

## التسهيلات الجبائية كأداة لفض النزاعات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب تلمسان

### Tax treatment : as a tool for conflict resolution Case study tax directorate –Tlemcen-

ط. د تابتي خديجة ، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان - (الجزائر) \*

ط. بن منصور محمد ، جامعة وهران 2 - أحمد بن محمد (الجزائر) \*\*

تاريخ الإيداع: 2020/04/14 تاريخ القبول: 2020/06/13 تاريخ النشر: 2020/07/15

#### الملخص:

بغية تعزيز المؤسسة لمكانتها السوقية، و تجسيد أهدافها على أرض الواقع، يتطلب ذلك تخفيض مستوى المخاطر إلى أدنى مستوياتها، بما في ذلك المخاطر الجبائية. و بناء عليه تهدف هذه الورقة البحثية إلى إبراز التسهيلات الجبائية الممنوحة من طرف المشرع الجبائي لفض النزاعات الجبائية المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية التي هي متاحة لهذه الأخيرة و بإمكانها استغلالها لتقليل هذا الخطر الذي له انعكاسات على المركز المالي للمؤسسة. الكلمات المفتاحية: الخطر الجبائي، النزاعات، التسهيلات الجبائية، المؤسسة الاقتصادية

#### Abstract:

In the perspective to strengthen the position of business companies on the market, and achieve its goals. It is required to reduce and minimize level of risk including tax risks.

So this document aims to highlight the importance of tax facilitation measures granted by the legislation in order to resolve tax disputes of business companies and reduce the negative financial impact.

**Keywords :** Tax risks, business companies, tax facilitation

\* طالبة الدكتوراه : تابتي خديجة، مسجلة بكلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان (الجزائر)، البريد الإلكتروني: [Benmanssour86khadidja@gmail.com](mailto:Benmanssour86khadidja@gmail.com)

\*\* طالب الدكتوراه: بن منصور محمد ، مسجل بكلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران 2 - أحمد بن محمد (الجزائر) ، البريد الإلكتروني: [Benmanssour.mohammed1312@gmail.com](mailto:Benmanssour.mohammed1312@gmail.com)

## مقدمة:

تتشط المؤسسة الاقتصادية في بيئة تتسم بالتغير و التعقيد، و لذا و جب عليها التكيف مع مختلف التغيرات التي تطراً في محيطها لتتمكن من الاستمرارية و تحقيق أهدافها المسطرة، و من ضمن هذه الظروف العامل الجبائي، و هذا الأخير يشكل خطر على المؤسسة إن فشلت في تسييره، و لتقليص مستوى هذا الخطر إلى أدنى مستوياته سن المشرع الجبائي جملة من الامتيازات التي ينبغي على المؤسسة دراستها و المفاضلة بينها بهدف الاستفادة منها، و من ضمن هذه الامتيازات نجد التسهيلات الجبائية التي أقرها قانون الضرائب لتسوية النزاعات القائمة ما بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية، و ف هذا الإطار نطرح الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة التسهيلات الجبائية في تسوية النزاعات القائمة بين المؤسسة الاقتصادية و

الإدارة الجبائية؟

خطة البحث:

لدراسة موضوع البحث و معالجة الإشكالية المطروحة، قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة محاور:

**المحور الأول:** سنتطرق للخطر الجبائي و تسييره.

**المحور الثاني:** سنسلط الضوء على التسهيلات الجبائية الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية للمؤسسات.

**المحور الثالث:** سنتناول بالدراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان.

أهمية البحث:

تكمّن أهمية البحث في تسليط الضوء على جانب من جوانب التشريع الجبائي الذي لا ينحصر دوره في وضع الالتزامات الجبائية و إقرار العقوبات التي تترتب عن مخالفتها، و إنما يفسح المجال للمكلفين بالضريبة للاختيار ما بين الامتيازات ذات الطابع الجبائي لتمكينهم من التحكم في الجانب الجبائي و تقليص الأعباء الضريبية التي يتحملونها على كاهلهم.

أهداف البحث:

الهدف من وراء دراسة هذا الموضوع هو إظهار الآليات القانونية المتاحة للمؤسسة الاقتصادية من خلال منحها تسهيلات جبائية قصد تخفيف الأعباء الضريبية التي على ذمتها كونها تؤثر تأثيراً كبيراً

على مركزها المالي و استغلالها و الاستفادة منها لتعزيز قدرتها التنافسية و بالتالي استمراريتها في الحفاظ على استقرارها و سمعتها و تحقيق أهدافها المرجوة.

## أولاً: الخطر الجبائي و تسييره

### 1. مفهوم الخطر الجبائي

لقي حظي هذا المفهوم اهتمام واسع لكونه عنصر من العناصر المكونة للبيئة التي تنشط فيها المؤسسة، فهو يتعلق بسلوك المؤسسة اتجاه الإدارة الجبائية، و سندرج بعض التعريفات التي تناولت بالدراسة هذا الموضوع:

✓ تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، و تتمثل هذه الأعباء في العقوبات و الغرامات، و ينشأ هذا الخطر نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد و الغموض في النظام الضريبي.(حميداتو صالح، 2012، ص 100).

✓ الخطر الجبائي هو عبارة عن عدم الدقة في التصريحات الجبائية، مما يعرض المؤسسة إلى التسوية و التقويمات الجبائية التي ينجر عنها عقوبات ضريبية ، و التي من شأنها أن تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة (Bernard Légarde ,1990, p38).

✓ الخطر الجبائي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية و نقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعقد و عدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الإنسجام و الشفافية تجاه هذا التشريع ( حفاي عبد القادر، 2004، ص 28).

✓ لابد من تقييم الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، و هذا الأخير يمر عبر تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة و ذلك بغية تكوين نظرة أكثر وضوحا حول الالتزامات الجبائية(مراسلات المؤسسة مع الإدارة الجبائية، التقييم الجبائي الذي قامت به الإدارة الجبائية)، و إستخدام التحليل المالي لتصريح المؤسسة انطلاقا من تحليل الإقرارات الضريبية المودعة للإدارة الجبائية و ذلك لمعرفة مركزها المالي.

