

نظام المصالحة في القانون الجزائري للضرائب

The System of Reconciliation in The Algerian Tax law

تاريخ القبول: 2024/05/29

تاريخ الإرسال: 2023/09/09

لذلك فإن سياسة المشرع الجزائري المنتهجة بخصوص مسألة الصلح في المجال الاقتصادي عامة والجبائي خاصة، جاءت حفاظا على العلاقات التجارية وتعزيزا لها بإتباع الوسائل الودية لتسوية النزاعات الناشئة بين الخصوم، حتى بعد فض النزاع. لذا جاءت هذه الدراسة من أجل ضبط نظام الصلح في قانون الضرائب، ومعرفة الأحكام المتعلقة بالقواعد الإجرائية اللازمة على المكلف بالضريبة لدفع مستحقته بأقل الأضرار.

الكلمات المفتاحية: المصالحة؛ الضرائب؛ جباية؛ شكوى؛ غرامة.

Abstract:

Reconciliation in the tax code is an exceptional measure. The tax authorities use it to recover funds at the lowest possible cost and to limit the consequences of criminal proceedings towards an unseizable person who fails to meet his

زداني فضيلة
جامعة أم البواقي
University of Oum El Bouaghi
مخبر الأمن الإنساني: الواقع، الرهانات والآفاق
zedani.fadila@univ-ueb.dz
BOUHAMIDA
Abdel Karim
بوحميده عبد الكريم
جامعة غرداية
University of Ghardaia
bouhamida@univ-ghardaia.dz

ملخص:

تعد المصالحة في قانون الضرائب إجراء استثنائي، حيث تلجأ إليه الإدارة الضريبية من أجل استعادة الأموال بأقل ثمن، والحد من إجراءات المتابعة الجزائية، اتجاه المتملص من الوفاء بالتزاماته، أين يقوم هذا الأخير بتسديد كل المبالغ المتهرب منها وفق إجراءات تضبطها الإدارة الضريبية.

obligations. The latter will end up paying all evaded amounts in accordance with the procedures regulated by the tax authorities.

The Algerian legislature's policy on economic reconciliation in general, and criminal law in particular, has been to preserve and

* - المؤلف المراسل

strengthen trade relations by using amicable means to settle disputes between adversaries, even after the dispute has been resolved.

The study was therefore designed to regulate the reconciliation system in the Tax Code and to identify the

provisions relating to the procedural rules necessary for the taxpayer to pay his dues to minimum damage.

Keywords: Reconciliation; Taxes; Taxation; Complaint; Penalty.

مقدمة:

وضعت الدولة مصدرا هاما لتمويل خزينتها يمثل أساسا في الضريبة، إذ تعتبر مصدر إضافة هام لخزينة الدولة، ومن بين أهم الإيرادات العامة التي تساهم في إنعاش الاقتصاد الوطني، حيث كانت ولا زالت تعبر عن فريضة إلزامية تحددها الإدارة الضريبية ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل، نظير قيامه بنشاطات مختلفة فتقتطع منها الضرائب كمقابل مادي لأدائه لها، لكن أحيانا لا يلتزم المتعامل بهذا الأداء ويتماطل في الدفع بدافع التهرب ضريبيا، وبالتالي يؤدي ذلك إلى حدوث منازعات بين هذا الأخير ومصلحة الضرائب، الأمر الذي استدعى تدخل المشرع لإصدار قوانين صارمة لفض تلك النزاعات التي تنشب عنها، ومن بينها قانون الضرائب الذي تضمن في فحواه تسوية النزاعات الضريبية بطريقة ودية، دون اللجوء إلى القضاء للبت فيها، وهو ما يسمى بنظام المصالحة.

ومنه تكمن أهمية المصالحة في مجال الضرائب في كونها وسيلة إدارية لتسوية المنازعات وتعويض الإدارة ماديا عما لحقها من أضرار، بدل الحكم على المكلف بعقوبات، وبالتالي تعتبر المصالحة طريق ودي لتسوية النزاع القائم بين الطرفين من أجل الحفاظ على العلاقة الودية بين المتعاملين والإدارة وكذا عدم توقف النشاط، إضافة إلى إنقاص الأعباء القضائية على غرار هذا النظام-المصالحة- في بعض المنازعات الأخرى، على سبيل المثال في قانون العمل، قانون الصفقات العمومية، قانون الإجراءات المدنية والإدارية...إلخ.



ومن خلال الرجوع إلى نظام المصالحة في قانون الضرائب، نجد أنه أثار عدة إشكالات، وهي ما دفعت بنا إلى طرح التساؤل التالي: كيف نظم المشرع الجزائري المصالحة في ظل قانون الضرائب، وما هي الآثار المترتبة عليها اتجاه كل الأطراف؟ وفي إطار معالجتنا لهذا الموضوع، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال التعرف على بعض المفاهيم الهامة، بقصد الإحاطة بجزيئات الدراسة وتحليلنا لها وفقا لمختلف النصوص القانونية ذات الصلة بالموضوع، وللإجابة عن الاشكالية والبحث في الموضوع، قمنا باعتماد خطة مقسمة كما يلي:

المحور الأول: الإطار القانوني للمصالحة.

أولاً: مفهوم المصالحة.

ثانياً: شروط المصالحة.

المحور الثاني: الطابع الإجرائي للمصالحة وآثارها.

أولاً: تشكيلة لجان المصالحة واختصاصها.

ثانياً: الإجراءات المتبعة أمام لجان المصالحة.

ثالثاً: آثار المصالحة في النزاعات الضريبية.

