

إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021

Procedures for the reassessment of funds disposed of for insufficient price, registration rights and settlement of disputes caused under the new provisions under the Finance Act 2021

سميرة بلغواطي*، مخبر التحولات القانونية والدولية وانعكاساتها على التشريع الجزائري، جامعة الشهيد
حمه لخضر - الوادي -

belaghouti-samira@univ-eloued.dz

دريس كمال فتحي، مخبر التحولات القانونية والدولية وانعكاساتها على التشريع الجزائري، جامعة الشهيد
حمه لخضر - الوادي -

driskf@gmail.com

تاريخ إرسال المقال: 2023/03/30 تاريخ قبول المقال: 2023/04/28 تاريخ نشر المقال: 2023/05/15

الملخص:

سعى المشرع الى إعادة النظر في القوانين ذات الصلة بالمجالات التي تشهد ارتفاع نسبة المنازعات فيها، ومن بينها تقدير وإعادة تقدير الأموال العقارية والمحلات التجارية المتعلقة بحقوق التسجيل، والتي أسندت مهمة التسوية والتوفيق للجنة ولائية من خلال قانون الاجراءات الجبائية.

وقد شهدت الأحكام القانونية المنظمة لهذه الإجراءات في المدة الأخيرة عدة تعديلات بموجب قانون المالية لسنة 2021، وتهدف هذه التعديلات إلى تحسين عملية التقييم وتحديد حقوق التسجيل المستحقة، وذلك من خلال تحديد اختصاصات اللجنة وتشكيلها بشكل يتناسب مع الواقع العملي.

وتتضمن هذه التعديلات أيضاً الإجراءات السابقة واللاحقة للتقييم وتحديد حقوق التسجيل المستحقة، والتي تم تحسينها لتسهيل الإجراءات، الغرض منها إحداث التوازن بين ديون الخزينة وضمانات حقوق المكلف بالضريبة.

الكلمات المفتاحية: حقوق التسجيل، تقييم الأموال، تسوية الخلافات، لجنة التوفيق، الطعن القضائي.

Abstract:

The legislator sought to review laws relevant to domains where disputes were high, including the estimation and revaluation of real estate and stores related to registration rights. The Commission's task of settlement and conciliation was entrusted through the law of fiscal

Procedures. The legal provisions governing these procedures have been amended in the last period under the Finance Act 2021. These amendments are aimed at improving the evaluation process and identifying registration rights due by defining the Commission's competencies and their composition in a manner commensurate with practical realities , these amendments also include previous and subsequent procedures for assessing and determining registration rights due . and that are improved to facilitate procedures, the purpose of it is to balance between treasury debt and taxpayer guarantees.

Key words: Rights of registration, assessment of funds, settlement of disputes, conciliation commission, judicial recourse.

المقدمة:

أدرج المشرع الجزائري عدة تعديلات في السنوات الأخيرة مست مجال الجبائية وإجراءات إعادة تقييم حقوق التسجيل المتعلقة بالأموال المتصرف فيها، نظرا لما شهده الواقع العملي من إشكالات ترتبت عنها عدة منازعات أرهقت قطاع العدالة وخزينة الدولة والمكلف بالضريبة على حد سواء.

وقد نص قانون الإجراءات الجبائية ومن بعده قانون التسجيل على الإجراءات الواجب إتباعها لإعادة تقييم الأموال المتصرف فيها وكيفية مراجعة حقوق التسجيل المتعلقة بها، كما نص على طرق تسوية الخلافات المترتبة عنها وعلى رأسها المصالحة الذي يتم أمام لجنة تدعى "بلجنة التوفيق" التي حدد اختصاصها وتشكيلتها وطريقة سيرها¹.

لكن شهدت هذه الإجراءات عدة إشكالات حاول المشرع تداركها من خلال التعديلات التي أجازها بموجب قانون المالية لسنة 2021² واستحدثته لنصوص أخرى تصب في نفس السياق محاولة منه لخلق نوع من التوازن بين حقوق الخزينة المستحقة من جهة، وحق المكلف بالضريبة في متابعته وإشراكه في عملية إعادة التقييم وكفالة نوع من الحماية من تعسف الإدارة عند تحديدها، وكذا إقرار حقه في الطعن.

وتكمن أهمية الموضوع في أن حقوق التسجيل تشكل جزءا هاما من موارد الدولة التي تسعى إلى تحصيلها من المكلف بالضريبة هذا الأخير في الغالب يحاول التهرب منها من خلال تصريحه بمبالغ صورية لا تعكس القيمة الحقيقية للمال المتصرف فيه، لذلك وفي إطار السياسة الجبائية الجديدة التي تنتهجها الدولة فقد قامت بإجراء تعديلات تعكس هذه السياسة لتحقيق التوازن السابق ذكره ما بين الإدارة والمكلف بالضريبة. لذلك ارتأينا الخوض من خلال هذه الدراسة في موضوع "إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها الجديدة" وفقا لآخر التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2021، وذلك بإجراء نوع من المقارنة ما بينها وبين الأحكام التي كانت سارية المفعول ما قبل التعديل وذلك انطلاقا من الإشكالية التي يثيرها موضوع الدراسة ومفادها:

