

الطعون الولائية في قانون الإجراءات الجبائية*

أ/ بن عمور عائشة - أستاذ مساعد قسم "أ" - معهد الحقوق والعلوم السياسية - المركز الجامعي الوشريسي بتسمسيت

الملخص

لقد خص المشرع الجبائي طرق الطعن الولائي أو الطعن بالإعفاء بأهمية كبيرة، تظهر باعتبارها حق من حقوق المكلف بالضريبة، فقد تم إقرارها لفائدته، إذ لا تفوت عليه درجة من درجات التقاضي، ولا تكلفه مصاريف إضافية، وهو ما أدى بالتشريع الفرنسي بتسميته بالطعن المجاني. فإذا كان مصطلح القضاء المجاني يكمن في ممارسة سلطة التخفيض أو الإعفاء المقررة للإدارة بموجب القانون، فإن الجديد هو ما يتعلق بالتخفيض المشروط المستحدث بموجب أحكام المادة 93 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية حسب ما أقره قانون المالية لسنة 2013.

Résumé :

Les voies de recours gracieux sont importantes dans le domaine des procédures fiscales , Il apparaît comme un droit du contribuable à l'impôt, il a été approuvé pour son utilité, il ne manque pas le degré de litige, non affecté des dépenses supplémentaires, ce qui a conduit la législation française de recours gracieux. Le terme de juridiction gracieuse désigne l'exercice du pouvoir de remise ou de modération qui est accordé par la loi à l'administration. Donc la nouveauté c'est la remise conditionnelle induite en vertu des dispositions de l'article 93 bis du Code des procédures fiscales, tel qu'approuvé par la loi de finances 2013.

مقدمة:

يمثل الطعن الولائي في طريقي الإعفاء والتخفيض والتي تختلف عن طريقة التخفيض المشروط، إذ تقرر الأولى بالإرادة المنفردة للجهة الإدارية المختصة، أما الثانية فتعتبر عقدا بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة الموقوف على شروط. وعلى أساسه يطرح التساؤل التالي: ما هي طرق الطعن الولائي التي أقرها قانون الإجراءات الجبائية، وما هي التفرقات التي بينها؟ سنقسم للإجابة على التساؤل هذا البحث إلى مبحثين الأول يخص للتخفيض والإعفاء والثاني للتخفيض المشروط.

* تاريخ إيداع المقال: 2016/07/08

تاريخ تحكيم المقال: 2016 /07/14

المبحث الأول: التخفيض والإعفاء

منح المشرع من خلال قانون الإجراءات الجبائية المكلفين الحق في طلب التماس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيف منها، في حالة العوز أو ضيق الحال، يحول دون السداد لدينه الجبائي، أو إلتامس الإعفاء من الزيادات في الضرائب أو الغرامة الجبائية التي يتعرضون لها بسبب عدم مراعاة النصوص القانونية. لذلك، يجب التطرق لمفهوم طريقة التخفيض والإعفاء، ومن ثم للأحكام الخاصة للاستفادة من أحدهما.

المطلب الأول: مفهوم التخفيض والإعفاء

يندرج التخفيض والإعفاء ضمن الطعن الولائي المنصوص عليه في المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية، إذ استعمل المشرع عدة عبارات تهدف في مجملها إلى وجود حالة عدم الدفع الكلي أو الجزئي: وهي سقوط أو إعفاء كلي أو جزئي⁽¹⁾ من دفع الضريبة.

فعندما يكون المكلف بالضريبة في حالة عوز تجعله غير قادر على التحرر كليا أو جزئيا من ديونه تجاه الخزينة يمكنه الاستفادة من إعفاء أو تخفيض في الضريبة أو العقوبات المفروضة عليه⁽²⁾، بعد كل من التخفيض أو الإعفاء "تنازل عن كل الدين الجبائي أو جزئه يطلبه المكلف وتقبله الإدارة"⁽³⁾، فكلاهما "تصرف صادر عن الإدارة بإرادتها المنفردة للتخلي عن هذا الدين"⁽⁴⁾، حتى ولو طلبه المكلف، ليبقى تصرفا بالإرادة المنفردة للإدارة.

يعد كل من التخفيض أو الإعفاء تنازل عن كل الدين الجبائي أو جزئه يطلبه المكلف وتقبله الإدارة، فكلاهما تصرف صادر عن الإدارة الجبائية بإرادتها المنفردة لتخلي عن هذا الدين⁽⁵⁾، فحتى ولو طلبه المكلف بالضريبة يبقى مجرد تصرف بالإرادة المنفردة للإدارة الجبائية، لذلك يعد قرارا إداريا لا بد أن تتوفر فيه شروط العمل الإداري الانفرادي ومتى شابه عيب جاز الطعن فيه أمام القضاء المختص. يتعلق الإعفاء بطلب إبراء ذمة المدين من تسديد الدين ويقصد بالتخفيض تلك العملية التي تهدف إلى الإقصاص من مبلغ الحقوق أو الإعفاء الجزئي منها. والإعفاءات والتخفيضات ليست عقد ولا يتم الاتفاق عليها بالرغم من أن المكلف بالضريبة هو من يقدم طلبه ملتصقا من الإدارة الجبائية المختصة بالإعفاء أو التخفيض.

المطلب الثاني: شروط قبول الطعن بالإعفاء أو التخفيض

¹ المادة 402-2 من ق ض م: "يجوز استثناء أو تكون العقوبة بنسبة % 10 والإلزام المنصوص عليه في الفقرة الأولى أعلاه لإعفاء متقبلا لإدارة" والمادة 540 من ق ض غ م: "يجوز بصورة استثنائية، أن تسقط هذه الغرامة أو جزء منها ولا يتم نقل الإدارة طبقاً لأحكام المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية".

² بن عارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة 1، دار هومة، 2011، ص 107.

³ Thierry LAMBERT, Contrôle fiscal, Droit et pratique, P.U.F., 1999, p 200: « La remise ou modération est un abandon consenti par l'administration au contribuable et portant sur tout ou partie de la créance fiscale ».

⁴ -D.G.I., Documentation fiscale, Contrôle fiscal, éd. Francis Lefebvre, 1992, n° 20150: « Les remises ou modération sont des actes unilatéraux d'abandon de créances émanant de l'administration »,

⁵ Thierry LAMBERT, Contrôle fiscal, op.cit., p 200.

تمثل شروط قبول الطعن بالإعفاء في شروط موضوعية تخص وضعية المكلف وشروط موضوعية.

الفرع الأول: تواجد المكلف بالضريبة في حالة العجز أو الفقر

نص المشرع على حالة عامة وهي العوز أو الفقر يكون سببا لقبول النظر في طلب التماس العفو، الذي يحول دون تمكين الخزينة من حقوقها بموجب ذلك⁽⁶⁾. ولا يمكن الاستفادة من الطعن الولائي إلا في حالة إثبات وضعية الفقر أو العجز وما عداها لا يمكن الاستفادة من هذا الإعفاء⁽⁷⁾.

