

إجراء التصحيح الوجيه

يعرفه الفقيه " CASIMIR " بأنه " إجراء يعمل على منع الإدارة من القيام بتحصيل الضرائب المصححة مباشرة من دون أن تأخذ في الحسبان ملاحظات المكلف بالضريبة.¹ إن الطابع الوجيه لهذا الإجراء يقتضي أن يستمر الحوار الذي نشأ بين المحقق و المكلف بالضريبة أثناء التحقيق إلى أبعد حد ممكن. فبعد أن احترم المكلف بالضريبة مجموع الالتزامات المفروضة عليه، يستدعي بطلب من الإدارة لإثبات و تأكيد و تفسير بعض العناصر المستخلصة من التحقيق. يدور الحوار سواء في شكل شفهي أو مكتوب². و قد دعم المشرع هذا الإجراء الذي سينتهي بتحصيل الإدارة للزيادات المشعر بها، بضمانات عديدة.

يطبق إجراء التصحيح الوجيه تقريبا على كل الضرائب³، حيث يكتشف المحقق بعد التحقيق فيها وجود نقص أو عدم صحة أو إغفال أو إخفاء في التصريحات المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة.

أولا : سير إجراءات التصحيح الوجيه

لا تشرع الإدارة الجبائية في التصحيح الوجيه إلا بعد إشعارها للمكلف بالضريبة عن طريق " إشعار التصحيح " يتضمن اقتراحا بالرفع، و يشمل على مجموعة من البيانات الإلزامية تعتبر بدورها ضمانات حقيقية لهذا الأخير. يتطلب التصحيح الوجيه بعد ذلك وجود حوار وجاهي و فعال بين الإدارة و المكلف بالضريبة أو ممثله القانوني. هذا الحوار لا يجب أن تتذرع به الإدارة لممارسة أي ضغط على المكلف بالضريبة من أجل الحصول على موافقته، و إلا اعتبر التصحيح باطلا.

¹ - "La procédure de redressement contradictoire a pour effet d'interdire à l'administration de mettre directement en recouvrement un redressement d'impôts, sans avoir pris connaissance des observations du contribuable.", J.P.CASIMIR, Contrôle fiscal et contentieux de l'impôt, LA VILLE GUERIN, 1990, p 100.

² - أنظر إلى :

T.LAMBERT, Contrôle fiscal : droit et pratique, op cit, p 99.

³ - أقول تقريبا : لأن هناك استثناءات عن القاعدة العامة، مثلا في حالة وجود ضرورة لتطبيق التصحيح التلقائي، أو عندما يتعلق الأمر ببعض الضرائب المحلية أو الضرائب غير المباشرة.

إن أهم ما يميّز التصحيح الوجيه من إجراءات هو إرسال الإدارة الجبائية الإشعار بالتصحيح إلى المكلف بالضريبة، تعرض فيه الإدارة النتائج المتوصل إليها بعد قيامها بالتحقيق، تتمثل هذه النتائج في زيادات في مبلغ الضريبة تقترحها للمناقشة على المكلف بالضريبة، و ما على هذا الأخير إلا الردّ عليها في أجل لا يقل عن 40 يوما طبقا لنص المادة 20 المقطع 06 و المادة 21 المقطع 05 من ق.إ.ج.

يجب أن يتضمن الإشعار بالتصحيح مجموعة من البيانات قد يقع التصحيح المنجز في حالة إنكارها تحت طائلة البطلان، فمثلا كنص المشرع سابقا في المادة 320 ق.ض.م. على ضرورة أن يتضمن الإشعار بالتصحيح ما يشير إلى إمكانية المكلف بالضريبة في الاستعانة بمستشار من اختياره تحت طائلة البطلان.

يجب أن يكون الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية و معللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو تبليغ قبوله⁴.

للملاحظة : تتخذ هذه الحالة أشكال عديدة، فقد يرفض المكلف بالضريبة كليا الزيادات المقترحة، فهنا يجب على الإدارة الردّ على رفض المكلف بالضريبة و تأكيد موقفها من التصحيحات السابق اقتراحها و تعمل في نهاية الأجل القانوني على تحصيل المبالغ المشعر بها.