المحور الأول: الإطار القانوني للمصالحة

تعد المصالحة بصفة عامة وسيلة إدارية ودية لتسوية المنازعات وحل قضائي لها من جانب آخر، يلجأ إليها أطراف النزاع بما فيهم المكلف بالضريبة، لتجنب الخوض في المتابعات الجزائية المعروفة ببطء إجراءاتها وطول الفصل في القضية، وعليه سنحاول في هذا المحور ضبط مفهوم المصالحة من خلال التطرق لتعريفها، وكذا الطبيعة القانونية لها، ثم نبين شروطها ومبرراتها.

أولاً- مفهوم المصالحة:

يقتضي ضبط المادة المعرفية لمفهوم المصالحة تعريفها من الجانب الفقهي وكذا من المنظور التشريعي، إضافة إلى الأساس القانوني لها في قانون الضرائب.



1- تعريف المصالحة: يعرف العديد من الفقهاء المصالحة على أنها طريقة ودية لتسوية النزاعات القائمة بين الأطراف، أما البعض الآخر فيرى بأنها إحدى القواعد الواجب إتباعها في القضايا الإدارية، كونها إجراء قانوني يتخذه كل من القضاة ورجال القانون بهدف التوفيق بين الآراء المتخاصمة في النظام.

أما في التشريع الجزائري، فلقد تناولت العديد من الأحكام تعريف الصلح كأحكام قانون الصفقات العمومية، وأحكام القانون المدني وقانون الإجراءات المدنية والإدارية، حيث تناول المشرع إجراء الصلح كنظام جديد وحدّده في المواد من 970 إلى 974 ومن المواد 990 إلى 993 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية لسنة 2008 قبل التعديل، معتبرا إياه أحد الطرق البديلة لحل النزاعات، وإجراء جوازي يمكن للخصوم التمسك به تلقائيا أو بسعي من القاضي في جميع مراحل الخصومة⁽¹⁾. وفي التقنين المدني عرّفت المادة 459 الصلح بأنه: "الصلح عقد ينهي به الطرفان نزاعا قائما محتملا وذلك بأن يتنازل كل منهما عن وجه التبادل عن حقه"⁽²⁾، وعليه يتبين من خلال نص المادة أن الصلح يترجم في نزاع قائم أو محتمل وقوعه، إلا أن أحد الطرفين يتنازل عن حقه، ومنه يمكن القول أن هذه المادة قد حصرت موضوع الصلح بشكل يجعل أحد الأطراف يتنازل عن حقه دون الطرف الآخر.

أما نص المادة 460 فجاء فيها: "يشترط فيمن يصالح أن يكون أهلا للتصرف بعوض في الحقوق التي يشملها عقد الصلح"، وأضافت المادة 461 أنه: "لا يجوز الصلح في المسائل المتعلقة بالحالة الشخصية أو بالنزاع العام ولكن يجوز الصلح على المصالح المالية الناجمة عن الحالة الشخصية".

إن نص هذه المادة حصر الصلح في بعض النزاعات الخاصة بالحالة المالية فقط، ومعروف بأن القانون المدني هو أب القوانين، إلا أنه لم يشمل جميع مواضيع الصلح، حيث نجد في قانون العمل مثلا يسمى بالصلح الذي يجسّد هذا الأخير في إجراء وجوبي يقوم به طرف ثالث يسمى مكتب المصالحة⁽³⁾، يهدف إلى التوفيق بين



وجهات نظر أطراف النزاع العمالي قصد الوصول إلى تسوية ترضي كلا الطرفين، دون إغفال وروده في قانون الصفقات العمومية، وقانون المالية، وقانون الضرائب... إلخ، الأمر الذي يدعو إلى محاولة التوسع في مضمون هذه المادة أكثر. واستنادا إلى ماورد في النصوص القانونية أعلاه، نستخلص أن الصلح تضمن ثلاث مقومات أساسية تتمثل فيما يلي:

أ- وجود نزاع قائم أو محتمل: وهذا يعني أن النزاع إذا كان مطروح أمام القضاء، وأراد الطرفان إجراء الصلح فيسمى بذلك الصلح قضائي⁽⁴⁾، أما إذا كان النزاع محتملا بين الأطراف، فهنا الصلح يكون ذو طابع وقائي غير قضائي. وقد يسمى صلح اتفاقي، صلح ودي، تسوية ودية، مصالحة، اتفاقية أو قانونية في بعض التشريعات الأخرى.

ب- نية إنهاء النزاع: ويقصد به أن تتجه نية الطرفان إلى إنهاء النزاع من خلال الصلح، وفي أغلب الأحيان تكون النية خائبة في أداء الأدعاءات من طرف المتعامل، إلا إذا خضع لردع قانوني، فهنا بإمكانه أن يحاول استغلال الفرصة في التماطل والتهرب.

ج- النزول المتبادل عن الادعاءات: والذي يقتضي أن يتنازل أحدهما عن ادعاءاته ومزاعمه وإلا فإننا لا نكون بصدد صلح، حتى وإن كان هنا صاحب الحق لا يمكنه التنازل عن حقه خشية هضم حقه، إلا أنه يجب فرض الأمر على من أخذ الحق في النهاية.

وتجدر الإشارة إلى أن المصالحة في طبيعتها القانونية تمثل إجراء إداري⁽⁵⁾، وقد تكون إجراء قانوني أو اتفاقي كما هو وارد في بعض النزاعات العمالية، وقد تسمى كما سبق الإشارة إليها كذلك بالتسوية الودية أو الداخلية للنزاع، قبل عرضها على الجهات القضائية، حيث تبرمها الإدارة المختصة مع الملمزم الذي يلتزم مبدئيا بأداء مبلغ مالي، مقابل السقوط الكلي أو الجزئي لحق الدولة في العقاب، وهو إجراء جد



توافقي بتنازل هذه الأخيرة- الدولة- عن حقها في المتابعة، وتوقيع الجزاءات أو عرضه أمام الجهات القضائية للفصل في النزاع.