في حالة العجز أو الفقر وعدم استطاعة دفع دين الضريبة و بدون الاعتراض على أي مبدأ أو وعاء أو مبلغ، يسمح فقط للمكلفين غير القادرين على الدفع بتقديم طلب إعفاء ضريبي. أما في حالات أخرى لا يطلب المكلف التخفيض الدين الرئيسي بل اللواحق أي الزيادات أو الغرامات الجبائية، وهنا لا يمكنه تبرير وضعية الفقر أو العجز. فلا يمكن أن يراجع مبلغ الحقوق المستحقة إلا إذا تعلق الأمر بالضرائب المباشرة أو كان المشتكى عاجزا تماما عن تسديد ما عليه من ديون تجاه الخزينة⁽⁸⁾. يجب أن يذكر المكلف في طلبه الأسباب الجدية المحققة أو المعتبرة كذلك، التي لا يمكن تجاوزها بأي إجراء لكي ينفذ بها.

وفي هذا الصدد اجتهد مجلس الدولة أن الطعن المقدم والمتعلق بتسوية وضعية المكلف بالضريبة اتجاه حقوق الخزينة، وعدم منازعته لدى شرعية الضرائب المفروضة عليه بأن ظروف المكلف كما في قضية الحال باعتباره ضحية إرهاب بسبب إصابته بجروح إثر عمل إرهابي مقبولة من أجل الاستفادة من تخفيض الضرائب المستحقة والغير ممكن تسديدها⁽⁹⁾.

الفرع الثاني: الشروط الشكلية لقبول الإعفاء أو التخفيض

يقصد بالشروط الشكلية تلك الإجراءات الخاصة بالتخفيض أو الإعفاء في قيام المكلف بالضريبة بإرسال طلب إلى السلطة الإدارية للنظر فيه، رغم استخدام المشرع لمصطلح الشكوى في النص العربي، ويستخدم "demande" في النص باللغة الفرنسية التي تترجم بكلمة "طلب". ويلاحظ عدم تمييز المشرع بين المعنيين فترتبط الشكوى بالمنازعة، أما الطلب فهو التماس النظر في مسألة ما دون أي نزاع بينه وبين الإدارة الجبائية.

⁶Les Dictionnaires Pratiques RF, Groupe Revue Fiduciaire, Fiscal 2012, n°59845,p1594.

⁷Jean Michel DOCARMO SILVA, Laurent GROSCLAUDE, DSLG1, Gestion Juridique, fiscale et sociale, Manuel et application, DUNOD, 2014-2015, p175.

⁸⁸عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 53.

⁹قرار مجلس الدولة رقم 62653، (ش.ع) ضد إدارة الجمارك والنيابة العامة، مجلة مجلس الدولة، 2012، عدد 10، ص 91: "حيث أن مديرية الضرائب تدفع أن الدعوى غير مقبولة لأن الشكوى المقدمة من طرف المستأنف ليست نزاعية تقديمها أمام لجنة الطعن العفوي التي أصدرت قرار بالرفض كان على المستأنف الطعن فيه أمام المدير الجهوي وليس القضاء عملا بالمادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية. وحيث أنه بالرجوع إلى الشكوى الموجهة إلى مدير الضرائب في 2008/08/17 وقرار الرفض الصادر عن لجنة الطعن العفوي يتضح أن الطاعن لا ينازع في مدى شرعية الضريبة المفروضة عليه بل يلتمس تسوية وضعيته باعتباره ضحية إرهاب بسبب إصابته بجروح إثر عمل إرهابي وهو ما يعتبر طلب عفو بمفهوم المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية مما يتعين معه القول أن الشكوى غير نزاعية وبالنتيجة القضاء بتأييد القرار المستأنف".

تخص هذه الإجراءات طلب المكلف بالضريبة الملتزم من ناحية ومن ناحية أخرى دراسته.

أولا: طلبات المكلف بالضريبة

يقدم المكلف بالضريبة طلبه على ورقة عادية مكتوبة⁽¹⁰⁾، وموقعة من قبله التي ترفق بالإنداز أو إخطار بالضريبة يسمح بالتعرف السريع والأكد على المكلف بالضريبة⁽¹¹⁾ يرسل إلى مصلحة الضرائب المختصة إقليميا، وفي حالة غياب الإنداز يرفق بأي وثيقة تبين رقم المادة في الجدول التي سجلت تحتها الضريبة الخاصة بهذا الطلب كالإشعار بالدفع. إن قرارات الطعن الولائي لا يمكن أن تتخذ إلا بناء على الطلبات التي يقدمها المكلفين⁽¹²⁾.

1: تقديم الطلبات

يرسل هذا الطلب في رسالة بسيطة إلى المدير الولائي للضرائب معفاة من الطابع فلا يمكن أن تمثل طلبا جماعيا، فيجب أن توقع من قبل المكلف بالضريبة للساح بضمان التخفيض أو الإعفاء شخصيا. كما أن القانون لم يحدد أي أجل للقيام بهذا الطلب أو الأجل الذي يستوجب على الإدارة الرد فيه على هذا الطلب، وبالتالي يمكن القيام به في أي وقت.

ولأن الحقوق المعنية هي فقط الضرائب المباشرة وفق للمادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية، والملاحظ أن نص المادة 93 من نفس قانون جاء عاما وهو ما يوسع من لتماس طلب الإعفاء من الضريبة المفروضة على المكلف بغض النظر إذا ما كانت مباشرة أو غير مباشرة. ويذكر في الفقرة الأولى من المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن أخذ رأي رئيس المجلس الشعبي البلدي⁽¹³⁾ في مجال الضرائب التي تحصل لفائدة ميزانية البلديات وهي الرسم العقاري ورسم التطهير⁽¹⁴⁾. يتبد أن هذا الرأي ليس إلزاميا بإدراج المشرع عبارة "يمكن"⁽¹⁵⁾ التي تقيّد الجواز بطلبه، غير أن هذا الرأي⁽¹⁶⁾ لا يتعلق إلا بالتخفيض أو الإعفاء من الضرائب المحصلة لميزانية.

¹⁰ مطبوعات المديرية العامة للضرائب، الضرائب على الدخل الإجمالي، المنازعات الجبائية، 2015.

¹¹ Banque Nationale d'Algérie, Groupe de fiscalité, Fiscalité de l'entreprise, 1992, p 484: « La demande peut être adressée sur papier libre et signée du contribuable. L'avertissement ou l'avis de mis en recouvrement s'il a été émis doit être joint à la demande afin de permettre une indetification rapide et certaine ».

¹² Ministère de l'Economie des Finances et de l'Industrie, Précis de fiscalité, T2, 1999, p172.

¹³ المادة 93 من ق إ ج: " ويمكن عرضها على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها عندما يتعلق الأمر بشكاوى تعني الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلديات".

¹⁴ المادة 197-2 من ق ض م: " الضرائب المحصلة لفائدة البلدية دون سواها: الرسم العقاري، رسم التطهير".

