

الطعن الولائي للضرائب كطريق من طرق تخفيف العبء الضريبي عن المكلف بالضريبة

أ. الطاهر بن قويدر

د. الهادي خضراوي

كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة عمار الثليجي الأغواط

الملخص:

تبعاً للتطورات التي شهدتها الاقتصاد الجزائري فقد أولت التشريعات الجبائية اهتماماً كبيراً بالمكلف بالضريبة سواء كان تاجراً أو مهنياً أو حرفياً نظراً لأهميته في الحلقة الاقتصادية، وأعطته ضمانات مهمة من شأنها التخفيف من العبء الضريبي، سواء حصل عليها عن طريق النزاع الإداري في شكل تظلم إداري في حال وجود أخطاء مرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، أو عن طريق آخر يسمى بالطعن الولائي والذي يشتمل على نوعين من التخفيض وهما التخفيض الولائي وكذا التخفيض المشروط المستحدث بموجب قانون المالية لسنة 2013، واللذان هما موضوع دراستنا.

Summary :

Following the developpements experienced by the Algerian economy, tax legislation has given much attention to the taxpayer, whether a trader or professional or artisan because of its importance in the economic loop, and gave him an important safeguards that would mitigate the tax burden, whether obtained through administrative litigation in the form of an administrative complaint in the case of presence of committed errors in the tax base or in its calculation, or the benefit from the right arising of legislative or regulatory provision, or else by so-called recourse of Wilaya, which includes two types of reduction, namely the reduction of Wilaya as well as the conditional reduction newly created under the Finance Law of 2013, and which is the subject of our study.

مقدمة:

نظرا لأهمية المكلف الضريبي في الحياة الاقتصادية باعتباره مساهما في الأعباء العامة التي تتحملها الدولة عن طريق دفع الضريبة التي تعد واجبا والتزاما عليه متى قام بنشاط ما سواء كان تجاريا أو صناعيا أو حرفيا أو مهنيا أو خديما، والضريبة المفروضة عليه تعتبر عبئا بالنسبة له ويبقى المكلف مدينا بها اتجاه الدولة، والملاحظ أنه تبعا للتطورات التي شهدتها الاقتصاد الجزائري فقد أولت التشريعات الجبائية اهتماما كبيرا به من خلال الضمانات التي منحتها له والتي من شأنها التخفيف من العبء الضريبي سواء عن طريق النزاع الإداري في شكل تظلم إداري في حال وجود أخطاء مرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي⁽¹⁾، وكذا طريق آخر مهم أمام اللجنة الولائية ألا وهو التخفيض الولائي وكذا التخفيض المشروط.

إن التماس العفو أو التخفيض المشروط يختلفان عن الطعون الإدارية الأخرى كالشكوى الأولية أو الطعن أمام لجان الطعن سواء الولائية أو الدائرة أو المركزية التي تحتل وجود خطأ في الوعاء أو حسابه، أما التماس العفو فإن المكلف بالضريبة يعترف بالضريبة المفروضة عليه ولكنه يلتمس من الإدارة الجبائية إعفائه أو التخفيف منها نظرا لظروفه المادية، أو يلتمس الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرض لها لعدم مراعاته النصوص القانونية وهو ما يسمى بالتخفيض الولائي الذي نصت عليه المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾،

1- أنظر المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- أنظر المادة 92 والمادة 1/93 الفقرة 01 و02 منها من قانون الإجراءات الجبائية.

والتي مفادها أن السلطة الإدارية تتلقى طبقاً للقوانين والتنظيمات المعمول بها طلبات تلتبس من حضرتها بصفة ولائية الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانوناً، أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية وذلك في حالة عوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة، كما أنها تبت طبقاً للقوانين والتنظيمات في طلبات القابضين الملتبس بها جعل الحصص الغير قابلة للتحويل في حكم عدم القيمة أو في حكم الملغاة، أو الحصول على إبراء من المسؤولية، أما النوع الآخر فهو التخفيض المشروط الذي يتم بصورة تعاقدية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة بطلب منه وقبول منها.

وعليه وللولوج في موضوع بحثنا هذا يجدر بنا طرح الإشكالية التالية: "ما مدى مساهمة الطعن الولائي في تخفيف العبء الضريبي، وكيف يتم ممارسته من طرف المكلف بالضريبة"، وللإجابة على هذه الإشكالية حاولنا تقسيم بحثنا هذا إلى بحثين، خصصنا المبحث الأول للتخفيض الولائي، أما المبحث الثاني فخصصناه للتخفيض المشروط.

المبحث الأول: التخفيض الولائي.