نستخلص من خلال ما سبق، أن الصلح عقد كسائر العقود هدفه إيجاد حلول بصيغة توافقية تؤدي إلى إنهاء النزاع القائم، ومن ثمة فإن المصالحة الضريبية هي وسيلة قانونية غير قضائية، تؤدي إلى اتفاق الإدارة الضريبية مع المكلف بالضريبة على إنهاء الخصومة، مقابل أداء المخالف المبالغ المستحقة عليه من طرف الإدارة الضريبية، بشكل يضع حدا للدعوى العمومية.

2- الطبيعة القانونية للمصالحة: بما أننا قد حددنا أو حاولنا تعريف المصالحة، فإنه من باب أولى تحديد الطبيعة القانونية لهذا الإجراء الودي، فقد اختلف العديد من الفقهاء حول تحديد الإطار القانوني الذي بنيت عليه المصالحة، فمن البعض من يرى بأنه إجراء ودي لا يتحقق إلا بعد وقوع الجريمة ويترتب عليه انقضاء الخصومة، سواء قبل رفع الدعوى أو بعدها وكذا انقضاء الدعوى العمومية⁽⁶⁾.

وهناك من يعتبر المصالحة تصرف قانوني ملزم للجانبين⁽⁷⁾، لأنه مقابل التزام المكلف بأداء الضريبة المتهرب منها يقابله التزام الإدارة بالتنازل عن العقوبات المالية المحكوم بها، كما لجأ رأي آخر إلى اعتبار المصالحة عقد إداري بحكم أن أطرافها شخص عام وهي الإدارة المكلفة بتحصيل الضريبة، وأن الهدف يكمن في تحقيق مصلحة تتعلق بنشاط مرفق عام، وتتضمن شروط غير مألوفة في القانون الخاص.

ومن ثمة يمكن القول بأن الإجراءات المتضمنة في المصالحة تضي عليها طابعا إداريا، فتظهر في شكل ممارسة إدارية قائمة على الحوار لإنهاء النزاع المعروض، وذلك لأنها لا تختلف عن باقي الآليات الأخرى التي منحها المشرع لبعض الإدارات من أجل فض النزاعات، إلا أن ما يميز المصالحة هو أنها قائمة على طابع زجري من خلال حق الدولة في فرض العقاب، إلا أن هذا التأثير سيختلف حسب الإطار الزماني الذي تم فيه إجراء المصالحة، وفي هذا الصدد يمكن القول بأن المصالحة في

طبيعتها القانونية هي عبارة عن إجراء إداري زجري، تبرمه الإدارة المختصة مع الملزم أو المكلف بالضريبة الذي يلتزم بدفع المبلغ المفروض عليه، مقابل التنازل الكلي أو الجزئي لحق الدولة في العقاب.

وعليه فإن المصالحة وفقا لما تم ذكره أعلاه تأخذ عدة أشكال نلخصها في:

أ- التخفيض والاعفاء التقليدي الممنوح للإدارة الضريبية: يقوم المكلف بالضريبة بالتقرب من الإدارة الضريبية من أجل طلب الإعفاء أو التخفيض من مبلغ العقوبات والغرامات الجبائية، وهنا للإدارة الجبائية السلطة التقديرية في قبول أو رفض ذلك الطلب⁽⁸⁾، حيث يبت في هذا الأخير المدير الولائي إذا كانت قيمة الضريبة أقل من خمسة ملايين (5.000.000 دج) أما إذا كانت قيمة الضريبة تفوق خمسة ملايين فهنا يبت فيها المدير الجهوي، وهذا طبقا لنص المادة 92 من قانون الإجراءات الجبائية.

ب- التخفيض المشروط: لقد عرّفت التعليمة رقم 2013/656 المؤرخة في 2013/09/17 الصادرة عن مديرية المنازعات بالمديرية العامة للضرائب، إجراء التخفيض المشروط بأنه عقد تقوم به الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، إما بوضع حدّ لنزاع نشأ بتقديم تظلم، أو بتفادي نزاع يمكن أن ينشأ نتيجة ضريبة محددة ومدرجة في التحصيل، وذلك بتقديم تنازلات متبادلة⁽⁹⁾، ومنه فإن إدارة الضرائب تلتزم بالموافقة على تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية المطبقة⁽¹⁰⁾، ومن جهة أخرى يلتزم المكلف بالضريبة بدفع المبالغ المتبقية على عاتقه في الآجال المحددة في العقد، ويتخلّى على كل إجراءات المنازعات المتعلقة بالحقوق، العقوبات المالية والغرامات موضوع العقد.

ج- سحب الشكوى: جاء في المادة 104 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم أنه يمكن لمدير كبريات مؤسسات ومديري الضرائب الولائي سحب الشكوى كطريق بديل للمصالحة، وذلك في حالة تسديد 50% من



الحقوق الأصلية والغرامات موضوع المتابعة الجنائية⁽¹¹⁾، واكتتاب جدول استحقاق للتسديد محدد الأجل.

وعليه فإن المصالحة ليست الشكل الوحيد أو الآلية الوحيدة التي تنقضي بها الدعوى العمومية في الجرائم الضريبية، ذلك أن سحب الشكوى كذلك يؤدي إلى انقضاء الدعوى العمومية وتثبيت الحقوق. وهو ما سنتناوله لاحقا في آثار المصالحة⁽¹²⁾.

3- مبررات المصالحة: تمتاز المصالحة في قانون الضرائب بخاصية ذاتية، تميزها عن تلك التي قد تفرضها تشريعات قانونية أخرى، وذلك لكونها طريق ودي لمعالجة المخالفات ذات الطابع الضريبي، بعيدا عن الإجراءات القضائية وتعقيداتها، كما تعتبر وسيلة من وسائل التحصيل الاقتصادي.

