

جامعة الشاذلي بن جديد - الطارف

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



## المقياس: الإجراءات القضائية والإدارية

الفترة المستهدفة: سنة ثانية ماستر قانون عام معمق

### موضوع المحاضرة: المنازعة الضريبية

تمهيد:

تعتبر الضرائب من بين أهم مداخل الخزينة العمومية، وأكثر الإيرادات العامة تأثيرا على مختلف أوجه الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في الدولة. ونظرا لارتباط هذا النوع من المداخل بجميع فواعل الدولة حرص المشرع على تنظيم هذا المجال بمجموعة من النصوص القانونية كما أسند هذا المجال لمجموعة من الهياكل والمؤسسات التي تشكل في مجملها الإدارة الضريبية والتي تتدرج مهامها أساسا في الحرص على تطبيق التشريع الضريبي. ونظرا لحجم الصلاحيات التي تتمتع بها الإدارة الضريبية والتي تتعلق بتأسيس الوعاء الضريبي وكذا مختلف السلطات التي تباشرها لاستقاء الدين الضريبي قد تنشأ العديد من النزاعات بين الجهاز الضريبي والمكلف بالضريبة. وضمانا للمعادلة الضريبية القائمة على حماية مداخل الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى حماية حقوق الملتزمين بالضريبة أفرد المشرع هذا النوع من المنازعات بقانون خاص وهو قانون الإجراءات الجبائية.

تمتاز المنازعة الضريبية بخصوصية معينة نظرا لارتباطها بفكرة المال العام من جهة وكذا ارتباطها بحقوق الأفراد من جهة أخرى، كما تمتاز النصوص القانونية المرتبطة بهذا المجال بعدم الاستقرار. حيث صدر قانون الإجراءات الجبائية ضمن قانون المالية لسنة 2002<sup>1</sup> ويخضع هذا القانون لتعديلات دورية متتالية ترد في قوانين المالية، كما أن أجزاء كثيرة من هذا القانون متناثرة

<sup>1</sup> - القانون رقم 01-21 المؤرخ في 21 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية، عدد 79، المؤرخة في 23 ديسمبر 2001.

في قوانين جبائية أخرى، الشيء الذي يجعله متغير وغير مستقر وغامض في الكثير من جزئياته. الشيء الذي يجلب مسألة فهم هذا القانون واستيعاب جزئياته أمرا صعبا خاصة من طرف المكلف بالضريبة وكذا المتعاملين مع الإدارة الجبائية.

تعد المنازعة الضريبية من المنازعات الإدارية بحسب طبيعتها ما دامت تتصل بأعمال السلطة العامة أو الأعمال الإدارية وهي من دعاوى القضاء الكامل، حيث تختص بنظرها المحاكم الإدارية على اعتبار أنها صاحبة الولاية العامة في الفصل والبت في دعاوى القضاء الكامل وفقا لنص المادة 801 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

#### - تعريف المنازعة الضريبية:

تعرف المنازعة الضريبية بأنها مجموع الأساليب القانونية التي يتم بمقتضاها فض النزاعات التي تنشأ عن تطبيق قانون الضريبة من طرف الإدارة الجبائية على الملزم.

وتعرف أيضا بأنها مجموع القواعد المطبقة على الخلافات الناشئة عن عمليات تأسيس أو تصفية أو تحصيل الضرائب المختلفة<sup>1</sup>.

#### - أشكال المنازعة الضريبية: (يتم إرفاق المحاضرة بمخطط حول أنواع المنازعة الضريبية)

إن المنازعة الضريبية إما ترتبط بمراقبة قانونية الضريبة المفروضة أو شرعية الإجراءات المتبعة لتحصيل هذه الضريبة، وعليه تقسم المنازعة الضريبية إلى شكلين أو إلى نوعين من المنازعات؛ منازعات الوعاء الضريبي ومنازعات التحصيل الضريبي. وهو ما سنوضحه أسفله.