¹⁵ أي أنه رأي استشاري طلبه إجباري وأخذ به اختياري.

¹⁶ المادة 93 من ق إ ج.

يمكن للمكلف أن يطلب إعفاءه من العقوبات المفروضة عليه سواء تعلقت بالضرائب المباشرة وحتى الرسم على رقم الأعمال، باستثناء غرامات التأخير لأنها تعويض عن ضرر لاحق بالخزينة. وسواء تعلق بالزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.

وتستثنى الرسوم على رقم الأعمال كون المشرع في الفقرة 2 من المادة 93 من نفس القانون أعطى استثناء، وهو عدم قبول تخفيض العقوبات، تتعلق بجريمة تقديم وثائق غير صحيحة وفق للمادة 128 من قانون الرسم على رقم الأعمال. وقد أكد المشرع الفرنسي على اعتبار العقوبات والضرائب الصادرة بصفة نهائية هي التي تكون محل الطعن الولائي؛ أي تلك التي تكون تواريخ الشكاوى أو الطعن لم تنقضي- فيها أو عندما يكون قرار قضائي لم يتم النطق به⁽¹⁷⁾.

2: دراسة الطلبات

لا يخضع الطلب لأي شروط متعلقة بالأجل فيمكن أن يكون في أي مرحلة بعد الوضع في التحصيل أو عدم قبول العقوبة⁽¹⁸⁾. كما أنه لم يحدد الأجل لاعتبار الطلب المتعلق بالوضعية المالية أو الاجتماعية المتغيرة للمكلف بالضريبة. بعد وصول الطلب إلى المدير الولائي للضرائب يقوم العون المؤهل من التحقيق من وضعية المكلف بالضريبة والحجج المطروحة من قبله لذلك يجب التمييز بين العقوبات الصادرة بصفة نهائية. لذلك يجب التمييز بين العقوبات الصادرة بصفة نهائية وغير النهائية، لأنه سيفرض طلبه إذا كانت هذه الحقوق غير نهائية ويجوز العون الإداري التقرير المؤقت تحضيرا للقرار النهائي⁽¹⁹⁾.

وللبحث عن سلطة البث في طلب المكلف بالضريبة قصد الحصول على تخفيض أو إعفاء، لا بد من التمييز بين مرحلتين أولهما دراسة الملف وثانيهما صدور القرار. ففي مرحلة دراسة الملف، يوجه الطلب بداية إلى مدير الضرائب بالولاية التابع له مكان فرض الضريبة لفحص الملف المكون من الطلب والإنذار أو أية وثيقة يعرف بموجبها رقم المادة من الجدول، التي يسجل تحتها المكلف، ويرفقه بجميع الوثائق المحددة للحقوق والعقوبات، كإشعار بالدفع أو عدم خضوع للضريبة وإشعار بالتحصيل. ففي الواقع العملي ترفض السلطة المختصة الطلب شكلا إذا لم يرفق بالوثائق التي على الأقل تبين بيانات تسمح بتعرف على الحقوق أو العقوبات⁽²⁰⁾.

وأما مرحلة صدور القرار، فتعد سلطة البث تداولية بين الهيئة المختصة واللجنة المحدثة لهذا الشأن بمقتضى قرار من المدير العام للضرائب الذي يحددها، ويبين تشكيلتها وسيرها، والتي تختلف بحسب مبلغ الحصة الضريبية أو الغرامة، فإذا تجاوز المبلغ خمس (5) ملايين دينار فإن الاختصاص ينعقد إلى المدير الجهوي، أما إذا لم يتجاوز

¹⁷ Précis de fiscalité², op.cit., p173 : « Les pénalités et imposition principales doivent être considérée comme définitives lorsque les délais de réclamations ou de recours sont expires ou encore lorsqu'une décision justice irrévocable est intervenue ».

¹⁸ Précis de fiscalité², op.cit., p172.

¹⁹ Banque Nationale d'Algérie., op.cit., p 485.

²⁰ Précis de fiscalité², op.cit., p173.

هذا المبلغ فإن مدير الضرائب بالولاية يؤول له هذا الاختصاص بعد أخذ رأي اللجنة المحدثة، فتؤهل في مجال الطعن الولائي فقط للجنة الولائية أو الجهوية حسب الحالة. ومادام النص القانوني لم يحدد ما إذا كان هذا الرأي ملزماً أم لا أو الرأي المرجح في حالة تعادل الأصوات، فيجب في هذه الحالة الرجوع للقرار الإداري الصادر عن المدير العام للضرائب المحدث والمشكل للجان ومسيرا لها⁽²¹⁾.

وتجد هذه اللجان أساسها في المادة 93 والمقرر رقم 16 الصادر بتاريخ 1991/05/25 عن المديرية العامة للضرائب المتعلقة بإنشاء وتكوين وسير عمل لجان الطعن الولائي، التي تختص بالنظر في طلبات المكلفين المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم الماثلة والرسم على القيمة المضافة والضرائب غير المباشرة وحقوق التسجيل. بعدما يستلم الطلب يتم تسجيله في سجل خاص يفتح من قبل المفتشين الذين يذكر فيه الاسم ورقم المادة الخاضعة للضريبة والرقم التسلسلي، كما يمكن للمكلفين التابعين لمديرية مؤسسات الكبرى تقديم طعون ولائية بناء على أحكام المادة 93 قانون الإجراءات الجبائية، تؤول سلطة البث في طلبات إلى مدير المؤسسات الكبرى بعد الأخذ برأي اللجنة المحدثة لذلك بموجب المادة 173 من قانون الإجراءات الجبائية. ويتم طلب كل المبررات التكميلية المتعلقة بالمكلف بالضريبة وجميع آراء المصالح الأخرى كقباضة الضرائب فيما يخص سلوك المكلف بالنظر لاحترامه للالتزامات الجبائية، ويتم بعده إنشاء ملف الشكاية الذي يرسل إلى المفتشية لإجراء عملية التحقيق لاستخراج العناصر التي تثبت وجود التخفيض أو الإلغاء أو الرفض. فريئس المفتشية يقوم بدوره بتسجيل المعلومات الموجودة في الملف في سجل مخصص لهذا الغرض، ثم يقوم بالتحقيق في العناصر المقدمة من المكلف بجميع المعلومات وتحليلها ويقدم في الأخير اقتراحاته ومبرراتها.

يلاحظ سكوت المشرع حول مسألة تفويض الإدارة سلطتها في اتخاذ القرار بالإعفاء أو التخفيض لأعوان آخرين، وحسن ما فعل ولا سيما أن هذه السلطة تتعلق بحقوق الخزينة، إلا ما الفائدة من فرض العقوبة، طالما أنه يمكن لأي عون تخفيضها أو الإعفاء من قيمتها، لذلك يعد هذا السكوت ضمانة للخزينة العمومية.