### 2. تسيير الخطر الجبائي:

يعتبر تسيير الخطر الجبائي خطوة احترازية لتفادي تأثيره على سمعة المؤسسة أو على مركزها المالي، و يتمثل في إتخاذ الإجراءات الوقائية التالية:

➤ احترام القواعد الجبائية المرتبطة بالتصريحات و الآجال المتعلقة بأدائها و بدفع المستحقات الناجمة عنها.

➤ اللجوء لأصحاب الاختصاص الملمين بالقواعد الضريبية (مستشارين جبائيين)، أو إنشاء خلية جبائية مكلفة بتحسين الدائم للتسيير الجبائي و استغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجبائية.

➤ القيام بإجراءات المراقبة الجبائية الداخلية و تطوير مهمة المراجعة الجبائية.

➤ إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات و مواكبة كل المستجدات التي تطرأ على القانون الجبائي ( شناوي إسماعيل، 2005، ص. ص 74-75).

إن العلاقة القائمة ما بين المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و الجبائية تشوبها عراقيل، يمكن حصرها في عنصرين أساسيين:

✓ **ضعف التسيير الجبائي للمؤسسات:** إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة و رشيدة، فعدم متابعة هذا الجانب و التحكم فيه قد يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الوفاء بالتزاماتها، و هذا ما ينجم عليه عقوبات و غرامات ناتجة إما عن التأخر في التصريحات أو عن تأجيل دفع الضرائب المستحقة.

✓ **تعقد النظام الجبائي:** على الرغم من مباشرة الإدارة الجبائية لعدة إصلاحات نذكر تتمثل في توحيد بعض الضرائب (الضريبة الجرافية الوحيدة)، عصرنة الإدارة الجبائية و رقميتها (جبايتك)، إلا أن النظام الجبائي الجزائري يظل من أكثر الأنظمة الجبائية تعقيدا، نظرا لصعوبة تفسيره و لتكلفته ، فهو يتسم بكثرة الوثائق المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية و المؤسسة، مما يستغرق وقتا طويلا في إعدادها، و يفتح مجالا للغش و للتهرب الضريبيين

#### ثانيا: التسهيلات الجبائية الممنوحة

يراد بالنزاعات الجبائية مختلف الخلافات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية حول فرض الضريبة و تحصيلها، و الذي يكمن حله في إجراءات إدارية أو قضائية.

و بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية نجد أن المشرع الجزائري لم يعطي تعريفا للمنازعات الجبائية و إنما تطرق إلى شروطها، حيث تخضع المنازعات الجبائية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان الطعن الإدارية قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية، حيث تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أو من طرف إدارة الضرائب.

يُتيح القانون الجبائي للمؤسسة إلتماس الإعفاء من الضريبة المفروضة قانوناً أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة العمومية. و حتى يتحصل المكلف بالضريبة على تخفيض لدينه الجبائي، يمكنه اللجوء إلى طرق الطعن سواء في إطار الطعن النزاعي أو الطعن الولائي.

### 1. التخفيض المشروط-La Remise conditionnelle:

طرق الطعن الجبائي الممنوحة للمكلفين بالضريبة تم تدعيمها بإجراء جديد من أجل تسوية المنازعات الجبائية يسمى "التخفيض المشروط"، أسس هذا الإجراء بمقتضى قانون المالية لسنة 2013. و يعرف التخفيض المشروط على أنه عقد، تقوم من خلاله الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة إما بوضع حد لنزاع نشأ بتقديم تظلم مسبق أو بتفادي نزاع يمكن أن ينشأ نتيجة ضريبة محددة و مدرجة في التحصيل، و ذلك بتقديم تنازلات متبادلة:

- ✓ تلتزم إدارة الضرائب بالموافقة على تخفيض العقوبات المالية و الغرامات الجبائية المطبقة.
- ✓ و من جهته يلتزم المكلف بالضريبة بدفع المبالغ الباقية على عاتقه في الأجل المحدد في العقد، و يتخلى على كل إجراءات المنازعات المتعلقة بالحقوق، العقوبات المالية و الغرامات موضوع العقد. فالإدارة الجبائية بموافقتها على تخفيض مبلغ العقوبات تتأكد من دفع الضريبة مع وضع حد للمنازعات. و في هذا الإطار يجب التمييز بين التخفيض الولائي و التخفيض المشروط، و سنبرز هذه الاختلافات في الجدول التالي:

#### الجدول 1: الفرق بين التخفيض الولائي و التخفيض المشروط

التخفيض المشروط	التخفيض الولائي
التخفيض المشروط هو عقد يبرم بين كلا الطرفين	عقد من جانب واحد بحيث الإدارة هي التي تقر منح التخفيض الولائي بدون أي اتفاق مع المكلف.
الضرائب و العقوبات المالية موضوع طلب التخفيض المشروط تكون إما قابلة للمنازعة فيها أو أنها سبق و أن كانت محل نزاع	الضرائب و العقوبات المالية موضوع طلب التخفيض الولائي مؤسسة و نهائية، أي غير قابلة لأي منازعة
لا يمكن أن يتعلق إلا بالعقوبات المالية و الغرامات الجبائية (الحقوق مقصاة كلياً من طلب التخفيض المشروط).	يمكن أن يتعلق بالحقوق، العقوبات المالية (الوعاء و التحصيل) و بالغرامات الجبائية.
يمكن منحه بغض النظر عن وضعية المكلف بالضريبة	لا يمكن منحه إلا مراعاة للوضعية الاجتماعية أو /و المالية المزرية للمكلف بالضريبة.
التخلي عن تقديم طعن أو الاستمرار فيه.	لا يمكن منحه إلا بعد استنفاد طرق الطعن، أو في

الحالة التي لا يمكن فيها ممارسة طرق الطعن إما  
لانتضاء آجال الطعن و إما لقبول المكلف بالضريبة  
للضرائب المفروضة على عاتقه.

### المصدر: تعليمية رقم 656 المديرية العامة للضرائب - مديرية المنازعات سنة 2013

التخفيض المشروط يشمل العقوبات المالية الخاصة بالوعاء و الغرامات الجبائية المتعلقة بالضرائب  
الناجمة عن إعادة تقييم الناتج من عملية المراقبة الجبائية (التحقيق في الوثائق، التحقيق في المحاسبة،  
التحقيق المصوب أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة)، التي يمكن أن تكون محل منازعة أو  
أنها محل منازعة، بمعنى آخر العقوبات المالية و الغرامات الجبائية المفروضة في حالة النقص في  
التصريح هي المعنية فقط بإجراء التخفيض المشروط.

