (30) يوماً من تقديم الطلب، مع منح المكلف نفس الأجل (ثلاثون (30) يوماً) من أجل إبداء قبوله أو رفضه<sup>(21)</sup>.



في حالة قبول المكلف بالضريبة فإنه يبلغ "بقرار التخفيض المشروط" عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام.

خامساً: إصدار قرار التخفيض المشروط للغرامات الجبائية والعقوبات:

#### 1- السلطة المختصة بإصدار قرار التخفيض المشروط:

منح المشرع الجزائي للمكلفين بالضريبة إمكانية تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية المقررة في ذمتهم المالية، في حالة تقديمهم طلب من أجل الحصول على تخفيض مشروط، وتخول سلطة الفصل في هذه الطلبات بعد قبول المكلف بالضريبة لأراء اللجان إلى كل من:

- مدير كبريات المؤسسات بعد عرضها على اللجنة المختصة لذلك بالنسبة المكلفين بالضريبة التابعين لها وفق مبدأ المخاطبة الجبائية، ومهما كان المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط<sup>(22)</sup>؛

- المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المختصة، عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات والعقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط، أو يساوي مبلغ خمسة ملايين (5.000.000 دج)<sup>(23)</sup>؛

- المدير الجهوي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المختصة، عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط مبلغ (5.000.000 دج)<sup>(24)</sup>.

ويلزم المشرع السلطة المختصة بالبت بعد إصدار القرار بتبليغ القرارات ضمن وثيقة خاصة ويتم خلالها تحديد قيمة الإعفاءات أو التخفيضات المقررة حالة قبول الطعن أما حالة رفض الطعن فإن الإدارة غير ملزمة بتقديم التبريرات أثناء تبليغ القرار للمكلف المعني، وينص القانون على إلزامية تبليغ المعني بالقرار عن طريق البريد مع إشعار بالاستلام<sup>(25)</sup>.

ومن خلال التقرير السنوي الصادر عن المديرية العامة للضرائب، نجد أنه:

- من بين 30 طلب تم دراسته على مستوى اللجنة المشكلة على مستوى كبريات المؤسسات، 07 قرارات تضمنت الرفض، و23 قرار بقبول طلبات المكلفين بالضريبة<sup>(26)</sup>.

- من بين 347 طلب تم دراسته على مستوى اللجنة المشكلة على مستوى كبريات المؤسسات، 07 قرارات تضمنت الرفض، و23 قرار بقبول طلبات المكلفين بالضريبة<sup>(27)</sup>.

- من بين 347 طلب تم دراسته على مستوى اللجنة المشكلة على مستوى كبريات المؤسسات، 47 قرار تضمن الرفض أي بمعدل 21%، و422 قرار تضمن قبول طلبات المكلفين بالضريبة أي بمعدل 29%<sup>(28)</sup>.

نلاحظ من خلال هذه الإحصائيات عموماً، أن نسبة قبول طلبات المكلفين بالضريبة الرامية إلى تخفيض الغرامات الجبائية والعقوبات كبيرة، إذا ما قارناها بنسبة الطلبات المرفوضة، وهذا من شأنه أن يعزز ثقة المكلفين في هذه اللجان، وبالتالي لجوئهم إليها يقلل عدد الطعون في مجال المنازعات الضريبية.

## 2- عقد التخفيض المشروط:

بعد صدور قرار التخفيض المشروط يجب دعوة المكلف بالضريبة للحضور حسب الحالة إلى مديرية الضرائب للولاية المختصة محلياً، أو مديرية كبريات المؤسسات، من أجل التوقيع على "عقد التخفيض المشروط"، حيث يشار من خلال العقد إلى المبلغ الذي سيمنح له بعد تسديد الحقوق، وكذلك رزنامة استحقاق الدفع المحددة في حالة اختيار المكلف التسديد بالتقسيط، كما ترسل نسخة من العقد إلى قابض الضرائب المختص إقليمياً لتنفيذ العقد<sup>(29)</sup>.

## 3- آثار عقد التخفيض المشروط:

عندما يصبح التخفيض المشروط نهائياً بعد استيفاء الالتزامات المدونة به وموافقة السلطة المختصة، لا يمكن اتخاذ أي إجراء نزاعي وإعادة السير فيه، من أجل إعادة النظر في الغرامات والعقوبات التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبط بها.

وما تجب الإشارة إليه هو أنه إذا ثبت لقابض الضرائب بأن المكلف بالضريبة لا يحترم التزامه بالتسديد تبعاً للكميات المحددة في العقد، يجب عليه أن يخبر السلطة السلمية مباشرة على حسب الحالة، المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات فوراً من أجل التبليغ عنه، وفي هذه الحالة يبلغ المكلف بالضريبة بأن عقد التخفيض المشروط المبرم أصبح باطلاً<sup>(30)</sup>، وبالتالي المبالغ التي بقيت مستحقة تصبح واجبة الدفع مباشرة، كما منح المشرع للمكلف إمكانية الطعن في حالة الأجل لا تزال مفتوحة.