هناك نوعين من الطلبات تتلقاها السلطة الإدارية بصفة ولائية، الأولى هي الطلبات التي يتقدم بها المكلفون بالضريبة في شكل التماس العفو، والثانية يتقدم بها قابضو الضرائب، وسنخصص لكل نوع مطلب.

المطلب الأول: التماس العفو من طرف المكلف بالضريبة.

يجوز للمكلف بالضريبة سواء كان تاجراً أو غير تاجر أن يلتبس من الإدارة الجبائية بالإعفاء من الضريبة المفروضة عليه قانوناً أو التخفيف منها وذلك في حالة وجود عوز أو ضيق الحال التي تجعلهم في حالة عجز عن إبراء ذمتهم اتجاه خزينة

الدولة، كما يمكنهم أيضا أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية⁽¹⁾، وهذا ما يسمى بالتخفيض الولائي.

إن التخفيض الولائي أشارت إليه الفقرة الأولى (01) من المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، ونشير إلى أن التماس العفو يجوز في جميع أنواع الضرائب ما عدا الرسم على القيمة المضافة (TVA)، لأن هذه الأخيرة يتحملها المستهلك وليس الممون.

وعليه فإن في التماس العفو يتم إثبات حالة العوز بالنسبة للمكلف الضريبي بناء على ما يقدمه من إثباتات، وبناء على المعلومات التي يقدمها قابض الضرائب أو رئيس المفتشية حسب الحالة الذي يقع في دائرة اختصاصه نشاط المكلف بالضريبة ملتتمس العفو، أما بخصوص الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرض لها المكلف لعدم مراعاته النصوص القانونية فيعتمد على عدد المخالفات المرتكبة من طرفه.

حيث يرسل الطلب على ورق عادي إلى المدير الولائي للضرائب الذي يتبعه مكان فرض الضريبة، ويجب إرفاق طلبه بالإندار وإذا لم يقدم الإنذار فعليه ذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى، كما يمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها عندما يتعلق الأمر بشكاوى تخص الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلديات كالرسم على النشاط المهني (TAP)، والدفع الجزائي (VF) سابقا، حيث تمنح هذه الإعفاءات أو التخفيضات إلى المدين بالرسم حسن النية تبعا لمجموعة من العناصر كمواظبته العادية بالنظر لالتزاماته

¹ - أنظر المادة 1/93 الفقرة 01 و02 منها من قانون الإجراءات الجبائية.

الجبائية، وكذا الجهود المبذولة من طرفه للتخلص من ديونه، لأن الإدارة الجبائية لا يمكنها منح تخفيضات أو تخفيف الضرائب والغرامات والعقوبات الجبائية في حالة الغش في المجال الجبائي⁽¹⁾.

ونشير أن التخفيض الولائي يختلف عن التخفيض المشروط في كونه عقد من جانب واحد، فالإدارة هي التي تمنح تخفيض ولائي بدون أي اتفاق مع التاجر المكلف بالضريبة، كما أن الضرائب والعقوبات المالية موضوع التخفيض الولائي مؤسسة ونهائية أي غير قابلة لأي منازعة، وكذلك التخفيض الولائي لا يمكن منحه إلا مراعاة للوضعية الاجتماعية أو الولائية المزرية للمكلف بالضريبة ولا يمكن منحه إلا بعد استنفاد طرق الطعن أو في الحالة التي لا يمكن فيها ممارسة طرق الطعن، إما لفوات أجل الطعن وإما لقبول المكلف بالضريبة للضرائب المفروضة على عاتقه⁽²⁾، وتعين هذه الطلبات مع مراعاة مجموعة من الشروط:

- حيث في مجال الرسوم على رقم الأعمال لا تكون الغرامات المعدة تطبيقاً لنص المادة 128 من قانون الرسوم على رقم الأعمال موضوع الإعفاء الولائي الجزئي أو الكلي من طرف الإدارة⁽³⁾.
- كما لا يمكن التماس تخفيض أو تخفيف الغرامات في مجال الرسوم على رقم الأعمال من طرف المدين بالرسم إلا بعد تسديده للحقوق الأصلية.

¹ - انظر المادة 1/93 الفقرة 05 و 06 منها من قانون الإجراءات الجبائية.

² - أنظر التعليم رقم: 2013/656 بتاريخ: 2013/09/17، الصادرة عن وزارة المالية، المديرية

العامة للضرائب، المتعلقة بالتخفيض المشروط للعقوبات المالية والغرامات الجبائية، ص 04.

³ - الغرامات المعنية حسب المادة 128 هي التي كانت نتيجة المساهمة في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يعتبرها غير صحيحة أي رجل أعمال أو خبير أو على العموم أي شخص أو شركة تتمثل مهنتها في مسك حسابات عدة زبائن أو تساعد على مسكها.