ثانياً: دراسة الطلب والطعن في نتائجه

يفحص الطلب من الناحية الشكلية والموضوعية، ففحص الشكل ليم التأكد من أنه موقع من طرف المكلف أو ممثله القانوني، ومن ثم فحص الموضوع الذي يدرس الظروف الخاصة الاقتصادية والمالية ومدى حقيقة إمكانية الدفع. يتم قبول طلب المكلف بالضريبة أو رفضه بتفحص عناصر الملف من قبل السلطة المختصة فقد يتحصل على إعفاء أو تخفيض من الزيادات أو الغرامات الجبائية أو أحدهما. ويمكن أن يكون هذا القرار مشروطاً، ولكن إذا كان كذلك يجب على المكلف قبول هذا الشرط قبل منحه الإعفاء. ويتم تبليغ القرارات

²¹ المادة 93 من ق إج ج.

الصادرة عن السلطة المختصة غير مقترنة بأجل بواسطة ظرف مغلق ومعفى من الطابع البريدي والجبائي⁽²²⁾. تخضع القرارات الصادرة عن السلطة الإدارية للطعن السلمي فيجوز الطعن في قرارات المدير الولائي للضرائب أمام المدير الجهوي غير أن المشرع لم يحدد إمكانية الطعن في قرارات هذا الأخير أمام المدير العام للضرائب أو أمام نفس الجهة المصدرة للقرار، ولا سيما أن الاختصاص ينعقد إليه عندما يتجاوز مبلغ الغرامة خمس (5) ملايين دينار جزائري.

وفي الأخير تجدر الإشارة إلى أن المشرع الإدارية الجبائية يستطيع منح تخفيض أو تخفيف الضرائب والغرامات والعقوبات الجبائية في حالة الغش التي يتعرضون لها في هذا المجال. كما أن المشرع لم يحدد المنسبب في حالة الغش سواء المكلف بالضريبة أو الغير إلا أنه أي غش يجرم المكلف من الاستفادة من تخفيض أو إعفاء، ولم يحدد المكلف ما إذا كان متابع بجرمة الغش الضريبي أو أي جريمة مؤسسة على غش.

وتكون الغرامات المنصوص عليها في المادة 128 من قانون الرسم على رقم الأعمال موضوع إعفاء كلي أو جزئي من قبل الإدارة، ويشترط المشرع أنه يجب أن يسدد المكلف بالرسم على رقم الأعمال حتى يستفيد من تخفيض أو تخفيف الغرامات في مجال الرسوم على رقم الأعمال. كما يجب أن لا يكون مبلغ التخفيض أقل من مبلغ التعويض التأخير حسب المادة 540 من قانون الضرائب غير المباشرة، المقدّر ب10%.

وقد قد نص في قانون المالية لسنة 2015 على أن المبالغ المدفوعة بعنوان تسديد الجداول المستحقة التي يوكل تحصيلها لقباض الضرائب موجهة لدفع الدين الأصلي للجداول في المقام الأول إذا تم تسديدها دفعة واحدة وطلب الإعفاء أو التخفيض من غرامات التحصيل. ويشير إلى أن غرامات التحصيل التي لم يقوم المكلف بتسديدها عند تاريخ الدفع، بالموازاة مع أصل الجداول، فإن تسديدها يتم بعد مراجعة من طرف اللجنة المكلفة بالظعن الولائي. وقد أعطى المشرع المكلفون بالضريبة الذين يسددون دفعة واحدة كامل الدين الأصلي للجداول، الذي تجاوز تاريخ استحقاقه أربع (4) سنوات، ابتداء من أول يناير للسنة الموالية لسنة الإدراج قيد التحصيل، من غرامات التحصيل المتعلقة بهذه الجداول⁽²³⁾.

وتعد أحكام المادة 51 السابقة لسنة 2015 أحكام التخفيض، الذي قدمته الدولة إلى المكلف بالضريبة الذي يلتزم بأداء مبلغ الدين الأصلي كاملا دفعة واحدة، وهي تفرق بين حالتين:

الحالة الأولى: إذا كان الجدول الضريبي الذي يلتزم المكلف بالضريبة بتسديده قد تم إدراجه في التحصيل منذ مدة تقل عن أربع سنوات، يجب على قابض الضرائب عند إعداده لجدول التسديد اعتبار المبلغ المسدد موجه لتسوية أصل الدين، دون مراعاة للعقوبات المترتبة، سواء تعلق الأمر بعقوبة الوعاء أو عقوبة التحصيل. مع

²² المادة 92 من ق.إ.ج: " تبلغ هذه القرارات للمعنيين وفقا للشروط المحددة في المادة 292 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة". حسب الشروط المنصوص عليها في المادة 292 من ق.ض.م التي تتعلق بالمراسلات بين الإدارة والمكلف التي تتم بواسطة ظرف مغلق ومعفى من الطابع.

²³ المادة 51 من ق. المالية لسنة 2015، ج.ر. عدد 78، الصادرة بتاريخ 2014/12/31.

العلم أنه قبل استحداث هذه المادة كان قابض الضرائب يوزع المبلغ المسدد إليه من طرف المكلف بالضريبة كما يلي: جزء يوجه إلى أصل الدين وعقوبة الوعاء وجزء ثان يوجه لتسديد جزء من عقوبة التأخير عن التحصيل، وقبل استحداث المادة 51 من قانون المالية لسنة 2015، كان قابض الضرائب إذا سدد المكلف بالضريبة أصل الدين كاملاً دفعة واحدة. لكن بعد استحداث المادة 51 من قانون المالية 2015 إذا قام المكلف بتسديد أصل الدين كاملاً دفعة واحدة وقدم ما يثبت تقديمه لطلب الإعفاء من عقوبات التأخير، فإن قابض الضرائب عليه أن يخصم المبلغ المدفوع من أصل الدين ويسجل في دفاتره مبلغ 100.000 دج في بند تسديد الدين الأصلي، أما عقوبات التأخير فإنها تؤجل حتى تبث لجنة الطعون في طلب المكلف بالضريبة.

وأما الحالة الثانية التي تتعلق بالديون التي أجل استحقاقها تجاوز أربع (4) سنوات تحسب ابتداء من أول جانفي من السنة الذي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل، وقام المكلف بالضريبة بتسديد أصل الدين كاملاً دفعة واحدة تلغى عنه بقوة القانون عقوبات التأخير دون تقديم طلب إعفاء إلى لجنة دراسة تخفيض عقوبات التأخير، ودون اشتراط قابض الضرائب أية وثيقة من أجل إلغاء كلي لعقوبات التأخير⁽²⁴⁾.

المبحث الثاني: التخفيض المشروط

تدعمت طرق الطعن الجبائية المرتبطة بالمكلف بالضريبة بما يسمى التخفيض المشروط، الذي تسمح أحكامه للمكلف بتخفيض دينه الجبائي في إطار عقد مصالحة⁽²⁵⁾. يكون التخفيض المشروط محفز للمكلف بالضريبة، الذي يقوم بالالتزام بجميع الشروط المنصوص عليها في العقد، ويتحصل في المقابل على تخفيض للعقوبات التي أثقلت كاهله. فلم تتخلى الإدارة الجبائية عن مورد الخزينة العمومية بأن تخفض أو تعفي المكلف من تسديد الحقوق الأصلية بل فقط أوجد لها المشرع طريقة لتسديد الدين مع التضحية بالعقوبة المرتبطة به. يتعين لدراسة هذا التدبير إعطاء مفهوم له في الأول، ومعرفة إجراءات اتخاذه ولاسيما أنه اتفاق مشروط في مطلب ثان.