هل تساهم الأحكام الجديدة التي جاء بها قانون المالية لسنة 2021 والمتعلقة بإجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها تسوية الخلافات المتعلقة بتقدير أو إعادة تقدير الأموال في مراجعة حقوق التسجيل وحماية المكلف بها؟

" إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021"

وللإجابة على الإشكالية السالفة الذكر، سنستعين بالمنهج التحليلي الملائم لاستنباط الأحكام الجديدة وتلك التي طرأت عليها تعديلات بموجب قانون المالية لسنة 2021، إضافة إلى المنهج المقارن لذات الأحكام ما قبل وما بعد التعديل السالف الذكر.

لذلك سنقسم هذه الدراسة إلى مبحثين، نتناول في المبحث الأول الأحكام الجديدة المتعلقة باختصاص لجنة التوفيق، أما المبحث الثاني سنخصصه للإجراءات المتعلقة بإعادة تقدير الأموال وفض المنازعات تسوية الخلافات الناجمة عنها.

المبحث الأول: الأحكام الجديدة المتعلقة باختصاص لجنة التوفيق

نادى أغلبية الباحثين في إجراءات المصالحة المتعلقة بالمواد الضريبية إلى توسيع اختصاص لجنة التوفيق المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، إضافة إلى إعادة النظر في تشكيلتها التي يغلب عليها الطابع الإداري والمنتسبين لإدارة الضرائب وأملاك الدولة مما قد يؤثر على قراراتها³، الأمر الذي يستدعي التطرق إلى نطاق اختصاص اللجنة في المطلب الأول، وإلى تشكيلتها في المطلب الثاني.

المطلب الأول : نطاق اختصاص لجنة التوفيق

وفقاً للأحكام المنظمة للجان التوفيق المنصوص عليها بموجب قانون الإجراءات الجبائية قبل التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2021 تختص لجنة التوفيق بتسوية الخلافات التي تقوم ما بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة والمرتتبة على تقدير أو إعادة تقدير الأموال محل العقود أو التصريحات التي تضمنت نقل أو بيان:

- الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها، والزيائن والسفن أو البواخر.

-الحق في الإيجار أو الاستفادة من وعد بالإيجار لكل العقار أو جزء منه⁴.

وأثر تعديل المادة 38 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية أضاف المشرع العقود المتعلقة بالأسهم أو الحصص الاجتماعية⁵،

والتي أغفل عنها النص السالف الذكر ما قبل التعديل، ذلك أن جميع التصرفات التي ترد على الشركة من مرحلة إنشائها إلى اقضائها تخضع للتسجيل وتسديد حقوقها، وقد استعمل مصطلح الأسهم، والحصص الاجتماعية، التي تعني كل الشركات مهما كان نوعها شركات أشخاص و على رأسها شركة التضامن أو شركات أموال .

وبالتالي فقد تدارك المشرع هذا المجال من العقود الأكثر شيوعاً سواء لدى تأسيس الشركات أو تعديل قانونها التأسيسي أو التصرف في الأسهم والحصص الاجتماعية.

" إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021"

كما شمل هذا التعديل استحداث حكم خاص بالمكلف بالمراقبة، أين نص صراحة على عدم إمكانية إجراء المراقبة على التقييمات إلا من قبل أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل، تحت طائلة بطلان الإجراءات الجديدة و المتمثلة في الإعلام المسبق بالمراقبة و الإعلام بالحق في الاستعانة بمستشار. من خلال هذه الأحكام الجديدة نجد أن المشرع لم يوسع من نطاق اختصاص اللجنة وفقاً لما هو منتظر، ويتضح ذلك من خلال النص على سبيل الحصر على العقود التي تدخل في منازعات تقدير أو إعادة تقدير الأموال التي كانت محلاً للتصرف فيها والمتعلقة بالعقارات دون تحديد ما يفيد ان العقود المتعلقة بالتنازل عن العقارات بالتخصيص هي الأخرى تكون محل مراقبة التقديرات.

أما بخصوص المنقولات فقد ورد بنص المادة 38 مكرر 2، عبارة "يقبل عن القيمة التجارية للأموال المنقولة" فيتضح من خلالها أنه في حال ورود عقد يتعلق بالتنازل عن منقول و قد خضع للتسجيل يمكن إعادة تقييمه أيضاً.

المطلب الثاني: التشكيلة الجديدة للجنة التوفيق

تعرضت تشكيلة لجنة التوفيق ما قبل التعديل للعديد من الانتقادات نظراً لصفة أعضائه وهم⁶.