يستثنى من مجال تطبيق هذا الإجراء ما يلي:

- ✓ العقوبات المالية الخاصة بالوعاء و الغرامات الجبائية المفروضة نتيجة التأخر أو عدم التصريح  
(الشهرية و السنوية).
  - ✓ العقوبات المفروضة إثر الدفع المؤخر للضرائب.
  - ✓ العقوبات المالية الخاصة بالوعاء المطبقة في حالة الغش الضريبي، لاعتباره منظم بإجراءات مختلفة،  
خاصة به.
  - ✓ العقوبات المالية الخاصة بالوعاء و الغرامات الجبائية التي انقضى فيها أجل الطعن (التظلم المسبق).
  - ✓ العقوبات المالية الخاصة بالوعاء و الغرامات الجبائية المتعلقة بالحقوق التي قبل بها المكلف بالضريبة  
صراحة (دون أي تحفظ في الموضوع أو في الشكل) من خلال إجابته على تبليغه باقتراحات إعادة  
التقويم.
  - ✓ العقوبات المالية الخاصة بالوعاء و الغرامات الجبائية المتعلقة بالضرائب التي هي محل منازعة أمام  
لجان الطعن أو المحكمة الإدارية.
- و طبقاً لأحكام المادة 93 مكرر و المادة 4/173 من قانون الإجراءات الجبائية تمنح نسب تخفيض هذه  
العقوبات المالية كما يلي:

## جدول 2: نسب التخفيض المشروط

طلب التخفيض المشروط	نسبة التخفيض المشروط								
طلبات التخفيض المشروط التي يلتزم بموجبها المكلف بالضريبة بدفع الحقوق و الغرامات الباقية على عاتقه مباشرة (بمجرد إبرام عقد التخفيض المشروط)	90 % إلى 96 %								
طلبات التخفيض المشروط التي يلتزم بموجبها المكلف بالضريبة بدفع الحقوق و الغرامات المفروضة عليه عن طريق رزنامة استحقاق الدفع (بمجرد إبرام عقد التخفيض المشروط)	تمنح تبعا للجدول التالي:								
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>النسبة</th> <th>المدة</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>80 %</td> <td>4 أشهر</td> </tr> <tr> <td>70 %</td> <td>8 أشهر</td> </tr> <tr> <td>60 %</td> <td>12 شهر</td> </tr> </tbody> </table>	النسبة	المدة	80 %	4 أشهر	70 %	8 أشهر	60 %	12 شهر
النسبة	المدة								
80 %	4 أشهر								
70 %	8 أشهر								
60 %	12 شهر								

المصدر: المادة 93 مكرر و المادة 4/173 من قانون الإجراءات

من أجل الاستفادة من هذا التدبير، يتعين على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي لدى السلطة المختصة، يلتزم من خلاله التخفيض المشروط، قبل انتهاء الآجال المتعلقة بتقديم الشكاية المقررة بموجب المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية أو خلال الفترة التي يكون فيها الطعن محل دراسة و لم يفصل فيه بعد أي قبل صدور القرار الفاصل في النزاع، و هنا يمكن للإدارة بصيغة تعاقدية قبول طلب المؤسسة الرامي إلى تخفيف الغرامات الجبائية أو الزيادات الضريبية.

و تخول سلطة الفصل في هذه الطلبات إلى:

✓ المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة 93 من هذا قانون الإجراءات الجبائية عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية و العقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط، أو يساوي مبلغ 5.000.000 دج.

✓ المدير الجهوي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة 93 من هذا القانون عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية و العقوبات، مبلغ 5.000.000 دج.

و بناء على طلبه، تبلغ الإدارة الجبائية في أجل أقصاه ثلاثون يوما (30) اقتراح التخفيض المشروط إلى المكلف عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام، يبين فيه المبلغ المقترح

للتخفيض و كذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي، و يمنح أجل ثلاثين يوم (30) للمؤسسة من أجل قبوله أو رفضه.

عندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا و متفق عليه بعد استيفاء الالتزامات المدونة به و موافقة السلطة المختصة، لا يمكن اتخاذ أي إجراء نزاعي أو إعادة السير فيه من أجل إعادة النظر في الغرامات و العقوبات التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبطة بها<sup>1</sup> (تعليمية رقم 656 المديرية العامة للضرائب- مديرية المنازعات سنة 2013).

## 2. المادة 51 من قانون المالية لسنة 2015.

تستهدف الأحكام التشريعية للمادة 51 من قانون المالية لسنة 2015، المكلفين الذين يباشرون بسداد كامل مستحقاتهم المتعلقة بدينهم الجبائي دفعة واحدة، و بناء عليه يستفيدون من تخفيض لغرامات التحصيل.

و يقوم هذا الإجراء بمعالجة الديون الجبائية التالية:

- ✓ الديون المستحقة بصفة نهائية.
- ✓ لا تكون محل نزاع.
- ✓ بعد استئناف كل طرق الطعن في مجال المنازعات.
- ✓ الديون التي كانت موضوع نزاع و تم التنازل عنها.
- و تجدر الإشارة إلى أن أحكام هذه المادة تميز بين حالتين:
- ✓ الديون الجبائية التي ينعدى موعد استحقاقها 04 سنوات، و التي من المتوقع أن يكون إعفاء غرامات التأخير فيها بشرط أن يكون إجمالي الدين مسدد دفعة واحدة.
- ✓ الديون الجبائية التي يكون موعد استحقاقها أقل أو يساوي 04 سنوات، و تسدد بصفة كاملة دفعة واحدة؛ غرامات التأخير المتعلق بها من شأنها أن تكون محل تخفيض.
- و لا تدخل ضمن مجال تطبيق إجراءات هذه المادة الديون التالية:
- ✓ لا يستفيد منها المكلفين بالضريبة الذين هم متابعون بلاغات جنائية مرتبطة بالتحصيل.
- ✓ الديون الجبائية التي لها صلة بتسوية جنائية نتجت عنها غرامات من أجل ممارسة الغش (manœuvre frauduleuses).