المطلب الأول : مفهوم التخفيض المشروط

لقد استحدثت المشرع المادتين 93 مكرر والمادة 173 بموجب المادتين 18 و19 على التوالي من قانون المالية لسنة 2013⁽²⁶⁾ في قانون الإجراءات الجبائية، بتبني فيها وجود صلح أو مصالحة بين المكلف والإدارة الجبائية قصد تخفيف الغرامات أو الزيادات الجبائية. وقد استعمل المشرع عبارة "يمكن" أي أنه على سبيل الخيار للإدارة أن

²⁴ إذا افترضنا أن الجدول الضريبي في المثال السابق قد تم إدراجه في التحصيل في ماي 2011 فإن أجل أربع سنوات بحسب ابتداء من 01 جانفي 2012 إلى تاريخ تقدم المكلف بالضريبة من قابض الضرائب لتسوية وضعيته، فإذا افترضنا أن المكلف بالضريبة تقدم الآن أي في مارس 2016 من قابض الضرائب لتسديد أصل الدين دفعة واحدة تحسب الأجل كما يلي: 2015، 2014، 2013، 2012، وبالتالي فإن الجداول الصادرة سنة 2011 يمكن للمكلفين بالضريبة الاستفادة من إعفاء كلي من عقوبات التأخير شريطة تسديدهم أصل الدين كاملاً دفعة واحدة، يلاحظ أن المادة لم تترك لقابض الضرائب أي سلطة تقديرية.

²⁵ تعليمية المديرية العامة للضرائب رقم 217، التدبير المتعلق بالتخفيض المشروط للعقوبات والغرامات الجبائية، الصادرة بتاريخ 02 أبريل 2013، ص 2.
²⁶ المادة 93 مكرر من ق إجح المستحدثة بموجبه قانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012 المتعلق المالية لسنة 2013: "يمكن للإدارة، بصيغة تعاقدية، قبول طلب المكلف بالضريبة الراي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية".

تقبل القيام بهذا التدبير كلما توافرت الشروط المتعلقة بطلبه من جهة، ومتى قبل المكلف بشروطه من جهة أخرى.

يلاحظ أنه تم إدراجها في القسم الأول من الباب الثاني من قانون الإجراءات الجبائية؛ مما يعني أنها حالة من حالات طلب الطعن الولائي إلا أنه يمتاز بخصوص خاصة. ويخضع حتى المكلفين المنصوص عليهم في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية التابعين لمديرية المؤسسات الكبرى للاستفادة من التخفيض المشروط، وتخول سلطة البث في طلبات هذه الأخيرة إلى مدير كبريات المؤسسات بعد عرضها على لجنة الطعن المنشأة لهذا الغرض⁽²⁷⁾. ولقد صدر النص التنظيمي الذي يشرح التخفيض المشروط عن المديرية العامة للضرائب موجهة لمدراء الضرائب على المستوى الولائي ومدير كبريات المؤسسات تحت رقم 217 الصادرة بتاريخ 02 أبريل 2013 بالجزائر، يبين فيها طرق تطبيق أحكام التخفيض المشروط المنصوص عليه في قانون المالية لسنة 2013. ويجدد أيضا أساس التخفيض المشروط ونطاق تطبيقه مع بيان كل الإجراءات المتعلقة به.

تطبق أحكام التخفيض المشروط لعقوبات الوعاء والغرامات الجبائية ابتداء من 01 جانفي 2013، فتقبل كل الطلبات المقدمة من هذا التاريخ بالنسبة للعقوبات والغرامات الجبائية المرتبطة بالضرائب المفروضة ابتداء من هذا التاريخ، وكذا العقوبات والغرامات الجبائية المرتبطة بالضرائب المفروضة قبل هذا التاريخ. ولكن على شرط عدم انقضاء أجل الطعن المسبق المتعلق بها، أو أنه لم يفضل فيها بعد في هذا الأجل⁽²⁸⁾.

الفرع الأول: التعريف بالتخفيض المشروط

عرفته تعليمة المديرية العامة للضرائب رقم 217 بأنه⁽²⁹⁾: " عقد بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة يهدف أو يسمح إما بإنهاء المتابعة الناشئة عن تقديم طعن نزاعي مسبق أو الوقاية من متابعة تخضع للفرص أو وضع في التحصيل مقابل تنازلات متبادلة". وعرفته رسالة المديرية العامة للضرائب⁽³⁰⁾ بأنه: " صلح جبائي بين الإدارة

²⁷ الفقرة 4 من المادة 173 مكرر من ق ل ج ح.

²⁸ التعليمة رقم 217، المرجع السابق، ص 11.

²⁹ Instruction n° 217 DGI : « La remise conditionnelle peut être définie comme étant un contrat par lequel l'administration fiscale et le contribuable mettent fin soit à une contestation née par l'introduction d'un recours contentieux préalable, ou préviennent une contestation à naître issue d'impositions enrôlées et mises en recouvrement, moyennant des concessions réciproques ».

³⁰ La lettre de DGI, Bulletin d'information de la Direction Générale des Impôts, N74/2014, p1: « LA REMISE CONDITIONNELLE : Un instrument d'atténuation des litiges contentieux ».

الجبائية والمكلف بالضريبة من خلاله يقوم الطرفين بإنهاء المنازعة الناشئة أو تفادي أخرى محتملة، فهو عقد يجب أن يكون مكتوباً".

تتمثل هذه التضحيات المتبادلة من جانب الإدارة في تخفيض عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية المطبقة، ويلتزم المكلف من جانبه بدفع المبالغ المستحقة في الأجل المحدد في العقد، والتخلي عن أي إجراء نزاعي متعلق بالحقوق والعقوبات المنصوص عليها في العقد. هو كما وصفته المديرية العامة للضرائب في رسالة تحت رقم 74 لسنة 2014 بأداة لتخفيف القضايا النزاعية. ويبقى الطعن النزاعي مفتوحاً في حالة عدم نجاح هذا العقد.

يتعلق التخفيض والإعفاء بالحقوق الأصلية وكذا العقوبات المرتبطة بها، لكن التخفيض المشروط لا يخص إلا عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية مبدئياً. يتشابه طلب التخفيض المشروط مع التخفيض المنصوص عليه في المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية إلا أنه ليس إعفاء بل تخفيض ولا يمس الحقوق الأصلية (الدين الأصلي)، حسب التنظيم الصادر عن المديرية العامة للضرائب رقم 217 ، إذ أن المادتان 93 مكرر و173-4 من قانون الإجراءات الجبائية لم تحددتا نسب التخفيض، واكتفت بالنص على المبدأ ألا وهو إمكانية المكلف بالضريبة الاستفادة من تخفيض العقوبات الجبائية والزيادات الضريبية، إذا طلب ذلك عن طريق التخفيض المشروط، لذلك يمكن القول بتخفيض أنه إنقاص من قيمة الحق المدين به للخزينة.

