



الطعن بقرار تقدير ضريبة الدخل في ضوء القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته

المحامي ثائر موسى

الطعن بقرار تقدير ضريبة الدخل في ضوء القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته

المقدمة:

يُشكّل قرار تقدير ضريبة الدخل مرحلة أساسية في العلاقة القانونية بين المكلف والإدارة الضريبية، لما له من أثر مباشر على الذمة المالية للمكلف، سواء كان شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً. وفي الوقت الذي يسعى فيه البعض إلى التهرب من هذه الالتزامات بوسائل غير مشروعة تُدرج ضمن نطاق التهرب الضريبي، يحرص المواطن الملتزم على اتباع السبل القانونية التي كفلها المشرع للاعتراض على التقديرات الضريبية.

وقد نظم القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته، إلى جانب الأنظمة والتعليمات الصادرة بموجبه، إجراءات تقدير الضريبة وآليات الاعتراض عليها، سواء عبر التظلم الإداري أمام دائرة ضريبة الدخل أو من خلال الطعن القضائي أمام المحكمة المختصة. ويهدف هذا النظام إلى ترسيخ مبدأ المشروعية، وضمان تحقيق التوازن بين حقوق المكلف وصلاحيات الإدارة الضريبية. وفي هذا المقال، سنستعرض مراحل الطعن في قرار التقدير الضريبي، ابتداءً من الإجراءات الإدارية، وصولاً إلى القضاء المختص.

أولاً: الطعن الإداري في قرارات تقدير ضريبة الدخل

أتاح المشرع الفلسطيني للمكلف الحق في الاعتراض الإداري على قرار تقدير الضريبة، باعتباره مرحلة أولى وجوهية من مراحل الطعن، تهدف إلى تصويب التقدير دون اللجوء إلى القضاء.

ووفقاً للمادة (28) فقرة (1) من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل، يجب على المكلف تقديم اعتراض خطي إلى دائرة ضريبة الدخل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه إشعار التقدير. ويجوز للمقدر قبول الاعتراض خارج المهلة القانونية، شريطة أن يُثبت المكلف وجود أسباب تبرر تأخره ويقنع بها المقدر.

ويشترط لقبول الاعتراض أن يكون معللاً ومرفقاً بالوثائق والسجلات والمستندات المؤيدة له، بما في ذلك البيانات المحاسبية، والفواتير، وكشوف الحسابات. وتُحوّل لائحة الاعتراض إلى أحد مقدّري الدائرة للنظر فيها من حيث الشكل أولاً، للتأكد من استيفائها للشروط القانونية من حيث المهلة، وسداد الجزء غير المتنازع عليه من الضريبة، ثم يتم الانتقال إلى مناقشة الموضوع.

وفي هذه المرحلة، يلتزم المكلف بحصر أوجه اعتراضه ضمن ما ورد في لائحته دون إضافة أسباب جديدة، وله أن يُقدّم بيناته لإثبات ما جاء فيها، كما يحق للمقدر طلب أي معلومات أو بيانات إضافية، أو استجواب أي شخص يملك معلومات متصلة بموضوع الاعتراض، وفق ما نصّت عليه المادة (28) فقرة (3+4) من قانون ضريبة الدخل.

وفي حال تخلف المكلف أو ممثله عن حضور جلسة الاعتراض، أو لم يقنع المقدر بأسباب الاعتراض، يجوز للمقدر أن يصدر قراراً معللاً بتثبيت التقدير أو تعديله، رفعاً أو خفضاً أو إلغاءً. ويُعتبر هذا القرار خاتمة المرحلة الإدارية من التظلم، ويُفتح بعدها المجال للطعن القضائي خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التبليغ، سندا للمادة (28) فقرة (6) من قانون ضريبة الدخل.

ثانياً: الطعن القضائي أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

يُعد الطعن القضائي الوسيلة القانونية النهائية لفض النزاع بين المكلف والإدارة الضريبية بشأن تقدير الضريبة، وهو المرحلة التي تمارس فيها السلطة القضائية رقابتها على مشروعية القرار الإداري، بما يضمن تحقيق العدالة ومنع التعسف في استعمال السلطة.

