

Mediation as an Alternative Means for Resolving Tax Disputes

Dr. Salwa Mohammed Ahmed Garza *

Imam Malik Ibn Anas Institute for Higher Education in the Quran and Sunnah, Tripoli, Libya

*Corresponding author: salwagarza55@gmail.com

الوساطة كوسيلة بديلة لتسوية المنازعات الضريبية

د. سلوى محمد أحمد قرزة *

معهد الإمام مالك بن أنس العالي لعلوم الكتاب والسنة، طرابلس، ليبيا

Received: 25-07-2025; Accepted: 30-09-2025; Published: 13-10-2025

Abstract

Given the problems facing the judicial system, there has been an urgent need to find ways and means to achieve justice and enable parties to obtain their claimed rights as quickly as possible, with the least cost and effort. Therefore, among the most important advantages that give great importance to alternative means are confidentiality, flexibility, tax disputes. This is due to the privacy and subjectivity of tax disputes, which require rapid resolution, stability of legal positions, and increased tax revenues. This positive impact on public spending is evident. Despite the lack of any legal regulation regarding mediation in Libya, it is considered one of the most important alternative means to be utilized for dispute resolution in general, and tax disputes in particular. It should be included in tax legislation as a means of resolving tax disputes. Therefore, this study consists of two sections. The first addresses the definition of mediation, its types, and distinguishes it from other similar meanings, such as conciliation and arbitration. The second addresses the suitability of mediation for resolving tax disputes and its applications in various countries.

Keywords: Mediation, taxes, tax disputes.

الملخص:

نظرا للمشاكل التي أصبح يعاني منها النظام القضائي فقد ظهرت الحاجة الملحة للبحث عن طرق ووسائل بديلة كفيلة بتحقيق العدالة، تمكن المتقاضين من الحصول على حقوقهم المدعى بها في أقرب الآجال وبأقل التكاليف والجهود، لذا من أهم المزايا التي تعطي أهمية كبيرة للوسائل البديلة هي السرية والمرونة والسرعة مما يجعلها ملائمة لتسوية المنازعة الضريبية وذلك لما تتسم به المنازعة الضريبية من خصوصية وذاتية تتطلب سرعة الفصل في النزاع واستقرار المراكز القانونية وزيادة الحصيلة الضريبية ولا يخفى ما إلي ذلك من أثر إيجابي على الإنفاق العام. وعلى الرغم من عدم وجود أي تنظيم قانوني للوساطة في ليبيا إلا أنها تعتبر من أهم الوسائل البديلة التي يجب الاستعانة بها لتسوية المنازعات بصفة عامة والمنازعة الضريبية بصفة خاصة والتي يجب تضمينها في التشريعات الضريبية كوسيلة لفض النزاعات الضريبية. لذا قد جاءت هذه الدراسة في ميادين يتناول الأول التعريف بالوساطة وأنواعها وتمييزها عن غيرها من المتشابهات كالصلح والتحكيم ويتناول الثاني بيان مدى ملائمة الوساطة لحل النزاع الضريبي وتطبيقاتها في الدول المختلفة.

الكلمات المفتاحية: الوساطة، الضرائب، المنازعة الضريبية.

مقدمة:

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على نبينا محمد خاتم النبيين، وعلى آله وأصحابه أجمعين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين . عرفت الطرق البديلة لحل المنازعات التحكيم والوساطة والتوفيق و الصلح، اهتماماً متزايداً سواء على مستوى الدراسات الفقهية أو الأعمال البحثية أو على صعيد إقرارها بمختلف الأنظمة القانونية والقضائية العصرية وذلك بالنظر لما توفره هذه الوسائل من مزايا يتمثل أبرزها في المرونة والسرعة في البث والحفاظ على السرية، وإشراك الأطراف في إيجاد الحلول لمنازعاتهم. وقد ازداد اللجوء لهذه الوسائل - التحكيم، الوساطة، التوفيق، الصلح - لحل النزاعات وذلك تلبية لمتطلبات الأعمال وتمشياً مع الحاجات المستجدة والمعقدة للمقاولات والشركات وتشجيعاً لجلب الاستثمار وتحريك

الادخار ومواكبة لتيارات التبادل التجاري وواكب هذا التوجه إبرام العديد من المعاهدات الدولية التي كان لها الأثر البارز في تبني نظام الطرق البديلة على مستوى التشريعات الداخلية للعديد من الدول (1). وتعتبر الوساطة جزءاً هاماً من وسائل فض النزاعات في العديد من الدول المتقدمة حيث تسعى الدول المتقدمة من خلال استخدام الطرق البديلة لحل النزاعات الضريبية إلى تبسيط إدارة الضرائب وتحويلها إلى منظمات أكثر توجهها نحو الخدمات وذلك رغبة منها في زيادة الامتثال الطوعي من قبل المكلفين في أداء التزاماتهم الضريبية وهو معيار نجاح أي نظام ضريبي فمن خلال الوساطة يحصل المكلفون على معاملة عادلة ونزيهة حيث يكونون أكثر استعداداً للامتثال الطوعي لدفع الضرائب (2). وتكتسب الوسائل البديلة لحل النزاعات الضريبية، أهمية متزايدة في الدول النامية إلا أنه من خلال استقراء نصوص القانون الضريبي الليبي اتضح أنه لم ينص على الوساطة كوسيلة بديلة لفض المنازعة الضريبية فالقانون الليبي لم ينظم الوساطة كطريق لحل المنازعة بصفة عامة أو المنازعة الضريبية بصفة خاصة فلا يوجد في ليبيا أي تنظيم تشريعي للوساطة كوسيلة لحل المنازعات.

أهمية البحث:

لقد شغلت الوساطة أهمية بالغة لدى المجتمعات الإنسانية منذ آلاف السنين، وكرستها في مراحل لاحقة الكثير من الأنظمة القانونية في العالم، وتزداد أهميتها من يوم لآخر في ظل التزايد المضطرد لكم النزاعات المرفوعة أمام الجهات القضائية ودعوة المتقاضين إلى تطبيقها. فالوساطة ليست فكرة جديدة وإنما تعود جذورها إلى الحضارات القديمة حيث ظهرت آثارها في الحضارة اليونانية كما برزت في البلاد الإسلامية فقد أعتمدها المسلمون كأبرز الطرق لحل النزاعات التي تطرأ بينهم خاصة وأن الحياة كانت تمتاز بالقبلية فكان رئيس القبيلة هو الفيصل الذي يحل النزاعات كونه يتمتع ببعض الصفات التي تمكن الأفراد من الخضوع لأوامره ونواهي، فالوسيط في الإسلام قد يكون قاضياً وقد يكون شخصاً آخر من أهل الحكمة والمعرفة ويعتمد الوسيط في الإسلام على ما أوجدته قواعد الشريعة الإسلامية (3).

ولكن تكريس الوساطة على المستوى التشريعي لم يتم إلا في مراحل متأخرة، بعد إن أشتتشر المشرعون أهميتها حيث تبنتها غالبية التشريعات المقارنة وتعتبر الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا من الدول السبابة إلى تكريس الوساطة في تشريعاتها منذ بداية سبعينات القرن الماضي (4)، وذلك لتناسبها مع طبيعة المنازعة الضريبية وأهمية عامل الوقت بالنسبة لتلك النزاعات بحيث تنسم الوساطة بالمرونة والسرعة والسرية وانخفاض التكاليف.

إشكالية البحث :

تثير دراسة موضوع الوساطة كوسيلة بديلة لحل المنازعة الضريبية عدة إشكاليات يمكن طرحها في أسئلة لتتم الإجابة عليها من خلال بحث ودراسة الموضوع في الصفحات التالية ومن هذه الإشكاليات - هل تعتبر الوساطة من وسائل حل المنازعة الضريبية في الدول العربية ؟ و ما مدى إمكانية الاستعانة بالوساطة لحل المنازعة الضريبية ؟ وهل تحول خصوصية النزاع الضريبي وذاتيته الخاصة دون إمكانية تطبيق الوساطة لتسويته ؟ و ما هي المزايا التي تحققها الوساطة نتيجة للاستعانة بها لحل المنازعة الضريبية ؟ ويهدف البحث إلى الإجابة عن كل التساؤلات السابقة في مبحثين.

(1) د. سولم سفيان، الطرق البديلة لحل المنازعات المدنية في القانون الجزائري، (رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة خيضر بسكرة)، 2013، 2014، ص 8.

(2) tax Dispute Systems design: international comparisons and the development of guidance from a New Zealand perspective a these is submitted in fulfillment of the requirements for the degree of doctor of philosophy in taxation department of accounting and information systems in the university of Canterbury by Melinda jone university of Canterbury 2016, p9.

(3) د. سولم سفيان، الطرق البديلة لحل النزاعات المدنية والتجارية، مرجع سابق، ص 17.

(4) د. خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر

بسكرة، 2014، 2015، ص (أ)

حدود البحث :

حدود موضوع هذا البحث هو دراسة مدى إمكانية الاستعانة بالوساطة لحل النزاع الضريبي في القانون الليبي مع عرض تطبيقات للوساطة في التشريعات المختلفة.

منهج البحث :

يرتكز البحث على المنهج التحليلي بالإضافة الى المنهج الاستنباطي والمقارن ، فالاعتماد على المناهج السابقة من أهم عوامل نجاح البحث العلمي وخاصة البحث العلمي في مجال المالية العامة والضرائب. حيث تم الاعتماد على المنهج التحليلي وذلك عن طريق تحليل النصوص والمعلومات والنظر إليها بعين فاحصة وناقذة واستنباط الحقائق والوصول الى النتائج المرجوة من هذا البحث وكذلك اعتماد المنهج المقارن عن طريق المقارنة بين التشريع الليبي والتشريعات المختلفة للدول العربية و الغربية .

خطة البحث :

بناء على ما سبق فقد تم تقسيم البحث الى مبحثين مسبقين بمقدمة ومتبوعين بخاتمة وذلك على النحو الآتي:

المبحث الأول: ماهية الوساطة في المنازعات الضريبية .

تمهيد وتقسيم:

مفهوم الوساطة لا يزال غامضاً لدى معظم فئات المجتمع بل حتى لدى المعنيين بدراسة القانون وهذا نتيجة لحدائث نظام الوساطة في الأنظمة القانونية المختلفة والواقع أن الوساطة ظاهرة اجتماعية قبل أن تكون وسيلة قانونية لتسوية النزاعات فقد ارتبطت بالمجتمعات في فترات التاريخ القديم والحديث وكان لها دور بالغ الأهمية في تنظيم العلاقات الاجتماعية واستمرار العمل بها إلى أن تم نقلها فيما بعد من الحقل الاجتماعي إلى الحقل القانوني.