لكن بالرجوع للنص التنظيمي فقد بينت نسب التخفيض المشروط، وقسمها وفقاً للحالة. ففي الحالة الأولى، تحدد نسبة التخفيض بين 90% و95% عندما يكون طلب المكلف قد تعهد فيه بالتسديد الفوري للحقوق الرئيسية والعقوبات الملتمزم بها. وأما الحالة الثانية، فتحدد بحسب الآجال؛ إذا طلب المكلف بالضريبة التخفيض المشروط وتعهد بتسديد الحقوق الرئيسية والعقوبات الملتمزم بها في الجدول الزمني (انطلاقاً من نتيجة عقد التخفيض المشروط)، وهنا يتم العمل وفق سلم بحيث يستفيد من 80% إذا كانت مدة التسديد 4 أشهر وينسب 70%، إذا كانت مدة الدفع 8 أشهر وفي الأخير إذا كانت مدة التسديد 12 شهر تخفض النسبة لـ60%.

في حالة استفادة المكلف من جدول الدفع لدينه الجبائي في تاريخ تقديم طلبه للتخفيض المشروط، فإنه يتم الاتفاق إذا ما خضع لهذا التخفيض يقبل طلبه، و يأخذ في عين الاعتبار المبالغ التي دفعها من أجل مراجعة الجدول الزمني الممنوح سابقاً والمحدد لنسب التخفيض الممنوح. فالمكلف بالضريبة الذي طلب تخفيض مشروط يستفيد من تأجيل الدفع القانوني فإنه يقبل الأخذ في الاعتبار نسبة 20% التي تم تسديدها⁽³¹⁾.

تكون الضرائب والعقوبات التي تكون محل الإعفاء أو التخفيض مؤسسة ونهائية والتي لا تخضع للطعن النزاعي، غير أن التخفيض المشروط يتعلق بتلك الضرائب والعقوبات التي تكون قابلة للمتابعة أو كانت موضوع متابعة. كما لا يتعلق الطعن الولائي إلا بوضعية المكلف المالية والاجتماعية كعيار للاستفادة من التخفيض أو الإعفاء، غير أن التخفيض المشروط لا يرتبط بوضعية المكلف على الإطلاق. يمكن الطعن في قرارات الخاصة بالإعفاء أو التخفيض عن طريق الطعن الإداري، إلا أن المشرع لم يحدد ما إذا تم طعن في

³¹التعليمة رقم 217، المرجع السابق، ص.6.

قرارات المدير الجهوي أمام أي حجة، وترك الباب مفتوحا لرفع القضية أمام القضاء الإداري المختص، على عكس التخفيض المشروط اعتبره قاطعا لأي طعن نزاعي.

نص المشرع الجزائري على تقديم طلب كتابي للسلطة المختصة وهو المدير الولائي أو الجهوي حسب مبلغ العقوبة يلتمس فيه التخفيض في كلا الطريقتين. إلا أن القرار الصادر عن تدبيرين مختلف. ولأن في التخفيض المشروط الإدارة هي من تضع الشروط وما على المكلف إلا قبولها جملة واحدة أو رفضها، وبناء على قراره يمكن أن يصبح قرار التخفيض المشروط نهائي⁽³²⁾. وتمنح الإدارة بالمقابل قرار بالتخفيض أو الإعفاء حسب درجة اقتناعها بالحالة المالية والاجتماعية والاقتصادية للمكلف بالضريبة.

الفرع الثاني: الطبيعة القانونية للتخفيض المشروط

منح المشرع صراحة للتخفيض المشروط الصبغة التعاقدية وهو اتفاق بين المكلف والإدارة الجبائية، يتعلق بتخفيض في العقوبات الجبائية وهي الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية، مما يفهم من روح النص أن الحقوق الأصلية غير معنية بهذا التخفيف ولا غرامات التحصيل المتعلقة بالتأخير⁽³³⁾. فالتخفيض المشروط لا يمس الحقوق الأصلية بل يخص فقط تخفيض الغرامات والزيادات الجبائية المرتبطة بالضرائب أو الرسوم. كما أنه ذو طابع خاص فهو عبارة عن اقتراح المكلف بالضريبة بالتخفيض ودراسة الملف من الإدارة واقتراح جديد من طرف الإدارة و ما على المكلف إلا قبول أو رفض نتيجته، وبناء عليه يصدر القرار النهائي للاستفادة من التخفيض المشروط.

بالرغم من اعتبار التخفيض المشروط عقد أو اتفاق تعاقدي فهو من نوع خاص، لأنه لا يعني تفاوض وحصول على نتيجة من ذلك، بل أن يطلب المكلف وتقبل الإدارة طلبه بالمقابل، وتجدر الإشارة أن المشرع في الفقرة الثانية من المادة 93 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية قد اعتبر كندبير للاستفادة من تخفيض للغرامات والزيادات الجبائية.

الفرع الثالث: نطاق تطبيق التخفيض المشروط

يتعلق التخفيض المشروط بعقوبات الوعاء والغرامات الجبائية في كل المادة الجبائية، فهو يتعلق بالجزاء الجبائية المطبقة على الضرائب المباشرة، الضرائب غير المباشرة، الرسوم على رقم الأعمال، حقوق التسجيل، حقوق الطابع، والحقوق والرسوم غير المقننة المتعلقة بقواعد الوعاء والتحصيل والمنازعات المنصوص عليها في قوانين الضرائب وقانون الإجراءات الجبائية.

ومن المعلوم أن عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية التي لا تخضع للتخفيض المشروط، يمكن أن تكون محل الطعن الولائي باستثناء تلك المرتبطة بالأعمال التدليسة. لذلك المكلف بالضريبة الذي تفوت عليه فرصة

³² الفقرة 4 من المادة 173 مكرر من ق إ ج ح.

³³ المادتان 93 مكرر و173-4 من ق إ ج ح.

الحصول على تخفيض مشروط، لا يحرم من القيام بطلب الإعفاء أو التخفيض في إطار الطعن الولائي. يستثنى صراحة المكلف الذي ارتكب مخالفة تتعلق باستعماله الأعمال التدليسية وتم توقيع عليه عقوبات جزائية جراء ذلك، فهو من سيفقد بدوره فرص الحصول على التخفيض أو الإعفاء. يلاحظ بالرجوع لنص المادة 93 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية عدم تحديد المقصود بالعقوبات الجبائية محل التخفيض المشروط، لكن في النص التنظيمي الصادر عن المديرية العامة للضرائب، تم تفصيل العقوبات والغرامات الجبائية التي تكون موضوع التخفيض وحتى تلك المستثناة من استفادة منه.