1. تشكيل محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

أنشأ المشرع الفلسطيني محكمة خاصة تُعنى بالنظر في الطعون المقدّمة ضد قرارات تقدير ضريبة الدخل، تُعرف باسم محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، وتُشكّل ضمن ملاك السلطة القضائية. وتتألف هيئة المحكمة من ثلاثة قضاة، على أن يرأسها قاضٍ لا تقل درجته عن قاضٍ في المحكمة العليا، ويشارك في عضويتها قاضيان لا تقل درجة كل منهما عن قاضي استئناف، وفقاً لنص المادة (29) فقرة (1) من قانون ضريبة الدخل. وتنعقد المحكمة من حيث الأصل في مدينة القدس، إلا أنه يتم حالياً عقد جلساتها في مدينة رام الله بسبب الظروف القائمة.

2. اختصاصات محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

تتمثل اختصاصات محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل وفق المادة (29) فقرة (3) من قانون ضريبة الدخل بما يلي:

- النظر في الاستئنافات المقدّمة ضد قرارات التقدير الصادرة عن مأمور التقدير في دائرة ضريبة الدخل.
 - البت في الاعتراضات المقدمة ضد قرارات إعادة التقدير الصادرة عن وزير المالية أو الموظف المفوض من قبله.
 - تختص بالمطالبات المتعلقة بأية مبالغ يتوجب خصمها أو دفعها أو اقتطاعها كضريبة نهائية أو دفعها على حساب الضريبة.
- ومن الناحية العملية، تُصنّف القرارات القابلة للطعن أمام المحكمة كما يلي:

أ. قرار التقدير بعد اعتراض ويرمز له (الرمز 09)

وهو القرار الذي يصدر بعد مناقشة الاعتراض المقدم من المكلف، دون التوصل لاتفاق بينه وبين مأمور التقدير، فيصدر قرار التقدير موضحاً الدخل والضريبة المستحقة عليه، ويحق للمكلف الطعن فيه خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه اشعار التقدير.

ب. قرار إعادة التقدير ويرمز له (الرمز 05)

وهو القرار الذي يصدر عن وزير المالية أو الموظف المفوض من قبله، بموجب المادة (26) من القرار بقانون، ويشمل إعادة النظر في الإقرار الضريبي خلال أربع سنوات من تاريخ تقديره، أو في تقديرات المقدر التي أجراها خلال أربع سنوات التالية للسنة التي جرى فيها التقدير. كما يجوز إعادة التقدير حتى في القضايا التي سبق الفصل فيها من قبل المحكمة، شريطة أن يكون السبب متعلق بدخل لم يكن ضمن وقائع الحكم القضائي السابق. ويعتبر القرار الصادر عن الوزير أو الموظف المفوض من قبله قابلاً للطعن لدى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغ المكلف اشعار التقدير.

ج. قرارات تتعلق بالاقتطاعات والسلفيات

أجاز القانون للمكلف الاستئناف على تحديد السلفيات التي تدفع مقدماً على حساب الضريبة، والمطالبات المتعلقة بأية مبالغ يتوجب خصمها أو دفعها أو اقتطاعها كضريبة نهائية، ويشمل ذلك تحديد الضريبة المستحقة على الرواتب والأجور، والاقتطاعات التي لم يلتزم المكلف بتحويلها، والدفعات المقدمة على حساب الضريبة، وغيرها من المبالغ الواجب دفعها أو خصمها بموجب القانون.

ثالثاً: أصول المحاكمات المتبعة أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

نص القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل في مادته (29) فقرة (2) على تطبيق قانون أصول المحاكمات المدنية والتجارية رقم (2) لسنة 2001 فيما لم يرد فيه نص خاص. كما نصت المادة (45) من القانون ذاته على إصدار نظام أصول المحاكمات المتبعة في القضايا الحقوقية المنظورة بموجبه، وأبقت على سريان الأنظمة الصادرة بموجب قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004، رغم إلغائه، لحين صدور أنظمة جديدة.

وبناءً عليه، تظل لائحة أصول المحاكمات الضريبية لسنة 2005، الصادرة بقرار مجلس الوزراء رقم (140)، سارية المفعول حتى اليوم، وتشكل المرجعية الإجرائية المعتمدة في جميع مراحل الطعن أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل.