- يجب ألا يكون للتخفيضات في الغرامات الجبائية المنصوص عليها في قانون الضرائب الغير مباشرة الممنوحة من طرف الإدارة أثر إرجاع الغرامة المحكوم بها على المخالف إلى رقم أقل من مبلغ تعويض التأخير الذي سيكون مستحقا إذا ما طبقت أحكام المادة 540 من هذا القانون⁽¹⁾.

• السلطة المختصة بالبت في طلبات المكلفين بالضرائب:

يختص في البت في طلبات المكلفين بالضريبة كل من المدير الولائي للضرائب والمدير الجهوي للضرائب حسب المبلغ محل طلب التخفيض.

1- المدير الولائي للضرائب بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الولائي عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أو للتخفيف أقل أو يساوي **5.000.000.00 دج**، وتعتبر قرارات المدير الولائي للضرائب قابلة للطعن فيها أمام المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا، حيث يتم تبليغ هذه القرارات إلى المعنيين وفقا للشروط المحددة في المادة **292** من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- المدير الجهوي المختص إقليميا بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي عندما يفوق المبلغ المطلوب تخفيضه أو تخفيفه **5.000.000.00 دج**.

• اللجان المختصة بالنظر في طلبات التماس العفو:

نشير أن هناك نوعان من اللجان المختصة بالنظر في طلبات التماس العفو

¹ - أنظر المادة 2/93 الفقرة 02 من قانون الاجراءات الجبائية.

تم إحداثها وتشكيلها وسيهرها بموجب قرار عن المدير العام للضرائب وهذا ما أشارت إليه المادة 3/93 الفقرة 02 منها من قانون الاجراءات الجبائية، وآخر قرار صدر في هذا الغرض ينظم سير هذه اللجان هو القرار رقم: 381 المؤرخ في: 2013/04/18، وطبقا لهذا القرار هناك لجنة موجودة على مستوى الولاية ومقرها المديرية الولائية للضرائب والثانية جهوية موجودة على مستوى مقر المديرية الجهوية للضرائب.

أ/اللجنة الولائية:

نصت المادة 01 من القرار 381 المشار إليه أعلاه على أنه تنشأ في كل ولاية لجنة عفو ولائية (التماس العفو) تكون مسؤولة عن النظر في الطعون التي يقدمها المكلفون بالضريبة الذين يكون ملفهم الجبائي مسير من طرف المديرية الولائية للضرائب (مركز الضرائب أو المركز الجوارى للضرائب)، وكذا طلبات القابضين، وتتشكل لجنة العفو الولائية حسب نص المادة 04 من نفس القرار المذكور أعلاه من الأعضاء التالية:

- 1- مدير الضرائب للولاية، رئيسا.
- 2- المدير الفرعي للمنازعات، عضوا مقررا.
- 3- المدير الفرعي للعمليات الجبائية، عضوا.
- 4- المدير الفرعي للتحصيل، عضوا.
- 5- المدير الفرعي للمراقبة الجبائية، عضوا.
- 6- رئيس مفتشية وقابض ضرائب يعينان من طرف المدير الولائي للضرائب لمدة سنة، عضوان.
- 7- رئيس مركز الضرائب بالنسبة للملفات المسيرة من طرف مصالحه، عضوا.

8- رئيس المركز الجوارى للضرائب بالنسبة للملفات المسيرة من طرف مصالحه،
عضوا.

9- كاتب اللجنة يعينه رئيس المكتب المكلف بلجان الطعن.

بالرجوع إلى نص المادة 02 من القرار رقم: 381 نجدها تنص على أن

لجنة الطعن الولائية تبدي رأيها في:

- طلبات المكلفين المتضمنة التماس الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة
المفروضة قانونا.

- طلبات المكلفين المتضمنة التماس العفو فيما يخص الزيادات في الضرائب
والغرامات الجبائية، وكل هذا في حالة عوز أو ضيق الحال الذي يجعل
المكلف في حالة عجز عن إبراء ذمته اتجاه الخزينة.

ب/ اللجنة الجهوية:

نصت عليها المادة 01 من القرار 381 حيث تنشأ لجنة عفو جهوية على
مستوى مقر المديرية الجهوية للضرائب حيث تختص بالنظر في طلبات التماس العفو
التي يقدمها المكلفون بالضريبة أو قابضو الضرائب المختلفة أو قابضو الضرائب
المختلفة عندما يفوق المبلغ المطلوب تخفيضه أو التخفيف منه 5.000.000.00
دج ونشير أيضا إلى أن لجنة العفو الجهوية تختص أيضا بالنظر في الطعون المقدمة ضد
قرارات اللجنة الولائية، وتتشكل لجنة العفو الجهوية حسب المادة 05 من القرار
381 من:

1- المدير الجهوي للضرائب، رئيسا.