## خاتمة:

إن أهم ما يميز التشريع الجبائي الجزائري هو تغيره السريع وتطوره المستمر، وهذا ما يؤدي حتماً إلى صعوبة الإلمام بمختلف نصوصه، التي يمسهما التعديل من حين لآخر وبالأخص إجراءاته التراعية المعقدة التي تخضع إلى قواعد قانونية مزدوجة، منح المشرع سبل عديدة للمكلف بالضريبة لكي يدافع عن حقوقه اتجاه الإدارة الجبائية بداية من تظلمه أمام إدارة الضرائب، ثم طعنه أمام اللجان الإدارية وأخيراً طعنه أمام الجهات القضائية وبالمقابل منح للإدارة سلطات واسعة تستعملها بداية من تقديرها للوعاء الضريبي إلى حين تحصيل الضريبة الواجبة الدفع.

كما أن المشرع لم يشأ أن يجعل العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية علاقة تقاض تحسمها دائماً جهات القضاء، وذلك من خلال سعيه الحثيث إلى ضمان المحافظة على توازن المراكز القانونية بين أطراف هذه العلاقة، حيث مكن المكلفين بالضريبة الذين تراكمت ديونهم الجبائية المثقلة بزيادات

وغرامات التأخير، من جملة من الضمانات لتخفيف العبء الضريبي، وتجنب النزاع الضريبي للمكلفين بالضريبة، أهمها التخفيض المشروط للغرامات والعقوبات الجبائية، كل ذلك من شأنه أن يزيد من ثقة المكلفين بإدارة الضرائب والإقبال على النشاطات والاستمرار فيها، مما يؤثر إيجاباً على الخزينة العمومية. ومن النتائج المتوصل إليها كذلك، في إطار نظر لجان الطعن في طلب التخفيض المشروط بعض المزايا التي لمسناها في ظل قانون الإجراءات الجبائية وقوانين المالية المعدلة والمتممة له، والتي لم تكن موجودة في ظل النصوص القانونية الماضية، كتوحيد آجال تقديم الطعن، في شتى مجالات الغرامات والعقوبات الجبائية، تماشياً وأجال سقوط الطعن الإداري والقضائي، ورغم هذه الميزة تبقى الإجراءات طويلة ومكلفة كما أن هذه اللجان لها سلطة تقديرية واسعة في قبول أو رفض الطلب، فهي غير مقيدة بنص تشريعي، لأنها تقوم بدراسة الملفات المعروضة عليها وفق معطيات مادية بحتة لا غير، وهو ما من شأنه أن تؤدي إلى توسيع الهوة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.

إن التسهيلات الجبائية (التخفيض المشروط) في مجال التحصيل الضريبي في الواقع ممنوحة لمختلف الأنشطة التجارية والمهنية، وهو ما يزيد من نسبة الإنفاق الجبائي غير إيجابي، كان من المفروض منح هذه الحوافز فقط للأنشطة الاستثمارية التي تتميز بمزايا تنافسية، مع ترشيد في مجال الإنفاق الجبائي وعدم تفويت فرص على الخزينة العمومية.

كما أن التسهيلات الجبائية الممنوحة في مجال تسديد الديون الجبائية التي جاء بها كل من قانون المالية لسنة 2015 و2017 تمس جميع الفئات، لكن نحن نرى أنه من الأحسن منح هذه التسهيلات فقط لفئة الأوفياء من المكلفين بالضريبة.

بالإضافة إلى ذلك يجب توفير بيئة ضريبية مناسبة للمكلف بالضريبة لتسمح له بالاطلاع على القوانين والأنظمة والتعليمات، وإجراءات الرقابة، وكل ما يتعلق بعملية تقدير الضريبة وتحصيلها، ويكون ذلك عن طريق وسائل النشر المتعددة التي تتوفر عليها الإدارة الضريبية، وبالأخص المعلومات الخاصة بتفسير القانون الضريبي وشرح قواعده، فكلما كان المكلف واعياً بالتزاماته اتجاه الإدارة الجبائية كلما قل التهرب الضريبي، وزاد التحصيل الضريبي، لكون المكلف يعلم مسبقاً ما له وما عليه، وبإمكانه اتخاذ ما يراه مناسباً من الإجراءات للمحافظة على فرص تحقيقه للأرباح واستيفائه لواجبه الضريبي.