وعليه فإن مبررات اللجوء إلى المصالحة ترجع إلى عدة دوافع، وهي:

أ- المبررات العملية: تقوم المصالحة بتخفيف العبء على القضاء من الناحية العملية، نتيجة لتراكم القضايا وتعدد الجرائم المرتكبة والتي هي في تزايد مستمر⁽¹³⁾، الأمر الذي دفع بالعديد من الدول إلى البحث عن بدائل للعدالة الجنائية ذات الطابع الاقتصادي، والعمل على إخراج الجرائم قليلة الأهمية من نطاق القانون الجنائي إلى نطاق القانون الإداري، وهو ما يعرف باتجاه "الردة على التجريم"، وإما "بتخيير المخالف بين التسوية القضائية والتسوية الودية لمخالفته".

وبالرجوع إلى التشريع الفرنسي، نجده قد اعتمد على تخيير المخالف بين التسوية القضائية والتسوية الإدارية لمخالفته، ومن هذا المنطلق عرف التشريع الفرنسي نظامي الغرامة الجزافية وغرامة الصلح منذ سنة 1962⁽¹⁴⁾، ليتخلى فيما بعد عن هذه الأخيرة بموجب القانون رقم 05/72 الصادر في 03 أكتوبر 1972.

ولقد ورث المشرع الجزائري نظامي الغرامة الجزافية وغرامة الصلح عن المشرع الفرنسي، حيث تضمن قانون الإجراءات الجزائية الصادر في 08 جويلية 1966 نظام



الغرامة الجزافية في المادتين 392 و 393⁽¹⁵⁾، بينما نص على غرامة الصلح في المواد من 381 إلى 391.

ورغم ذلك تبقى المصالحة هي الوسيلة الودية الأمثل لنجاح الإدارة، كما أنها حل ودي ينقص من جدولة عدة قضايا تنصب في هذا المجال، ويقلل من المواعيد والأعمال القضائية بشتى صورها وإجراءاتها.

ب- مبررات تفادي طول الإجراءات وتعقيدها: يتم اللجوء إلى المصالحة في مجال الضرائب، وذلك لتفادي طول الإجراءات التي تتكبد فيها الدولة نفقات باهظة وجهدا كبيرا، خاصة وأن تحريك الدعوى إذا ما تمّ من طرف النيابة العامة فإنه لا يمكن التنازل فيما بعد⁽¹⁶⁾، وبالتالي يتم اللجوء إلى المصالحة كوسيلة للبتّ في القضايا الجبائية، لاستبعاد طول الإجراءات وطول إصدار الأحكام وكذا التأخر في تنفيذ العقوبات، ومن جانب آخر معلوم أن طول الإجراءات بالنبة للمتعاملين قد يثقل النشاط الاقتصادي ويحدّ من الإنتاجية قليلا، وصولا إلى تأثيرات اجتماعية، وبالتالي يفضل عدم المضي في الجوانب الإجرائية بشتى أشكالها.

ج- تحصيل الموارد المالية: تساهم المصالحة في تحقيق مبالغ كبيرة للخرينة العامة، من خلال إرغام المكلفين المخالفين بدفع المبالغ المالية المطلوبة منهم، وكذا فرض مبلغ التصالح الذي يفوق قيمة الضريبة المفروضة عليهم، مقابل عدم متابعتهم قضائيا، ومنه تعدّ المصالحة مصدر لتحصيل الموارد المالية، كما يقول الدكتور أحسن بوسقيعة في كتابه "المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المادة الجزائية بوجه خاص": "هي الوظيفة الأساسية للإدارات المالية ومن ثم فلا غرابة أن يحتلّ تأمين تحصيل الموارد المالية صدارة اهتمامها"⁽¹⁷⁾.

د- تخفيف العبء على الموارد المالية للدولة: تخفف المصالحة العبء على الموارد المالية للدولة، من حيث أنها تختصر مدة الفصل في القضايا سابقا، حيث تقلّ نفقات



الأجهزة القضائية والتنفيذية بشكل يمكن الدولة من توجيه الفائض من مواردها إلى قطاعات أخرى⁽¹⁸⁾، إلى جانب الحصول على المبالغ المستحقة للإدارة المتملص من دفعها، دون اللجوء إلى التقاضي، بمعنى هنا تحقيق النجاعة في التحصيل.

وعليه يبقى الهدف الأساسي من المصالحة في المجال الضريبي، هو تفادي العقوبات الجزائية المقررة على المخالفين، والاتجاه نحو تمويل خزانة الإدارة بالحصول على تعويضات مادية من المكلف بالضريبة، بدل الحكم عليه بالسجن وذلك لأن الإدارة لن تستفيد من التمتع الجزائي.

وعلى الرغم من كل هذه المبررات التي تجعل من المصالحة تتصف بطابع تمييزي في حل القضايا والنزاعات بشكل ودي، إلا أنها لم تسلم من بعض الانتقادات التي وجهت إليها، حيث ذهب البعض إلى القول أن المصالحة لا تحقق الردع العام، لكون الجرائم الضريبية المرتكبة لا تسموا لأن تكون جرائم اقتصادية بتلك الخطورة، وأضاف آخرون أن الصلح فيه مساس بمبدأ المساواة بين المكلفين المخالفين من ناحية مبلغ المصالحة المقرر من طرف إدارة الضرائب، لما لها من سلطة تقديرية في فرضها دون وجود معايير محددة وواضحة، وهناك من رأى أن المصالحة سبب في ضياع جزء كبير من الموارد المالية للدولة.

أقل ما يقال، أن المصالحة تبقى وسيلة ودية تساهم في حل النزاعات التي قد تحدث بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب بأقل ضرر، ومن جهة أخرى فرضها المشرع بغية الحفاظ على استقرار المعاملات المالية والضريبية، وحماية للمورد الأول لخزينة الدولة.