وعليه، يتبين أن عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية تفتح الحق في الإستفادة من أحكام التخفيض المشروط، التي لها صلة بالحقوق الصادرة عن التحصيل اللاحق لعملية الرقابة الجبائية كرقابة الوثائق والتحقق المحاسبي والتحقق المعمق في وضعية المكلف المتنازع فيها أو يمكن أن تكون محل نزاع؛ وبمعنى آخر فقط الغرامات الجبائية المفروضة في حالة عدم كفاية التصريح تقبل تطبيق أحكام التخفيض المشروط عليها⁽³⁴⁾.

المطلب الثاني: طرق منح التخفيض المشروط

لقد تطرق النص التنظيمي رقم 217 الصادر عن المديرية العامة للضرائب لطرق منح التخفيض المشروط، بحيث نص على الطلب الذي يقدمه المكلف بالضريبة، وطريقة فحص الملف، طريقة الرد وتبليغ وصدور القرار.

الفرع الأول: الطلب الشكلي للمكلف بالضريبة

لقد نصت المادة 93-3 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه من أجل الاستفادة من التخفيض المشروط على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي على ورق عادي موقع من قبل المكلف بالضريبة، ويرفق بوثائق تثبت بيان عقوبات الوعاء موضوع الطلب مع النسخة الأصلية من جدول الفرض وتبليغ التحصيل، ووضعيته إذا ما كان في نزاع مرتبط بالتحصيل كالشكوى أو الإخضاع للضريبة.

يجب الذكر في طلب التماسه تطبيق المادة 93 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية مع ذكر العقوبات محل التخفيض الملتمس. يقدم الطلب إلزاميا من طرف المكلف شخصا، لأن الوكالة المذكورة في المادة 75 من قانون

³⁴تعليمة المديرية العامة للضرائب رقم 217، المرجع السابق، ص 5. وهي عقوبات الوعاء وغرامات جبائية متعلقة بتأخر أو عدم التصريح الفصلي أو السنوي؛

عقوبات الدفع المتأخر للحقوق؛ عقوبات الوعاء المطبقة في حالة الأعمال التدليسية المقررة المتابع بموجب إجراء منفصل في هذا المجال؛ عقوبات الوعاء وغرامات جبائية التي انقضى أجل الطعن النزاعي (الطعن المسبق) فيها؛ عقوبات الوعاء وغرامات الجبائية التي لها علاقة بالحقوق التي صرح المكلف بقبولها (من دون أي تحفظ في الشكل أو في الموضوع) في إجابته عن تبليغ اقتراحات التويم؛ عقوبات الوعاء والغرامات الجبائية المرتبطة بالضرائب التي تكون محل متابعة من قبل لجان الطعن أو المحكمة الإدارية.

الإجراءات الجبائية لا تتعلق إلا بطرق الطعن النزاعي، وعليه هذا الشرط يؤدي لاعتبار الوكيل كأنه هو المعني بالطلب المكتوب.

وتخضع طلبات التخفيض المشروط بالرغم من طبيعتها إلى تفادي تمة إجراء نزاعي أو القيام به لذلك لا بد أن تقدم قبل اقتضاء آجال المنصوص عليها في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية، وهي على العموم قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي القيام بذلك الإجراء، أو طيلة مدة الطعن المسبق من تاريخ القيام الطعن المسبق وقبل اتخاذ القرار النزاعي. وتجدر الإشارة أن مواعيد الطلب تتعلق بالمواعيد المرتبطة بمنازعات الوعاء وليس تلك المرتبطة بمنازعات التحصيل⁽³⁵⁾.

ولم يحدد النص العام الجهة المختصة في استقبال الملف غير أن ذكر الجهة المختصة في الفصل وبالرجوع للنص التنظيمي نجده نص حسب الحالة توجه لمديرية الضرائب أو مركز فرض الضريبة (مديرية الضرائب، مديرية كبريات المؤسسات، المركز الجوارى للضرائب، ومركز الضرائب)، وتمنح هذه المصالح ابتداء من استلام الطلب وصل الإشعار بالاستلام للمكلف، لإثبات تاريخ تقديم الطلب.

الفرع الثاني: فحص طلب التخفيض المشروط

يبدأ فحص طلب التخفيض المشروط من قبل الجهة المخولة بذلك ابتداء من تاريخ استلام الطلب وتسجيله. فعند استلام الطلب يرفق بطابع خاص في يوم الوصول، يسجل في سجل خاص بالتسجيلات على مستوى لجان الطعن على مستوى مديرية الضرائب ومديرية كبرى المؤسسات أو على مستوى مصالح لجان الطعن بالمركز الجوارى للضرائب أو مركز الضرائب. مع وجوب إعادة ذكر العناوين التالية: رقم الطلب وتاريخ تقديمه واسم ولقب، عنوان الاجتماعي للمكلف، رقم التعريف الجبائي، النشاط الممارس، سنة الفرض، مراجع الجدول أو جداول الدفع، مبلغ وطبيعة زيادات الوعاء موضوع تقديم الطلب، مبلغ الإعفاء المقترح لعقوبات الوعاء وفي الأخير السلطة المختصة في البث (مديرية الضرائب، مديرية كبرى المؤسسات).

ويجب على المصلحة أو مكتب لجان الطعن النظر في الطلب، وذلك بفحص الاختصاص، إذا تبين أن الطلب موجه لجهة غير مختصة، تقوم هذه الأخيرة بتحويله للجهة المختصة وإعلام المكلف به، مثلاً إذا ما كان موجه للمدير الولائي وهو في الأصل موجه للمدير الجهوي للضرائب. وفحص تكملة الملف: يجب أن تراقب المصالح، الطلب المقدم من طرف المكلف بالضريبة مرفقاً بالوثائق المحددة للعقوبات والغرامات الجبائية محل هذا الطلب. والإكيف يتم دراسة الطلب من دون وثائق ثبوتية.

ليتم التأكد من مدى تطبيق المكلف لشروط التخفيض المشروط، وذلك بالتحقق من أن المكلف ملتزم بالدفع لحقوقه الرئيسية والتنازل عن كل إجراء نزاعي. من أجل مراقبة العناصر المدونة من قبل الملتزم في طلب

³⁵ التعلية 217، المرجع السابق، ص 7.

التخفيض المشروط، يتم تحويلها لمكتب الشكاوى أو مصلحة الشكاوى لورقة التسجيل⁽³⁶⁾، ويقوم هذا الأخير بتحديد ما إذا كان المكلف قد قدم شكوى نزاعية بخصوص جدول محل طلب التخفيض المشروط.

تبعاً لذلك، يجب الإشارة إلى مجال معالجة هذه الشكاوى والتعليق عليها يكون وفقاً للسجل الخاص بالشكاوى مع ذكر طلب التخفيض المشروط وتحديد تاريخ تقديم الطلب. ومن ثم يدرج على الأخص فيها الضرائب الأصلية التي يلتمس تخفيض عقوبات وعائها أو الغرامات وكذا مجال معالجة آخر طعن مسبق مقدم.