قد تأخذ ملاحظات المكلف بالضريبة شكل تعقيب مدعم بالدليل على التصحيحات المقترحة فهنا كذلك يجب على الإدارة الجبائية الردّ على هذه الملاحظات. فإذا رأت بأنها جادة ، على الإدارة التنازل عن الزيادات المقترحة، و في الحالة العكسية يجب على الإدارة تسبب ردّها برفض ملاحظات المكلف بالضريبة، لتسمح لهذا الأخير بمناقشة هذا الرفض في طعون لاحقة⁵. بالرغم من أن هذه الطعون لا تمنع الإدارة من تحصيل الزيادات المتمسكة بها.

و منه يجب أن يتضمن الإشعار بالتصحيح قيمة كل تصحيح على حدا – في حالة وجود أكثر من تصحيح واحد – بأسلوب يسمح للمكلف بالضريبة بمعرفة طبيعة و طريقة حساب الزيادات المحتملة و إلا اعتبر الإشعار غير مشروع⁶.

يتضمن الإشعار بالتصحيح كذلك الإشارة إلى ضرورة أن يتمتع المكلف بالضريبة على أجل لا يقل عن 40 يوما للردّ على اقتراحات الإدارة الجبائية. هذا الردّ قد يتخذ وجهين : إما قبول التصحيحات المقترحة أو تقديم ملاحظات إلى الإدارة الجبائية.

4 - راجع المادة 20 المقطع 06 الفقرة 04 و المادة 21 المقطع 05 الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية.
5 - نقصد بها الطعون التي يجريها المكلف بالضريبة بعد رفض الإدارة لملاحظاته كالطعن التدرجي أو الطعن القضائي أو الطعن الولائي.
6 - أنظر إلى :

- في حالة القبول : يكون قبول المكلف بالضريبة على اقتراحات الإدارة إما صريحا عن طريق الرد كتابة أو شفويا و في الآجال القانونية بالإيجاب أو السكوت عن الرد إلى غاية انتهاء الأجل القانوني. فهنا يعتبر السكوت قبولا ضمنيا من المكلف بالضريبة ، و تترتب عنها نفس النتيجة و هي تحصيل الإدارة للزيادات المقترحة.

- في حالة تقديم المكلف بالضريبة لملاحظاته للإدارة الجبائية. يتم ذلك في أحد الشكلين التاليين: فإما أن تكون رفضا قاطعا للتصحيحات، أو أن تتضمن مجموعة من الأدلة و الحجج و التي يتحتم على الإدارة الرد عليها.

ثانيا أثر عدم مشروعية التصحيح

قد تمّس عدم المشروعية إجراءات التصحيح الوجيه في حالتين :

- في حالة ما إذا مسّ الإشعار بالتصحيح عيب في الشكل يجعله قابلا للبطلان، فهنا لا يمكن للإدارة تصحيح هذا العيب إلا بعد أن تقوم بإشعار المكلف بالضريبة بتنازلها عن التصحيح الأول و بعدها تقوم بإعادة إجراءات التصحيح من جديد عن طريق إرسال إشعار بالتصحيح، لكن و في هذه الحالة عليها أن تتحمل مرور أجل التقادم المحدد في القانون الجبائي بأربع سنوات.

- في حالة ما إذا كانت عدم المشروعية مستقلة عن الإشعار بالتصحيح، أي أن العيب في إجراءات التصحيح الوجيه ظهر بعد إرسال " الإشعار بالتصحيح " صحيح من الناحية الشكلية ، مثلا عيب ظهر في الوجيهية، فهنا حسب الأستاذ (طيفور) يرى بأنه تطبيقا للمبادئ العامة للقانون، فإن عدم المشروعية اللاحقة للإشعار بالتصحيح لا تؤدي بالضرورة إلى جعل هذا الأخير غير مشروع. و بالتالي يمكن للإدارة استدراك العيب الحاصل في إجراءات التصحيح اللاحقة للإشعار من دون أن تلتزم بإرسال إشعار جديد بالتصحيح يحل محل الإشعار الأول، بالطبع بعد إعلان تنازلها عن التصحيحات السابقة⁷.

⁷ - « En application de principes généraux, une irrégularité postérieure à la N.D.R. n'a pas pour effet de rendre celle-ci irrégulière. Le dégrèvement qui résulte de cette erreur ne contraint pas l'administration à recourir à une nouvelle notification. ». Dr TAIFOUR, Les procédures de redressement, I.N.F., Cour précitée, p 19.