- مدير الضرائب رئيساً

- مفتش التسجيل

- مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية والعقارية

- قابض الضرائب المختلفة

- رئيس مفتشية الضرائب المباشرة

- ممثل عن إدارة الولاية

- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية

ذلك أنه رغم التشكيلة المختلطة إلا أنها لم تتضمن مهنيين و خبراء عقاريين، على اعتبار أنهم أقرب للمكلف بالضريبة من جهة التمثيل، على عكس المشرع الفرنسي الذي أشرك ممثلين عن المكلفين بالضريبة ضمن تشكيلة لجنة التوفيق على مستوى المحافظات، كما يتضح من خلال هذه التشكيلة هيمنة ممثلي إدارة الضرائب مما قد يؤثر على رأيها.

ومع ذلك أورد المشرع الجزائري بنص المادة 38 مكرر 4/2 من قانون الإجراءات الجبائية وجوب حضور المكلف بالضريبة و إمكانية إحضاره لمستشار أو وكيل من اختياره، ويتم استدعاءه في أجل عشرون يوم على الأقل قبل تاريخ الاجتماع ويطلب منه الإدلاء بأقواله أو إرسال ملاحظات مكتوبة .

ونتيجة للانتقادات السالفة الذكر أجرى المشرع بموجب قانون المالية لسنة 2021 تعديلاً على هذه التشكيلة، أين استبدل قابض الضرائب ورئيس مفتشية الضرائب بمديرين فرعيين للعمليات والرقابة الجبائية، واستغنى عن ممثل لإدارة الولاية كما أضاف أعضاء جدد من خارج إدارة الضرائب وهم:

- عون عقاري يعينه الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين

- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية

مهندس خبير عقاري يعين من طرف هيئة المهندسين الخبراء العقاريين.⁷

ويتولى المدير الفرعي للمنازعات أو ممثله برتبة رئيس مكتب مهام الكاتب والمقرر، ويحضر

الجلسات بصوت استشاري.

الظاهر من هذه التشكيلة الجديدة هو الزيادة في عدد الأعضاء من ستة (07) أعضاء إلى ثمانية (08) إضافة إلى المدير الفرعي للمنازعات، والاستعانة بأعضاء من خارج إدارة الضرائب من ذوي الخبرة في مجال العقار وتوثيق التصرفات المتعلقة بها، مما قد يضيف أكثر شفافية لآراء اللجنة، وأجاز للمكلف بالضريبة حضور جلسات اللجنة والاستعانة بمستشار.

لكن يبقى عدد ممثلي الإدارة هو الغالب في التشكيلة، خاصة وأن قراراتها تصدر بأغلبية أصوات الحاضرين.

أما عن سير جلسات اللجنة وتنظيمها فقد أقر المشرع بنص المادة 38 مكرر 2 ج آجال البيت في الطلبات المعروضة على لجنة التوفيق خلال 04 أشهر ابتداء من تاريخ استلام كاتب اللجنة هذا الطلب كما أن تجاوز هذا الأجل يعد بمثابة رفض ضمني يمكن للمكلف اللجوء إلى المحكمة الإدارية .

وتجتمع اللجنة بدعوة من رئيسها وتكون مداولاتها صحيحة، شريطة أن يحضر خمسة (05) أعضاء، على الأقل، بمن فيهم الرئيس، ويجب أن تتم الموافقة على رأي اللجنة بأغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي عدد الأصوات، يكون صوت الرئيس مرجحاً.

كما أقر المشرع أيضاً جملة من الإجراءات الجديدة، ومنها يجب أن يكون الرأي الصادر عن اللجنة مبرراً، ويتعين على رئيس اللجنة إعلام المكلف بالضريبة بالأساس الضريبي الذي توصلت إليه اللجنة إثر انتهاء الاجتماع .

المبحث الثاني: إجراءات تقدير أو إعادة تقدير الأموال و تسوية الخلافات الناجمة عنها

أجرى المشرع تعديلات جذرية على إجراءات إعادة تقييم الأموال محل العقود والتصريحات المتعلقة بالعقارات والمحلات التجارية والأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا السفن، مقارنة بالإجراءات السابقة التي كان ينص عليها قانون الإجراءات الجبائية ما قبل التعديل، وهذا ما سنوضحه من خلال المطلبين المواليين

" إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021"

المتعلقين بإجراءات إعادة تقدير الأموال وتسوية الخلافات فيها قبل وبعد التعديل الوارد في قانون المالية لسنة 2021 من خلال إبراز دور لجنة التوفيق في فضها.

المطلب الأول: إجراءات التقدير وتسوية الخلافات الناتجة عنها قبل قانون المالية لسنة 2021

في حال اكتشفت مصالح الضرائب نقص في قيمة الثمن المصرح به في العقود السالفة الذكر، تقوم هذه الأخيرة باستدعاء المكلف بالضريبة لتعرض عليه التقييم الجديد الذي أعتمد لفرض حقوق التسجيل على أساس القيمة التجارية الحقيقية للأموال الخاضعة لحقوق التسجيل.⁸

وفي حالة قبوله هذا التقدير تقوم الإدارة بتحرير عقد إذعان **soumission** يوقع من الطرفين أين يلتزم المكلف بالضريبة بفارق رسوم التسجيل، لكن إذا رفض هذا الأخير هذا التقدير، ترفع الإدارة الأمر إلى اللجنة التوفيقية⁹، وفي حالة غياب الرد فإنه يتم الشروع في إجراءات فرض الضريبة تلقائياً المنصوص عليها بموجب احكام المادة 44 الفقرة 5 من ق . إ . ج .