فالوساطة تعتبر أحد الطرق الفعالة لفض النزاعات بين المتخاصمين بعيداً عن التقاضي وذلك من خلال إجراءات سرية وسريعة تقوم على محاولة تقريب وجهات النظر بين أطراف النزاع وذلك لغرض الوصول إلى حلول مرضية لجميع الأطراف، وعلى ضوء ما تقدم سنتناول من خلال هذا المبحث بيان مفهوم المنازعة الضريبية ومفهوم الوساطة وأنواعها وتمييزها عن غيرها من المتشابهات وذلك في مطلبين كالتالي:

المطلب الأول - مفهوم الوساطة في المنازعة الضريبية

من المبادئ المسلم بها أن دراسة أي موضوع من الموضوعات تتطلب الوقوف على تحديد ذلك الموضوع ولذا سيخصص هذا المطلب لتعريف وتحديد معنى المنازعة الضريبية ، وتعريف وتحديد معنى الوساطة وبيان عناصرها وذلك في ثلاثة فروع على النحو التالي :

الفرع الأول - مفهوم المنازعة الضريبية : القاعدة العامة أن التشريعات تخلق عادة من وضع التعريفات، وتترك الأمر للفقه والقضاء وحسناً تفعل⁽¹⁾ فلم يورد المشرع الليبي ، أي تعريف للمنازعة الضريبية في القوانين المنظمة للضرائب، وترك أمر ذلك للفقه⁽²⁾، وعليه سيتم عرض اتجاهات الفقه في تحديد مفهوم المنازعة الضريبية وذلك على النحو التالي:-

(1) د/ نصر الدين مصباح القاضي. النظرية العامة في التأديب في الوظيفة العامة في القانون الليبي، (رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس)، 1997م، ص30.

(2) يرى بعض الفقه الغربي أن المنازعة الضريبية تحدث (عندما يختلف دافع الضرائب مع الرأي الذي يقدمه مدراء الضرائب فيما يتعلق بالمسؤولية الضريبية لدافع الضرائب أو المستحقات والقضايا ذات الصلة واتخاذ بعض الإجراءات فيما يتعلق بهذا الخلاف).مشار إليه في / tax disputes ,litigation costs and access to tax justice binh tran-nam1 and Michael Walpole.journal of t ax research volume14 ,number2, November 2016 (special edition; tax 12 th international tax administration conference)

لقد انقسم الفقه الضريبي في تعريفه للمنازعة الضريبية إلى اتجاهين: (1) **الاتجاه الأول:** يرى الأخذ بالمعنى الضيق للمنازعة الضريبية بحيث تقتصر على المنازعات المتعلقة بربط الضريبة وتحصيلها أي المنازعات التي تتعلق بقانون الضريبة مباشرة. حيث يتجه البعض (2)، منهم إلى القول بأن المنازعة الضريبية هي التي تتعلق بربط الضريبة أو جبايتها مادامت تتضمن المنازعة في صحة القرارات الإدارية الخاصة بالضريبة وتمس موضوعها بالتالي بصفة مباشرة.

ويتجه البعض الآخر من أصحاب هذا الاتجاه (3)، إلى القول بأنه ليس من الأفضل التوسع في مفهوم المنازعة الضريبية ليشمل كافة أوجه الخلاف التي تدخل الإدارة الضريبية طرفاً فيها، والتي تتعلق بقانون الضرائب بصورة مباشرة أو بصورة غير مباشرة وإنما تقتصر المنازعة على تلك التي تتعلق فقط بقانون الضرائب بصورة مباشرة والتي تتطلب تطبيق هذا القانون، أو تكون أثر لتطبيقه. ويقرر جانب آخر من أصحاب هذا الاتجاه (4)، بأنه من الأفضل الأخذ بالمفهوم الضيق للمنازعة الضريبية لاستبعاد المنازعات غير الضريبية التي تكون الإدارة الضريبية طرفاً فيها، ومثالها المنازعة بين الإدارة الضريبية وموظفيها، أو مع المكاو الذي يقوم بأعمال لها، والمنازعة في تكيف عقد الشركة.

الاتجاه الثاني: يرى أصحاب هذا الاتجاه، الأخذ بالمعنى الواسع للمنازعة الضريبية بحيث تشمل بالإضافة للمنازعات المتعلقة بالربط والتحصيل دعاوى إلغاء القرارات الإدارية غير المشروعة، ودعاوى تعويض الضرر الناشئ عن خطأ الإدارة الضريبية والطعون والدعاوى المتعلقة بتطبيق العقوبات الضريبية التي يفرضها القانون.

بعد العرض السابق للاتجاهات المختلفة لتعريف المنازعة الضريبية، نؤيد اتجاه الفقه الذي أخذ بالاتجاه الضيق لتعريف المنازعة الضريبية وذلك لاستبعاد أي منازعة غير ضريبية تكون الإدارة الضريبية طرفاً فيها، ونرى بأن المنازعة الضريبية هي التي تعبر عن الحالة القانونية الناشئة عن وجود خلافا بين الممول والإدارة الضريبية بمناسبة قيام هذه الأخيرة بتحديد وعاء الضريبة أو تحصيلها.

الفرع الثاني - مفهوم الوساطة :

لبيان مفهوم الوساطة وتحديد ستنناول التعريف اللغوي لها والتشريعي والفقه بصفة عامة ومن تم سنحاول وضع تعريف محدد للوساطة الضريبية وذلك على النحو التالي :

أولاً - المفهوم اللغوي للوساطة:-

أوسط الشيء أفضله وخياره، والوسط يأتي صفة (5)، والوساطة في اللغة من الفعل وسط، وسط، وسطاً، أي صار في وسط الشيء، ووسط وفيهم وساطة أي توسط بينهم بالحق والعدل. (6) أما الوسيط فهو المتوسط بين المتخاصمين والمعتدل بين شئئين، وهي وسيطة وهم وسطاء. (7)

ثانياً - المفهوم التشريعي للوساطة:-

التشريعات من المعلوم لا تهتم عادة بوضع التعريفات وإنما تقتصر على وضع الأحكام والضوابط التي تنظم المسألة ومع ذلك يمكن إيراد بعض النصوص التي قد تطرقت لتعريف الوساطة.

(1) د. محمد احمد عبد الرؤوف. المنازعة الضريبية في القانون المصري والمقارن، رسالة دكتوراة، الطبعة الأولى، القاهرة: دار النهضة العربية، 1998، ص 23.

(2) د. حسين خلاف. مدى اختصاص القضاء الإداري بنظر منازعات الضرائب والرسوم في فرنسا ومصر، مجلة مجلس الدولة، يناير، 1951، ص 330

(3) د. رمضان صديق. إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات الدولية، القاهرة: دار النهضة العربية، 2006، ص 22.

(4) د. خيرى عثمان فريز عبد العال. إنهاء المنازعات الضريبية على الدخـل بطريق الاتفاق، رسالة دكتوراة، القاهرة: دار النهضة العربية، 2013، ص 10.

(5) ابن منظور، لسان العرب، بيروت: دار صادر، المجلد 15، بدون تاريخ نشر، ص 208.

(6) المعجم الوسيط، معجم اللغة العربية، الإدارة العامة للمعجمات وإحياء التراث، الطبعة الرابعة، مصر: مكتبة الشروق الدولية، 2004، 1030.

(7) 1- نايت وعراب نريمان، موسى عزيزة، الوساطة القضائية في المواد المدنية مذكـرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة عبد الرحمان، ميرة بجاية، 2013، ص 6.

بالرجوع إلى فرنسا نجد أن المادة 21 من القانون رقم 125 الصادر في فبراير 1995 المعدل لقانون المرافعات المدنية، عرفت الوساطة على إنها " تعني كل عملية منظمة أيا كانت التسمية التي يحاول من خلالها طرفين أو أكثر الوصول إلي اتفاق حول الحل الودي لمنازعاتهم بمساعدة شخص من الغير الوسيط يختارونه أو يعينه القاضي المختص باتفاق الأطراف ".⁽¹⁾

كما قد سلك المشرع الأوروبي ذات النهج وعرف الوساطة بموجب المادة الثالثة من المرسوم الأوروبي رقم (E / 52 / 2008) المؤرخ في 21 مايو 2008 حيث جاء فيها " إن الوساطة عمل مركب، يسعى بموجبه طرفان أو أكثر بإرادتهما إلي التوصل لاتفاق من أجل إيجاد حل للنزاع القائم بينهما بمساعدة وسيط، كما يلاحظ على هذا التعريف إنه جاء دقيقاً، الأمر الذي يعكس رغبة المشرع الأوروبي في تحقيق التوافق حول مفهوم الوساطة بين جميع دول الاتحاد ".⁽¹⁾

كما عرفت المادة(176) من قانون العمل المصري رقم 12 لسنة 2003 الوساطة على إنها " عملية تفرض على الوسيط أن يبذل مساعيه للتقريب بين وجهات نظر طرفي النزاع، فإذا لم يتمكن من تحقيق ذلك كان عليه أن يقدم للطرفين ما يقترحه من توصيات لحل النزاع ".

كما قد عرف قانون المرافعات المدنية المغربي المعدل بالقانون رقم 5 لسنة 2008 الوساطة في الفصل 56 / 1 على أن " اتفاق الوساطة هو العقد الذي يتفق الأطراف بموجبه على تعيين وسيط يكلف بتسهيل إبرام صلح لإنهاء نزاع نشأ أو قد ينشأ فيما بعد ".

كما قد تم إنشاء شعبة للوساطة عملاً بقرار الجمعية العامة للأمم المتحدة RES / A / 62 / 228 ، وذلك من أجل تعزيز نظام العمل الداخلي في الأمم المتحدة فقد عرفت الوساطة بموجب المبادئ التوجيهية الصادرة عن الأمم المتحدة بأنها " عملية طوعية وغير رسمية وسرية يقوم فيها شخص متمرس ومحايّد يعرف باسم الوسيط بمساعدة الأطراف على العمل في سبيل التوصل إلي اتفاق تفاوض بشأن منازعة أو خلاف، على أن تكون للأطراف وحدها الكلمة الأخيرة بشأن القرار النهائي ".⁽²⁾

ثالثاً - المفهوم الفقهي للوساطة:-

ذهب بعض الفقه⁽³⁾، إلي تعريف الوساطة على أنها " استعانة أطراف النزاع بطرف ثالث أجنبي عند النزاع تسمح له مؤهلاته الشخصية بالمساهمة في إيجاد حل للنزاع ويتقدم الوسيط بعد إجراءات البحث والتحقيق بتوصية لحل النزاع لا تتمتع بأية قوة إلزامية ما لم يقبلها الطرفان ".

وذهب البعض الآخر⁽⁴⁾، إلي أن الوساطة هي " الشكل الرئيسي لمساعدة الأطراف لحل نزاع تستخدم طرفاً ثالثاً محايداً ليساعدهم في التوصل إلي حل، وفي الوساطة يساعد الطرف الثالث المتنازعين في تطبيق قيمهم وتنفيذها على الحقائق الواقعية للوصول إلي تسمية هذه القيم يمكن أن تتضمن القانون وإحساساً بالعدالة والاهتمامات الأخلاقية ".

وعرفها فريقاً آخر⁽⁵⁾، بأنها " عملية ودية يقيم فيها الأطراف المتخاصمة عدالتهم بأنفسهم بمساعدة الغير ". ويتجه البعض الآخر⁽⁶⁾، إلي القول بأن " الوساطة هي وسيلة اختيارية يتم اللجوء إليها برغبة الأطراف خلال أي مرحلة من مراحل النزاع ويختارون خلالها إجراءات وأسلوب الوساطة من أجل فهم موضوع النزاع ووضع الحلول المناسبة له، وعلى عكس التحكيم فإن الوساطة لا تكون نتيجتها إلزامية ولا يمكن إجبار الأطراف بقبول ما يتمخض عن الوساطة "

(1) د. خلاف فاتح. مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 10.

(2) المبادئ التوجيهية الصادرة عن الأمم المتحدة " مسودة نقت آخر مرة بتاريخ 28 / 8 / 2009 " متوفر على شبكة الانترنت.

(3) د. خالقي عبد اللطيف، الوسائل السلمية لحل المنازعات العمل الجماعية، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، 1982، ص 344.

