

أثر التزامات المكلف بالضريبة على حماية حقوق الخزينة العمومية

من إعداد

الدكتورة حميدة جميلة

أستاذة محاضرة قسم (أ)

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة البليدة 2

أثر التزامات المكلف بالضريبة على حماية حقوق الخزينة العمومية

من إعداد الدكتورة حميدة جميلة
أستاذة محاضرة قسم (أ)
كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة البليدة 2

ملخص :

إذا كانت الضريبة هي المبلغ المالي الذي تفرضه الدولة على كافة المكلفين بها، باعتبارهم مساهمين متضامين إلزاميا في تمويل الخزينة العمومية وتأمين الخدمات العامة والمشاركة في إصلاح وتطوير الحياة الاقتصادية والاجتماعية مع ضرورة تحقيق التوازن والتناسب مع ما يتم تحصيله للخزينة العمومية والدخول الفردية، فإن الضريبة العقارية تكتسي أهميتها من مصدرها الأساسي وهو العقار الذي يعبر عنه الكثير من الباحثين بأنه مقبرة رؤوس الأموال لاسيما في الدول التي تقل فيها مصادر الاستثمار وفرصه، لذلك فليس من الغريب أن يحظى هذا النوع من الجباية بالاهتمام في مجال الدراسات المتخصصة نظرا للطابع الديناميكي للسوق العقارية.

فالجباية العقارية مرتبطة بالعقار الذي تعددت بشأنه التعاريف والمفاهيم الاصطلاحية والقانونية، ويشير في هذا المجال إلى التعريف الذي تبناه المشرع الجزائري بأن العقار هو الشيء الثابت غير القابل للانتقال من مكانه، وهو كل شيء مستقر ثابت ولا يمكن نقله دون تلف، وعلى غرار هذا التعريف فإن الجباية العقارية هي مجموع الضرائب التي تفرض على العقارات مهما كانت وضعيته القانونية سواء كان في ذمة مالكة أو انتقلت ملكيته إلى شخص آخر مع مراعاة الشكليات والإجراءات القانونية، وكذلك طبيعة الأشخاص، فقد يكون مالك العقار شخصا طبيعيا أو معنويا، لأن العبرة من فرض الضريبة العقارية هي تلك العمليات القانونية التي تتم على العقار فقد يتعلق الأمر ببيع وشراء العقارات أو سندات تملكها أو تقديمها كحصاص في الشركات التجارية.

ونظرا لاتساع نطاق الجباية العقارية وأهميتها في ميدان الاستثمار الاقتصادي والتجاري بالنظر إلى ديناميكية السوق العقارية، فإنني ارتأيت تصويب دراستي نحو مجال يفرض أهميته نظرا لارتباطه بسيادة الدولة وهو أثر التزامات المكلف بالضريبة على حماية حقوق الخزينة العمومية، باعتبار هذه الأخيرة هي التشخيص المالي للدولة والمسؤولية عن صياغة أسس السياسة النقدية من خلال قدرتها على تحقيق التوازن بين إيرادات ونفقات الدولة.

Résumé :

L'impôt est le montant d'argent, que l'état impose à tons qui leur assigné, dans la solidarité en tant qu'actionnaires et obligatoire dans le trésor public, et de sécuriser les services publics, et de participer à la réforme du financement de la vie économique et sociale.

La taxe foncière est de la nature de la source primaire d'une propriété qui exprime par les nombreux chercheurs comme capitale, en particulier, dans les pays, ou les sources d'investissement ont moins de chances.

La taxe foncière associé à l'immeuble, concepts sujets des définitions, et des concepts juridique, et dans ce domaine nous nous référons à la définition adapté par le législateur algérien qui a déclaré que toute chose ayant une assiette fixe est immobile, qui ne peut être déplacé sans détérioration.

Etant donne l'ampleur de la taxe foncière et de son importance dans l'investissement économique et commercial. Donc, je pensais vraiment que mon étude sur ce titre a être liée à la souriante "état, et avec une nation plus précise, l'impact des obligations conteuses de la taxe foncière sur la protection des droits de trésor public, que ce dernier est le diagnostic financier de la formulation des fondements à la capacité d'attendre un équilibre entre les recettes et les dépenses de l'état.

مقدمة :

ارتبطت الضريبة بسيادة الدولة منذ القدم تعود هذه العلاقة لما مسارات تتمتع به الإدارة من امتيازات منحها لها المشرع بهدف حماية المصلحة العامة، من خلال الإجراءات التحصيل الضريبي والعلاقة التنظيمية التي تربط المكلف بالضريبة مع الإدارة الجبائية.

والجدير بالإشارة أن الامتيازات التي حولها المشرع لهذه الأخيرة مقيدة بحماية حقوق الخزينة العمومية كونها ممول للدولة في كافة النشاطات والمرافق العمومية.