2- المدير الفرعي للمراقبة الجبائية والمنازعات، عضوا مقررا.

3- المدير الفرعي للعمليات الجبائية والتحصيل، عضوا.

4- مديرين ولائيين للضرائب يعينان من طرف المدير الجهوي للضرائب لمدة (01) سنة، عضوان.

5- كاتب اللجنة يعين من طرف رئيس المكتب المكلف بمتابعة المنازعات. إن بالرجوع إلى أحكام نص المادة 06 من القرار رقم: 381 المؤرخ في: 2013/04/18 فإن لجنتنا العفو الولائية والجهوية تجتمعان على الأقل مرة كل شهر، ويجب أن يعلم أعضائها بتاريخ الاجتماع قبل 08 أيام على الأقل من انعقادها، وتجتمع اللجنة بناء على طلب من رئيسها وتنعقد بحضور 3/2 أعضائها على الأقل وتتخذ قراراتها بأغلبية الأصوات وفي حالة تساويها يرجح صوت الرئيس، وتكون قراراتها ملزمة للإدارة الضريبية وتبلغ للمكلف المعني أو قابض الضرائب المختلفة في أجل أقصاه 15 يوما من تاريخ صدورها بواسطة المديرية الولائية للضرائب⁽¹⁾، وفي الأخير نشير إلى أن قرارات اللجنة الجهوية لا يمكن الطعن فيها أمام أي جهة أخرى.

المطلب الثاني: طلبات قابضي الضرائب.

نصت المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية على: "يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل.

تحدد أسباب وحجج عدم قابلية التحصيل عن طريق التنظيم.

إن الإدراج في حكم عديم القيمة، لا أثر له سوى إبراء قابض الضرائب

¹ - أنظر المادة 11 من القرار 381 المؤرخ في: 2013/04/18 الصادر عن المدير العام للضرائب، المتعلق بإحداث اللجان وتشكيلها وسيرها.

من مسؤوليته، ولكنه لا يبرئ ذمة المكلفين بالضريبة الذين يجب معاودة اتخاذ الاجراءات القسرية ضدهم، إذا تيسر حالهم من جديد، طالما لم يتم التقادم.....".

يتضح لنا من نص هذه المادة أن طلبات قابضي الضرائب هي مسألة جوازية وليست إلزامية بحيث يمكن عدم طلبها وتمثل الطلبات التي يمكن لهم إثارتها في نوعين:

أ/ - طلبات إقرار انعدام الحصص الغير قابلة للتحصيل:

نصت على هذا النوع من الطلبات المادة 94 فقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، وحسب هذه المادة يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا ابتداء من السنة الخامسة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل إقرار انعدام قيمة الحصص غير القابلة للتحصيل إلا أن هذا الطلب لا أثر له سوى إبراء قابض الضرائب من مسؤوليته ولكنه لا يبرئ ذمة المكلفين بالضريبة الذين يجب معاودة اتخاذ الإجراءات القسرية ضدهم إذا تيسر حالهم من جديد طالما لم يتم التقادم.

إن طلبات قابض الضرائب المختلفة المتعلقة بإلغاء تحصيل للحصص غير المحصلة هي تلك التي تقع على ذمة المكلفين المفقودين أو المتوفين أو المتابعين ولكن بدون جدوى، أو بالحصص الضريبية التي تم فرضها مرتين أو نتيجة خطأ⁽¹⁾.

إن بالرجوع إلى نص المادة 94 الفقرة 01 منها من قانون الإجراءات الجبائية فإن السلطة المختصة بالبت في طلبات قابضي الضرائب تعود إلى المدير الجهوي للضرائب وإلى مدير الضرائب للولاية بعد أخذ رأي لجنة العفو، وذلك

¹ - حموم الهواري بومدين، منازعات الضرائب المباشرة في ظل الإصلاحات الجبائية في الجزائر، مذكرة تخرج، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2003، ص (42، 46).

حسب الكيفيات ودرجة الاختصاص المشار إليها في المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

وبالرجوع إلى المادة 2/94 من قانون الإجراءات الجبائية نجدها تعتبر الحصص التي لم يتم تحصيلها في حكم الملغاة وذلك عند انقضاء السنة العاشرة التي تلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل ومدير الضرائب بالولاية هو المختص بإصدار حكم الإلغاء.

ب/- طلبات الإبراء أو تخفيف المسؤولية:

أشارت إلى هذا النوع من الطلبات المادة 3/94 من قانون الإجراءات الجبائية حيث تنص على أنه: "لا يجوز أن تكون موضوع طلبات الإبراء أو تخفيف المسؤولية إلا الحصص الضريبية التي تم إدراجها في كشوف الحصص غير القابلة للتحصيل ثم شطبت من هذه الكشوف".