الملاحظ هنا أن هذا الاجراء يعتمد على تحديد تقدير من الإدارة لفارق رسوم التسجيل، وإذا رفض المكلف بالضريبة هذا التقدير فإن الأمر يرفع إلى اللجنة التوفيقية، وهذا يعني غياب الحوار وعدم السماح للمكلف بالضريبة بتقديم وجهات نظره والدفاع عنها.

كما يتضمن هذا الإجراء تحرير عقد إذعان يلتزم فيه المكلف بالضريبة بدفع فارق رسوم التسجيل، ولكن هذا العقد لا يوفر أي ضمانات قانونية للمكلف بالضريبة ومدى صحة تقدير الإدارة لفارق الرسوم. كما يتحمل المكلف مسؤولية الإثبات بأنه لم يرد على التقدير المحدد من قبل الإدارة، وهذا يمكن أن يؤدي إلى مسألتته.

وتجتمع لجنة التوفيق على مستوى المديرية الولائية للضرائب بدعوة من رئيسها، ولا تصح مداولاتها إلا بحضور خمسة (5) أعضاء على الأقل بما فيهم الرئيس، لكن لم يحدد القانون عدد الدورات التي تتعقد فيها، ويتم استدعاء المكلف بالضريبة عشرين يوماً (20) على الأقل قبل تاريخ الاجتماع ويشار في الاستدعاء إلى إمكانية الإدلاء بأقواله أو إرسال ملاحظاته مكتوبة وهذا مع إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره أو يعينه وكيلًا، وهذا بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.¹⁰

لم يقيد المشرع اللجنة بآجال محددة لإبداء رأيها بالإضافة إلى عدم توضيحه لكيفية تصويت أعضاء اللجنة على هذا الرأي، كما لم يلزمها بتعليل أو تسبب آرائها مثل ما هو عليه الأمر بالنسبة لآراء لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة.¹¹

إن عدم وضوح الآجال المحددة لإبداء الرأي وعدم توضيح كيفية التصويت على الرأي يمكن أن يؤدي إلى عدم وضوح الإجراءات والتوجيهات المتعلقة بعمل اللجنة.

بالتالي ، من المهم أن يوضح المشرع آلية عمل اللجنة والأسس التي تم اعتمادها في إعطاء الرأي ويجب تحديد الآجال المحددة لإبداء الرأي بطريقة واضحة وشفافة، وكذلك توضيح كيفية التصويت والحجج المطلوبة للأعضاء لإعطاء رأيهم. هذا سوف يضمن توحيد الرأي وإعطاء توصيات محددة وشفافة بما يتناسب مع الهدف المرجو من اللجنة.

قد تصدر لجنة التوفيق قرار بزيادة تلقائية للضريبة، وذلك في أجل 20 يوم من تاريخ تبليغ رأي لجنة التوفيق بحسب المادة 38 مكرر 2 هـ الفقرة 1 وإذا لم يدفع المكلف بها الرسوم والزيادات المطالب بها خلال عشرة (10) أيام من تبليغه بالقرار، يحرر في حقه سند تحصيل ضمن الكيفيات المنصوص عليها بالمادة (354) وما يليها من قانون التسجيل.

ومع ذلك ينبغي التأكد من أن المكلف بالرسوم والزيادات تم إبلاغه بشكل صحيح وفقاً للقانون ، وأنه تم إعطاؤه مهلة كافية للدفع قبل إصدار سند التحصيل. كما يجب التحقق من أن قرار زيادة الضريبة تم اتخاذه بشكل صحيح ووفقاً للقانون.

ويلزم المكلف بالضريبة بالطعن أمام القضاء الإداري من دون اللجوء إلى إجراء التظلم أو الشكوى أمام الإدارة الجبائية، لأن رأي اللجنة يجسد رأي إدارة الضرائب، وتدخلها سابق على ضبط الضريبة وتحديد ثمة صدور سند التحصيل بشأنها¹²، في كل الحالات لم يمكن في السابق ممكناً اللجوء إلى القضاء الإداري برفع عريضة دون وجود تظلم مسبق .

ولهذا السبب فهناك من يعتبرها جهة تظلم إداري سابق وإجباري في مادة حقوق التسجيل، يجعل هذه الأخيرة تمنح المكلف فرصة لإبداء رأيه حول التقديرات المقترحة من طرفها، ومن ثم محاولة الوصول من خلال اللجنة إلى اتفاق بين الطرفين يتحدد على أساسه مبلغ حقوق التسجيل.