(4) أ - بنشيم بو جمعة، النظام القانوني للوساطة القضائية في القانون المقارن، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تلمسان، ص 11.

(5) د. احمد عبد الكريم سلامة، النظرية العامة للنظم الودية لتسوية المنازعات، القاهرة : دار النهضة العربية ، الطبعة الأولى ، 2013، ص 137.

(6) د. عمر مشهور حديثه الجازي، الوساطة كوسيلة لتسوية منازعات الملكية الفكرية، بحث مقدم لندوة بعنوان " الوساطة كوسيلة بديلة لتسوية المنازعات " 28 كانون أول 2004، جامعة اليرموك، الأردن، المركز الأردني لتسوية النزاعات، ص 3.

ويعرفها البعض الآخر⁽¹⁾، بأنها إجراء يتم من قبل شخص يحاول تقريب وجهات نظر المتنازعين للوصول إلى نتيجة وتسوية ويلتقي الوسيط بالطرفين معا.

مما سبق نلاحظ أن مضمون التعريفات التي تناولت الوساطة واحد وان اختلفت الألفاظ، فكل التعريفات تحمل في طياتها العناصر الأساسية للوساطة كنظام ودي لتسوية المنازعات.

ومن خلال بحثنا في المراجع والمصادر التي تناولت الحديث عن ماهية الوساطة لم نجد أي محاولة لتحديد مفهوم الوساطة الضريبية بل اكتفت معظم المراجع بتعريف الوساطة بصفة عامة.

لذا سنحاول من هذا المنطلق أن نحدد مفهوم الوساطة الضريبية وذلك بالاستعانة بعناصر الوساطة بصفة عامة وتطبيقها على الوساطة الضريبية.

الوساطة الضريبية " هي وسيلة ودية اختيارية يسمح قانون الضرائب لأطراف النزاع الضريبي - الممول، الإدارة الضريبية - باللجوء إليها قبل اللجوء إلى القضاء وذلك بالاستعانة بطرف ثالث محايد يتمتع بدرجة اختصاص واسع بالأمور الضريبية والمالية والاقتصادية وذلك باقتراح حلول فنية ومنطقية تقرب بين وجهات نظر المتنازعين ودون أن يفرض عليهم حلا أو يصدر قرارا ملزما".

الفرع الثالث - عناصر الوساطة :

يتضح من خلال العرض السابق لتعريفات الوساطة في التشريع والفقه العناصر التي تقوم عليها الوساطة وهي على النحو التالي :-

1 - وجود نزاع قائم بين الأطراف وقيام الوساطة يرتبط وجودا وعدما بوجود منازعة قائمة لا محتملة الوقوع ، فمن غير المتصور أن يتفق أطراف علاقة قانونية ما على اللجوء إلى الوساطة في حالة نشوب نزاع بينهم في المستقبل وبمعنى آخر إذا اتفقت الأطراف مسبقا على اللجوء إلى الوساطة فإن عملية الوساطة لا تتم دون قيام النزاع بينهم⁽²⁾.

2- اتفاق الأطراف على اللجوء إلى الوساطة، فمن خلال التعريفات السابقة لمفهوم الوساطة يتضح بأن أساسها الاتفاق والتراضي بين أطراف النزاع، ومن المسائل التي تدل على الطابع الاتفاقي للوساطة هي⁽³⁾:-

أ - اختيار الوساطة كطريق لتسوية النزاع بين الأطراف المتخاصمة.

ب - إن بدء وسير عملية الوساطة يعتمد على تراضي الأطراف واتفاقهم على قبول مبدأ الاتصال والنقاش والتعاون بصدق مع الوسيط وصولا لحل النزاع.

ج - إنهم سيساعدون الوسيط في مهمته في تسوية وإنهاء النزاع.

د - إن ما سيتوصل إليه الوسيط بالتعاون مع أطراف النزاع لا قيمة له ما لم يقبله هؤلاء.

كل المسائل السابقة تدل وبشكل واضح على الطبيعة الاتفاقية للوساطة.

3 - تعتمد الوساطة بشكل عام على تدخل طرف ثالث يتولى مهمة مساعدة أطراف النزاع للوصول إلى تسوية ودية وهذا الشخص يسمى الوسيط ويمكن تعريفه على أنه كل شخص مكلف بإدارة الوساطة بفعالية وحياد وكفاءة مهما كانت طريقة تعيينه وذلك لمساعدة أطراف النزاع على التوصل إلى تسوية ودية⁽⁴⁾، ومن الصفات الواجب توفرها في الوسيط ما يلي:-

- الحياد والنزاهة، ويقصد بالحياد أن للوسيط علاقة متساوية البعد بالنسبة للأطراف بمعنى أن أحد الأطراف ليس مفضلا على الطرف الآخر، فالحياد في أي نزاع هو مقوم أساسي لنجاح الوساطة وذلك على اعتبار أن الثقة عنصر جوهري، وعامل محوري في استمرار الوساطة⁽⁵⁾.

(1). The World bank , Setting Out of Court. ibid. p 2

(2) خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 12.

(3) د. احمد عبد الكريم سلامة، النظرية العامة للنظم الودية لتسوية المنازعات، مرجع سابق، ص 143.

(4) أ - رياحي عبد القادر، الصلح والوساطة كطريقتين بديلتين لحل النزاعات الإدارية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، المركز الجامعي مغنية، 2016، ص 41.

(5) عبد الرزاق أحمد الشيبان، الوساطة في النزاعات المدنية بين الواقع والقانون، مجلة وادي النيل للدراسات والبحوث الإنسانية والاجتماعية (مجلة علمية محكمة) العدد الثالث عشر، يناير 2017، كلية الآداب - جامعة القاهرة (فرع الخرطوم)، 34.

كما يجب أن تتوفر النزاهة في الوسيط بحيث لا يكون للوسيط مصلحة مادية أو أدبية في النزاع أي أن لا يكون من المنتظر أن يحصل الوسيط في نهاية تسوية النزاع على فائدة أو حتى يلحقه ضرر من ذلك⁽¹⁾. - كفاءة الوسيط ومقدرته على حل النزاع يجب أن يكون الوسيط مؤهلاً للنظر في المنازعة المعروضة عليه، فنجاح الوساطة لا يتوقف فقط على رغبة المتنازعين في الوصول إلى التوافق بل أيضاً على مدى معرفة وكفاءة الوسيط في إيجاد حلول فعالة تنهي النزاع وهذا يقتضي أن يكون الوسيط ذو كفاءة ودراية ومعرفة كافية بجوانب النزاع المختلفة⁽²⁾. والسؤال الذي يمكن طرحه هنا هو - هل يجب أن يكون الوسيط حائز على مؤهل معين أو له تخصص محدد؟

بالرجوع إلى القانون الجزائري نجد أن المشرع لم يشترط اختصاص معين للوسطاء بل فتح المجال لجميع التخصصات حيث يمكن اختيار الوسيط من بين الأشخاص الحائزين على شهادة جامعية أو دبلوم أو تكوين متخصص أو أي وثيقة أخرى تؤهله لتولي الوساطة في نوع معين من النزاعات⁽³⁾. كما نصت على كفاءة الوسيط قواعد الوساطة الخاصة بمركز الوساطة والمصالحة بمركز القاهرة الإقليمي للتحكيم التجاري الدولي لعام 1990 في المادة الرابعة التي أحتلت على قواعد السلوك المهني للمحكمين والتي تتضمن المادة الثانية إلى تنص على ضرورة أن يكون لدى الوسيط "القدرة والصلاحية لأداء المهمة المنوط بها".

- أن يكون من الأشخاص المعترف لهم بحسن السلوك والاستقامة فشخصية الوسيط محل اعتبار في مهام الوساطة فهي قد تكون السبب الرئيس لقبول الأطراف بها والتجاوب مع الوسيط كما قد تكون سبباً لرفضها وتفترض حسن السلوك والاستقامة ألا يكون الوسيط قد تعرض لعقوبة عن جريمة مخلة بالشرف وأن لا يكون ممنوعاً من حقوقه المدنية⁽⁴⁾.

بالإضافة إلى ما سبق عرضه عن شروط والمواصفات الواجب توافرها في الوسيط بصفة عامة، ترى الباحثة في إطار المنازعة الضريبية إلى جانب ضرورة تمتع الوسيط بالحياد والنزاهة وحسن السيرة والسلوك يجب أن يكون الوسيط الذي يتم اختياره لتسوية النزاع الضريبي ذا خبرة ودراية واختصاص واسع بالمسائل الضريبية والاقتصادية والمالية وأن تكون له القدرة على تحليل معطيات النزاع وفهم الأمور الفنية للضرائب وذلك لما للدين الضريبي من أهمية تنعكس على الصالح العام وما للمنازعة الضريبية من خصوصية وذاتية تميزها عن غيرها من النزاعات. وفي الختام ومن خلال العرض السابق للشروط الواجب توافرها في الوسيط يتضح مدى أهمية دور الوسيط في إنجاح الوساطة فنجاح الوساطة أو فشلها يتوقف على مدى جدارته في التوفيق بين الخصوم وقدرته على طرح المبادرات وإيجاد الحلول البديلة.

المطلب الثاني - أنواع الوساطة وتمييزها عن غيرها من المتشابهات :

سنتناول في هذا المطلب أنواع الوساطة فرعا أول ، وتمييزها عن غيرها من المتشابهات فرعا ثان وذلك على النحو التالي :

الفرع الأول - أنواع الوساطة:-

للساطة نوعان: النوع الأول يتم اللجوء إليه والنزاع معروض فعلاً أمام القضاء ويسمى هذا النوع بالوساطة القضائية أما النوع الثاني يجيز القانون لأطراف النزاع سلوك مسلك الوساطة كوسيلة سلمية بديلة للتقاضي في تسوية وحل النزاع ويسمى هذا النوع بالوساطة الاتفاقية وفيما يلي تفصيل لذلك:-

1 - الوساطة القضائية :- تتم تحت إشراف القضاء بعد رفع الدعوى القضائية وذلك على خلاف الوساطة الاتفاقية.

(1) د. احمد عبد الكريم سلامة، النظرية العامة للنظم الودية لتسوية المنازعات، مرجع سابق، ص 197.

(2) د. سولم سفيان، الطرق البديلة لحل المنازعات المدنية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 129.

(3) الفقرة الثانية من المادة 03 من المرسوم التنفيذي 09 / 100 المؤرخ في 10 مارس 2009 الجزائري ، والذي تضمن كيفية تعيين الوسيط القضائي.

(4) حدد قانون الأحوال الشخصية الأردني لعام 1976 في المادة 132 منه الشروط الواجب توافرها في الوسيط وهي " أن يكون من ذوي السمعة الحسنة والاستقامة الأخلاقية للتدخل في تحفيز المصالحة ".

وهي عادة ما يقترحها قضاة الموضوع على أطراف النزاع في أول جلسة محاكمة وقد تم تعريفها بأنها " طريق اتفاقي لتسوية النزاعات المطروحة أمام القضاء والتي بواسطتها يقوم القاضي المكلف بالنظر في النزاع، بعد موافقة الأطراف بتعيين وسيط يعمل تحت إشرافه بمقابل لمحاولة تقريب وجهات النظر ومساعدتهم على إيجاد تسوية ودية للنزاع المطروح بينهم " (1).

وقد تبني المشرع الأردني نظام الوساطة القضائية وذلك ضمن قانون الوساطة لتسوية النزاعات المدنية رقم 12 لسنة 2006.