حسب هذه المادة فإن طلبات الإبراء أو التخفيف من المسؤولية لا يتقدم بها القابض إلا إذا تعلق بمحصول ضريبية تم إدراجها أو قيدت في كشوف الحصص التي لا يمكن تحصيلها ثم تم شطبها من تلك الكشوف، أي تقييدها في كشوف الحصص التي لا يمكن تحصيلها حجة لصالحه.

المبحث الثاني: التخفيض المشروط.

ظهر هذا النوع من التخفيض بموجب القانون رقم: 12-12 المؤرخ في: 12 صفر 1434 الموافق لـ: 26 ديسمبر 2012 المتضمن قانون المالية لسنة 2013⁽¹⁾.

¹ - أنظر الجريدة الرسمية، العدد 72، الصادرة بتاريخ: 2012/12/30، ص 08.

إن التعلية رقم: **656** الصادرة عن وزارة المالية/المديرية العامة للضرائب/مديرية المنازعات، المؤرخة في: **2013/09/17** والمتعلقة بالتخفيض المشروط للعقوبات المالية والغرامات الجبائية تحدد التدابير المتعلقة بالتخفيض المشروط وعليه سوف نتناول في هذا المبحث أساس التخفيض المشروط الذي خصصنا له المطلب الأول، وكذا مجال تطبيقه خصصنا له المطلب الثاني، والمطلب الثالث خصصناه لكيفية منح التخفيض المشروط.

المطلب الأول: أساس التخفيض المشروط.

إن الإدارة الجبائية وحرصا منها على تقليل الحجم الكبير للمنازعات التي تسجل يوميا سعت إلى النص على مجموعة من الأحكام بغرض تفادي المنازعات من خلال دعم فكرة التفاوض مع المكلفين بالضريبة، وهذا يتجلى من خلال قوانين المالية المتتالية كقانون المالية لسنة **2009** الذي أسس إلزامية تبليغ المكلف بالضريبة في حال كان محل تحقيق في الوثائق بالأسس الضريبية المحددة نهائيا، وكذا قانون المالية لسنة **2012** الذي أسس إجراءات التحكيم التي تعطي المكلف حق طلب التحكيم من مدير الضرائب في حالة عدم الاتفاق مع المحققين في المرحلة الوجيهية في إطار الحوار مع المكلف قبل نشوء المنازعة لتقارب الرأيين، وإذا لم يحصل الاتفاق لا يبقى أمام المكلف إلا المنازعة الإدارية أو الطعن الولائي.

لقد وضع المشرع للمكلف طرقا للطعن ودعمها بإجراء جديد من أجل تسوية المنازعات الجبائية يسمى "بالتخفيض المشروط" الذي يتم بصورة تعاقدية.

إن هذا النوع من التخفيض نصت عليه المادة **93** مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، وكذا المادة **173-04** من نفس القانون، حيث بالرجوع إلى أحكام نص المادة **93** المذكورة يمكن للإدارة الضريبية بصيغة تعاقدية قبول طلب

المكلف الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية، وتحويل سلطة الفصل في هذه الطلبات إلى المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على لجنة العفو الولائية المنصوص عليها بموجب المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط أو يساوي مبلغ: 5000.000.00 دج.

وتحويل للمدير الجهوي للضرائب سلطة الفصل بعد عرض الطلبات على اللجنة الجهوية المنصوص عليها بموجب المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط مبلغ: 5000.000.00 دج.

وللاستفادة من هذه التدابير يجب على المكلف تقديم طلب كتابي لدى السلطة المختصة يلتزم من خلاله التخفيض المشروط، حيث تقوم الإدارة الجبائية بتبليغ المكلف باقتراح التخفيض المشروط في أجل أقصاه ثلاثون يوما (30) عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام، يبين فيه المبلغ المقترح للتخفيض وكذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي، ويمنح أجل 30 يوما للمكلف لإبداء قبوله أو رفضه وفي حالة قبول المكلف بالضريبة فإنه يبلغ بقرار التخفيض المشروط عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام، وعندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا بعد استيفاء الالتزامات المدونة به وموافقة السلطة المختصة لا يمكن اتخاذ أي إجراء نزاعي أو إعادة السير فيه من أجل إعادة النظر في الغرامات والعقوبات التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبطة بها.