#### أولاً: منازعات الوعاء الضريبي:

##### أ- تعريف منازعات الوعاء الضريبي:

يقصد بمنازعات الوعاء الضريبي تلك الدعاوى أو الطعون التي تثور حول صحة وقانونية ربط الضرائب وفرض الرسوم، وتنشأ المنازعة الضريبية عندما يكلف المعنيون بالوعاء الضريبي بالدفع الذي يقابل بعدم رضاهم، وتخضع هذه الدعاوى إلى إجراءات خاصة واستثنائية عن تلك المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

<sup>1</sup> - عادل بوعمران، دروس في المنازعات الإدارية: دراسة تحليلية نقدية ومقارنة، دار الهدى، عين مليلة (الجزائر)، 2014، ص 312.

وفي تعريف آخر، يقصد بمنازعات الوعاء الضريبي كل نزاع في أساس الضريبة أو بمعنى أدق النزاع الذي يثور حول تقدير وعاء الضريبة، ويتعلق إما بتصحيح الأخطاء أو بإعادة النظر في تقييم معيار الضريبة، أو بخصوص فحص مشروعية الضريبة ومن ثم فإن منازعات الوعاء الضريبي لا تخرج عن أمرين<sup>1</sup>:

- إما أن الملزم لا ينازع في مبدأ خضوعه للضريبة وإنما ينازع في العناصر الواقعية التي اعتمدها إدارة الضرائب كأساس لتحديد الضريبة أي ينازع في مقدارها.

- وإما أن الملزم ينازع مبدأ خضوعه للضريبة أي يعتبر أن وضعه غير مشمول بنطاق تطبيقها وهنا يطلب إسقاطها كليا (فحص مشروعية).

#### ب- مراحل سير منازعات الوعاء الضريبي:

تكريسا لمبدأ العدالة الضريبية (الذي نص عليه الدستور الجزائري في المادة 82 منه)<sup>2</sup>، خول المشرع الجزائري بمقتضى النصوص ذات الصلة بالمادة الضريبية للمكلف بالضريبة الحق في مناقشة المصالح المعنية في صحة ومقدار الضرائب المفروضة عليه، وفي حال عدم اقتناعه بإمكانه اللجوء إلى الطريق النزاعي غير أن ذلك مقرون بضرورة احترام الشروط والإجراءات التي سطرها المشرع والتي سعى من خلالها إلى حماية حقوق المكلفين بالضريبة من جهة ومن جهة أخرى ضمان مداخل الخزينة العمومية، إذ يقع عليه لزاما استثناء شرط التظلم الإداري الوجوبي وفي حال عدم استجابة إدارة الضرائب للتظلم المرفوع أمامها بخصوص وعاء الضريبة ورفضها له، يمنح للمعني حرية الاختيار إما سلوك طريق الطعن الإداري (التظلم الاختياري) عن طريق رفع طعن ضد القرار الصادر عن الإدارة الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية وإما سلوك الطعن القضائي من خلال رفع دعوى قضائية أمام المحكمة الإدارية المختصة.

#### 1/ التظلم الإداري الوجوبي (الشكوى الجبائية)

<sup>1</sup> - عادل بوعمران، مرجع سابق، ص 314.

<sup>2</sup> - نصت المادة 82 من المرسوم الرئاسي 20-442 المتضمن التعديل الدستوري، على أنه: "لا تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها. الضريبة من واجبات المواطنة... كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية..."

إن قاعدة اللجوء المسبق إلى الإدارة قبل طرق باب القضاء تجد جذورها في القانون الإداري العام، ومفادها أن القضاء قبل البت في دعوى المتظلم يجب أن يعرف موقف الإدارة وسندها. وعلى مستوى القانون الضريبي فقد أجمعت أغلب التشريعات المقارنة وكذلك التشريع الجزائري على فرض قاعدة التظلم الوجوبي قبل اللجوء إلى القضاء. ولعل هذا الخروج على نص المادة 830 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي جعلت مسألة التظلم الإداري جوازية في جميع المنازعات الإدارية مردّه جملة من الاعتبارات أهمها:

- ✓ تجنب إغراق القضاء بعدد كبير من القضايا المتعلقة بالمنازعة الجبائية،
- ✓ طبيعة المنازعة الضريبية التقنية والتي تحتاج موقف الإدارة منها مما يسهل عمل القاضي الإداري،
- ✓ السماح باستمرار الحوار بين المكلف بالضريبة والإدارة بهدف حصر محتوى النزاع وضبطه مما يسهل عمل القاضي، ولما لا يمكن الوصول إلى حل نهائي لجميع الإشكالات الواردة في الشكوى.