ثانيا- شروط المصالحة:

لتحديد شروط المصالحة يقتضي معالجتها من جانبين:

1- الطرح الأول: ويتعلق بمن يضمن جدية الصلح والوفاء بكل المبالغ المتملص منها والغرامات المترتبة عنها، في إطار ما يسمى بضمانات المصالحة، وعليه فقد أوجب



على ذلك المادتين 20 و 40 من قانون المالية لسنة 1998، وكذلك المذكرة الصادرة عن المديرية العامة للضرائب رقم 175 بتاريخ 1999/5/9، والمذكرة الصادرة عن مديرية الشؤون الجزائية وإجراءات العفو لوزارة العدل 1438 بتاريخ 1999/5/31⁽¹⁹⁾.

وبالرجوع إلى المادتين 540 و 555 من قانون الضرائب غير المباشرة، نجد أن سحب الطلب في أغلب الأحيان يكون مشروط بالدفع الكلي للحقوق والغرامات المستحقة، إلا أنه في حالة اعتراض صعوبات أمام المكلفين بالضريبة، فإنه يتم منحهم أجل للدفع، مع اشتراط دفع مسبق ل 20% من المبلغ الكلي للدين الجبائي، وفق أجل محدد قانونا في نصوص المواد السابقة، وبالتالي يستخلص بأن شروط المصالحة هي:

- يجب أن تتعلق بالمصالحة الجزائية وليس الإدارية، وذلك لتجنب المكلف صدور حكم جزائي في حقه.

- يجب أن تكون المصالحة باتفاق الطرفين كما أشرنا سابقا، وهما المكلف بالضريبة- مرتكب المخالفة- والإدارة الجبائية، مع الإشارة هنا أن هذه الأخيرة تملك السلطة التقديرية في القبول أو الرفض، ففي حالة رفضها يتم مواصلة الدعوى العمومية الجبائية، أما في حالة قبول المصالحة فإنها تضع رزنامة للمكلف كي يسدد ديونه⁽²⁰⁾.

- يجب أن تصدر المصالحة من المدير الولائي أو المدير الجهوي للضرائب، وفقا للمادة 540 من قانون الضرائب غير المباشرة، التي جاء فيها كما يلي: "... وبصورة استثنائية يجوز أن تسقط كل هذه العقوبة أو جزء منها من قبل الإدارة من خلال إجراء المصالحة:



• المدير الولائي للنظر في الطلبات المتعلقة بالمبالغ التي تقل عن 250.000 دينار.

• المدير الجهوي للنظر في الطلبات المتعلقة بالمبالغ التي تفوق 250,000 دينار.

- يجب أن تصادق السلطة المختصة على المصالحة تطبيقاً لنص المادة 550 من قانون الضرائب غير المباشرة سالف الذكر، حيث أن مصادقة السلطة المختصة على المصالحة يكسبها قوة الشيء المقضي به.

- يجب أن لا يكون من آثار المصالحة تخفيض الغرامة المحكوم بها على المخالف إلى رقم يقل عن مبلغ تعويض التأخير الذي يكون واجب الأداء.

2- الطرح الثاني: أما بخصوص الجانب الثاني المعالج وهو أجل المصالحة، حيث أن الإشكال المطروح في هذا الصدد هو هل تلغي المصالحة الحكم الجزائي؟ وهل تتم المصالحة قبل الحكم في الدعوى العمومية الجبائية أو بعد الحكم؟

وعليه فإن الإجابة مستوحاة من نص المادتين 20 و 40 سالف الذكر، والتي نصت على منح المكلف بالضريبة رزنامة دفع من طرف القباض المختص محلياً⁽²¹⁾، حيث يتم تقديم طلب تأجيل الدعوى العمومية مرفقاً بنسخة من هذه الرزنامة إلى الجهة المختصة بالحكم، فإذا كانت الدعوى على مستوى وكيل الجمهورية، فيتعين توقيف تحريكها، أما إذا كانت الدعوى على مستوى قاضي التحقيق أو جهات الحكم، فيتعين التماس تأجيل الفصل في القضية.

وهذا كان بخصوص إجراء المصالحة قبل صدور الحكم بالإدانة، أما إجراء المصالحة بعد صدور الحكم، فإن قانون الضرائب غير المباشرة لم ينص على ذلك، الأمر الذي يطرح عدة إشكالات، يتعين على المشرع الجزائري تداركها، إضافة إلى إشكالية إجراءات المصالحة، التي لم يتضمنها قانون الضرائب غير المباشرة، مما يدفع بالعديد من الجهات الإدارية والقضائية القياس على القوانين الأخرى، والتي نصت على

إجراءات المصالحة كقانون الجمارك، وقانون المنافسة⁽²²⁾، والأسعار⁽²³⁾، وقانون الصرف⁽²⁴⁾.