لكن الطعن أمام الجهات القضائية الإدارية ليس له أثر موقوف لتنفيذ سند تحصيل حقوق التسجيل. ويتضح من خلال الإجراءات السالفة الذكر وإن لم يكن النص الإجرائي واضحاً فيما يتعلق بعملية إعادة التقييم كما هو الحال عليه الآن، إلا أنه لا يتصور القيام بإعادة التقويم دون مشاركة المكلف بالضريبة وذلك باستدعائه و القيام بمعابنة العقار محل إعادة التقويم و وصولاً إلى التوقيع على الإذعان في حالة الموافقة و التوجيه إلى اللجنة التوفيقية في حالة الرفض، كما يسمح القانون للمكلف بتقديم شكوى نزاعية في الموضوع لتدرس كتظلم أولي قابل للطعن أمام لجان الطعن علاوة على الحق في التوجه إلى القضاء الإداري، بالتالي هناك ضبابية وقصور في الأحكام التي تتضمن عمل لجنة التوفيق، هذا ما أراد المشرع تداركه من خلال التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2021 والتي سنتطرق لها في المطلب الموالي.

" إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021"

المطلب الثاني: إجراءات التقدير وتسوية الخلاف على ضوء قانون المالية لسنة 2021

بموجب التعديلات التي وردت في قانون المالية لسنة 2021، فقد نظم المشرع الإجراءات السابقة للجوء للجنة التوفيق، والمتعلقة بإجراء المراقبة على تقييمات الأموال محل العقود السالفة الذكر وإعادة تقديرها.¹³

ومن بين الضمانات التي أقرها المشرع في هذا السياق عدم إمكانية إجراء المراقبة إلا بعد الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة وذلك قبل عشرة (10) أيام من الشروع في المراقبة. ويجب أن يحتوي إشعار التقييم على بيانات إلزامية من بينها أسماء ورتب الأعوان المقيمين العقد محل المراقبة، تاريخ ووقت حضور المكلف بالضريبة للمصلحة.

كما أن للمكلف بالضريبة خيار الاستعانة بمستشار أثناء كل مراحل المراقبة، وفي حالة تغيير أعوان التقييم يجب تبليغ المكلف بالضريبة كتابياً ليتأكد من رتبته التي تخولهم القيام بهذا الاجراء تحت طائلة البطلان.

وقد عالج قانون المالية السالف الذكر حالة تخلف المكلف بالضريبة عن الحضور، أين ألزم الإدارة بإرسال استدعاء ثاني لأجل عشرة (10) أيام من تاريخ استلامه.¹⁴

وفي إطار القيام بعملية الرقابة والتقييم فقد ترك المشرع الأمر لجوازي للعون المكلف بهذا الاجراء لمعاينة الأملاك العقارية أو المحلات التجارية، ولا يصبح هذا التدبير وجوبياً إلا إذا طلب ذلك المكلف بالضريبة، ويحرر بعد المعاينة محضر يوقعه المكلف وإذا رفض التوقيع يشار إلى ذلك في ذات المحضر. وحسنا ما فعل المشرع من خلال إقراره هذا الاجراء حتى تكون هناك معاينة ميدانية للعون للمال محل التقييم ومعرفة حالته الحقيقية والظروف المحيطة به والتي من خلالها يمكنه تقدير قيمته، وإن كان المشرع لم يجعله إجراء إجبارياً على العون إلا إذا طلبه المكلف بالضريبة على الرغم من أهمية هذا الاجراء.

عند الانتهاء من التقييم يبلغ المكلف بذلك عن طريق البريد موسى عليه أو تسليمه باليد مقابل وصل استلام، ويجب أن يكون تبليغ التقييم مدعماً ومفصلاً بما فيه الكفاية للسماح للمكلف الخاضع للرقابة بصياغة ملاحظاته أو ربما قبوله من خلال تحديد القيمة التجارية وطريقة تحديدها.

يمنح المكلف أجل ثلاثون (30) يوماً من تاريخ تسلم تبليغ التقييم لإرسال رده، ويمكنه خلالها تقديم معلومات إضافية، وخلال هذه المدة يلزم العون المقيم بتقديم جميع الشروحات الشفوية المفيدة للمكلف. وبانقضاء هذه المدة تكون أمام ثلاث حالات:

الحالة الأولى: عدم إجابة المكلف، باستثناء حالة القوة القاهرة يعد قبول ضمنى وليس له الحق في

اللجوء للجنة التوفيق.

" إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021"

الحالة الثانية: القبول الصريح للمكلف، وفي هذه الحالة لا يمكن الطعن في التقييم لاحقاً، كما لا يمكن مراجعة التقييم من قبل الإدارة إلا في حالة الأفعال التدليسية المذكورة في المادة (119) من قانون التسجيل.

الحالة الثالثة: الرد على تبليغ التقييم من المكلف في أجل ثلاثون (30) يوماً، يتم بعدها إعداد تبليغ تقييم نهائي من أجل إبلاغ المكلف بالنتائج النهائية لهذه المراقبة، ويشار في هذا التبليغ أن للمكلف إمكانية طلب رأي لجنة التوفيق الولائية في أجل ثلاثون (30) يوماً من تاريخ الاستلام باليد أو البريد المضمون مقابل إشعار بالاستلام، وذلك في نطاق اختصاصها الذي توجد فيه الممتلكات أو المسجلة فيه، إذا تعلق الأمر بالقوارب.