كما قد أقرت بنظام الوساطة القضائية من قبل المشرع الجزائري وذلك ضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08 - 09 حيث نصت المادة 994 منه على أنه " يجب على القاضي عرض إجراء الوساطة على الخصوم...، وإذا قبل الخصوم هذا الإجراء يعين القاضي وسيطا " ومما يؤكد على أن الوساطة الواردة في القانون سالف الذكر هي وساطة قضائية ما يستفاد من نص المادة 995 من القانون المذكور بأن القاضي هو المشرف على الوساطة فلا يتخلى عن مهمته وإنما يتمتع بسلطات أثناء سير الوساطة.

2 - الوساطة الاتفاقية (2): تعتبر الوساطة الاتفاقية من الوسائل القديمة التي أخذت بها كل الدول التي اعتبرتها كطريق بديل لحل النزاع وفي هذا النوع من الوساطة يتفق الطرفان بدون أن يكون هناك أي نزاع أمام المحكمة وفيها يتوجه الطرفان مباشرة إلى الوسيط المتفق عليه أما في عقد سابق أو في عقد لاحق بعد نشوب النزاع (3).

وقد أخذت العديد من التشريعات بنظام الوساطة الاتفاقية من ذلك التشريع الأردني وذلك بموجب قانون الوساطة لتسوية النزاعات المدنية رقم 12 لسنة 2006، كما قد أخذ المشرع المغربي الوساطة الاتفاقية كآلية بديلة لحل النزاع وذلك بموجب قانون المرافعات المدنية رقم 05 - 08 الصادر في 30 نوفمبر 2007 فقد تبنى المشرع المغربي الوساطة الاتفاقية دون الوساطة القضائية.

الفرع الثاني - تمييز الوساطة عن غيرها من المتشابهات

تعتبر الوساطة إلى جانب التحكيم والصلح من الوسائل البديلة لحل المنازعات، وإذا كانت الوساطة تتشابه مع الصلح والتحكيم في بعض الأمور فإنها تختلف معهما في أوجه عديدة وهذا ما سيتم دراسته من خلال الفرع الحالي وفقا للتقسيم التالي:-

أولا - الوساطة والتحكيم:-

التحكيم هو نظام قضائي خاص يختار فيه أطراف النزاع قضائهم أي المحكمين ويعهدون إليهم بمقتضى اتفاق مكتوب بمهمة تسوية المنازعات التي قد تنشأ أو نشأت بالفعل بينهم، بخصوص علاقاتهم التعاقدية أو غير التعاقدية والتي يجوز حسمها بطريق التحكيم وفقا لمقتضيات القانون والعدالة، وإصدار قرار قضائي ملزم لهم (4).

ومن خلال المفهوم السابق للتحكيم ومقارنته بمفهوم الوساطة كما أوردناه فيما سبق تتضح أوجه الشبه والخلاف بين النظامين.

1 - أوجه الشبه:-

- تشترك الوساطة مع التحكيم في كونهما من الطرق البديلة لتسوية المنازعات التي تتم خارج ساحات القضاء وهدفهما تسوية النزاع في أسرع وقت وبطريقة فعالة.

(1) د. خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 24.

(2) الوساطة الاتفاقية هي التي يتفق عليها الطرفان من غير أن يكون هناك أي نزاع أمام المحكمة وفيها يتوجه الطرفان مباشرة إلى الوسيط المتفق عليه أما في عقد سابق أو في عقد لاحق بعد نشوب النزاع. راجع / د. محمد علي عبد الرضا عفلوك، الوساطة في حل النزاعات بالطرق السلمية في التشريع العراقي (دراسة مقارنة) مجلة رسالة الحقوق، السنة السابعة، العدد الثاني، 2015، ص 193.

(3) إعداد / نايت وعراب نريمان، موسى عزيزة، الوساطة القضائية في المواد المدنية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمن، ميرة بجاية، 2013، ص 17.

(4) د. فتحي والي، قانون التحكيم في النظرية والتطبيق، الإسكندرية: منشأة المعارف، 2007، ص 13.

- إن الذي يتولى تسوية النزاع سواء في الصلح أو التحكيم طرف ثالث من الغير بالنسبة لأطراف النزاع يكون وسيطا في الوساطة ومحكما في التحكيم.

2- أوجه الفرق:- دور الطرف الثالث / تختلف الوساطة عن التحكيم من حيث دور الطرف الثالث (المحكم، الوسيط) في الوساطة الوسيط يعتمد في مهامه على مصالح الأطراف المشتركة وعلى القانون الطبيعي والعرف وقواعد الإنصاف دون الاعتماد على القوانين والضوابط التشريعية فهو يستمد صلاحياته من اتفاق أطراف النزاع ويقتصر دوره على تقريب وجهات نظرهم ومساعدتهم على إيجاد تسوية للنزاع المطروح بأنفسهم.⁽¹⁾

أما المحكم يتمتع بسلطات واسعة ويفصل في النزاع طبقا للقواعد التي يختارها الخصوم فهو يعتمد أكثر على القانون ويصدر حكمه وفقا للقوانين المحلية.

- من حيث الإجراءات:- الوساطة تتمتع بالطابع الاتفاقي إذ تقوم على اتفاق أطراف النزاع في كل مراحل سير عملية الوساطة ولا تنقيد إرادتهم بقيود شكلية أو إجرائية ذلك أنها لا تقوم على أساس إجراء مرافعة وإنما إجراء لقاءات ودية بين الأطراف بمساعدة وسيط يتولى هذه المهمة برضاهم ويقرب وجهات نظرهم من أجل توجيههم إلى تسوية ودية، أما في التحكيم فإن دور إرادة الأطراف تتوقف عند حدود تحريك التحكيم ليتم عقد جلسات مرافعة تتم بين الأطراف المتنازعة وتكون بحضورهم جميعا وتراعى فيها ضمانات التقاضي فالتحكيم خصومة إجرائية وجب أن يوفر كل الضمانات التي يكفلها القاضي وذلك لطمأنة الخصوم وصيانة حقوقهم.⁽²⁾ - من حيث القرار الصادر لحل المنازعة.

اتفاق الوساطة غير ملزم فرأي الوسيط غير ملزم للأطراف وليس له سلطة عليهم وان وجدت فهي سلطة أدبية تجسد في حث المتنازعين على قبول اقتراحاته وتوصياته التي تشكل سبيلا لحل النزاع القائم، أما في التحكيم يصدر المحكم قرارا يكون ملزما شأنه شأن الحكم القضائي متى صدر الأمر بتنفيذه من القضاء العام في الدولة ويطعن فيه بالطرق المقررة قانونا.⁽³⁾

ثانيا - الوساطة والصلح.

الصلح وفقا لأحكام القانون المدني الليبي هو " عقد يحسم به الطرفان نزاعا قائما أو يتوقيان به نزاعا محتملا، وذلك بأن ينزل كل منهما على وجه التقابل على جزء من ادعائه ".⁽⁴⁾

تتشابه الوساطة وتختلف مع الصلح في عدة أمور، لذا سنحاول إجراء مقارنة بينهما من خلال بيان أوجه الشبه والخلاف:-

1 - أوجه الشبه:-

- تتشابه الوساطة مع الصلح باعتبارهما من الطرق البديلة لتسوية النزاعات بطريق ودي بعيدا عن ساحات القضاء.

- الوساطة والصلح قد يتم الاتفاق عليهما أما قبل نشوء النزاع أو بعد قيام النزاع.

- تتشابه الوساطة مع الصلح في إنهما يقومان على اتفاق أطراف النزاع فإن انعدم الاتفاق بين الأطراف فلا وساطة ولا صلح.

- إن نطاق تطبيق الصلح والوساطة متطابق فلا يجوز الصلح أو الوساطة في المسائل المتعلقة بالحالة الشخصية أو النظام العام لكن يجوز الصلح أو الوساطة في المسائل المالية التي تترتب عليهما.⁽⁵⁾

2 - أوجه الفرق:-

- طريقة حسم النزاع: كيفية حسم النزاع تختلف بين الوساطة والصلح ففي الوساطة يبذل الوسيط جهدا كبيرا في السعي بين أطراف النزاع وبحث الوقائع والتعرف على سبب الخلاف ويحاول قدر استطاعته تقريب الفوارق كي يتوصلوا إلى تسوية ودية أما في الصلح فإن حسم النزاع يكون بالتضحية المتبادلة للأطراف

(1) د. عبد الرزاق أحمد الشيبان، الوساطة في النزاعات المدنية بين الواقع والقانون، مجلة وادي النيل للدراسات والبحوث الإنسانية والاجتماعية، العدد الثالث عشر يناير 2017، كلية الآداب جامعة القاهرة، فرع الخرطوم، ص 26.

(2) د. خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 70، 71.

(3) أ - رياحي عبد القادر، الصلح والوساطة كطريقتين بديلتين لحل النزاعات الإدارية، مرجع سابق، ص 34.

(4) المادة (584) من القانون المدني الليبي.

(5) د. عبد الرزاق أحمد الشيبان، الوساطة في النزاعات المدنية بين الواقع والقانون، مرجع سابق، ص 29.

حيث يتنازل أحدهم بالتقابل عن جزء من ادعاءاته فإذا رفض الطرف الآخر ذلك التنازل وتمسك كل بطلباته ظل النزاع قائما⁽¹⁾.

- ما يترتب على الصلح والوساطة:- يترتب على عقد الصلح حسم وإنهاء المنازعة بمجرد إبرامه، بينما اتفاق الوساطة لا ينهي النزاع وإنما ينتهي بقبول طرفي النزاع للتوصية وتوقيعها عليها مع الوسيط.

- الطرف الثالث:- في الوساطة الذي يحسم النزاع هو شخص من الغير يسعى لتقريب وجهات النظر بين أطراف النزاع أما في الصلح فإن الذي يحسم النزاع هم الأطراف أنفسهم وذلك عن طريق إبرام عقد الصلح فيما بينهم، دون تدخل الغير.

ثالثا - الوساطة والتوفيق:-

يعرف التوفيق على أنه " عملية يقوم فيها أطراف النزاع، بمساعدة طرف ثالث محايد، بتحديد القضايا المتنازع عليها، والنظر في البدائل والسعي للتوصل إلي اتفاق " ⁽²⁾.

إذا كان من السهل التمييز بين الوساطة والصلح والتحكيم فإن الأمر يختلف بالنسبة للتوفيق فمن الصعوبة التمييز بين التوفيق والوساطة فالمصطلحان متماثلان تقريبا ومن أوجه الشبه بينهما:-

- أن في كلا النظامين يوجد شخص ثالث محايد يسعى إلي مساعدة الطرفين على التوصل إلي حل النزاع.

- كلاهما وسيلة ودية اتفاقية لتسوية النزاع وتقريب وجهات النظر.

وعلى الرغم من التشابه الكبير بين التوفيق والوساطة إلا أنه يمكن البحث عن أوجه الاختلاف بينهما مع دقة التفرقة نتيجة التشابه الكبير بين المصطلحين فمعيار التفرقة بين النظامين هو دور الطرف الثالث³ ففي الوساطة يقوم الوسيط بتسيير الاتصال وتسهيل المناقشة بين الطرفين ويساهم في إدارة المناقشات بين الطرفين وتقديم الإيضاحات لما يعرضه كل طرف على الطرف الآخر وقد يعرض نقطا تكون محلا لهذه المناقشات تسهل للطرفين الاتفاق على حل النزاع⁽⁴⁾.