وعليه تعرف الشكوى الجبائية بأنها "تظلم إداري يقدمه المكلف بالضريبة ضد قرارات الإدارة الجبائية قصد استدراك الأخطاء الواقعة وتعد سابقة إجبارية للمكلف الذي يجب عليه إيداعها في الأجل القانونية".

### ➤ من هي الجهة المختصة بتلقي الشكوى الجبائية والبت فيها؟

لقد ألزم المشرع المكلف بالضريبة بضرورة توجيه الشكوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات إلى الجهة المختصة حسب الحالة، وما تجدر الإشارة إليه أنه قبل قانون المالية لسنة 2007 كان المدير الولائي للضرائب هو الجهة الوحيدة المختصة بتلقي الشكاوى الجبائية والبت فيها، ونظرا للتمركز الكثيف للشكاوى والتظلمات فتح المشرع قنوات أخرى ينعقد فيها الاختصاص بتلقي الشكاوى معتمدا في ذلك معيار مقدار وقيمة المبلغ المتنازع عليه على النحو التالي:

- **رئيس المركز الجوّاري للضرائب:** يمارس رئيس المركز الجوّاري للضرائب سلطة البت في الشكاوى الجبائية باسم مدير الضرائب للولاية للنطق بقرار التخفيض أو القبول الجزئي أو الرفض في القضايا النزاعية التي يكون فيها مجموع المبالغ المتنازع عليها يقل أو يساوي ثلاثون مليون دينار جزائري (30.000.000 دج). (المادة 77 فقرة 3)

- **رئيس مركز الضرائب:** يمارس رئيس مركز الضرائب سلطته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يتجاوز مبلغها ثلاثون مليون دج (30.000.000 دج) ويقل مبلغها عن سبعين مليون دج (70.000.000 دج) أو يساويها. (المادة 77 فقرة 2)

- **المدير الولائي للضرائب:** يتلقى ويفصل المدير الولائي للضرائب الشكاوى المتعلقة بالقضايا التي يكون المبلغ المتنازع فيها أكثر من سبعين مليون دج (70.000.000 دج).

ويتعين على المدير الولائي للضرائب التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب)، بالنسبة لكل شكوى نزاعية يتجاوز مبلغها ثلاثة مائة مليون دينار جزائري (300.000.000 دج). المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية.

- **مدير الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى:** حددت المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية مجموع المؤسسات التي تصنف ضمن المؤسسات الكبرى ونصت المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يجب على جميع المؤسسات التابعة لمديرية المؤسسات الكبرى إيداع جميع الشكاوى المتعلقة بالضرائب لدى مديريةية المؤسسات الكبرى التي تختص بالفصل فيها.

إذا تجاوز مجموع المبالغ المتنازع عليها ستمائة مليون دينار (600.000.000 دج) يتعين على مدير كبريات المؤسسات الأخذ بالرأي المطابق للإدارة المركزية (المديرية العامة للضرائب).

### ➤ شروط صحة التظلم الوجوبي:

لقد حدد المشرع الجزائري لصحة الشكاوى الجبائية الوجوبية مجموعة من الشروط الشكلية التي حددتها المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية. رغم أن أهم هذه الشروط هي الشروط المتعلقة بالأجال المحددة في المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

إن أجل رفع الشكاوى الجبائية كأصل عام تكون إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوى.

### ➤ الفصل في الشكاوى الجبائية:

- يفصل رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاصهم في أجل أربعة (04) أشهر ابتداءً من تاريخ استلام الشكاوى. (المادة 2/76)

- بيت المدير الولائي للضرائب في الشكاوى التابعة لمجال اختصاصه في أجل ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى، ويمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية. (المادة 2/76)

ويقص هذا الأجل إلى شهرين بالنسبة للشكاوى المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

- بيت مدير كبريات المؤسسات في كل الشكاوى المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية في أجل ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ تقديمها، وعندما تتعلق هذه الشكاوى بالقضايا التي تفوق مبالغها (600.000.000 دج) يحدد أجل الفصل في الشكوى بثمانية (08) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى. (المادة 172)

قبل اتخاذ القرار في الشكوى المقدمة يستوجب القانون في المادة 76 منه فتح تحقيق يباشره المفتش الذي قام بتأسيس الضرائب والقائم بتسيير الملف الجبائي للمشتكي.