رابعاً: إجراءات رفع الدعوى أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

يبدأ المسار القضائي للطعن الضريبي بتبليغ المكلف إشعار التقدير القابل للطعن، سواء كان قراراً صادراً عن مأمور التقدير (رمز 09) أو قراراً بإعادة التقدير صادراً عن الوزير أو المفوض عنه (رمز 05)، وفقاً لأحكام القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011. وعند ذلك، يكون أمام المكلف خياران:

الخيار الأول: القبول بالتقدير

في حال ارتضى المكلف بما ورد في إشعار التقدير، فإنه يصبح ملزماً بسداد الضريبة المستحقة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التبليغ، وذلك استناداً للمادة (30) فقرة (3) من القرار بقانون.

الخيار الثاني: الطعن القضائي

إذا لم يقبل المكلف بالتقدير، فإنه يحق له الطعن فيه أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التبليغ، ويطلق عليه في هذه المرحلة اسم المستأنف. ويتعين عليه توكيل محام لتمثيله أمام المحكمة، حيث لا يجوز له تقديم لائحة الاستئناف أو المثول أمام المحكمة إلا بواسطة محام، تحت طائلة البطلان، سنداً لنص المادة (61) من قانون أصول المحاكمات المدنية والتجارية رقم (2) لسنة 2001.

وتتمثل إجراءات رفع الاستئناف بما يلي:

1. تقديم لائحة الاستئناف

تُقدّم اللائحة مباشرة لمحكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، أو بواسطة رئيس محكمة الاستئناف أو رئيس محكمة البداية في منطقة إقامة المستأنف. وتُدفع رسوم الاستئناف في المحكمة التي قُدمت من خلالها اللائحة. ويعتبر الشخص الذي صدر عنه قرار التقدير أو قرار إعادة التقدير مستأنفاً عليه، سنداً لنص المادة (29) فقرة (4) من قانون ضريبة الدخل.

2. دفع رسوم الاستئناف

عند تقديم اللائحة، يلتزم المستأنف بدفع رسم بنسبة 1% من الفرق بين مقدار الضريبة المقدّرة ومقدار الضريبة التي يسلم بها، عن كل سنة ضريبية مستأنفة، على أن لا يقل الرسم عن 300 شيقل ولا يزيد عن 600 شيقل. وعند تجديد الاستئناف، يُدفع نصف الرسم، وفقاً للمادة (29) فقرة (7/البند أ) من القرار بقانون، كما يجوز طلب تأجيل الرسوم إذا توفرت أسباب تبريرية مقنعة، وفقاً للمادة (2) فقرة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (140) لسنة 2005 بشأن لائحة أصول المحاكمات الضريبية.

3. الاستئناف الذي يتعلق بشركة أشخاص

إذا كان القرار المطعون فيه يخص شركة أشخاص، يجب على كل شريك تقديم استئناف مستقل ودفع الرسم القانوني، ويجوز للمحكمة توحيد اللوائح والفصل فيها بقرار واحد، سنداً للمادة (4) من قرار مجلس الوزراء سابق الذكر.

4. تعدد القرارات في نفس السنة الضريبية

إذا صدر قرار إعادة تقدير لاحق عن الموظف المفوض من وزير المالية بشأن ذات الفترة التي تم الطعن فيها بقرار المقدر، فإن المحكمة تُسقط الاستئناف الأول وتنظر في الاستئناف الجديد، ويتوجب على المستأنف دفع فرق الرسم، بموجب المادة (29) فقرة (8) من القرار بقانون بشأن ضريبة الدخل.

5. أثر الطعن على التنفيذ

يترتب على تقديم الاستئناف وقف تنفيذ القرار المطعون فيه إلى حين الفصل فيه من قبل المحكمة، وفقاً لنص المادة (211) فقرة (أ) من قانون أصول المحاكمات المدنية والتجارية.

خامساً: أصول المرافعات أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

بمجرد تقديم لائحة الاستئناف وسداد الرسوم المستحقة، يبدأ قلم المحكمة بإجراءات تبليغ دائرة ضريبة الدخل بوجود استئناف على أحد قراراتها، سواء كان صادراً عن مأمور التقدير أو عن الموظف المفوض من قبل وزير المالية.

1. تمثيل الإدارة الضريبية أمام المحكمة

تُعيّن ممثلية دائرة ضريبة الدخل أمام المحكمة بقرار من وزير المالية، بناءً على تنسيب من المدير العام للدائرة. ويكون ممثل الدائرة موظفاً حقوقياً، وفقاً للمادة (29) فقرة (5) من القرار بقانون، ويتولى هذا الممثل إعداد اللائحة الجوابية وتقديمها إلى المحكمة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تبليغ الدائرة للائحة الاستئناف، وذلك وفقاً للمادة (8) فقرة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (140) لسنة 2005 بشأن لائحة أصول المحاكمات الضريبية.