إن بالرجوع إلى نص المادة 173-04 من قانون الإجراءات الجبائية نجد أنه يمكن للإدارة منح الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 160 من نفس القانون

(الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنوية المشكّلة بقوة القانون أفعليا العاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها، وشركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال وكذا الشركات المشكّلة بقوة القانون أو فعليا، والشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية....) من تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية وذلك استنادا لنص المادة **93 مكرر** من قانون الإجراءات الجبائية.

مما سبق يتضح أن التخفيض المشروط هو 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 فمن جهة تلتزم الإدارة الضريبية بالموافقة على منح تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية، ومن جهته المكلف يلتزم بدفع المبالغ المتبقية على عاتقه في الأجل المحدد في العقد ويتخلى عن كل إجراءات المنازعات المتعلقة بالحقوق، العقوبات المالية، والغرامات الجبائية، ومن هذا يتضح جليا تميز التخفيض المشروط عن التخفيض الولائي من الأوجه التالية:

- 1-** عقد مبرم بين الإدارة والمكلف بالضريبة، وهذا عكس التخفيض الولائي الذي يكون من جانب واحد.
- 2-** موضوع التخفيض المشروط يكون العقوبات المالية والغرامات الجبائية فقط دون الحقوق وهذا عكس التخفيض الولائي الذي يمكن أن يتعلق بالحقوق والعقوبات والغرامات الجبائية.
- 3-** الضرائب والعقوبات المالية موضوع طلب التخفيض المشروط تكون إما قابلة للمنازعة فيها أو أنها سبق وأن كانت محل نزاع، أما في التخفيض الولائي تكون مؤسسة قانونا ونهائية أي غير قابلة لأي منازعة.

- 4- طلب التخفيض المشروط يمكن منحه للمكلف بغض النظر عن الوضعية المادية والاجتماعية له عكس التخفيض الولائي.
- 5- التخفيض المشروط يمكن منحه سواء بالتخلي عن تقديم طعن أو الاستمرار فيه، أما التخفيض الولائي فلا يمكن منحه إلا بعد استنفاذ طرق الطعن أو فوات أجله أو بقبول المكلف للضرائب المفروضة عليه.

المطلب الثاني: مجال تطبيق التخفيض المشروط.

إن التخفيض المشروط يشمل كل المواد الجبائية أي العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية سواء المتعلقة بالضرائب المباشرة أو الرسوم على رقم الأعمال أو حقوق التسجيل وحقوق الطابع والضرائب الغير مباشرة وكذا الحقوق والرسوم الغير مقننة التي تكون أحكام الوعاء والتحصيل والمنازعات الخاصة بها محددة في القوانين الجبائية وقانون الإجراءات الجبائية، وبالتالي العقوبات المالية والغرامات الجبائية المعنية بالتخفيض المشروط طبقاً لأحكام المادة **93 مكرر** هي المتعلقة بالضرائب الناجمة عن إعادة التقييم الناتج عن عملية المراقبة الجبائية (التحقيق في الوثائق، التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب أو المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة التي يمكن أن تكون محل منازعة أو أنها محل منازعة)، بمعنى آخر العقوبات المالية والغرامات الجبائية المعنية هي التي فرضت في حالة نقص في التصريح فقط، وبهذا الإجراء تستثنى العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية المفروضة نتيجة التأخر أو عدم التصريح (الشهري أو السنوي)، وكذا المفروضة إثر الدفع المتأخر والمطبقة في حالة الغش الضريبي والتي انقضت فيها أجل الطعن (التظلم المسبق)، وكذا العقوبات المالية والغرامات الجبائية التي قبل بها المكلف صراحة وكذا التي هي أمام لجان الطعن أو أمام المحكمة الإدارية.

هذه الاستثناءات يمكن أن تكون محلا للتخفيض الولائي ما عدا حالة الغش الضريبي، وبخصوص نسب التخفيض فإنه لا يمكن منح تخفيض كلي للعقوبات والغرامات الجبائية موضوع الطلب إلا أنه لتفادي النزاعات وتخصيم المكلف منحت له تخفيضات معتبرة كالتالي:

1- بالنسبة لطلبات التخفيض المشروط التي يلتزم بموجبها المكلف بالضريبة بدفع الحقوق والغرامات الباقية على عاتقه مباشرة بمجرد إبرام عقد التخفيض المشروط تكون النسبة من **90%** إلى **95%**.

2- بالنسبة لطلبات التخفيض المشروط التي يلتزم بموجبها المكلف بالضريبة بدفع الحقوق والغرامات المفروضة عليه عن طريق رزنامة استحقاق الدفع بمجرد إبرام عقد التخفيض المشروط فيمنح التخفيض كالتالي:

أ/- تكون نسبة التخفيض **80%** إذا حددت رزنامة استحقاق الدفع لمدة **04** أشهر.