من خلال التعديلات الجديدة التي جاء بها قانون المالية لسنة 2021 لا يرفع الخلاف حول تقييم الأموال إلا بناء على طلب من المكلف بالضريبة إلى لجنة التوفيق، حيث لم يكن للجوء إلى لجنة التوفيق حكراً على الإدارة حيث أنه في حالة رفض المكلف بالضريبة للأسس الجديدة يوجه طلبه ألياً إلى لجنة التوفيق و لو لم يطلب ذلك، و بذلك نقول بأن الإدارة كانت مجبرة لتقديم الطلبات التي رفض أصحابها التوقيع على عقود إذعان أمام لجنة التوفيق بصورة آلية.

تجتمع اللجنة بتوفر النصاب الذي لا يجب أن يقل عن خمسة أعضاء بعد استدعاء المكلف عشرون (20) يوماً قبل الجلسة لإبداء رأيها حول الطلب في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ إستلام كاتب اللجنة للطلب، وفي حالة تجاوز هذا الأجل، يمكن للمكلف بالضريبة بعد إعلام مدير الضرائب بالولاية أن يلجأ إلى المحكمة الإدارية خلال أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ إدراج الجدول في التحصيل، ما يعني أن تجاوز هذا الأجل يعد مصادقة للتقييم النهائي لإدارة الضرائب.

وألزمت الأحكام الجديدة ما بعد التعديل أن يكون رأي اللجنة مبرراً، ويتعين على رئيس اللجنة إعلام المكلف بالضريبة بالأساس الضريبي الذي توصلت إليه اللجنة إثر انتهاء الاجتماع.

كما اشترط صدور رأي اللجنة بموافقة أغلبية الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تعادل الأصوات، يرجح صوت الرئيس، ثم يبلغ كل من القرار المتضمن رأي اللجنة والجدول الضريبي إلى المكلف بالضريبة من طرف مدير الضرائب بالولاية خلال أجل ثلاثة (03) أشهر ابتداء من تاريخ ابداء الرأي الصادر عن لجنة التوفيق.

يمكن القول أن الجديد بعد التعديل أن رأي لجنة التوفيق يعتبر نافذاً في مواجهة الإدارة و المكلف على حد سواء طبقاً لنص المادة 38 مكر 2 د 1.

ويمكن للمكلف بالضريبة اللجوء للقضاء الإداري " المحكمة الإدارية المختصة " لرفع دعوى ضد قرار المدير الولائي للضرائب وحددت آجالها بأربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ إدراج الجدول الضريبي في

التحصيل، وعليه يتضح وأن لجوء المكلف بالضريبة إلى لجنة التوفيق هو إجراء جوازي وليس وجوبي، وهذا ما أكدته المادة 70 من ق إ ج بعد تعديلها والتي نصت على استثناء المنازعات الخاصة بحقوق التسجيل من الحق في التظلم الأولي وذلك بحجة أن هذا النزاع قد عرض أمام لجان التوفيق غير أنه ما يعاب على هذا التعديل أنه سوى بين من تمكن من عرض موضوعه أمام لجان التوفيق و بين المكلفين الذين تم تغريمهم تلقائياً دون المرور على لجان التوفيق الأمر الذي يجعلهم مجبرون للتوجه أمام المحاكم الإدارية المختصة للطعن في قرار الإدارة و ما يترتب عليه من أعباء إضافية حيث وجوبية التمثيل بمحامي امام الجهات القضائية و المصاريف القضائية الخاصة بإيداع العريضة .

إلا أن أجل الطعن القضائي مفتوح إذا تجاوزت اللجنة أجل الأربعة أشهر دون رد، لأن المكلف بالضريبة لم يستلم إشعار بقرار اللجنة، مع العلم أن الأجل ما قبل التعديل كان محددًا بأربعة (04) أشهر من انتهاء أجل البت في الطلب أمام اللجنة.

ولم يطرأ أي تعديل على الحكم الخاص بأثر الطعن القضائي غير الموقف لتنفيذ قرار التحصيل، إلا أنه يمكن للمكلف بالضريبة أن يرجئ دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه، شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة، وتبت فيه المحكمة الإدارية بموجب أمر¹⁵، هذا الأخير قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة.¹⁶

وقد استحدث قانون المالية لسنة 2021 المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، التي تمدد مدة التقادم للضرائب و الرسوم بما فيها حقوق التسجيل التي كانت محل رقابة إلى السنة الثانية التي تلي السنة التي أرسلت خلالها الإدارة الجبائية أثناء عملية الرقابة طلب معلومات إلى سلطة جبائية لدولة أخرى في إطار المساعدة الجبائية الدولية.¹⁷

لكن لا يمدد الأجل إلا إذا تم تبليغ المكلف بالضريبة كتابيا مقابل وصل استلام بوجود هذا الطلب في أجل ستون (60) يوما، اعتبارا من تاريخ إرساله.