وبناء على المعطيات وما أسفر عليه التحقيق يتم تبليغ القرار الصادر عن المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب أو مدير الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى إلى المكلف شخصيا أو من ينوب عنه إلى العنوان المحدد في الشكوى.

ويكون هذا التاريخ هو بداية احتساب الأجل الممنوحة للمكلف كي يطعن في قرارات الإدارة الجبائية أمام لجان الطعن الإدارية أو أمام المحاكم الإدارية.

## 2/ الطعن الإداري أمام لجان الطعن الإدارية (التظلم الاختياري):

إذا لم يرضى المكلف بالضريبة بقرار الإدارة الجبائية، يمكنه اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلامه قرار الإدارة الضريبية (المادة 80 فقرة 1)، مع العلم أن هذا الطعن لا يعلق الحق في الطعن القضائي.

ولجان الطعن الإدارية أو الضريبية هي لجان إدارية ذات صبغة قضائية تختص كل منها بنوع معين من الطعون بحسب القيم المالية التي حددها المشرع.

### ➤ لجنة الطعن للولاية:

حددت المادة 81 مكرر (الفقرة الأولى) التركيبة البشرية لهذه اللجنة.

تبدي لجنة الطعن الولائية رأيها في الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يكون مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات أقل أو يساوي عشرين مليون دينار جزائري (20.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة الجبائية بشأنها قرارا إما برفض الشكوى الجبائية كليا أو جزئيا.

تجتمع لجنة الطعن للولاية بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة ان تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.

### ➤ لجنة الطعن الجهوية: (تنشأ لدى كل مديرية جهوية)

حددت المادة 81 مكرر (الفقرة الثانية) التركيبة البشرية لهذه اللجنة.

تبدي اللجنة رأيا حول الطلبات المتعلقة بالقضايا النزاعية التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات عشرين مليون دج (20.000.000 دج) ويقل أو يساوي سبعين مليون دج (70.000.000 دج) والتي سبق وأن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

تجتمع لجنة الطعن للولاية بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم ولهذا الغرض يجب على اللجنة ان تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.

### ➤ لجنة الطعن المركزية:

تنشأ هذه اللجنة لدى الوزارة المكلفة بالمالية وحددت المادة 81 مكرر في فقرتها 3 التشكيلة البشرية لهذه اللجنة.

ينعقد الاختصاص للجنة الطعن المركزية إذا كان المبلغ المتنازع عليه يفوق سبعين مليون دج (70.000.000 دج). كما تختص بالطعون المرفوعة ضد القرارات الصادرة عن الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى والمتعلقة بالشكاوى التي سبق رفعها من قبل المؤسسات الكبرى المنصوص عليها في المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية. (المادة 173)

تجتمع لجنة الطعن للولاية بناء على استدعاء من رئيسها مرتين (2) في الشهر، ولا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور أغلبية الأعضاء. وتستدعي اللجنة المكلفين بالضريبة أو ممثليهم لسماع أقوالهم



ولهذا الغرض يجب على اللجنة أن تبلغهم الاستدعاء قبل عشرين (20) يوما من تاريخ انعقاد اجتماعها.

يمكن للجنة الطعن المركزية أن تستمع لأقوال المدير الولائي للضرائب المعني حتى يتم تزويدها بكل التفسيرات اللازمة لمعالجة القضايا محل النزاع.

وفقا لنص المادة 81 تلتزم لجان الطعن (سواء الولائية أو الجهوية أو المركزية) بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو الرفض صراحة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى اللجنة، وإن لم تبد اللجنة قرارها في المذكور أعلاه، فإن صمتها يعتبر رفضا ضمنيا للطعن وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى للمحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن.

- يجب أن تكون آراء لجان الطعن معللة،

- تعتبر آراء اللجان نافذة (واجبة التطبيق) باستثناء الآراء المخالفة صراحة لأحكام القانون أو التنظيم الساري المفعول.