ب/- تكون نسبة التخفيض **70%** إذا حددت رزنامة استحقاق الدفع لمدة **08** أشهر.

ج/- تكون نسبة التخفيض **60%** إذا حددت رزنامة استحقاق الدفع لمدة **12** أشهر.

وعليه يؤخذ بعين الاعتبار المبالغ المدفوعة إذا كان التاجر المكلف مستفيدا من رزنامة تسديد سابقة، وكذلك في حالة تأجيل الدفع سابقا حيث يؤخذ بعين الاعتبار مبلغ **20%** المدفوع سابقا.

المطلب الثالث: كيفية منح التخفيض المشروط.

طبقا المادة **93** مكرر **2** من قانون الإجراءات الجبائية لكي يستفيد المكلف

بالضريبة من التخفيض المشروط يجب عليه تقديم طلب كتابي محرر على ورق عادي وموقع من طرفه يلتمس من خلاله هذا التخفيض ويرفق الطلب بالوثائق الضرورية لتحديد العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية موضوع الطلب، وكذا مصدر تطبيقها (الجدول الضريبي والتبليغات المتعلقة بالتصحيحات نموذج C4)، وكذا الوثائق المتعلقة بالتحصيل (مستخرج الضرائب) وعليه أن يبين في طلبه صراحة التماسه تطبيق المادة 93 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، ويحدد الغرامات محل التماس التخفيف ويقدم الطلب شخصيا وإلا يرفض الطلب، ويقدم الطلب قبل انتهاء الآجال المتعلقة بتقديم الشكاية المقررة بموجب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية إذا لم يكن المكلف قد تقدم بشكاية نزاعية، كما يقدم خلال الفترة التي يكون الطعن محل دراسة ولم يفصل فيه بعد، أي قبل صدور القرار الفاصل في موضوع النزاع، وهذه الآجال تتعلق بالطعن المسبق في مجال منازعات الوعاء لا في مجال منازعات التحصيل.

وعليه يجب أن توجه الطلبات حسب الحالة إلى مديرية الضرائب أو المركز التابع له مكان فرض الضريبة (مديرية كبريات المؤسسات، مديرية الضرائب بالولاية، مركز الضرائب، المركز الجوارى للضرائب)، عندها يسجل الطلب لدى المصلحة المختصة ويقدم للمكلف وصلا بالاستلام، يجب على المصلحة أو مكتب لجان الطعن القيام بدراسة النقاط التالية: دراسة الاختصاص فإذا لم يكن من اختصاصها يرسل إلى المصلحة المختصة ويعلم المكلف بذلك وتعابن الوثائق المرفقة ومدى توفر الشروط لمنح التخفيض كالتزام المكلف بدفع الحقوق الأصلية والتنازل عن كل إجراء نزاعي، ثم يقوم مكتب لجان الطعن بتسجيل الطلبات في سجل خاص ويتم التحقق من أن المكلف لم يقدم طعنا على مستوى المديرية وذلك عن طريق مكتب الشكاوى، وبعد دراسة الطعون المقدمة أو الطلبات تقوم لجنة الطعن سواء

الولاية أو الجهوية بتحديد مبلغ التخفيض الذي تم قبوله وتبلغ الاقتراحات التي توصلت إليها اللجنة إلى المكلف في أجل أقصاه 30 يوما عن طريق رسالة موسى عليها مقابل إشعار بالاستلام⁽¹⁾.

حينها يكون رد المكلف أمام وضعيتين⁽²⁾، وأجل الرد هو 30 يوما لإبداء رأيه.

1- أن يرد المكلف على الاقتراح في الأجل الممنوح: هناك حالتان.

- حالة الرد السلبي: أي لا يقبل المكلف بالاقتراح المبلغ له ويصبح هذا الأخير ملغى وكأن لم يكن فتصبح دراسة التظلم الذي قدمه من قبل يأخذ مجراه أي أن الشكوى الأولية أمام المدير تسري من جديد.

- حالة الرد الإيجابي: أي يقبل باقتراح التخفيض المحدد من اللجنة فيكتب إجابته على المطبوعة التي تحتوي على اقتراح التخفيض ثم يعيدها إلى الإدارة الجبائية فتدرس إجابته ويستدعى للحضور لأجل التوقيع على الالتزام المحدد للتخفيض المشروط.

2- المكلف لا يرد على الاقتراح: عندما لا يبدي المكلف أي رد خلال 30 يوما من استلامه للتبليغ الخاص بالتخفيض المشروط يجب إصدار قرار بالرفض وتبليغه للمعني وفقا للنموذج المرفق بالملحق VI.