إن الوظيفة الاجتماعية والاقتصادية لأموال الخزينة العمومية دفعت المشرع الضريبي إلى فرض جملة من الالتزامات تقع على عاتق المكلف بالضريبة بهدف التمكن من تحصيل للضريبة على العقارات باعتبارها مصدر مالي واستثماري لاسيما في العصر الحالي الذي تراجع فيه مردود الجباية البترولية، فسعت الخزينة العمومية.

لذلك ارتأيت من خلال هذه المداخلة التعرّيج على أثر ومردود الضريبة العقارية على حماية الخزينة العمومية من خلال تحديد طبيعة التزامات المكلف بالضريبة والتي تقتضي التعرف على التزامات الإدارة للضريبة باعتبار أن كل التزام يقابله حقوق للطرف الآخر، وهو الهدف من تقبيد المكلف بالضريبة بحماية المصلحة المالية للخزينة العمومية.

المبحث الأول : طبيعة التزامات المكلف بالضريبة

بداية نشير إلى أن الهدف الأساسي للضريبة العقارية، لا يختلف عن أهداف الضريبة بصفة عامة المتمثل في سد النفقات العمومية، وهو الدور الحيادي (لمزيد من الإيضاح هو فكرة الدور الحيادي للضريبة، راجع: الدكتور محمد خالد المهاني، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقه في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق، المجلد رقم 19 العدد الثاني، لسنة 2003، المقال منشور من صفحة 255 إلى صفحة 315)⁽¹⁾ الذي يتطلب الحصول على أكبر قدر من الموارد المالية بهدف سد احتياجات الأعباء العامة، لذلك فإن الالتزامات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة العقارية هي تقريبا كأي التزامات تترتب عن أي مدين للخزينة العمومية بمقتضى سياسة سد

الالتزامات الضريبية استنادا للأحكام التشريعية والتنظيمية المنظمة لهذا الإطار.

المطلب الأول : تسجيل العقارات كقيد على الملكية العقارية

إن الملكية بوجه عام هي حق التمتع والتصرف في الأشياء بشرط ألا يستعمل استعمالا تحرمه القوانين والأنظمة، (المادة 674 ق. م. ج) (2) فإن هذا الحق ترد عليه العديد من القيود القانونية أهمها الحقوق التي تحصل لصالح الخزينة العمومية فالملكية العقارية التي تمنح لصاحب العقار سلطة مباشرة عليه ترد عليه قيود قانونية أهمها: ضرورة التقيد بإجراءات التسجيل باعتبارها مرحلة أولية لشهر التصرفات العقارية، وهي تعد من أهم الالتزامات التي تقع على مالك العقار، والتسجيل في مفهومه الاصطلاحي والقانوني وهو إجراء ضريبي يتمثل في إدراج بعض الإجراءات وتقديم تصريحات بشأن العقار في سجلات رسمية معدة لذلك ويلتزم من خلال المالك بدفع ما يعرف برسوم التسجيل للإدارة كحق من حقوق الخزينة العمومية تتكفل به الإدارة الجبائية، هذا الرسم يعد من أهم الضرائب التي تركز عليها الخزينة العمومية، ليتحقق منه مجموعة من الأهداف أهمها :

أولاً. الهدف المالي (الجبائي) : إن عملية تسجيل العقارات تستند إلى أهداف ذات طبيعة مالية بالدرجة الأولى تكمن في توسيع إيرادات الخزينة العامة للدولة، بهدف مواجهة نفقاتها التي تسعى من خلالها إلى التسيير الرشيد للمرافق العمومية واحتياجاتها المالية.

ثانياً. الهدف الإحصائي : التسجيل كإجراء قانوني تتحقق منه عملية إحصائية للدولة من خلال التعرف على العدد الهائل للعقارات التي تملكها الأشخاص للطبيعة أو المعنوية.

ثالثاً. الهدف القانوني : فضلا عن الدور الجبائي الإحصائي الذي تؤديه عملية التسجيل العقاري هناك أهمية قانونية وهي ما يعرف بالأثر القانوني لإجراء التسجيل العقاري، فهذا الأخير يعتبر مرحلة من مراحل انتقال الملكية العقارية وهو إجراء ملزم بما أن الدولة تسعى من خلاله إلى تحصيل الرسوم الجبائية، وعليه فإن للتسجيل أثر قانوني يتمثل في إثبات تاريخ العقود ذات الطابع العرفي التي يتم تحريرها بعيدا عن الشخص المكلف بهذه المهمة وهو الضابط

العمومي أو الموظف العام، وقد أشارت إلى الهدف القانوني لعملية التسجيل المادة 328 من القانون المدني الجزائري حيث نصت على ما يلي: «لا يكون العقد العرفي حجة على الغير في تاريخه إلا منذ أن يكون له تاريخ ثابت، ويكون تاريخ العقد ثابتا ابتداء من يوم تسجيله».