- ✓ الديون الجبائية التي تم فض النزاع فيها وديا، و التي استفادت من اجراءات التخفيض المشروط سابقا.
  - ✓ تسديد مبلغ الديون على عدة دفعات (حسب جدول).
- و توكل مهمة تطبيقها إلى قابض الضرائب، حيث يودع لديه المكلف بالضريبة طلب الاستفادة من هذا الامتياز.

### 3. إعادة هيكلة الديون Rééchelonnement de la dette fiscale

أسست المادة 90 من قانون المالية لسنة 2017، إجراء تسهيلي لفائدة المؤسسات التي تواجه صعوبات مالية حالت دون تسديد هذه الأخيرة لمجمل الضرائب المترتبة على عاتقها، قصد تمكينها من إعادة جدولة ديونها الجبائية .

و جميع المؤسسات المعنية بهذا الإجراء مهما كان وضعها القانوني (مؤسسات، أفراد، شركات خاضعة للقانون الجزائري، مؤسسات ذات طابع صناعي و تجاري) و مهما كان نظامها الجبائي (حقيقي أو جزافي) و حتى نشاطها (إنتاج، أشغال، خدمات، بيع، و إعادة بيع)، التي لها ديون جبائية، زيادة على الغرامات و تواجه صعوبات مالية، حيث تستفيد هذه المؤسسات المنخرطة في هذا النظام، و التي احترمت مواعيد الدفع، من تخفيض إجمالي للغرامات التي على عاتقها (الوعاء و التحصيل).

كما أنه يتم تقدير طلبات المؤسسات حسب وضعياتها و حسب مقارنة فردية تأخذ بعين الاعتبار نقطتين أساسيتين:

- ✓ مجموع خصوصيات الملفات.
  - ✓ السلوك المعتاد للمؤسسة فيما يخص دفع الضريبة.
- هذا الإجراء يخص الديون الجبائية المتصلة بالضرائب المفروضة و التي تكتسي طابع نهائي، بمعنى أنها ليست موضوع طعن أو تلك التي استنفذت جميع الطعون النزاعية، كما و يتعلق هذا الإجراء بكافة الديون الجبائية مهما كان مصدرها (رقابة جبائية أو تسوية تتعلق بالتصريحات المودعة دون دفع).
- يستثنى من الاستفادة من هذا الإجراء :

- ✓ الديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب محل طعن نزاعي أولي أو بصدد المراحل الأخرى (لجان الطعن، النزاع القضائي).
- ✓ الديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب نتج عنها غرامات بسبب محاولات غش.
- ✓ الديون الجبائية التي تخص المؤسسات التي تتمتع بأريحية مالية.

✓ المؤسسات التي اکتبت إلتزام بإعادة جدولة ديونها في إطار الإجراء الأول لإعادة الجدولة (2012-2016) و التي لم تحترم جدول الدفع، غير أنه إذا طلبت هذه المؤسسات الاستفادة من هذا الإجراء من جديد، يمكن قبول طلبها شريطة أن لا يتجاوز جدول الدفع فترة اثنا عشر (12) شهرا.

بمقتضى هذا الإجراء و لتمكين هذه المؤسسات المتعسرة من إعادة جدولة ديونها منحها المشرع الجبائي جدولا للدفع الشهري يمتد على فترة أقصاها ستة و ثلاثون (36) شهرا، و عقب إيداع المؤسسة على مستوى القباضة المختصة طلبا سواء من خلال رسالة عادية دون شرط الأجل أو الشكل أو باستعمال مطبوعة تقدمها قباضة الضرائب، مرفقة بالعناصر و التبريرات التي تبين بشكل صريح الصعوبة المالية التي تواجهها المؤسسة، يحدد القابض مدة الجدول بعد التشاور مع المؤسسة المعنية و ذلك تماشيا مع حجم مبلغ الدين الجبائي و كذا طبيعة الصعوبة المالية و درجتها.

و في هذا الإطار لابد من يوافق التسبيق الأول القسط الشهري الأول الواجب دفعه خلال إمضاء التعهد.

و يشترط للاستمرار في الاستفادة من الإجراء احترام المؤسسات لجدول استحقاق الدفع الخاص بديونهم الجبائية التي أعيدت جدولتها، حيث ينجر عن عدم احترام هذا الإلتزام فسخ جدول استحقاق لدفع و استئناف عملية التحصيل.

### ثالثا: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان:

من خلال هذا المحور سنتطرق بالدراسة للتسهيلات الجبائية الممنوحة و تكلفتها و تطورها على مستوى مديرية الضرائب تلمسان من خلال المديرية الفرعية المعنية بمنح هذه الإمتيازات و المتمثلة في المديرية الفرعية للمنازعات المكلفة بالموافقة على طلبات التخفيض المشروط، و كذا المديرية الفرعية للتحصيل المخول لها منح التسهيلات الجبائية لتجنب دخول كل من الإدارة الجبائية و المؤسسة الاقتصادية في نزاع (المادة 51 من قانون المالية لسنة 2015، إجراءات إعادة جدولة الديون).