لينظر المكلف الرد على طلبه، وهنا يوجد حالتين، الحالة الأولى: أن يرد المكلف على مقترح الإدارة في الأجل المحدد، في حالة الرد السليبي، عندما لا يتمسك المكلف باقتراحات الإدارة، فإنها تعد كأنها لم تكن، وكنتيجة لذلك تبقى سارية شكوى الطعن المسبق. ففي حالة الرد الموافق، عندما يقبل المكلف اقتراح المبلغ يجب عليه الإجابة على نموذج وبحول للإدارة الجبائية. وعند خضوع الرد للفحص يستدعى لتوقيع التزام على الاستفادة من التخفيض المشروط. والحالة الثانية، أن لا يرد المكلف في الأجل المحدد، إذا لم يرد المكلف في ظرف 30 يوم من تاريخ تبليغ الاقتراح بالتخفيض المشروط، فإنه يعتبر قرار بالرفض ويتم تبليغه للمعني.

وعليه، يستدعى المكلف بالضريبة إلى مديرية الضرائب بالولاية المختصة إقليمياً بعد التوقيع على العقد المتعلق بالتخفيض المشروط وتسلم له وثيقة وفق نموذج معد مسبقاً. يجب أن يذكر في العقد على الأقل قيمة العقوبات المحفظة المتفق عليها. ويتوقف جدول الدفع عندما يدفع دينه وفق السلم. يجرى العقد في نسختين أصليتين واحدة للمكلف والثانية لمصلحة لجان الطعن، وترسل نسخ لمصلحة الشكاوى ولقباض الذي وضع جدول الدفع من أجل إنهاء المتابعات.

تجدر الإشارة، أن التخفيض المشروط عقد فإنه قد يكون محل بطلان كجزء الإخلال بأحد الالتزامات كعدم كتابة الشروط السابقة، كما لا تخفيض مشروط إذا لم يتم المكلف بإجراء الدفع الحقوق المستحقة وفقاً لما اتفق عليه في العقد. وإذا تحقق قابض الضرائب بأن المكلف لم يحترم التزامه بالدفع وفق الطرق المحددة في العقد فإنه يجب عليه فوراً إعلام مدير الضرائب. في تبلغ هذه الحالة السلطة المختصة بطلان العقد برسالة للمكلف بالضريبة. وما ينجر عن البطلان أن المبالغ المتبقية تستحق فوراً. ولا يعتبر العقد نهائياً إلا إذا نفذت الالتزامات المتفق عليها، وللمكلف حق الطعن النزاعي إذا ما كانت مواعيده مفتوحة.

تمتلك مصلحة لجان الطعن أصل عقد التخفيض المشروط وتبريرات الدفع المدفوعة من قبل المكلف، لذلك تقوم بتأسيس قرار التخفيض المشروط لعقوبات الوعاء والغرامات الجبائية المنصوص عليها في العقد مع المكلف بالضريبة. يبلغ المكلف بالقرار عن طريق رسالة موصى عليه مع الإشعار بالاستلام أو عن طريق التسليم باليد. ويقفل نهائياً ملف المنازعات المحتملة المقدمة أمام مصلحة الشكاوي. فلا يأخذ التخفيض المشروط الصبغة النهائية، إلا بعد أن يدفع المكلف كل المبالغ المستحقة على عاتقه. وإذا ما قام بدفع الحقوق الأصلية ومقترح

³⁶ قد حددت التعليمية 217 مجموعة من المنازح التي تتم بموجبها إجراءات تقديم الطلب وكيفية الحصول على التخفيض المشروط.

العقوبات غير المقبولة في التخفيض المشروط يجب عليه التقدم لمديرية الضرائب بالولاية المختصة إقليميا بوصول أو أوصلة الدفع يثبت تسديده لدينه الجبائي.

وعليه، يعد الإعفاء والتخفيض من الأعمال الصادرة بالإرادة المنفردة للإدارة الجبائية، فهي الجهة المخولة في إصداره من دون أي التزام من طرف المكلف بالضريبة، على عكس التخفيض المشروط الذي يعد اتفاق تعاقدي بين الإدارة والمكلف بالضريبة، وإن كان ذو طبيعة مختلفة عن العقود في الشريعة العامة

في ختام هذا البحث، تعتبر طرق الطعن الولايتية في المادة الجبائية أساليب يسعى بموجبها المكلفين بالضريبة لعدم دفع الضريبة ومختلف الحقوق الجبائية المدينين بها للخرينة لظروف حددها المشرع في القوانين الضريبية، ويرجع أمر الأخذ بها للسلطان الإدارة الجبائية. ليبقى على المكلف بالضريبة الذي لم يتحصل على نتيجة مرضية من الطعن الولايتي أن يطالب بالتخفيض أو الإعفاء عن طريق الطعن النزاعي وفقا لقانون الإجراءات الجبائية.

قائمة المراجع:

- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة، 2016.
- المديرية العامة للضرائب قانون الإجراءات الجبائية، 2016.
- قانون رقم 58-75 المتعلق بالقانون المدني المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 10-05 المؤرخ في 20 يونيو 2005، ج ر رقم 44.
- قانون رقم 12-12 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 المؤرخ في 2012/12/26، ج.ر. رقم 72 المؤرخة في 2012/12/30.
- قانون رقم 10-14 المتعلق بقانون المالية لسنة 2015 المؤرخ في 2012/12/30، ج.ر. رقم 78 المؤرخة في 2014/12/31.
- تعليمية المديرية العامة للضرائب رقم 217، التدبير المتعلق بالتخفيض المشروط للعقوبات والغرامات الجبائية، الصادرة بتاريخ 02 أبريل 2013.
- تعليمية رقم 34 م و / م ع ض / م ع / 2012 والمشور التطبيقي رقم 55 / م و / م ع ض / 2012 المتعلق بتطبيق إجراء إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تعاني من صعوبات.
- مطبوعات المديرية العامة للضرائب، الضرائب على الدخل الإجمالي، المنازعات الجبائية، 2015.
- قرار مجلس الدولة رقم 62653، (ش.ع) ضد إدارة الجمارك والنيابة العامة، مجلة مجلس الدولة، 2012، عدد 10.
- بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة 1، دار هومة، 2011.
- عباس عبد الرزاق، عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012.
- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، 2014.
- Banque Nationale d'Algérie, Groupe de fiscalité, Fiscalité del'entreprise, 1992.
- D.G.I., Documentation fiscale, Contrôle fiscal, éd. Francis Lefebvre, 1992.
- Jean Michel DOCARMO SILVA, Laurent GROSCLAUDE, DSLG1, Gestion Juridique, fiscale et sociale, Manuel et application, DUNOD, 2014-2015.
- Les Dictionnaires Pratiques RF, Groupe Revue Fiduciaire, Fiscal 2012.
- Ministère de l'Economie des Finances et de l'Industrie, Précis defiscalité, T2, 1999

- Thierry LAMBERT, Contrôle fiscal, Droit et pratique, P.U.F., 1999.