الخاتمة:

تعرضت الأحكام المنظمة للجنة التوفيق الخاصة بحقوق التسجيل والواردة في قانون الإجراءات الجبائية للعديد من الانتقادات، لذلك سعى المشرع إلى إعادة النظر في تشكيلتها وطريقة سيرها واختصاصها في إعادة تقدير الأموال محل العقود المبرمة أو المصرح بها وذلك من خلال التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2021 ومن خلال تحليل النصوص الواردة في ذات القانون توصلنا إلى النتائج التالية:

- أضاف المشرع في إطار تحديد اختصاص هذه اللجنة في تقييم الأموال تلك العقود والتصريحات المتعلقة بالأسهم والحصص الاجتماعية، لأنه أصلا يخضع كل إنشاء أو تعديل للقانون الأساسي للشركة إلى التسجيل وتسديد ما يترتب عليه من حقوق.

- أعاد المشرع النظر في تشكيلة لجنة التوفيق من خلال استغنائاه عن ممثل لإدارة الولاية وإضافته لخبراء في مجال تقييم العقارات لإضفاء الطابع المختلط للجنة والحد من هيمنة إدارة الضرائب عليها.
 - شمل التعديل الوارد في قانون المالية لسنة 2021 مرحلة ما قبل اللجوء للجنة التوفيق، وأعاد المشرع تنظيم إجراءات الرقابة وإعادة تقييم الأموال وآجالها وعالج حالة غياب المكلف عن الاستدعاء الأول.
 - ورد حكم جديد ضمن التعديلات السالفة الذكر بحيث أصبح اللجوء للجنة بطلب من المكلف بالضرية بعد ما كان إجراء وجوبي على الإدارة.
 - حدد المشرع آجال البت في طلب المكلف من قبل اللجنة وعالج حالة تجاوزها لهذه الآجال دون رد ولجوء المكلف للطعن القضائي، كما وضح كيفية صدور رأي اللجنة والأغلبية المطلوبة، وألزمها بتبريره وإعلام المكلف بالأساس الضريبي الذي توصلت إليه.
 - استحدثت قانون المالية لسنة 2021 المادة 39 مكرر التي نصت على حالة تمديد مدة التقادم إلى السنة الثانية التي تلي السنة التي أرسلت خلالها الإدارة الجبائية طلب معلومات إلى سلطة جبائية لدولة أخرى.
 - حددت الأحكام الجديدة ما بعد التعديل آجال الطعن القضائي وبداية سريانها، إلا أن المشرع لم يتراجع عن حكمه في الطعن غير الموقوف لتنفيذ قرار التحصيل. ومن خلال النتائج السالفة الذكر، ارتأينا أن نقدم التوصيات التالية:
 - تفعيل دور لجنة التوفيق وذلك بتوسيع مجال اختصاصها
 - إعادة النظر في تشكيلة لجنة التوفيق ولا سيما في منصب رئيسها ومحاولة خلق نوع من التوازن ما بين المنتسبين لإدارة الضرائب وأعضاء من خارج القطاع من ذوي الخبرة في مجال تقييم الأموال.
 - تعديل المادة 38 مكرر 02 من قانون الإجراءات الجبائية، وذلك بجعل اللجوء إلى لجنة التوفيق إجراء وجوبي على الإدارة في حالة رفض المكلف بالضرية لنتائج التقييم أو في حالة غيابه.
 - جعل إجراء المعاينة للأموال محل المراقبة وإعادة التقييم إجراء وجوبي على عون الرقابة والتقييم.
 - النص على الأثر الموقوف للطعن القضائي لتنفيذ قرار تحصيل حقوق التسجيل.
- الهوامش:**

¹ - استعمل المشرع مصطلح "التوفيق" على هذا النوع من اللجان في مادة حقوق التسجيل، لكن ورد في النص المقابل باللغة الفرنسية مصطلح "conciliation" أي المصالحة، لذلك يسميها البعض بلجنة المصالحة، ويعرفها البعض على أنها عبارة عن

" إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021"

لجان محدثة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، ويكمن دورها في محاولة التوفيق بين مصالح إدارة الضرائب من جهة، ومصالح المكلف بالضريبة التسجيل من جهة أخرى، راجع في ذلك عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الطبعة الثانية، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2008، ص70.

² - القانون رقم 16/20 المؤرخ في 31 ديسمبر 2020، المتضمن قانون المالية لسنة 2021، الجريدة الرسمية عدد 83، الصادرة في 31 ديسمبر 2020.

³ - سهام العيداني، الصلح في المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري، مجلة أفق للعلوم، جامعة زيان عاشور-الجلفة، المجلد 05، العدد 03، 2020، ص268.

⁴ - أنظر المادة 38 مكرر 02 من القانون رقم 21/01، المؤرخ في 2001/12/22، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية عدد 79، الصادرة في 2001/12/23.