### 3/ سلوك الطريق القضائي:

#### ➤ الآجال: (المادة 82)

يحق للمكلف بالضريبة اللجوء إلى المحكمة الإدارية وتقديم طعن قضائي في أجل أربعة (04) أشهر تسري ابتداء من رد إدارة الضرائب المختصة على الشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة (المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب، رئيس المركز الجوارى للضرائب، مدير الهيئة المكلف بتسيير المؤسسات الكبرى).

كم يمكن للمعني رفع دعواه أمام المحكمة الإدارية خلال نفس الأجل بعد أخذ رأي لجان الطعن أو بعد انقضاء الآجال المقررة للرد من طرف لجان الطعن (والمحدد بأربعة (4) أشهر).

في السابق كان انقضاء الأجل الممنوح للإدارة الجبائية في الشكوى الجبائية ولكن دون ردها هو بداية لاحتساب أجل أربعة (04) أشهر للطعن القضائي، غير أن قانون الإجراءات الجبائية الحالي نصّ أن عدم رد الإدارة يجعل من الطعن مفتوح في أي وقت، ومعنى ذلك أنه إذا قدم المكلف بالضريبة تظلما أمام الإدارة الجبائية (المدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب،



رئيس المركز الجوازي للضرائب، مدير الهيئة المكلف بتسيير المؤسسات الكبرى) وانقضت الآجال دون ردهم، يمكن للمكلف اللجوء إلى القضاء في أي وقت.

### ➤ شروط رفع الدعوى الضريبية أمام القضاء:

هناك شروط عامة يجب مراعاتها في النزاع الضريبي أمام القضاء الإداري وهناك شروط خاصة تتعلق بالدعوى الضريبية في حد ذاتها:

#### • الشروط العامة:

- صفة التقاضي: المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- المصلحة في التقاضي: المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.
- شروط تتعلق بالعريضة: المادة 815، المادة 15 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية، "يجب أن تكون عريضة مكتوبة وموقعة من طرف محامي وتتضمن مجموعة من البيانات...".

#### • الشروط الخاصة:

- شرط التظلم المسبق.
- الآجال: وتعد ذات طبيعة خاصة مقارنة بغيرها من الدعاوى الإدارية.
- الشروط المتعلقة بعريضة الدعوى الضريبية:

بالإضافة إلى الشروط العامة الواجب توافرها في عريضة افتتاح الدعوى التي أسلفنا الذكر عنها في الشروط العامة، يجب أن تتضمن عريضة الدعوى الضريبية مجموعة من الشروط أهمها: (المادة 83)

- \* يجب توقيع عريضة الدعوى من قبل صاحبها عند تقديم هذه العريضة من قبل وكيل،
- \* يجب أن تتضمن كل عريضة دعوى عرضاً صريحاً للوسائل، وإذا جاءت على إثر قرار صادر عن مدير الضرائب بالولاية يجب إرفاق العريضة بالإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه،
- لا يجوز للمدعي الاعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص ضريبية غير تلك الواردة في شكواه الموجهة إلى الإدارة الضريبية.

وبعد استكمال هذه الشروط تودع عريضة الدعوى لدى كتابة ضبط المحكمة الإدارية.

**ثانياً: منازعات التحصيل:****➤ تعريف التحصيل الضريبي:**

يقصد بالتحصيل الضريبي العمليات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بها إلى الخزينة العمومية.

كقاعدة عامة يتم التحصيل بقيام المكلف بالدفع من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة وهو ما يسمى التوريد المباشر.

**➤ أشكال منازعات التحصيل الضريبي:**

يكون المكلف الذي لم يتحرر من ديونه الجبائية محل متابعة بموجب القانون، ومرحلة التحصيل تبدأ عملياً بإصدار مرسل من قابض الضرائب إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب وإذا لم يستجب تبدأ عملية المتابعات التي يباشرها أعوان الإدارة الجبائية أو المحضرين القضائيين، والمتمثلة في الإجراءات التنفيذية كالغلق المؤقت للمحل والحجز والبيع ويترتب عن التحصيل الجبري عدة منازعات أهمها:

- منازعات الاعتراض عن إجراء المتابعات،
- منازعات الاعتراض على الحجز واسترداد المحجوزات،
- منازعات الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري.

مخطط يبين كيفية سير المنازعة الضريبية