أما في التوفيق فإن الموفق له سلطة أكبر فهو بالإضافة إلي ما تقدم يحدد الحل العادل الذي يراه محققا لصالح الطرفين ويوجه الطرفين إلي التوافق عليه دون أن يكون رأيه ملزما لهما فالموفق له دور مباشر أكثر ايجابية في حل النزاع من دور الوسيط⁽⁵⁾.

كما يرى بعض الفقهاء⁽⁶⁾، أنه من أوجه الاختلاف أيضا بين الوساطة والتوفيق نظام سير الجلسات في كل منهما إذ يمكن للوسيط عقد جلسات الوساطة في حضور جميع الأطراف أو مع كل طرف على انفراد بينما يتعين أن تتم إجراءات التوفيق في حضور كل الأطراف.

المبحث الثاني - إمكانية تطبيق الوساطة لتسوية النزاع الضريبي: تمهيد وتقسيم:

المجال الطبيعي لتطبيق الوساطة ظهر في تسوية النزاعات المدنية والتجارية فقد نصت العديد من تشريعات الدول العربية المختلفة كالجزائر ومصر والأردن على إمكانية حل النزاعات المدنية والتجارية وحتى منازعات الأحوال الشخصية عن طريق الوساطة.

وتظهر بعض الإشكاليات التي سنحاول من خلال هذا المبحث تناولها بالبحث وإيجاد الحلول لها وهي ما مدى إمكانية تسوية النزاع الضريبي باللجوء للوساطة؟ وما مدى الحاجة إلي ذلك؟ وهل يعتبر تطبيقها ضرورة ملحة تبررها حاجة جهات القضاء والمتقاضين؟ وما هي النتائج الايجابية التي تحققها الاستعانة بالوساطة في المجال الضريبي؟ وهل سبق وان تم الاستعانة بالوساطة لحل النزاع الضريبي من قبل بعض الدول العربية؟ كل الإشكاليات السابقة سنحاول الإجابة عنها من خلال المطلبين الآتيين:

(1) د. أحمد عبد الكريم سلامة، النظرية العامة للنظم الودية لتسوية المنازعات، مرجع سابق، ص 153.

(2) How can an excessive Volume of tax Disputes Be Dealt With? legal Department December 2013 Victor Thuronyi, lead counsel.p34

(3) Law Reform Commission, ibid. p 17.

(4) د. فتحي والي، التحكيم في المنازعات الوطنية والتجارية الدولية علما وعملا، الإسكندرية: منشأة المعارف 2007، ص 23.

(5) المرجع السابق، ص 23.

(6) د. خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 63.

المطلب الأول: مدى ملائمة استخدام الوساطة كوسيلة بديلة لتسوية المنازعات الضريبية :

تتمتع المنازعة الضريبية بخصوصية وذاتية تميزها عن غيرها من المنازعات وهذه الخصوصية نابعة من ضرورة تحقيق الاستقرار الضريبي في أسرع وقت ممكن، وما يؤدي إليه هذا الاستقرار من تحصيل سريع لحقوق الخزنة العامة وحفاظا لمال وجهد ووقت الممول وتحسين العلاقة بين طرفي النزاع، والسؤال الذي يمكن طرحه - هنا هو ما مدى إمكانية الاستعانة بالوساطة كوسيلة لحل المنازعة الضريبية؟ وما مدى ملائمة الوساطة للخصوصية التي تتمتع بها المنازعة الضريبية عن غيرها من المنازعات؟ فمن خلال هذا المطلب سنجيب عن التساؤلات السابقة وذلك على النحو التالي:-

الفرع الأول - مزايا الوساطة : من أهم مميزات الوساطة ما يلي :**أولا - سرعة الفصل في النزاع.**

لقد اتضح فيما سبق بأنه تنسم إجراءات الفصل في المنازعة الضريبية بالسرعة وذلك لتعلقها بأوضاع مالية واقتصادية تتطلب سرعة الاستقرار ولا تتحمل التطويل، لذلك حرصت معظم التشريعات الضريبية على النص بضرورة نظر المنازعة الضريبية على وجه السرعة فنظر المنازعة الضريبية بالطرق التي تنظر بها الدعاوى العادية وما تستغرقه من وقت طويل قد يستغرق سنوات يمكن أن يضر بمصلحة الخزنة العامة ومصلحة الممول في ذات الوقت فالممول يظل مركزه القانوني غير مستقر نتيجة لطول الإجراءات، كما أن التطويل في إجراءات الفصل بالدعوى قد يضر بمصلحة الخزنة العامة فالدين الضريبي يعتبر مورد مالي يدخل لخزنة الدولة ليساهم في النفقات العامة وهذا أمر لا يحتمل التأجيل والتأخير.

وبما أن من أهم ما تتميز به الوساطة هو السرعة في فض المنازعات فإننا نرى أنها تكفل استغلال الوقت والحصول على حلول سريعة للنزاع الضريبي حيث أن أغلب المنازعات محل الوساطة لا يستغرق تسويتها إلا وقت قصير ونادرا ما تحتاج إلى وقت أطول من ذلك وهو أمر يعتمد على مهارات الوسيط وأساليبه فإذا اللجوء للوساطة لحل المنازعة الضريبية يضمن سرعة إيجاد الحلول واستقرار الأوضاع القانونية للممولين وسرعة الحصول على الدين العام.

ثانيا - السرية

تتميز إجراءات الفصل في المنازعة الضريبية بالسرية، فالنص على السرية في نظر المنازعة الضريبية يكون بهدف حماية أسرار الممولين ومنعاً للإضرار بهم وحفاظاً على بياناتهم الشخصية والمالية ولذلك فقد نص المشرع الليبي في المادة رقم (9) من قانون ضرائب الدخل الليبي رقم 7 لسنة 2010 على أن تكون " جلسات لجان الطعن سرية " كما قد حرص المشرع المصري على النص في المادة (101) من قانون ضريبة الدخل رقم 91 لسنة 2005 على مبدأ السرية في نظر المنازعة الضريبية وأكد على التزام الإدارة الضريبية بسر المهنة.

وبالرجوع إلى الوساطة نجد أن أهم ما تنسم به إجراءات الوساطة هي السرية وتعتبر هذه الميزة ضماناً هامة من ضمانات الوساطة⁽¹⁾، لذلك نجد أن سرية الوساطة تتلأم بشكل كبير مع ما تتطلبه المنازعة الضريبية من سرية تشجع أطرافها على حرية الحوار والإدلاء بما لديهم من أقوال وتقديم تنازلات في مرحلة المفاوضات بحرية تامة وما يؤدي إليه ذلك من تقريب لوجهات النظر بين طرفي النزاع بغية التوصل لتسوية المنازعة الضريبية في أسرع وقت وبأقل التكاليف.

ثالثا - التقليل من مصاريف التقاضي:-

يعاني الممول عند لجوئه إلى القضاء لحل نزاعه الضريبي مع الإدارة الضريبية بالإضافة إلى طول إجراءات التقاضي وتعقدها إلى تحمل أعباء مالية مترتبة نتيجة لمتابعة إجراءات الدعوى القضائية، فبمجرد رفع دعواه يجد نفسه مثقلا بمصاريف متعددة قد ترهقه ولا يستطيع تحملها.

(1) نصت المادة 1005 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري على مبدأ سرية جلسات الوساطة حيث جاء فيها بأن " يلتزم الوسيط بحفظ السر إزاء الغير ". كما نص المشرع المغربي في الفصل 66 - 327 من قانون المرافعات المدنية رقم 05 - 08 على التالي " يلتزم الوسيط بوجوب كتمان السر المهني بالنسبة للغير وفق مقتضيات وتحث طائلة العقوبات المنصوص عليها في القانون الجنائي المتعلقة بكتمان السر المهني، ولا يجوز أن تثار ملاحظات الوسيط والتصاريج التي يتلقاها أمام القضاء المعروض عليه النزاع إلا باتفاق الأطراف ولا يجوز استعمالها في دعوى أخرى ".

لذا يمكن للممول أن يتجنب تلك التكاليف والنفقات الباهظة من خلال اللجوء إلى الوساطة.

رابعاً - المرونة:-

يترتب على اللجوء إلى القضاء لحل النزاع الضريبي ضرورة إتباع أساليب شكلية ورسمية معقدة، فحل النزاع الضريبي عن طريق القضاء يحتوي ويشمل عدة أمور يجب إتباعها وتشكل قيوداً على المتخاصمين وعوائق في وجه حل النزاع الضريبي بالسرعة المطلوبة.

فالوساطة تتميز بالمرونة بسبب عدم وجود إجراءات وأساليب مرسومة فلا يوجد بالوساطة أي إجراء يترتب عليه البطلان إذا تم التجاوز عنه أو إغفاله بشرط عدم مخالفة النظام العام والآداب⁽¹⁾. فالوساطة إذا تتناسب مع خصوصية المنازعة الضريبية بالتوصل إلى حل مرضي لأطراف النزاع خلال زمن محدد وبسرعة تامة.

ومما يؤكد مرونة الوساطة كأسلوب بديل لحل المنازعة الضريبية أنه يمكن لأطراف النزاع في الوساطة الانسحاب في أي لحظة من متابعة عملية الوساطة والعودة إلى التمسك بكافة الحقوق والدفع القانوني أمام القضاء ولعل هذه الميزة من أهم ما يشجع على اللجوء إلى الوساطة حيث أن أطراف النزاع لا يفقدون حقهم في اللجوء إلى الطرق القانونية الأخرى لحل نزاعاتهم في حال فشلت الوساطة بحل النزاع.

الفرع الثاني - أهمية الوساطة :

إذا من خلال العرض السابق لأهم مزايا الوساطة تتضح مدى أهميتها كوسيلة بديلة لحل المنازعة الضريبية ويمكن إجمال أهميتها في النقاط التالية:-

- من خلال الوساطة يمكن معالجة عيوب اللجوء إلى القضاء لحل النزاع الضريبي وذلك من خلال تخفيف العبء عن القضاء الناتج عن تراكم القضايا وما قد يترتب عليه من تأخر الفصل في النزاعات المطروحة وبطء العدالة وما يترتب على ذلك من آثار سلبية تعود على الخزنة العامة نتيجة لتأخر تحصيل الدين العام وما ينطوي على ذلك من أضرار للمصلحة العامة.

- استقرار المراكز القانونية للممولين والحفاظ على وقتهم وجهدهم وحفظ أسرارهم وحمايتهم من تكبد نفقات باهظة ناتجة عن متابعة إجراءات الدعوى القضائية.

- خلق التوازن بين طرفي النزاع والمحافظة على علاقاتهم الودية خاصة وأن النزاعات الضريبية تنشأ بين إدارة عامة وأشخاص القانون الخاص وهما جهتان مرتبطتان بعلاقة مستمرة ومن الأفضل أن تستمر هذه العلاقة دون أي خصومات أو عراقيل.

إذا يتضح مما تقدم بأن الحاجة للوساطة لتسوية النزاعات الضريبية من الأمور المسلم بها لذا يجب أن تسعى التشريعات العربية بشكل عام والتشريع الليبي على وجه الخصوص إلى وضع إطار قانوني للوساطة والنص صراحة عليها في صلب التشريعات الضريبية وذلك لما لها من أهمية كبيرة وفوائد عديدة تعود على طرفي النزاع الضريبي - الإدارة الضريبية، والممول ، على حد سواء .