### 1. التخفيض المشروط - La Remise conditionnelle

### جدول 3: مبالغ و عدد الطلبات المقبولة في إطار التخفيض المشروط

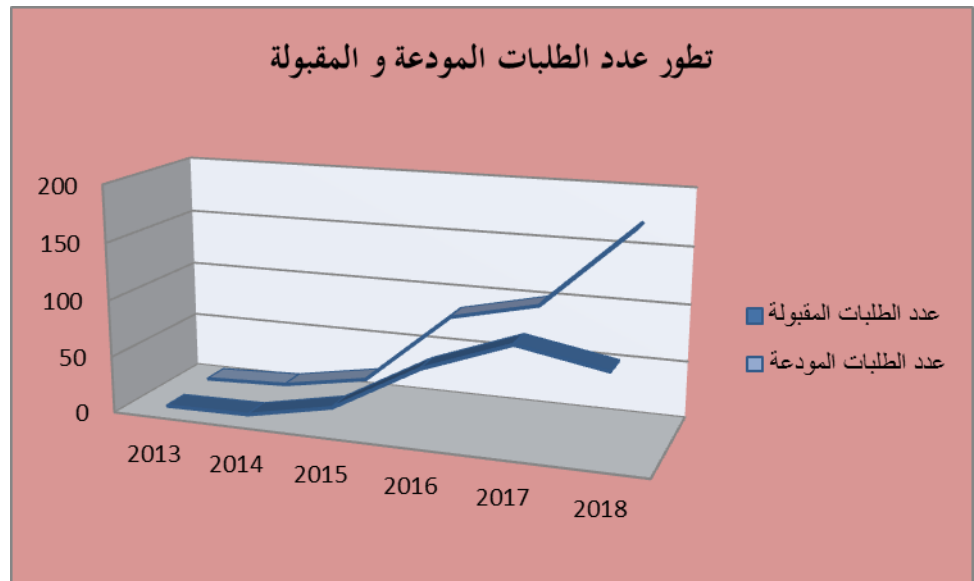
مبالغ التخفيض المشروط المقبولة		مبالغ الضريبة			عدد الطلبات المقبولة	عدد الطلبات المودعة	سنوات
تخفيض المشروط لغرامات التحصيل	تخفيض المشروط لغرامات الوعاء	غرامات التحصيل	غرامات الوعاء	أصل الدين			
0	4,450,452	0	7,462,387	29,912,260	3	5	2013
0	1,248,822	0	795,335	3,778,115	4	8	2014
0	3,883,696	0	8,913,555	37,110,501	19	21	2015
1,243,060	15,518,292	4,224,245	88,723,805	397,116,695	61	85	2016
267,049	19,420,249	697,585	23,631,213	96,873,379	89	102	2017
2,147,175	31,045,627	5,117,875	54,240,787	299,885,174	75	172	2018

المصدر: المديرية الفرعية للمنازعات "مديرية الضرائب تلمسان"

يظهر الجدول أعلاه تطور عدد المستفيدين من إجراءات التخفيض المشروط منذ دخوله حيز التنفيذ سنة 2013 حيث انتقل من 3 طلبات مقبولة من أصل 5 طلبات مودعة إلى 75 طلب مقبول سنة 2018 من أصل 172 طلب مودع.

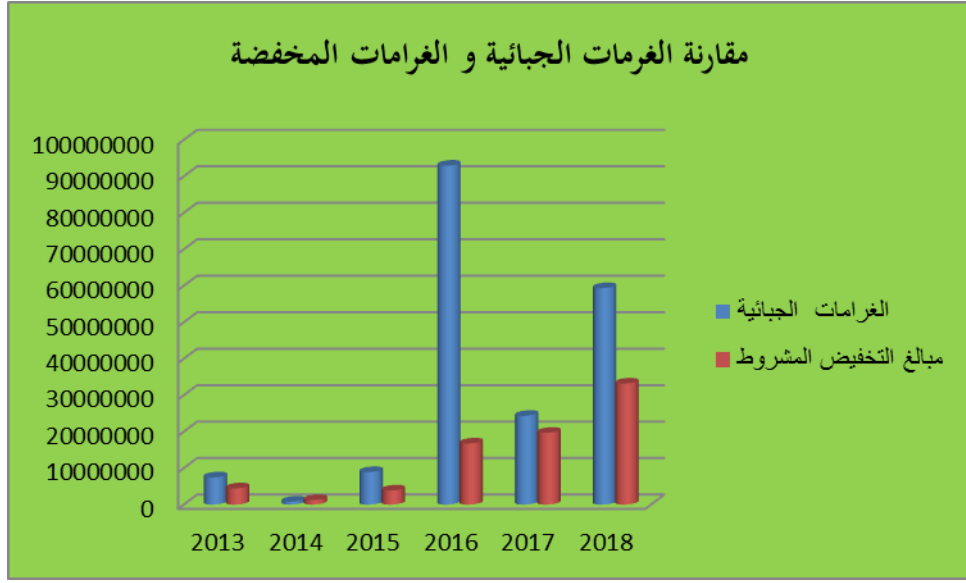
كما يظهر الجدول ضخامة المبالغ المتعلقة بالغرامات الملغاة الممنوحة لفائدة المؤسسات الاقتصادية و التي وصلت سنة 2018 إلى 31.045.627 دج خاصة بغرامات الوعاء و 2.147.175 دج مرتبطة بغرامات التحصيل، و هذه المبالغ التي تتنازل عنها الإدارة الجبائية لتتمكن من فض النزاع ، تعتبر ربح من بالنسبة للطرف الثاني المتمثل في المكلف بالضريبة.

شكل 1: تطور عدد الطلبات المودعة و المقبولة



المصدر: المديرية الولائية للضرائب تلمسان

شكل 2: مقارنة الغرامات الجبائية و الغرامات المخفضة



المصدر: مديرية الولاية للضرائب تلمسان

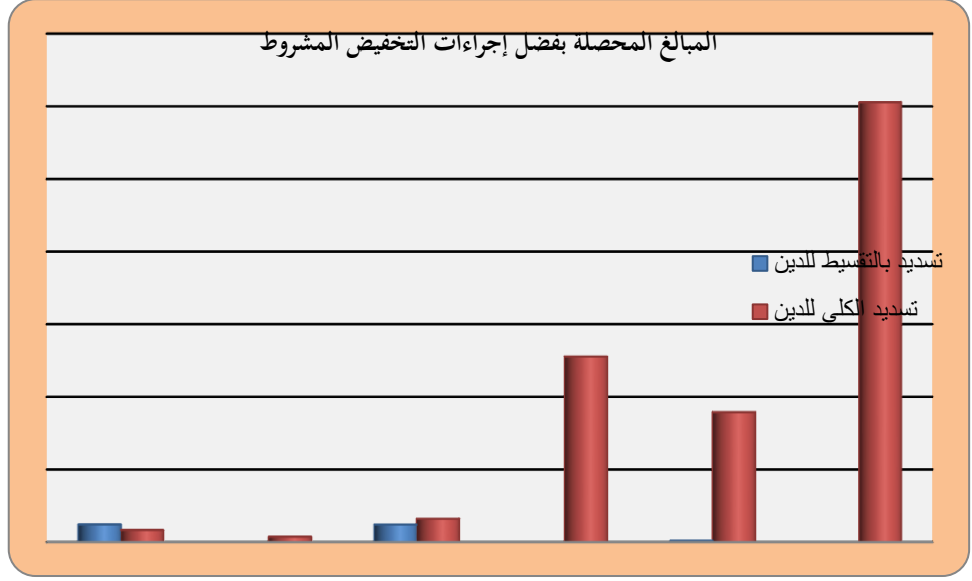
إن الطلبات المودعة لدى المديرية الفرعية للمنازعات على مستوى مديرية الضرائب لولاية تلمسان و التي تم قبولها، بالتالي استفادت من إجراءات التخفيض المشروط ، مكنت الإدارة الجبائية من تحصيل الديون الجبائية التالية:

جدول 4: المبالغ المحصلة بفضل إجراءات التخفيض

المبالغ المحصلة بفضل إجراءات التخفيض المشروط						السنوات
التسديد بالتقسيط للدين			التسديد الكلي للدين			
غرامات التحصيل	غرامات الوعاء	أصل الدين	غرامات التحصيل	غرامات الوعاء	أصل الدين	
0	441,213	11,780,290	0	102,645	8,211,550	2013
0	0	0	0	58,536	3,626,085	2014
162,999	632,688	11,572,167	0	621,112	15,433,454	2015
0	0	0	353,417	40,091,758	87,254,429	2016
0	0	921000	438,876	4,271,941	84,760,435	2017
0	0	0	255,894	2,712,039	299,885,174	2018

المصدر: المديرية الفرعية للمنازعات "مديرية الضرائب تلمسان"

شكل 3: المبالغ المحصلة بفضل إجراءات التخفيض المشروط



المصدر: المديرية الولائية للضرائب تلمسان

2. المادة 51 من قانون المالية لسنة 2015.

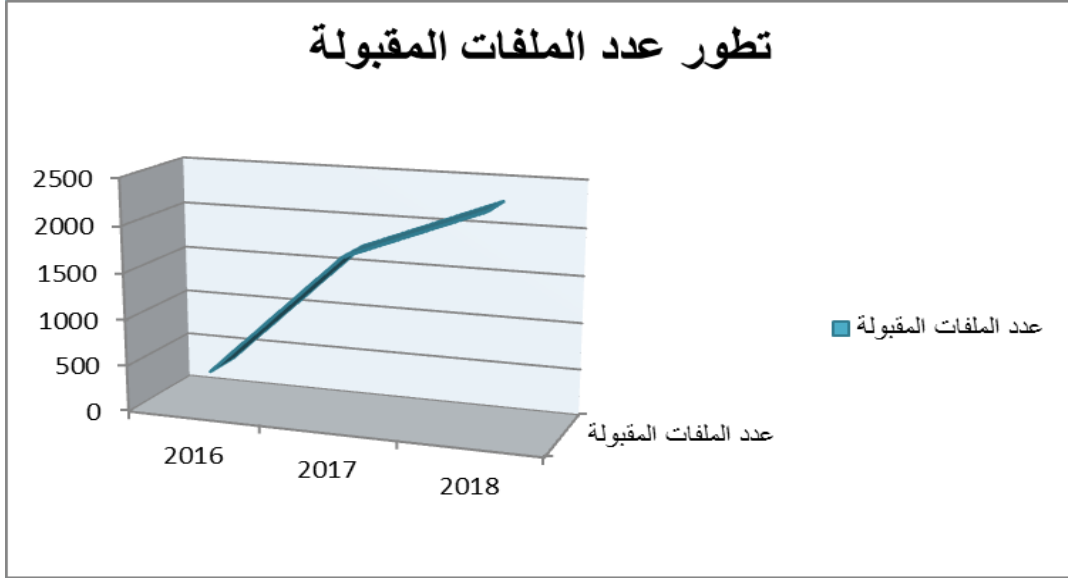
جدول 5: غرامات التأخير الملغاة وفقا لإجراءات المادة 51 من قانون المالية لسنة 2015			
السنوات	عدد الطلبات المقبولة	أصل الدين المسدد	غرامات التأخير الملغاة
2016	393	64.984.538	15.822.595
2017	1.744	228.390.564	56.307.465
2018	2.306	280.092.162	64.571.453

المصدر: المديرية الفرعية للتحصيل "مديرية الضرائب تلمسان"

عدد الطلبات المقبولة لسنة 2016 و المقدر عددها بـ 393 ، يتوزع على خمسة عشر (15) قباضة على مستوى ولاية تلمسان، والملاحظ أن هذا الإجراء منذ دخوله حيز التطبيق سنة 2016 بعدما أقرها قانون المالية لسنة 2015 عرف إقبالا من طرف المكلفين بالضرائب الراغبين في تسوية وضعيتهم اتجاه الإدارة الجبائية من جهة، و من جهة أخرى تخفيض العبء الضريبي على عائقهم من خلال الاستفادة من إلغاء غرامات التأخير التي تعتبر تكلفة بالنسبة للإدارة في حين تعتبر ربحا للمؤسسة الاقتصادية المستفيدة، و هذا ما يفسره الارتفاع في عدد الطلبات من طرف المكلفين خلال سنة 2017 حيث قدر عددها بت 1.744 ، تم من خلالها إلغاء غرامات قدرت بـ 56.307.465 دج ، و تواصل

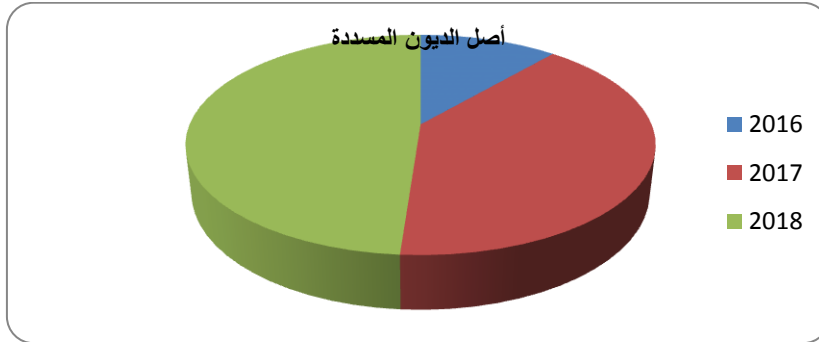
الارتفاع خلال سنة 2018 ليصل إلى 2.306 طلب ، تم بموجبه إلغاء غرامات تأخير بلغ مجموعها 64.571.453 دج.