المحور الثاني: الطابع الإجرائي للمصالحة وآثارها

بالرجوع إلى نص المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية نجدها تعطي للمشتكي الحق في أن يلجأ إلى لجان الطعن المنصوص عليهم في المواد 300، 301 و302 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وذلك من أجل تسوية الوضعية الناتجة عن أخطاء مرتكبة في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وهو ما ورد في قانون الإجراءات الجبائية. وبطبيعة الحال فإن المكلف بالضريبة له الحق في اللجوء إلى لجنة الطعن، حيث تختص هذه الأخيرة في المنازعات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، وبصفة عامة فإن هذه اللجان تضم ممثلين على المكلفين بالضريبة، وممثلين عن القضاء وممثلين عن الإدارة الجبائية، حيث يتواجد لجان طعن على مستوى الدائرة وعلى مستوى الولاية ثم على المستوى المركزي، وتختص كل لجنة بالنظر في الطعون بحسب قيمة الضريبة المفروضة على المكلف بها، دون إغفال المنازعات المتعلقة بحقوق التسجيل والتي تختص بها لجنة المصالحة على مستوى الولاية، مع الإشارة إلى أن هذه اللجنة لم ينص عليها قانون الإجراءات الجبائية، كما لم يلغى المواد التي تنص على سيرها وتنظيمها في قانون التسجيل. وعليه قياسا على القوانين الأخرى يمكننا تلخيص اختصاصات لجان المصالحة وتشكيلتها وكذا الإجراءات الواجب إتباعها أمامها، بما فيها الآثار المترتب عن إجراء الصلح كالآتي:



أولا- تشكيلة لجان المصالحة واختصاصها:

إن لجان المصالحة تتلخص في لجان متواجدة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، التي تسعى إلى محاولة إبرام الصلح بين الإدارة المكلفة بالضرائب من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى، كما أن لها عدة اختصاصها ندرجها كالتالي:

1- تشكيلة لجان المصالحة: تتشكل لجان المصالحة وفقا لقانون التسجيل والذي ورد فيه بأن لجنة المصالحة تأسس لدى مديرية الضرائب على مستوى الولاية متضمنة:

- مدير الضرائب على مستوى الولاية كرئيس للجنة المصالحة.
- مفتش التسجيل كعضو.
- مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية والعقارية كعضو.
- قابض الضرائب المختص اقليميا عضوا.
- ممثل عن إدارة الولاية عضوا. (25)

وإذا تعلق الأمر بالضريبة على الأملاك فإنه يضاف إلى التشكيلة أيضا عضوين من المجلس الشعبي الولائي، حيث يتم تعيين هؤلاء الأعضاء كلهم لمدة سنتين قابلة للتجديد، وهم ملزمون أيضا طيلة العهدة بأداء مهامهم وفقا للسر المهني، أما بخصوص الأعضاء الغير موظفين فلم يحدد قانون التسجيل أي شروط تتعلق بهم. وما يلاحظ على هذه التشكيلة أيضا أنها لا تضم ممثلين عن المكلف بالضريبة، خاصة وأن المشرع الجزائري جعل من لجنة المصالحة طريق إجباري وبمثابة تظلم إداري مسبق يلجأ إليه المكلف في حالة عدم قبول إدارة الضرائب لتصريحاته بخصوص حقوق التسجيل.

2- اختصاص لجان المصالحة: فيما يخص اختصاص لجان المصالحة فإن اختصاصها يتمحور حول تقدير أو إعادة تقدير الأموال بالنسبة لجميع العقود المتعلقة بالملكية أو

حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية، بما فيها السلع الجديدة التابعة لها والزبائن والسفن والبواخر.

تختص أيضا لجان المصالحة من الاستفادة من حق الإيجار أو وعد بالإيجار لكل عقار أو جزء منه، وبطبيعة الحال فإن هذه اللجان تقوم بالتدخل كلما تبين للمصالح الجبائية نقص في الثمن المصرح به أو التقديرات المقدمة من أطراف العقد، حيث يمكن في هذه الحالات أن تقوم إدارة الضرائب بإعادة تقدير الثمن المصرح به وذلك على أساس عدم مطابقة للقيمة التجارية الحقيقية للأموال محل التصرف، مع العلم أن الحال يختلف بالنسبة للجان الطعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم على القيمة المضافة، والتي يقوم فيها المكلف بتقديم طعنه بعد تحديد وربط الضريبة وبعد تقديم تظلم أمام المصالح الجبائية، وذلك لأن لجان المصالحة في مادة التسجيل يكون تدخلها سابق على ربط الضريبة وتحديد النهاى وصدور سند التحصيل بشأنها، ونظرا للتدخل السابق لعملية الربط النهاى للضريبة وتحديد مبلغها تم تسميتها بلجان توفيقية أو لجان المصالحة.

ومن ثم فإن اختصاص لجان المصالحة يعتبر ذو طابع توفيقى وطريق إجبارى في نفس الوقت قبل تحديد ضريبة التسجيل، وتظل مسلك أمام الإدارة تسهل على المكلف معرفة رأي أو قرار إدارة الضرائب دون اللجوء للقضاء أو القيام بتظلم أو رفع شكوى، وعليه تجدر الإشارة إلى أن اختصاص لجان المصالحة يتحدد بنطاق وجود الاموال المسجلة، وفي حالة تواجد هذه الاموال في عدة ولايات فإن اللجنة المختصة هي لجنة الولاية التي يوجد على ترابها محل الاستغلال، وفي حالة عدم وجود المقر فينعتد الاختصاص للجنة في الولاية التي يوجد بها أكبر قسم من الأملاك⁽²⁶⁾.

وفي نفس الصدد فإن اختصاص اللجان الولائية للمصالحة وفق التشريع الجزائري يمتد إلى مجال الضرائب والمنصوص عليها ضمن الباب الأول من الجزء الثالث



الضرائب على الأملاك من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث أنه في حالة وجود اعتراض على تقدير الأملاك الخاضعة للضريبة فإنه يمكن للجنة المصالحة إبداء رأيها في ذلك، وهو ما نصت عليه المادة 281 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، مع العلم أن المشرع الجزائري استعمل لأول مرة عبارة "يمكن للمكلفين"، أي أنه لم يجعل الأمر إجباري كما هو عليه الحال بالنسبة لحقوق التسجيل، كما لم يحدد طبيعة الرأي الصادر عن اللجنة في مثل هذه الحالات على عكس نظيره المشرع الفرنسي.