2. عقد الجلسات والإجراءات الأولية

يعرض الملف على رئيس المحكمة لتحديد موعد أول جلسة، ويتم تبليغ الخصوم رسمياً. ورغم أن الطابع الأصلي للدعاوى الضريبية يستدعي السرية نظراً لحساسية البيانات المالية والتجارية، إلا أن المشرع الفلسطيني نصّ على علنية الجلسات، ما لم تقرر المحكمة خلاف ذلك.

3. طبيعة الإجراءات القضائية في القضايا الضريبية

تنظر المحكمة في الطعون الضريبية على مرحلتين:

- المرحلة الشكلية: وتتعلق بفحص شروط قبول الدعوى، مثل الاختصاص، المصلحة، صحة الخصومة، وتقديم الاستئناف ضمن المهلة، وسداد الرسوم.
- المرحلة الموضوعية: وتشمل النظر في أسباب الاستئناف، وتمحيص الأدلة، وتقدير مدى صحة التقدير الصادر عن الدائرة الضريبية.

وتُعامل قضايا ضريبة الدخل بصفتها قضايا مستعجلة، سنداً للمادة (29) فقرة (4) من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل، وهو ما يستتبع إعطائها أولوية في المرافعة والبتّ القضائي.

سادساً: إصدار الأحكام من محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

- عند الانتهاء من نظر الدعوى، تصدر محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل حكمها الفاصل، الذي قد يتضمن:
- تأييد القرار المطعون فيه.
 - تخفيض الضريبة المقدّرة أو زيادتها.
 - إلغاء القرار كلياً.
 - إعادة التقدير إلى الجهة المختصة وفقاً لتوجيهات المحكمة.

كما تملك المحكمة، في حال رد الاستئناف أو جزء منه، أن تحكم بإضافة نسبة (10%) من الضريبة التي لم يسلم بها المكلف عن كل سنة استمر فيها النزاع، ويحتسب جزء السنة التي تزيد عن ستة أشهر سنة كاملة، وفقاً للمادة (29) فقرة (6) من القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011.

سابعاً: الطعن في أحكام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل أمام محكمة النقض

يكون الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف قابلاً للطعن أمام محكمة النقض خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغه أو تفهمه، باستثناء الأحكام التي تُصدّق على المصالحات التي تتم بين المكلف والإدارة الضريبية، فهي غير قابلة للطعن، سنداً للمادة (29) فقرة (10) من القرار بقانون.

ويجوز لكل من الإدارة الضريبية أو المكلف الطعن بالحكم، على أن يلتزم المكلف بدفع رسم نسبته 1% من الفرق بين المبلغ المحكوم به والمبلغ الذي سلّم به، بشرط ألا يزيد عن (100) دولار، وذلك بموجب المادة (6) من قرار مجلس الوزراء رقم (140) لسنة 2005 بشأن لائحة أصول المحاكمات الضريبية.

وتقدّم لائحة الطعن مباشرة إلى قلم محكمة النقض، أو عن طريق محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، أو عبر رئيس محكمة الاستئناف النظامية الواقعة ضمن نطاق إقامة المستأنف، سنداً للمادة (7) من قرار مجلس الوزراء سابق الذكر.

وإذا رغب طرفا الخصومة بإبرام مصالحة أمام محكمة النقض، فعليهما تقديم طلب مشترك لنظر القضية مرافعة لغرض تسجيل المصالحة. وتقوم المحكمة، بعد قبول الطعن شكلاً، بتحديد جلسة لإثبات الاتفاق، والتصديق عليه بقرار يُعدّ حكماً قطعياً، وفق المادة (9) فقرة (2) من قرار مجلس الوزراء.

ثامناً: الحكم برسوم ومصاريف الاستئناف أو النقض

- تقوم المحكمة بتقدير الرسوم والنفقات وتحميلها وفقاً لما يلي:
- يتحمل المكلف المصاريف إذا كان الحكم أقرب إلى تقدير الإدارة الضريبية.
 - تتحمل الإدارة الضريبية المصاريف إذا جاء الحكم أقرب لتقدير المكلف.
 - لا تُحمّل الرسوم على أي من الطرفين إذا جاء الحكم وسطاً بين التقديرين.