شكل 4: تطور عدد الملفات المقبولة



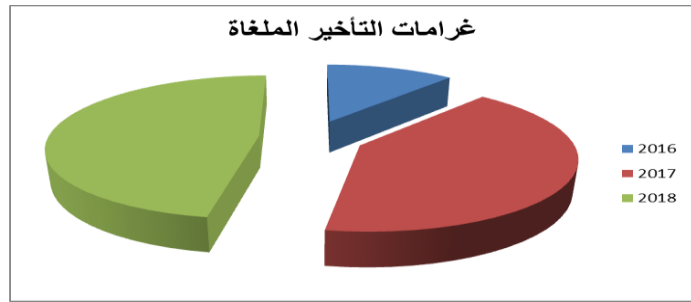
المصدر: المديرية الولائية للضرائب تلمسان

شكل رقم 05: أصل الديون المسددة.



المصدر: المديرية الولائية للضرائب تلمسان

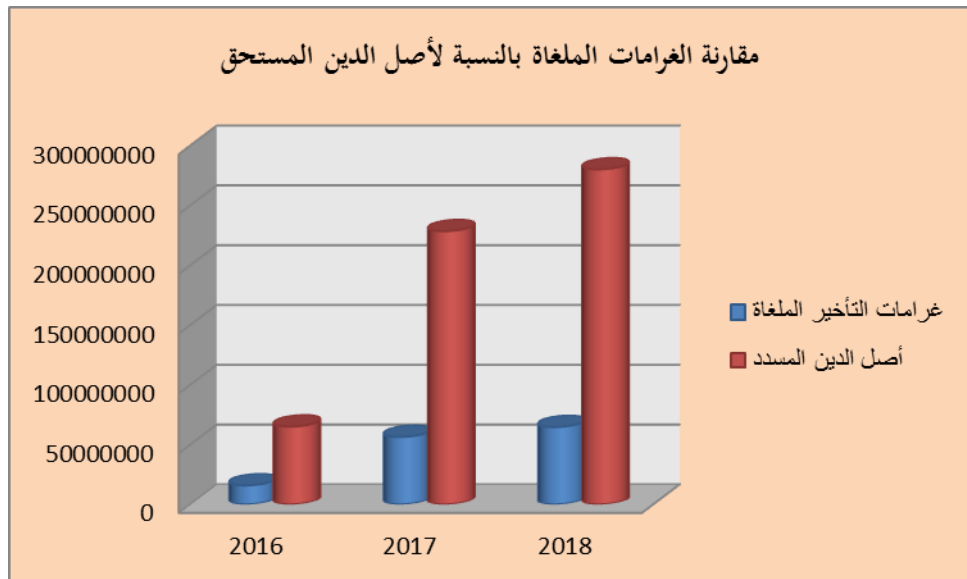
شكل رقم 06: غرامات التأخير الملغاة



المصدر: المديرية الولائية للضرائب تلمسان

تمثل الغرامات عبء على عاتق النسيج الجبائي أيا كانت طبيعته، و إلغاؤها يحرر المكلفين بالإضافة أنه يمنح سيولة لهؤلاء، حيث تمثل الغرامات نسبة لا يستهان بها من الدين الضريبي، ففي سنة 2016 بلغت نسبة الغرامات الملغاة 24.35 % من أصل الدين ، كما بلغت سنة 2017 نسبة 24.65 %، أما سنة 2018 حددت نسبتها بـ: 23.05 %.

شكل 7: مقارنة الغرامات الملغاة بالنسبة لأصل الدين المستحق



المصدر: المديرية الولائية للضرائب تلمسان

### 3. إعادة جدولة الديون Rééchelonnement de la dette fiscale

#### جدول 6: المبالغ المعاد جدولتها

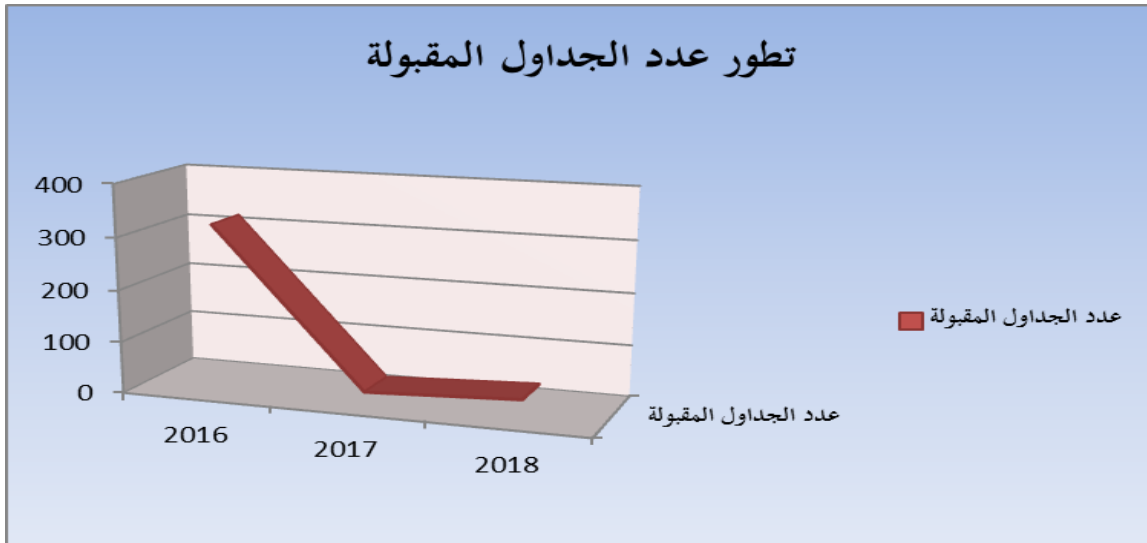
المبالغ المحصلة	مبلغ الدين				عدد الطلبات	سنوات
	مجموع	غرامات التحصيل	غرامات الوعاء	أصل الدين		
439,142,017	1,511,211,785	300,120,961	259,608,961	951,481,863	320	2016
17,421,470	156,563,614	31,619,709	20,824,754	104,119,151	20	2017
86,241,907	390,090,822	78,325,151	56,819,407	254,946,264	33	2018

#### المصدر: المديرية الفرعية للتحصيل "مديرية الضرائب تلمسان"

من خلال الجدول يظهر أن أكبر عدد من الطلبات تم إيداعها سنة 2016 ، و يمثل هذا العدد تراكم لعدة سنوات سابقة تتراوح من سنة 2012 إلى 2016 سن فيه المشرع الجزائري إجراءات لإعادة جدولة الديون، و في سنة 2017 تم إدخال تعديلات عليه ، جوهر هذه التعديلات تمثل في توكيل منح هذا التسهيل إلى قابض الضرائب على خلاف ما كان في إجراءات إعادة جدولة الديون السابق حيث كان هذا الامتياز بعد موافقة لجنة مكونة من المدير الولائي ، المدير الفرعي للتحصيل و المدير الفرعي للمنازعات.