⁵ - وفقاً لقانون التسجيل تخضع لحقوق التسجيل العقود التي تتناول تكوين شركة أو حلها أو زيادة أو اهتلاك أو تخفيض رأسمالها، راجع في ذلك المواد 24، 248، 249، 256 من الأمر رقم 105/76، المؤرخ في 1979/12/09، المتضمن قانون التسجيل، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية عدد 03، الصادرة في 1977/05/15.

⁶ - بوزكري سليمان، منازعات حقوق التسجيل وطرق تسويتها في التشريع الجزائري، مجلة الفكر القانوني والسياسي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عمار تليجي-الأغواط، المجلد 02، العدد 01، ماي 2018، ص85، 86.

⁷ - سماعيل عيسى، إجراءات تسوية المنازعات الجبائية المتعلقة بحقوق التسجيل ورسوم الإشهار العقاري الناجمة عن مراقبة النقص في الثمن وإعادة التقدير للممتلكات (مع دراسة حالة عملية)، مجلة القانون العقاري، مخبر القانون والعقار، جامعة البليلة 02، المجلد 07، العدد 14، جوان 2021، ص160.

⁸ - ما يعني أن المكلف بالضريبة محل التحقيق على علم بكل خطوات و مراحل إعادة التقويم ومشاركاً فيها مع تمكنه من الرد على المقترحات حتى في ظل القانون القديم. الفرق فقط أنه في ظل القانون القديم يستوجب الرجوع إلى القواعد العامة المعمول بها في عملية مراقبة التصريحات المنصوص عليها بالمادة 19 من ق إ ج، وذلك ما أورده المذكرة رقم 01 الصادرة عن المدير العام للضرائب بتاريخ 2002/04/24 الخاصة بعملية إعادة تقييم الثمن الخاص بالتقييم الإيجارية. كما أن نص المادة 38 مكرر 2 د تنص صراحة على أنه في حالة عدم الاتفاق بين الإدارة والأطراف أو عدم الحضور أو عدم إرسال ملاحظات مكتوبة، تصدر اللجنة رأياً يبلغ إلى المكلف بالضريبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام من خلال نص المادة يفهم من الاتفاق قبول المكلف بالضريبة صراحة بالأسس المستخرجة و التي سيتم اعتمادها مكان الأسس المصرح بها و لا يكون هذا الاتفاق قائماً إذا لم يتقدم المكلف بالضريبة محل التحقيق إلى المصحة المكلفة بإعادة التقويم ومتابعة كل إجراءات إعادة التقويم خطوة بخطوة ومن الناحية العملية يقوم الأعوان المحققين بإجراء معاينة ميدانية بحضور المكلف أو من يمثله للوقوف على حقيقة التصريح المودع و يقوم هذا الأخير بالتوقيع على محضر المعاينة أو الإشارة إلى رفض التوقيع في حال عدم توقيعه .

⁹ - هذا على عكس قانون الإجراءات الجبائية الفرنسي في المادة (591) منه أين رخص للمكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب إخطار لجنة التوفيق في حال عدم الاتفاق حول مقدار التعديل الضريبي أو وجوده.

¹⁰ - هذا الاستدعاء قاطع للتقدم الذي حدده المشرع بأربع سنوات من تاريخ تسجيل العقد.

¹¹ - وذلك على خلاف المشرع الفرنسي الذي ألزم لجان التوفيق بتسبب آرائها.

" إجراءات إعادة تقييم الأموال المتصرف فيها لعدم كفاية الثمن والخاصة بحقوق التسجيل وتسوية الخلافات الناجمة عنها طبقاً للأحكام الجديدة بموجب قانون المالية لسنة 2021"

- 12- اختصاص اللجنة الوزارية المشتركة يمتد في التشريع الجزائري إلى مجال الضرائب المنصوص عليها في الباب الأول من الجزء الثالث المتعلق بالضرائب على الأملاك من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث أنه في حالة وجود اعتراض على تقدير الأملاك الخاضعة للضريبة، فإنه يمكن التماسا للجنة الوزارية المشتركة لإبداء الرأي، ولكن المشرع في هذه المادة استعمل عبارة "يمكن للمكلفين" أي أنه لم يحدد طبيعة الرأي الصادر عن اللجنة في مثل هذه الأحوال.
- 13- أنظر المادة (55) من قانون المالية لسنة 2021 السالف الذكر.
- 14- هذا على عكس ما كان معمول به قبل التعديل فبمجرد غياب المكلف يشرع في إجراءات فرض الضريبة تلقائياً بموجب المادة 44 الفقرة 5 من ق إ ج و في حالة الاعتراض يحال الملف على لجنة التوفيق.
- 15- أنظر المادة 834 من القانون رقم 09/08 المؤرخ في 23/02/2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية عدد 21، لسنة 2008.
- 16- أنظر المادة 836 من نفس القانون.
- 17- مع العلم أن مدة التقادم لتحصيل ضريبة التسجيل وإعادة التقييم هي أربع (04) سنوات من تاريخ تسجيل العقد أو التصريح.