إن دور الإعلام في المجال الضريبي غائب تماماً، فالمتصفح لمختلف وسائل الإعلام الجزائرية المكتوبة، المسموعة والمرئية، لا يجد مكاناً لهذا الجانب المهم في حياة المواطن ما عدا ما يصدر أثناء دراسة قوانين المالية من سطور في بعض الجرائد ويقال من كلمات في نشرات الأخبار، كما نشير في هذا الشأن إلى غياب شبه تام للاتحادات والمنظمات المهنية التي تضطلع بدور الممثل للمكلفين بالضريبة، فهي التي يجب عليها إعداد نشرات وعقد ندوات لتمكين منخرطيها من الاطلاع على حقوقهم وواجباتهم تجاه الإدارة الجبائية، لنجنب المنازعات الضريبية.

كما يجب وضع إطار تنظيمي مستمر لأيام إعلامية وأبواب مفتوحة على الإدارة الجبائية لشرح مختلف الصيغ من التسهيلات الممكنة الاستفادة منها، لتجنب المنازعات الضريبية.

#### قائمة المصادر والمراجع:

- (1) المادة 18 من القانون 12-12 المؤرخ في 12 صفر 1434 الموافق لـ 26 ديسمبر 2012، المتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج.ر، العدد 72، الصادرة في: 30 ديسمبر 2012.
- (2) التعليمات العامة رقم: 2013/656 المؤرخة في 2013/12/17، المتعلقة بالتخفيض المشروط، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب.
- (3) المادة 93 مكرر من القانون 21-01 المؤرخ في 07 شوال 1422 الموافق لـ 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر، العدد 79، الصادرة في: 23 ديسمبر 2001.
- (4) التعليمات العامة رقم: 2013/217 المؤرخة في 2013/04/02، المتعلقة بكيفية تطبيق التخفيض المشروط، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب.
- (5) المادة 18 من القانون 12-12، المرجع السابق.
- (6) المادة 93 مكرر/1 من القانون 21-01، المرجع السابق.
- (7) المادة 03 من القرار 16 المؤرخ في 28 ماي 1991، المتضمن إنشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن الولائي، المديرية العامة للضرائب.
- (8) المرجع نفسه.
- (9) القرار رقم 083 المؤرخ في 29 مارس 2008، وتم تعديله بموجب القرار رقم 187 المؤرخ في 28 جوان 2009، المتضمن إنشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن الولائي بمديرية كبريات المؤسسات، المديرية العامة للضرائب.
- (10) Instruction générale sur les procédures contentieuses, MF, DGI, 2012, P83.
- (11) المادة 42 من القانون 16-11 المؤرخ في 03 صفر 1433 الموافق لـ 28 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج.ر، العدد 72، الصادرة في: 29 ديسمبر 2011.
- (12) Instruction générale sur les procédures contentieuses, Op Cit, P83.
- (13) Rapport Annuel sur L'Activité des Directions des Impôts de Wilaya en Matière contentieux fiscal, Septembre 2016, DGI,, P31.
- (14) Rapport Annuel sur L'Activité de la Direction de Grandes Entreprises en Matière contentieux fiscal, 27/07/2016, DGI, P05.
- (15) المادة 05 من القرار 16، المرجع السابق.
- (16) Rapport Annuel sur L'Activité des Directions des Impôts de Wilaya en Matière contentieux fiscal, Septembre 2016, Op Cit, P32.
- (17) المادة 05 من القرار 187، المرجع السابق.
- (18) المادة 07 من القرار 16، المرجع السابق.
- (19) Rapport Annuel sur L'Activité des Directions des Impôts de Wilaya en Matière contentieux fiscal, Septembre 2016, Op Cit, P32.
- (20) Rapport Annuel sur L'Activité de la Direction de Grandes Entreprises en Matière contentieux fiscal, 2016, Op Cit, P05.

- (21) المادة 18 من القانون 12-12، المرجع السابق.
- (22) المادة 3/173 من القانون 21-01، المرجع السابق.
- (23) المادة 18 من القانون 12-12، المرجع السابق.
- (24) المرجع نفسه.
- (25) المادة 292 من الأمر رقم 101-76 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، ج.ر، العدد 102، الصادرة في: 22 ديسمبر 1976.
- (26) Rapport Annuel sur L'Activité de la Direction de Grandes Entreprises en Matière contentieux fiscal, 2016, Op Cit, P05.
- (27) Rapport Annuel sur L'Activité des Directions des Impôts de Wilaya en Matière contentieux fiscal, Septembre 2016, Op Cit, P32.
- (28) Ibid.
- (29) التعلية رقم: 656، المؤرخة في 17 سبتمبر 2013، التخفيض المشروط، الصادرة عن وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات.
- (30) المرجع نفسه.