ثانيا- الإجراءات المتبعة أمام لجان المصالحة:

يقوم المكلف بالضريبة بتقديم طلب المصالحة إلى المدير الولائي للضرائب، وذلك لإبداء رغبته في التصالح مقابل تسديد كل المستحقات والتعويضات الضريبية التي تحددها الإدارة، أين يتم فيما بعد تشكيل لجنة لدراسة هذا الطلب والتي تسمى بلجان المصالحة⁽²⁷⁾، تتكون هذه الأخيرة من مسؤولي إدارة الضرائب أو من المفتشين الذين قاموا بالتفتيش، بالإضافة إلى عضوين من المجلس الشعبي الولائي إذا تعلق الأمر بالضريبة على الأملاك، كونهم على دراية بأحوال المكلف بالضريبة. تقوم اللجنة بدراسة ملف المكلف بالضريبة لمعرفة أسباب تقديمه هذا الطلب، حيث يتم مناقشة الدوافع ثم الرد عليه بقبول المصالحة أو رفضها، فإذا تم قبول المصالحة قبل رفع الدعوى يتم إخطار النيابة العامة بأن الدعوى العمومية انقضت بالمصالحة، أما إذا رفعت الدعوى فإنه يتم إخطار المحكمة لتقضي بانقضاءها، وهذا ما سنراه في آثار المصالحة.

أما إذا لم يتم التوصل إلى اتفاق بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب بخصوص شروط المصالحة، فإن ملف الدعوى يحال على النيابة العامة⁽²⁸⁾، مرفقة بمذكرة رفض المصالحة، وذلك من أجل اتخاذ الإجراءات القانونية ضده.

ثالثا- آثار المصالحة في النزاعات الضريبية:

يترتب عن المصالحة آثار بالنسبة للدعوى وترتيب آثار بالنسبة للمكلف، وآثار بالنسبة لإدارة الضرائب.

1- انقضاء الدعوى العمومية: توقف المصالحة المتابعة بالنسبة للدعوى العمومية، فإذا تمت المصالحة قبل إحالة الملف إلى النيابة العامة، فإن الملف يحفظ على مستوى الإدارة، أما إذا تمت المصالحة بعد إخطار النيابة العامة وقبل مباشرة الدعوى أمام المحكمة، فإن النيابة العامة تصدر أمر بأنه لا داعي للمتابعة، نتيجة انقضاءها بالمصالحة، أما إذا تمت المصالحة بعد مباشرة الدعوى العمومية وقبل صدور الحكم⁽²⁹⁾، فإن المحكمة تقضي بانقضاء الدعوى العمومية بالمصالحة.

وإذا تمت المصالحة بعد صدور الحكم في الدعوى دون أن يحوز قوة الشيء المقضي به، فإنه يوقف تنفيذ العقوبات شرط أن يتم الدفع الكلي للحقوق والمستحقات المتفق عليها.

وتجدر الإشارة إلى أن الدعوى تنقضي بالنسبة للجريمة المتصالح عنها في الفترة الزمنية الواقع عليها التصالح فقط.

2- آثار المصالحة بالنسبة للمكلف بالضريبة: ترتب المصالحة آثارها على الطرف المكلف المتصالح مع إدارة الضرائب، ولا تمتد لباقي الفاعلين الذين ارتكبوا معه جرما، وهذا يعني أن متابعة الأشخاص الذين شاركوا معه في الجريمة، لا ينتفعون من المصالحة.⁽³⁰⁾

وبطبيعة الحال فإن موضوع المصالحة، لا يخرج عن المبالغ المالية المطالب بتسديدها من المكلف، وفق الكيفيات المتفق عليها مع الإدارة.

3- آثار المصالحة بالنسبة لإدارة الضرائب: تظل الغاية الأساسية من المصالحة هو رغبة الإدارة في الحصول على تعويضات مادية⁽³¹⁾، نتيجة لما لحقها من أضرار،



إضافة إلى تمويل خزينتها باعتبار إجراء المصالحة ينصب حول مبالغ مالية، يدفعها المخالف بعيدا عن التتبع الجزائي وطول الإجراءات. وبالتالي تستوفي إدارة الضرائب حقها من التعويضات والمستحقات المدفوعة، في إطار ما يسمى بإجراءات التحصيل⁽³²⁾، والتي قد تصل إلى الحجز على المنقولات وغيرها من الممتلكات التي يحوزها المكلف المخالف.

خاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع المصالحة في قانون الضرائب، نلاحظ أن المصالحة إجراء ودي يتخذ لاسترجاع الأموال المتهرب من تسديدها بأقل الأضرار، وتفادي الإجراءات الردعية، التي لم تفي بالغرض وما ينجم عنه من وقف المتابعة الجزائية، ضد أي شخص لم يحم بالوفاء بالتزاماته الضريبية، ومنه جاءت المصالحة كسبب خاص يؤدي إلى انقضاء الدعوى العمومية في الجريمة الضريبية.

كما توصلنا إلى أن قانون الضرائب منح للمكلف بالضريبة عدة طرق من أجل إتباع إجراء التسوية الودية، حتى يتمكن من مطالبة إدارة الضرائب بتسوية الجريمة دون اللجوء إلى القضاء، حيث يعتبر هذا الإجراء أفضل حل لكلا الأطراف سواء المكلف بالضريبة أو إدارة الضرائب، لما لها من فوائد تعود عليهما معا.

وعلى إثر هذه النتائج نقترح بعض المقترحات منها:

- يتوجب على المشرع تفعيل دور لجنة المصالحة ومنحها اختصاصات واسعة وكذا إعطاءها طابع إلزامي بخصوص آراءها.

- التوسيع من صلاحية مدير الضرائب لا سيما في إطار التسوية الجبائية، لكونه على علم بقضايا المكلفين بالضريبة خاصة في مجال التحقيق أو المراقبة، لأن ذلك حتما سيققل من عدد القضايا المطروحة.