و بناء على ما سبق نلاحظ ارتفاع عدد الطلبات المقبولة من سنة 2017 إلى 2018 ، حيث بموجبها يتم تخفيض ما قيمته 52.444.463 دج سنة 2017 أي بنسبة و 135.144.558 سنة 2018.

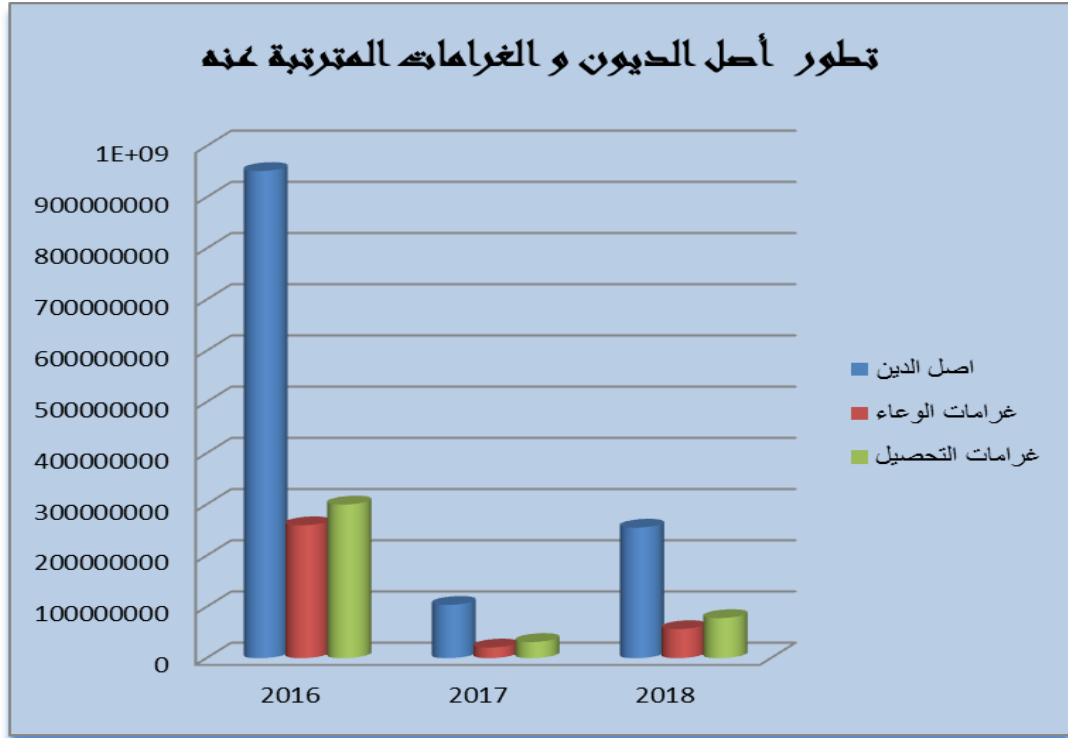
#### شكل 8: تطور عدد الجداول المقبولة



#### المصدر: المديرية الولائية للضرائب تلمسان



شكل 9: تطور أصل الديون و الغرامات المترتبة عنه



المصدر: المديرية العامة للضرائب تلمسان

#### الخاتمة :

من خلال ما ورد في الورقة البحثية ، نتوصل إلى أن النزاع القائم بين الطرفين "الإدارة الجبائية و المؤسسة الاقتصادية"، يكمنه حله من خلال التنازلات المقدمة من الطرفين، حيث الإدارة الجبائية تتنازل عن جزء من المبالغ المراد تحصيلها، مقابل جباية قيمة المبالغ المتبقية من جهة و من جهة أخرى فض النزاع وديا و تجنب إجراءات المنازعات المعقدة، أما من جانب المؤسسة الاقتصادية فإن المبالغ الملغاة من الدين المترتب عليها يعتبر بمثابة ربح لها ، كما يسمح لها من تسوية وضعيتها الجبائية و الحد من تعقدها و دخول في إجراء التحصيل التي قد تصل إلى حد الغلق و هذا ما يؤثر سلبا على نشاطها. يتوجب على المؤسسة الاقتصادية الفهم الجيد للنظام الجبائي و بالتالي إدراك التزاماتها اتجاه الإدارة الجبائية و كذلك الامتيازات التي تمنحها نصوص القانون الجبائي التي لا بد من الاستفادة منها من جهة، و من جهة أخرى عليها التكيف و مواكبة هذا النظام بالاضطلاع دوريا على المستجدات في هذا المجال إن وجدت لكي تكون في منأى عن أي خطر .

## قائمة المراجع:

1. حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص محاسبة و جباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
2. حفاي عبد القادر، تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير ، غير منشورة، جامعة الأغواط، 2004.
3. شناوي إسماعيل، هندي كريم، أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجباية، المدرسة الوطنية للضرائب،القليعة، 2005.
4. تعليمة رقم 656 المديرية العامة للضرائب- مديرية المنازعات سنة 2013.
5. المادة 93 مكرر و المادة 4/173 من قانون الإجراءات الجبائية.
6. للمادة 51 من قانون المالية لسنة 2015
7. المادة 90 من قانون المالية لسنة 2017.
8. Bernard Légarde, fiscalité et redressement d'entreprise, édition tech et doc, la voise, paris ,1990, p38.