المطلب الثاني - تطبيق الوساطة في التشريعات المختلفة:

أقرت معظم قوانين الدول الوساطة كوسيلة بديلة لحل النزاعات وقتنت بشكل خاص في القوانين المدنية والتجارية، لذا سنتناول في هذا المطلب تطبيقات الوساطة في الدول الغربية والعربية :-

الفرع الأول - الوساطة على مستوى تشريعات الدول العربية:

لقد أخذت العديد من الدول العربية بنظام الوساطة كوسيلة حديثة لحل الكثير من المنازعات واعتمدتها بشكل إلزامي في قوانينها في حين لم تتوصل بعض الدول إلى الآن إلى اعتماد الوساطة كوسيلة لحل المنازعات وفي هذا الاتجاه سنعرض لبعض تشريعات الدول العربية التي أخذت الوساطة كوسيلة حديثة لحل المنازعات وسنحاول توضيح ما إذا كان اعتماد بعض الدول العربية الوساطة كوسيلة لحل النزاع الضريبي أم لا، ومن الدول العربية التي أخذت بنظام الوساطة ما يلي:-

(1) د. سولم سفيان، الطرق البديلة لحل المنازعات المدنية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 46.

1 - الأردن:-

أصدر المشرع الأردني قانون الوساطة لتسوية النزاعات المدنية رقم 12 لسنة 2006 والذي حل محل قانون الوساطة لتسوية النزاعات المدنية المؤقت رقم 37 لسنة 2003 وتعتبر الأردن من الدول السبّاقة في استحداث نظام الوساطة في قوانينها.

وقد أشار قانون الوساطة الأردني رقم 12 لسنة 2006 إلى ثلاثة أنواع من الوساطة وهي الوساطة الاتفاقية والوساطة القضائية والوساطة الخاصة، إلا أن التطبيق العملي للوساطة في الأردن قد بدأ في الوساطة القضائية التي يتولاها قضاة متخصصون ويملكون مهارات معينة⁽¹⁾. وقد حققت الأردن باستخدامها نظام الوساطة لحل العديد من النزاعات نجاحا كبيرا فقد تم فض العديد من النزاعات العالقة بأقل تكلفة وفي وقت قياسي مما دفع وزارة العدل بالأردن لدعم مجال الحلول البديلة لتسوية النزاعات⁽²⁾.

2 - المغرب:-

لقد نظم المشرع المغربي الوساطة في قانون المرافعات المدنية والتجارية سنة 2007 حيث نص قانون المسطرة المدنية (قانون المرافعات المدنية) على الوساطة الاتفاقية وعرفها في الفصل 327 / 56 على أنها " اتفاق الوساطة هو العقد الذي يتفق الأطراف على تعيين وسيط يكلف بتسهيل إبرام صلح لإنهاء نزاع نشأ أو قد ينشأ فيما بعد ".

3 - مصر:-

لا يوجد في مصر إلى الآن تنظيم تشريعي للوساطة كوسيلة بديلة وودية لتسوية المنازعات عدا بعض النصوص الواردة في قانون العمل بخصوص منازعات العمل الجماعية وذلك في المواد من 170 إلى 179. إلا أنه تجدر الإشارة بأن في أواخر عام 2012 أعدت وزارة العدل مشروع قانون الوساطة الخاصة والقضائية لتسوية كافة المنازعات المدنية والتجارية عدا المنازعات الخاضعة للقانون رقم 12 لسنة 2003 بشأن قانون العمل والمنازعات والدعوى التي يختص بها قضاء مجلس الدولة ولائيا. أيضا فيما يتعلق بتنظيم الوساطة نذكر قواعد الوساطة لمركز القاهرة الإقليمي للتحكيم التجاري الدولي النافذة في أول يناير 2013.

4 - الجزائر:-

لقد عرفت الجزائر منذ القدم نظام الطرق البديلة لحل النزاعات إلا أنه قد تأخر إدخال هذه الطرق ضمن النظام القانوني الجزائري إلى غاية 2008.

فقد تبني المشرع الجزائري نظام الطرق البديلة في قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجديد رقم 08 / 09 المؤرخ في 25 فيفري 2008.

وقد نص المشرع الجزائري على نظام الوساطة القضائية في المادة 994 من القانون سالف الذكر، والتي نصت على إلزامية عرض إجراء الوساطة على الخصوم من طرف القاضي في جميع المواد باستثناء قضايا الأسرة والقضايا العمالية وكل ما من شأنه أن يمس بالنظام العام.

وإذا كان من المتفق عليه في القانون الجزائري بجواز تطبيق الوساطة لحل النزاعات المدنية والتجارية إلا أنه قد ثار الجدل بين الفقهاء وتباينت مواقف الفقهاء في الجزائر بين معارض لتطبيق الوساطة لحل النزاعات الإدارية وبين مؤيد لها وذلك على الشكل التالي:-.

حيث يرى بعض الفقهاء⁽³⁾، أن مجال تطبيق الوساطة الواردة في الفصل الثاني من الباب الأول من الكتاب الخامس من قانون الإجراءات المدنية والإدارية رقم 08 / 09 لا يمتد إلى نطاق النزاعات الإدارية بدعوى أن الخصوصية التي تميز نزاعات المادة الإدارية قد تقف حائلا دون تطبيق الوساطة لتسويتها.

بينما يرى جانب آخر⁽⁴⁾، أن تطبيقها لتسوية هذه النزاعات ضرورة ملحة تؤيدها النصوص التشريعية وتبررها حاجة جهات القضاء الإداري والمتقاضين، ويضيف أصحاب هذا الرأي أنه ينبغي التمييز بين

(1) د. عبد الله حمادنة. التجربة الأردنية في مجال الحلول البديلة لحل النزاعات، ورقة عمل مقدمة لمؤتمر السابع لرؤساء المحاكم العليا في الدول العربية، سلطنة عمان، أكتوبر / 2016، ص 2.

(2) أ. نايت وعراب نريمان. موسى عزيزة، الوساطة القضائية في المواد المدنية، مرجع سابق، ص 11.

(3) د. خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 152.

(4) د. خلاف فاتح. مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 153.

طائفتين من النزاعات الإدارية وهما نزاعات قضاء المشروعية وهي لا تقبل الوساطة لأنه من غير المتصور أن تنصب الوساطة على قرار إداري اتخذته الإدارة العامة بإرادتها المنفردة بهدف ضمان حسن سير المرفق العام ونزاعات قضاء الحقوق وهي تقبل تسويتها عن طريق الوساطة، فإذا كان يجب حظر تطبيق الوساطة في النزاعات الإدارية المتعلقة بقضاء المشروعية فإن هناك حاجة لتطبيق الوساطة على النزاعات المتعلقة بالحقوق المالية ومن بينها النزاعات الجمركية والضريبية ونزاعات الوظيفة العمومية والضمان الاجتماعي فإذا كان الصلح والتحكيم جائز فإنه من باب أولى تسويتها عن طريق الوساطة.

وخلاصة ما سبق يتضح أن الجرائز تعتبر من أولى الدول العربية والسبابة لتطبيق نظام الوساطة كوسيلة ودية لتسوية النزاع الضريبي قبل غيرها من الدول التي كرست نظام الوساطة لحل المنازعات المدنية والتجارية كالأردن والمغرب وذلك في حال لو تم الأخذ بالرأي القائل بجواز تطبيق الوساطة لحل النزاعات الإدارية، والأخذ بالرأي المؤيد لتطبيق الوساطة لحل النزاعات الإدارية المتعلقة بالحقوق.

5 - ليبيا:-

أما في ليبيا فإنه يمكننا القول بأن التشريع الليبي يفتقر لأي تنظيم للوساطة بأنواعها، بل لا نجد نصا صريحا يتكلم عن الوساطة ضمن نصوص القانون المدني أو قانون المرافعات المدنية كما هو الحال في التحكيم والصلح.

فالتشريع الليبي يحتاج إلى وقفة جادة من المختصين وإعادة النظر في العديد من النصوص التشريعية وتلافي الفراغ التشريعي في العديد من المسائل التي تحتاج إلى تنظيم وخاصة فيما يتعلق بنظام الطرق البديلة لحل المنازعات بأنواعها وذلك لما لهذا النظام من مزايا تعكس مدى حضارية وتقدم الدول العاملة بهذا النظام. وفي الختام يمكننا القول أن التشريعات العربية بصفة عامة والتشريع الليبي بصفة خاصة بحاجة إلى تنظيم تشريعي متكامل للوساطة وبحاجة إلى دراسات وأبحاث للتعريف بها وبيان مزاياها وآلياتها وذلك بالشكل الذي يسمح باتخاذها سبيلا لتسوية المنازعات في مختلف المجالات المدنية والإدارية والضريبية وغيرها وذلك لما لهذا النظام من مزايا عديدة ثم عرضها سابقا .

الفرع الثاني - الوساطة على مستوى تشريعات الدول المتقدمة:

لقد شهدت الوساطة تطورا هاما في قوانين الدول الغربية فقد كانت الولايات المتحدة الأمريكية سباقة إلى تكريسها وتقنينها لحل العديد من النزاعات، كما عرفت كل من بريطانيا وأستراليا نظام الوساطة وطبقتهما لتسوية العديد من النزاعات وان كانت قد تأخرتا في ذلك عن الولايات المتحدة الأمريكية، لذا سنتناول تنظيم الوساطة الضريبية في كل من بريطانيا، أستراليا، والولايات المتحدة الأمريكية، على النحو التالي:-

1 - الوساطة في الولايات المتحدة الأمريكية:-

شهدت الوساطة ازدهارا لم يكن منتظرا ولا متوقعا في الولايات المتحدة الأمريكية وتطورت هذه الوسيلة وانتشرت في الولايات المتحدة الأمريكية انتشارا كبيرا.⁽¹⁾

ولقد كانت الولايات المتحدة الأمريكية سباقة إلى وضع تشريعات لتنظيم الوساطة من هذه التشريعات قانون (إردمان) الذي اعتمد الوساطة لتسوية النزاعات العمالية المتعلقة بالسكك الحديدية، وقانون (إدارة علاقات العمل) الذي تبنى الوساطة لتسوية نزاعات علاقات العمل كما أصبحت الوساطة إجراء إلزاميا في الشؤون الأسرية وبشكل خاص في قضايا الزواج والطلاق.⁽²⁾

فقد أضحت الوساطة هي البديل المفضل عن القضاء في الولايات المتحدة الأمريكية فقد وجدت اهتمام كبير من قبل رجال القانون والقضاء والهيئات المستحدثة وعموم الشعب الأمريكي وذلك لأهميتها في فض النزاعات بعيدا عن تعقيدات النظام القضائي الذي أصبح يمتاز بارتفاع تكاليفه وخاصة أتعاب المحامين القضاء.⁽³⁾

(1) د. سولم سفيان. الطرق البديلة لحل المنازعات المدنية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 26.

(2) د. خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 30.