- ندعو لتخصيص فرع على مستوى الإدارة الجبائية، يختص بمعالجة قضايا المصالحة مع المكلفين بالضريبة الذين يتهربون من دفعها.
- العمل على تقنين المصالحة الضريبية في قانون الإجراءات الجزائية، لتوفير حماية أكثر لمصلحة الضرائب من جهة ومن جهة أخرى للمكلف بالضريبة.

الهوامش والمراجع:

- (1)- القانون رقم 13-22 المؤرخ في 12 جويلية 2022، المعدل والمتمم للقانون رقم 09-08 المؤرخ في 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، ج. ر. عدد 48، الصادرة في 17 جويلية 2022.
- (2)- القانون رقم 05-07 المؤرخ في 13 ماي 2007، المعدل والمتمم للأمر رقم 58-75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 والمتضمن القانون المدني، ج. ر. عدد 31 لسنة 2007.
- (3)- حداد عبد المجيد: مدى إخلال آلية المصالحة الإجبارية في منازعات العمل الفردية بحق التقاضي، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد 07، العدد 02، 2020، ص 75.
- (4)- أحسن بوسقيعة: المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المواد الجرمية بوجه خاص، دار هومة، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 47.
- (5)- المصالحة: مقال منشور على الرابط: <https://douane.gov.dz/spip.php?article228>، تاريخ الاطلاع (2023-08-18)، على الساعة: 21: 50.
- (6)- الأمر رقم 104-76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، المعدل والمتمم، ج. ر. عدد 70 بتاريخ 2 أكتوبر 1977.
- (7)- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016، المعدل والمتمم.
- (8)- القانون رقم 14-16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017.
- (9)- التعليم رقم 2013/656 المؤرخة في 17/09/2013، صادرة عن مديرية المنازعات بالمديرية العامة للضرائب.
- (10)- القانون رقم 72/2013 المؤرخ في 26/12/2012، يتضمن قانون المالية لسنة 2013، ج. ر. عدد 72.
- (11)- المادة 104 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر السابق.
- (12)- المادة 06 من الأمر رقم 02-15 المؤرخ في 23 جويلية 2015، يعدل ويتمم الأمر رقم 155-66 المؤرخ في 8 جوان 1966 المتضمن قانون الإجراءات الجزائية، ج. ر. عدد 40 لسنة 2015.
- (13)- عطار فاضل ومباركي دليلة: الدعوى العمومية بين السرعة والفعالية، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد 10، العدد 02، 2023، ص 218.
- (14)- Bouzat (P) et Pinatel (J), traite de droit pénal et criminologie, Dalloz, 1979, T.2 N°1068, P.1019.
- (15)- الأمر رقم 155-66 المؤرخ في 8 جوان 1966، يتضمن قانون الإجراءات الجزائية، المعدل والمتمم.



- (16)- محمد سعيداني: مداخلة بعنوان "تطبيق المراقبة الجبائية في الجزائر"، ملتقى دولي حول "المنازعات الضريبية" يومي 24 و 25 جوان 2006، مجلس الدولة، الجزائر، 29 أكتوبر 2008.
- (17)- أحسن بوسقيعة: المرجع السابق، ص 34.
- (18)- لهر خديجة وبن طيفور نصر الدين: آليات تحصيل المبالغ غير المستحقة لمعاش التقاعد بعد الوفاة، المجلد 7، العدد 1، 2022، ص 173.
- (19)- يعقوب عبد الكريم: النظام القانوني للتسوية الإدارية لمنازعات الضرائب، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 2، العدد 13، 2019، ص 260.
- (20)- كيفية تحصيل الديون المتأخرة: مقال منشور على: <https://www.afiflaw.com>، تاريخ الاطلاع (2023-08-18)، على الساعة: 22:00.
- (21)- شنين سناء والنحوي سليمان: نظام المصالحة الجزائية في التشريع الجنائي الجزائري، مجلة دفاتر السياسة والقانون، المجلد 13، العدد 2، 2021، 207.
- (22)- انظر المادة 60 من الأمر رقم 03-03 المؤرخ في 19 جويلية 2003، المتعلق بالمنافسة المعدل والمتمم، ج. ر. عدد 43 لسنة 2003.
- (23)- محمد الشريف كتنو: قانون المنافسة والممارسات التجارية وفقا للأمر 03-03 والقانون 02-04، منشورات بغداددي، الجزائر، 2010، ص 98.
- (24)- القانون رقم 10-17 المؤرخ في 11 أكتوبر 2017، يتم الأمر رقم 11-03 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض.
- (25)- شول بن شهرة وبن بادة عبد الحليم: المصالحة كإجراء استثنائي لانقضاء الدعوى العمومية في جريمة الغش الجبائي، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 7، العدد 6، 2018، ص 185.
- (26)- يعقوب عبد الكريم: المرجع السابق، ص 277.
- (27)- فضيل كوسة: القاضي الإداري والمنازعة الضريبية، مذكرة مكملة لنيل شهادة دكتوراه في الحقوق، تخصص قانون عام، جامعة الجزائر، 2010، ص 142.
- (28)- عمر بو جادي: اختصاص القضاء الإداري في الجزائر، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون، جامعة مولود معمري، تيزي وزو 2011، ص 237.
- (29)- مجلس الدولة، الغرفة الخامسة، القرار رقم 009451، مجلس الدولة في 30 أبريل 2002، العدد 02، سنة 2002.
- (30)- محمد الشريف كتنو: المرجع السابق، ص 132.
- (31)- غريبي محمد وخضراوي الهادي: المرجع السابق، ص 1001.
- (32)- مجلس الدولة، الغرفة الثانية، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص قرار رقم 006325 في 25 فيفري 2003.