تاسعاً: تنفيذ الأحكام الصادرة عن محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل ومحكمة النقض

بعد صدور الحكم من المحكمة المختصة، يتم تبليغه رسمياً لطرفي النزاع، غالباً من خلال وكلائهم القانونيين. ورغم ذلك، أوجب المشرع الفلسطيني على دائرة ضريبة الدخل أن تُبلغ المكلف خطياً بمقدار الضريبة المستحقة وفق ما قرره المحكمة، وذلك عبر إشعار تقدير رسمي يتضمن بيانات الدخل الخاضع للضريبة وقيمة الضريبة النهائية، وفقاً للمادة (29) فقرة (9) من القرار بقانون.

1. شروط تنفيذ الحكم

لا يُنفَّذ الحكم إلا إذا اكتسب الصفة القطعية، أي بعد انتهاء مدة الطعن دون تقديم لائحة نقض، أو صدور قرار عن محكمة النقض بتأييد الحكم. وعندها:

- يلتزم المكلف بدفع الضريبة المستحقة خلال (30) يوماً من تاريخ تبليغه بإشعار التقدير النهائي أو بالحكم.
- في حال تخلفه عن الدفع خلال المهلة القانونية، تبدأ إجراءات التحصيل الجبري.

2. إجراءات التحصيل الجبري

في حال تقاعس المكلف عن الدفع خلال المدة القانونية، تقوم الإدارة الضريبية بتبليغ المكلف إنذاراً خطياً بالسداد خلال (30) يوماً، وإذا لم يستجب، يحق للإدارة الضريبية مباشرة إجراءات التحصيل القسري بالاستناد إلى:

- قانون تحصيل الأموال الأميرية المعمول به في فلسطين.
- الصلاحيات المخوّلة للطاخم الإداري، كالحجز على أموال المكلف أينما وجدت، وبموجب قرار من المحكمة المختصة.
- منع المكلف من مغادرة البلاد إلى حين تسوية المبالغ المستحقة عليه، وذلك بموجب قرار من المحكمة المختصة سنداً للمادة (33) فقرة (4) من القرار بقانون.

3. وحدة التحصيل والتنفيذ الجبري

استحدثت دائرة ضريبة الدخل عام 2016 وحدة خاصة تُعرف بوحدة التحصيل والتنفيذ الجبري، تضم عدداً من الموظفين المختصين بمتابعة الديون الضريبية المتراكمة على المكلفين غير الملتزمين. وتقوم الوحدة بما يلي:

- إرسال إنذارات خطية للمكلفين.
- اتخاذ التدابير القانونية بحق المكلفين المتخلفين عن السداد حتى يتم تحصيل الضرائب كاملة.
- التنسيق مع النائب العام لاتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة بحق المكلف، لإلزامه بدفع الضرائب المستحقة عليه كاملة.

الخاتمة:

يمثل نظام الطعن في قرارات تقدير ضريبة الدخل في فلسطين أحد أهم الضمانات التي أقرها المشرع لتعزيز مبدأ المشروعية وحماية المكلف من أي تعسف إداري أو تقدير جائر. وقد أحاط هذا النظام بسلسلة من الإجراءات المتدرجة تبدأ بالاعتراض الإداري، وتمتد إلى الطعن القضائي أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، وتنتهي بحق الطعن بالنقض أمام محكمة النقض، كل ذلك ضمن مهل قانونية محددة وإجراءات تفصيلية تكفل التوازن بين مصلحة الخزينة العامة وحقوق المكلفين. وبرز من خلال هذا الإطار القانوني تكريس المشرع الفلسطيني لفكرة الرقابة القضائية على أعمال الإدارة الضريبية، وتأكيداً على أن الضريبة لا تُفرض إلا بموجب القانون، وأن لكل مكلف الحق في الاعتراض والدفاع عن مصالحه بالطرق المشروعة.

ومن هنا، فإن الوعي بهذه الإجراءات، والالتزام بمواعيدها ومتطلباتها الشكلية والموضوعية، يشكل حجر الأساس في الحفاظ على حقوق المكلف، وتجنب تحوّل الضريبة من أداة مالية للدولة إلى عبء غير عادل على دافعيها.



ANDERSEN®