(3) د. عبد الرزاق احمد الشيبان، الوساطة في النزاعات المدنية بين الواقع والقانون، مرجع سابق، ص 10

أما عن تطبيق الوساطة لحل المنازعات الضريبية في الولايات المتحدة الأمريكية فقد صدر في عام 1996 قانون فض المنازعات الإدارية والذي نص على اعتماد أسلوب الوساطة والتحكيم كوسائل بديلة لحل المنازعات بدلا من اللجوء إلي القضاء ووفقا لهذا الطريق تختار مصلحة الضرائب والممول وسيطا يتسم بالحياد وذلك لتقريب وجهات النظر والوصول إلي حل للمسألة وتشرف محكمة الضرائب على عمل هذا الوسيط.⁽¹⁾

واللجوء للوساطة متاح للطرفين المصلحة والممول وذلك طالما لم يصدر حكما من القضاء إلا أنه لا يجوز اللجوء إلي الوساطة أكثر من مرة حتى لا يكون ذلك الأمر مضيقا للوقت.⁽²⁾

ثانيا: الوساطة في بريطانيا

لقد كانت سرعة تطور الوساطة في بريطانيا اقل من الولايات المتحدة الأمريكية ويعود ذلك إلي التباين الموجود بين المجتمع الأمريكي والمجتمع البريطاني إذ كثيرا ما يفضل الفرد البريطاني اللجوء إلي القضاء. فقد تأخر اهتمام السلطات البريطانية بهذا الطريق إلي فترة التسعينات، وقد برزت مكانة الوساطة في التشريع البريطاني مع نهاية تسعينات القرن الماضي وذلك من خلال وضع الإطار القانوني الذي يتيح للمحاكم القضائية تطبيقها وبذلك قد تعززت مكانة الوساطة القضائية في تسوية النزاعات العمالية والأسرية والمدنية في النظام القضائي البريطاني.⁽³⁾

أما عن دور الوساطة في تسوية المنازعة الضريبية في بريطانيا فان معظم النزاعات الضريبية يتم حلها عن طريق نظام الحل البديل⁽⁴⁾، (الوساطة) والقليل منها يتم إحالتها للمحاكم. منذ اعتماد الهيئة الملكية للإيرادات والجمارك (HMRC) في عام 2005⁽⁵⁾، فإن الهيئة بدأت تركز على تسهيل نظام الضريبة وجعله سهلا وفي متناول دافعي الضرائب، وقد أصدرت اللجنة ميثاق دافعي الضرائب الذي بين حقوقهم ومسؤولياتهم فقد كانت أول إشارة إلي الحل البديل للمنازعة الضريبية (ADR) في قواعد إجراءات محكمة أول درجة بغرفة الضرائب عام 2009 (SI 2009 273) ونصت هذه القواعد على أن المحكمة يجب عليها أن تشجع أطراف المنازعة على أن يلجئوا إلي وسائل بديلة لحل منازعاتهم الضريبية وتسهيل العمل بها كما يجب عليها أن توجه أطراف النزاع نحو تبادل المعلومات حول موضوع المنازعة وتقرير ما يمكن اتخاذه باستخدام الحل البديل لإنهاء المشكلة دون الحاجة إلي اللجوء إلي القضاء.⁽⁶⁾ وقد سعت هيئة الجمارك والإيرادات الملكية نحو معالجة النزاعات الضريبية بالتعاون مع العميل وهو النهج الأكثر فعالية ويشمل⁽⁷⁾:

- إتباع أسلوب تعاوني من قبل جميع الأطراف يتطلب منهم أن يكونوا منفتحين وفي حالة شفافية.
- العمل دون تصادم والذي يقدم فوائد من حيث تسوية المنازعات بفعالية وكفاءة.
- تطبيق أسلوب الانفتاح والحوار المبكر الذي يحدد مخاطر الضريبة المحددة.

(1) د. صلاح حامد، جدوى التحكيم في فض المنازعات الضريبية، القاهرة : دار النهضة العربية ، الطبعة الأولى 2015، ص 50.

(2) المرجع السابق، ص 52.

(3) د. خلاف فاتح، مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 39.

(4) عند هيئة الضرائب البريطانية يستخدم تعبير الحل البديل للدلالة على الوساطة أو المناقشات المسهلة (التسهيل بمعنى تقريب وجهات

النظر وليس المقصود منه التحكيم لأن التحكيم قضاء خاص. 3 p (HMRC Dispute Resolution Unit, UK < 2016)

(5) هيئة الإيرادات والجمارك الملكية تم تأسيسها في عام 2005 بموجب قانون، وهي جهة لا تتبع أي وزارة وإنما هي هيئة مستقلة

تماما ومحايدة فهي لا تتبع أي وزارة ولا وزارة المالية ولا الاقتصاد ولا أية وزارة أخرى ولا تتلقى أي تعليمات من أية وزارة، فهذه

الهيئة هي المختصة أساسا بالضرائب ويساعد هذه الهيئة مجلسا لحل المنازعة الضريبية كما تتمتع هذه الهيئة بسلطات واسعة وتملك

كدرا للتحقيقات الجنائية في الجرائم المالية المنظمة الخطيرة.

(6) HMRC, Code of Governance for Resolving tax Disputes (UK, HMRC ,July 2014).p 8

HMRC ,Resolving tax Disputesk, Ibid. p3

(7) Resolving tax disputes Commentry on the litigation and settlements strategy by Her Majesty's Revenue and Customs October 2017.p 19

ويعد الخروج عن العمل التعاوني من قبل هيئة الإيرادات والجمارك استثناء نادرا وعادة ما تمليه متطلبات خارجية، وعندما يكون النزاع قد وصل إلى طريق مسدود، لا يزال من الممكن للأطراف أن تعمل بشكل تعاوني على سبيل المثال عن طريق الاتفاق المشترك على تعيين وسيط أو طرف ثالث.⁽¹⁾ ويحقق العمل التعاوني عدة فوائد منها قلة التكاليف، وتوفير الوقت، وتحسين علاقات العمل، والحصول على مناقشات أكثر تركيزا، إلا أن العمل التعاوني يتطلب عمل كل من الهيئة والعميل على أساس تعاوني وغير عدواني من أجل حل النزاع، فلا يمكن لهيئة الإيرادات الملكية أن تتبع النهج التعاوني مخالفة لرغبة العميل في التعاون.⁽²⁾

وفي أوائل عام 2011 أطلقت هيئة الضرائب والرسوم البريطانية مشروعا للبحث عما إذا كان من الممكن استخدام آلية حل المنازعات البديلة بتعيين طرف ثالث كوسيلة لحل المنازعات الضريبية وقد تم اعتبار هذا المشروع نجاحا كبيرا لهيئة الضرائب والرسوم وكذلك الممولين وتتجه الهيئة الآن لتوسيع نطاق الحل البديل ليشمل أكثر من الوساطة.⁽³⁾

وبتاريخ 23 مارس 2013 تم إصدار كتاب رسمي بحيث إن كل الإدارات والأقسام والوكالات في بريطانيا ملزمة باللجوء إلى حل منازعاتهم القانونية بطريق الوساطة والتحكيم وبالتالي فإن التقاضي أمام المحاكم هو آخر حل يمكن اللجوء إليه، وقد أصدرت الهيئة الملكية للإيرادات والجمارك دليل استرشادي للجوء إلى حل المنازعة الضريبية بالطرق البديلة ومن الطرق البديلة المشار إليها في الدليل الاسترشادي التالي⁽⁴⁾:-
- الوساطة المسهلة وبموجبها يقوم الطرف الثالث المحايد وهو الوسيط بتقريب وجهات النظر بين الطرفين المتنازعين دون أن يدلي برأي حول المسألة المتنازع حولها.

- الوساطة المقيمة وبموجبها يقوم الوسيط بإبداء وجهة نظره حول المسألة والمنازعة بين الأطراف.
- التقييم الحيادي غير ملزم وهنا يقوم الطرف الثالث وهو خبير بإعطاء رأيه غير الملزم بخصوص حل المنازعة.

ثالثا - الوساطة في أستراليا:-

المنازعة الضريبية في أستراليا تكون بين الممول ومكتب الضرائب الاسترالي، وقد عرفت أستراليا الحل البديل للمنازعة الضريبية وكان يستخدم في البداية لوصف الإجراء الذي يتم بموجبه حل المنازعات عن طريق الوساطة وبعد ذلك تم توسيع معناه بشكل كبير ويعرف الآن الحل البديل للمنازعة بأنه مصطلح جامع للعمليات بخلاف القرار القضائي، الذي يساعد فيه شخص محايد الأشخاص المتنازعين على حل القضايا بينهم⁽⁵⁾، ولتسوية المنازعات الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء في النظام الاسترالي خيارات متعددة منها:-
- يشجع مكتب الضرائب الاسترالي على حل المنازعات عن طريق التفاوض المباشر مع موظفو مكتب الضرائب الاسترالي وإذا تعذر حل النزاع عن طريق التفاوض، يجوز لدافع الضرائب أن يقدم اعتراضا رسميا إلى مكتب الضرائب الاسترالي حيث يقوم موظف آخر في مكتب الضرائب الاسترالي بمراجعة القرار داخليا.⁽⁶⁾

(1). Resolving tax disputes Commentary on the litigation and settlement strategy, ibid.p 20

(2). ibid.p 22

(3) Ey tax Services ,Resolving tax Disputes ; Alternative Dispute Resolution (Ernst and Young Global limited EYGL, UK,2016) p1.

(4) SriramGovind and Samira Varanasi, Dispute Resolution In tax matters; An IndiaUK Comparative perspective (International taxation, volg , September 2013)p 318.

(5) Tax Disputes, Litigation Costs And Access To Tax Justice Binh Tran –Nam1 And Michael Walpole Journal Of Tax Research Volume 14 , Number 2 November 2016 (Special Edition ; Tax 12 Th International Tax A Administration Conference)P 332

(6) Tax Dispute Systems Design ; Internatonal Comparisons And The Develoment Of Guidance From Anewzealand Perspective A THESIS Submitted In Fulfillment Of The Requirements For The Degree Of DOCTOR OF PHILOSOPHY In Taxation Department Of ACCOUNTING And Information Systems In The University Of Canterbury By Melinda Jone University Of Canterbury2016.P133

ويشجع مكتب الضرائب الاسترالي على حل المنازعات عن طريق التفاوض المباشر مع موظفو مكتب الضرائب الاسترالي وإذا تعذر حل النزاع عن طريق التفاوض، يجوز لدافع الضرائب أن يقدم اعتراضا رسميا إلى مكتب الضرائب الاسترالي حيث يقوم موظف آخر في مكتب الضرائب الاسترالي بمراجعة القرار داخليا.⁽¹⁾

- اتخذ مكتب الضرائب الاسترالي عدة مبادرات أسفرت عن نتائج ايجابية في الحد من عدد المنازعات أو الوقت اللازم لتسوية المنازعات على سبيل المثال تتيح إستراتيجية (الرد على الهاتف) فرصة لدافعي الضرائب لشرح أرائهم وتوضيح أي سوء فهم بشأن الوقائع والقانون.⁽²⁾

- تنادى البعض ومنهم المفتش العام للضرائب في أستراليا على ضرورة إنشاء وكالة مستقلة لحل المنازعات الضريبية حيث يتحقق أنقى وأشمل أشكال الاستقلال كما أن إنشاء مثل هذه الوكالة يحقق العديد من الفوائد لدافعي الضرائب والإدارة الضريبية، لأن ذلك سيعزز الاستقلالية الفعلية للموظفين اللذين يجرون مراجعات القرارات الأولية وبالتالي يغرسون ثقة عامة أكبر في مكتب الضرائب الاسترالي.⁽³⁾

- أنشاء مكتب الضرائب الاسترالي شبكة بديلة لتسوية المنازعات تتألف من كبار موظفي مكتب الضرائب الاسترالي اللذين لهم معرفة وخبرة في العمل مع المسائل البديلة لتسوية المنازعات الضريبية.⁽⁴⁾

وقد أظهرت دراسة قام بها بعض الخبراء لتقييم الحل البديل للمنازعة الضريبية في أستراليا والتي درست في المقام الأول الوساطة والتوفيق والتي ذهبت إلى نتيجة مفادها نزاهة العملية البديلة لتسوية المنازعة واعتبار أكثر من 90 في المائة من اللذين شملهم الاستبيان إن كلا الطرفين في العملية البديلة لتسوية المنازعة الضريبية تمت معاملتهم على قدم المساواة وبعادلة تامة.⁽⁵⁾

من خلال ما سبق عرضه عن الوساطة بصفة عامة والوساطة الضريبية في الدول الغربية والعربية يتضح أنه في الوقت الذي لا تزال فيه الدول العربية تلتزم طريقها نحو تكوين إطار قانوني للأنظمة البديلة لحل المنازعات باختلافها نجد أن الدول الغربية قطعت أشواطاً مهمة وكبيرة في استخدام الوسائل البديلة لحل المنازعات وشهدت ازدهارا ملحوظا في إطار المنازعة الضريبية وطرق حلها بالوسائل البديلة لذا ينبغي على الدول العربية إتباع طريق الدول الغربية في استخدام الطرق البديلة لحل المنازعات باختلافها وذلك لما لها من أهمية نابعة من تعدد مزاياها التي تمت الإشارة إليها في المطلب الأول .