وفي الأخير نشير أنه بمجرد قبول التخفيض من المكلف والرد عليه وإرجاعه للمديرية يستدعى المكلف للحضور إلى المديرية من أجل التوقيع على العقد المتعلق بالتخفيض المشروط، ويحرر العقد في نسختين تمنح واحدة للمكلف بالضرية والأخرى تحفظ لدى مصالح لجان الطعن، وبمجرد إبرام العقد ترسل نسخة منه إلى مصلحة الشكاوى وأخرى إلى قابض الضرائب لتحديد رزنامة التسديد وتتبع وضعية

¹- أنظر المادة 93 مكرر 2 من قانون الاجراءات الجبائية.

²- تعليمة رقم: 656، مرجع سابق، ص 11.

المكلف وتوقف المتابعات.

إن العقد المتعلق بالتخفيض المشروط يبطل عندما لا يتم الالتزام بالشروط الموقفة لهذا العقد، ولا يعتبر التخفيض المشروط نهائيا إلا بعد قيام المكلف بتسديد كل المبالغ الباقية على عاتقه، وكل هذه التدابير يكون بداية العمل بها ابتداء من 01 جانفي 2013⁽¹⁾.

خاتمة

انطلاقا من الإجراء الذي تطرقنا إليه في موضوعنا هذا والذي يمثل أحد الضمانات المهمة التي منحها المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة باعتباره أحد الركائز الأساسية في دعم النشاط الاقتصادي ومساهمته القوية في إيرادات الدولة من خلال الضرائب التي يدفعها كالتزام فرضه عليه القانون بمجرد ممارسته نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا أو خدميا أو مهنيا غير تجاري، فإن الملاحظ من نصوص قوانين المالية المتتالية أن المشرع لم يكتف بمنح المكلف الضريبي الطرق المعهودة كالشكوى الأولية والطعون الإدارية أمام لجان الطعن سواء لجنة الطعن للدائرة أو الولاية أو لجنة الطعن المركزية بل أضاف طريقا آخر بموجب قوانين المالية المتتالية لتخفيف العبء الضريبي أمام لجنة الطعن الولائية في نوعين من التخفيض، يسمى الأول بالتخفيض الولائي على أساس طلب يقدمه المكلف بالضريبة يلتمس فيه العفو من الضرائب المفروضة عليه نظرا لظروفه الصحية أو الاجتماعية المزرية، والثاني التخفيض المشروط في شكل تعاقد بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة أي بطلب منه وموافقة منها.

1- أنظر المادتين 18 و19 من القانون 12-12 المؤرخ في: 26 ديسمبر 2012 المتضمن قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية، العدد 72، ص 08.

وعليه وبعد تطرقنا إلى موضوع الطعن الولائي كطريق من طرق تخفيف العبء الضريبي، نشير أن المشرع الجبائي الجزائري يسعى دائما إلى تفادي المنازعات والتقليل من حجمها من خلال دعم فكرة الحوار مع المكلفين بالضريبة، وخير دليل على ذلك سعيه من خلال قوانين المالية المتتالية وأهمها قانون المالية لسنة 2013 الذي استحدث إجراء التخفيض المشروط، والتي أكدت حرص المشرع على تمكين المكلف بالضريبة بمجموعة من الضمانات من شأنها المساهمة في المحافظة على المركز المالي للمكلف بالضريبة مهما كان النشاط الذي يمارسه سواء كان تجاري أو صناعي أو حرفي أو خدمي أو مهني غير تجاري في مفهوم التشريع الجبائي، وفي الأخير نأمل أن يبقى المشرع الجبائي على اهتمام بهذه الفئة التي تعتبر شريان الاقتصاد الوطني من خلال زيادة الضمانات الممنوحة لهم تشجيعا لدعم الاستثمار والدفع بوتيرة الاقتصاد إلى الأمام.

قائمة المصادر والمراجع

1- القوانين:

- قانون الإجراءات الجبائية.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- قانون الضرائب غير المباشرة.
- قانون رقم 12-12 مؤرخ في 26 ديسمبر 2012، المتضمن قانون المالية لسنة 2013، الجريدة رسمية، العدد 72، الصادرة بتاريخ 2012/12/30.

2- القرارات والتعليمات:

- القرار رقم 381 مؤرخ في 2013/04/18، الصادر عن المدير العام للضرائب، المتعلق بإحداث وتشكيل وسير لجان الطعن.
- التعليم 656 بتاريخ 2013/09/17، الصادرة عن وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المتعلقة بالتخفيض المشروط للعقوبات المالية والغرامات الجبائية.

3- الرسائل:

- حموم الهواري بومدين، منازعات الضرائب المباشرة في ظل الإصلاحات الجبائية في الجزائر، مذكرة تخرج، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2003.