الخاتمة :

لقد توصلنا في ختام دراستنا لموضوع الوساطة كوسيلة بديلة لفض المنازعات الضريبية الي جملة من النتائج والتوصيات وذلك على النحو الاتي :

أولا - النتائج :-

1 - تتسم الوسائل البديلة لتسوية المنازعة الضريبية بالمرونة والسرعة والسرية بحيث تتناسب مع طبيعة المنازعة الضريبية وخصوصيتها وأهمية عامل الوقت بالنسبة لها وذلك نظرا لأهمية الإيرادات الضريبية للخزانة العامة.

2 - يتمتع الوسطاء المختصين بالفصل في النزاع بالتخصص الفني والمهني الدقيق بحيث يمكنهم ذلك من إصدار القرار الملائم لطبيعة المنازعة الضريبية ومرضي لأطراف النزاع.

(1) Tax Dispute Systems Design ; Internatonal Comparisons And The Develoment Of Guidance From Anewzealand Perspective A THESIS Submitted In Fulfillment Of The Requirements For The Degree Of DOCTOR OF PHILOSOPHY In Taxation Department Of ACCOUNTING

(2) Tax Disputes, Litigation Costs And Access To Tax Justice Binh Tran.Ibid. P 332 And Information Systems In The University Of Canterbury By Melinda Jone University Of Canterbury2016.P133

(3) The Management of tax Disputes A report to the Assistant Treasurer Inspector –General of Taxation January 2015.p70.

(4) tax Dispute Systems Design University, ibid.p 125.

(5) ibid.p. 132

- 3 - تتسم الوساطة كوسيلة بديلة لحل المنازعة الضريبية بالعدالة والإنصاف وما يترتب على الأخذ بها من آثار ايجابية من سرعة الفصل في المنازعة وما يقدمه من ضمانات لحماية دين الضريبة من ناحية واستقرار المراكز القانونية للممولين من ناحية أخرى والحفاظ على وقتهم وجهدهم وحفظ أسرارهم وحمايتهم من تكبد مصاريف باهظة ناتجة عن متابعة إجراءات الدعوى القضائية.
- 4 - اللجوء إلى الوساطة كوسيلة بديلة وودية لحل المنازعات الضريبية يحافظ على العلاقة الودية بين أطراف النزاع وخاصة أن النزاعات الضريبية تنشأ بين إدارة عامة (مصلحة الضرائب) وبين أشخاص القانون الخاص (الممولين) وهما جهتان مرتبطتان بعلاقة مستمرة.
- 5- لا يوجد في التشريع الليبي أي تنظيم للوساطة كوسيلة لحل المنازعات بصفة عامة، أو لحل المنازعة الضريبية بصفة خاصة .

ثانيا - التوصيات:

- ومن أبرز التوصيات التي نناشد المشرع الضريبي الليبي والسلطات المختصة من أجل تحقيقها هي:
- 1 - نظرا لما تتمتع به الوساطة من أهمية ومزايا عديدة من سرعة وسرية ومرونة فإنه يمكننا القول أنه من الأحرى بالمشرع الليبي الاستعانة بها في المجال الضريبي والنص عليها بشكل صريح في صلب القوانين الضريبية وتنظيم أحكامها بشكل دقيق واتخاذ الإجراءات الكفيلة للاستعانة بها في المجال الضريبي.
 - 2 - ضرورة إنشاء مراكز متخصصة للوساطة في المنازعة الضريبية ووضع اللائحة الداخلية لها التي تنظم جميع أعمالها وذلك بما يتناسب مع طبيعة المنازعة الضريبية ، بحيث تحتوي هيئات الوساطة على كوادر متخصصة من الناحية الفنية والقانونية مع ضمان تمتعها بالحيدة والاستقلال والتمثيل المتكافئ لطرفي المنازعة الضريبية.
 - 3- ضرورة إنشاء جدول للوسطاء في المجال الضريبي بحيث يتم تحديد الشروط اللازم توافرها للقيّد بهذا الجدول بما يضمن الخبرة والحيدة وحسن السمعة والاستقلال عن الجهاز الضريبي والممولين كما يجب أن تحدد شروط الاستبعاد والمحو من الجدول وكيفية الاستبعاد والمحو وينشأ هذا الجدول بقرار من الوزير المختص.
 - 4 - ضرورة نشر الوعي الضريبي بأهمية الوسائل البديلة كالصلح والوساطة في أوساط الممولين والمتعاملين والعاملين في الإدارة الضريبية.
 - 5- وأخيرا يجب أن تعمل الإدارة الضريبية على الأهتمام بالممولين وبث روح الطمأنينة والثقة في تعاملها اتجاههم وتوطيد العلاقة معهم، والعمل جاهدة على دفعهم نحو اختيار الوسائل الودية والاتفاقية لحل نزاعاتهم الضريبية مما يجعل لجوئهم إلى القضاء لحل نزاعاتهم الضريبية استثناء نادراً.

قائمة المراجع :

أولا - المراجع باللغة العربية :

1. أحمد عبد الكريم سلامة : النظرية العامة للنظم الودية لتسوية المنازعات، القاهرة، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، 2013.
2. الإدارة العامة للمعجميات وإحياء التراث : المعجم الوسيط، معجم اللغة العربية، الطبعة الرابعة، مصر ، مكتبة الشروق الدولية ، 2004 .
3. أرياحي عبد القادر : الصلح والوساطة كطريقتين بديلتين لحل النزاعات الإدارية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، المركز الجامعي مغنية، 2016.
4. بنشيم بو جمعة، النظام القانوني للوساطة القضائية في القانون المقارن، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تلمسان.
5. ثابت وعراب اللطيف ، موسي عزيزة : الوساطة القضائية في المواد المدنية ، رسالة ماجستير، كلية الحقوق ، جامعة عبد الرحمن ميرة بجاية، 2013.
6. خالقي عبد اللطيف: الوسائل السلمية لحل منازعات العمل الجماعية، كلية الحقوق ، رسالة دكتوراة، جامعة عين شمس، 1982.

7. خلاف فاتح : مكانة الوساطة لتسوية النزاع الإداري في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة محمد خيضر بسكرة (2014، 2015).
8. خيرى عثمان فريز عبد العال: إنهاء المنازعات الضريبية على الدخول بطريق الاتفاق، القاهرة، دار النهضة العربية، رسالة دكتوراه، 2013.
9. رمضان صديق ، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات الدولية (دراسة مقارنة)، القاهرة ، دار النهضة العربية، 2006.
10. سوالم سفيان : الطرق البديلة لحل المنازعات المدنية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة خيضر بسكرة ، 2013، 2014.
11. صلاح حامد .جذوى التحكيم في فض المنازعات الضريبية، القاهرة، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، 2015.
12. عبد الرزاق أحمد الشيبان : الوساطة في النزاعات المدنية بين الواقع والقانون، مجلة وادي النيل للدراسات والبحوث الإنسانية والاجتماعية (مجلة علمية محكمة) ، العدد الثالث عشر يناير 2017، كلية الآداب، جامعة القاهرة، فرع الخرطوم.
13. عمر مشهور حديثه الجازي : الوساطة كوسيلة لتسوية منازعات الملكية الفكرية ، بحث مقدم لندوة بعنوان (الوساطة كوسيلة بديلة لتسوية المنازعات) 28 كانون الأول 2004 جامعة اليرموك الأردن، المركز الأردني لتسوية النزاعات.
14. فتحي والي : التحكيم في المنازعات الوطنية والتجارية الدولية علما وعملا، منشأة المعارف، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2014.
15. محمد أحمد عبد الرؤوف: المنازعة الضريبية في القانون المصري والمقارن، رسالة دكتوراه، الطبعة الأولى، القاهرة، دار النهضة العربية، 1998.
16. محمد بن مكرم بن منظور: لسان العرب، الطبعة الأولى، بيروت، دار صادر، سنة 1300 هجري، الجزء 14.

ثانيا - المراجع باللغة الإنجليزية :

1. Binh Tran- And Michael Walpole. Tax Disputes, Litigation Costs And Access To Tax Justice Journal Of Tax Research Volume 14, Number 2 November 2016 (Special Edition: Tax 12th International Tax Administration Conference).
2. Her Majesty's . Resolving Tax Disputes Commentary On The Litigation And Settlement Strategy Revenue And Customs October 2017.
3. How We Resolve Tax Disputes The Tax Assurance Commissioner's Annual Report 2014-15.
4. Improving The Process For Resolving International Tax Disputes Version Released For Public Comment On 27 July 2004.
5. John A. Koskinen .The Honorable Commissioner Internal Revenue Service 1111 Constitution Avenue, Nw Washington May 9, 2017.
6. Karen Dawn Stilwell A . Mediation Of Canadian Tax Disputes . Thesis Submitted In Conformity With The Requirements For The Degree Of Master Of Laws Faculty Of Law University Of Toronto (2014).
7. Melinda Jone . Phd .What Can The United Kingdom's Tax Dispute Resolution System Learn From Australia? – An Evaluation And Recommendations From A Dispute Systems Design Perspective Candidate University Of Canterbury. 2016.
8. Melinda Jone .Tax Dispute Systems Design: International Comparisons And The Development Of Guidance From A New Zealand Perspective A Thesis Submitted In Fulfillment Of The Requirements For The Degree Of Doctor Of Philosophy In Taxation Department Of Accounting And Information Systems In The University Of Canterbury .University Of Canterbury 2016.
9. Reproduced With Permission From Law Business Research Ltd. This Article Was First Published In The Tax Disputes And Litigation Review, 2nd Edition 2014.
10. Review Reproduced With Permission From Law Business Research Ltd .The Tax Disputes And Litigation. This Article Was First Published In The Tax Disputes And Litigation Review, 2nd Edition 2014.
11. S Katerina Perrou . Taxpayer Participation In Tax Treaty Dispute Resolution Author: Date Of Publication: March 2014.

12. The Global Tax Disputes Environment How The Tax Disputes Teams Of Multinational Corporations Are Managing, Responding And Evolving Global Tax Disputes Benchmarking Survey 2016.
13. The Management Of Tax Disputes A Report To The Assistant Treasurer Inspector-General Of Taxation January 2015.

Compliance with ethical standards

Disclosure of conflict of interest

The authors declare that they have no conflict of interest.

Disclaimer/Publisher's Note: The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of **LJCAS** and/or the editor(s). **LJCAS** and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content.