المطلب الثاني : الالتزام بدفع الرسوم

إن المكلف بالضريبة يعد طرفا هاما في العلاقة القانونية التي تربطه بإدارة الضرائب وهي في الحقيقة علاقة ذات طابع تنظيمي تختلف فيه المراكز القانونية والالتزامات التي تقع على عاتق كل طرف، مما تتحقق معه المردودية الجبائية من جهة أو المحافظة على حقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى، وتكمن أهمية المكلف بالضريبة في اعتباره مدينا بالضريبة التي تفرض عليه بسبب المعاملات العقارية التي يقوم بها، ولعل من أهم التزاماته هي التصريحات التي يجب أن يقوم بتقديمها للإدارة الجبائية والتي تعد بمثابة الأساس الذي تعتمد عليه بهدف تحديد قيمتها وأساس الضريبة، ونشير في هذا المجال بأنه لا بد أن تكون المعلومات والبيانات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة واضحة ودقيقة كما يتطلب الأمر تقديمها في الأجل والمواعيد القانونية التي تحددها له الإدارة.

عموما يمكن القول أن الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة تتضمن نوعين فهناك : (لمزيد من التوضيح راجع : الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب، إدارة حديثة في خدمة المواطن الموقع الإلكتروني، المادة....من قانون)⁽³⁾

أ. الأملاك العقارية وتشمل الملكيات المبنية وتتضمن الإقامات الرئيسية أو الثانوية، أو الملكيات غير المبنية فهي تتعلق بملحقات الملكية المبنية والأراضي المخصصة للبناء، الأراضي المخصصة للنزهة والترفيه ومساحات اللعب.

ب. الحقوق العينية العقارية وهي تشكل من حقوق الملكية والانتفاع والاستعمال والسكن.

وتشير التقارير الصادرة عن وزارة المالية. (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية

والاتصال النظام الجبائي الجزائري (2015)⁽⁴⁾ إلى ما يعرف بالرسم العقاري الذي يتحدد مجال تطبيقه كما يلي :

أولاً. بالنسبة للملكيات المبنية وهي تشمل :

- أ- الملكيات المبنية.
- ب- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتوجات.
- ت- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات والموانئ ومحطات السكك الحديدية والمحطات البرية.
- ث- أرضيات البناءات.
- ج- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لأغراض تجارية أو صناعية.

ثانياً. الملكيات غير المبنية وتشمل :

- أ- الملكيات غير المبنية.
- ب- الأراضي الفلاحية.
- ت- الأراضي المتواجدة في مناطق عمرانية أو قابلة للتعمير بما فيها الأراضي قيد التعمير غير الخاضعة لحد الآن للرسم العقاري للملكيات المبنية.
- ث- مناجم الملح والسبخات.
- ج- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم المكشوفة.

إن التزام المكلف بالضريبة بدفع هذه الرسوم يتطلب التقيد بالنسب المحددة حسب الجدول الصادر عن المديرية العامة للضرائب، ويتحدد أساسها بالنظر إلى مساحة الملكيات سواء كانت مبنية أو غير ذلك.

وقد أشار قانون الضرائب المباشرة إلى هذا الرسم بكل ما يتضمنه من أحكام تتعلق بكيفيات تحصيله استناداً للمواد من 248 إلى 2161. (قانون الضرائب المباشرة)⁽⁵⁾

ويستحق الرسم العقاري لسنة كاملة على المساحة الخاضعة للضريبة أو القائمة عند تاريخ أول يناير من السنة من صاحب حق الملكية أو حق مماثل سواء كانت مبنية أو غير مبنية عند حلول هذا التاريخ، وفي غياب أي حق

ملكية أو حق مماثل فإنه يتعين على شاغل الملكية السعي لدفع الرسم العقاري.
(المادة 261 الفقرة ط)⁽⁶⁾

أما إذا تعلق الأمر بحقوق الملكية العقارية كحق الانتفاع أو الإيجار فإن الرسم العقاري في هذه الحالة يؤسس باسم المستفيد بحق الانتفاع أو المستأجر بالحكر أو المستأجر للبناء. (المادة 261 الفقرة ي)⁽⁷⁾

المطلب الثالث : التصريحات الجبائية

إن من أهم الالتزامات القانونية التي تقع على كاهل المكلف بالضريبة هو تقديم التصريحات التي تعتبر بمثابة الأساس الذي تعتمد عليه إدارة الضرائب في تحديد قيمة الضريبة وعموما يلتزم المكلف أن يقدم تصريحا واضحا ودقيقا بشأن العقارات التي يملكها، كما يلتزم بتقديمها بدون أخطاء وفي آجالها القانونية التي تحددها القوانين، فقد يقع المكلف بالضريبة في أخطاء تشكل عبئا جبائيا جديدا، وعلى غرار هذه التصريحات يلتزم بدفع الضريبة في آجالها ومواعيدها القانونية دون محاولة الوقوع في ما يعرف بالغش الضريبي ومن صور هذا الأخير امتناع المكلف بالضريبة عن تقديم التصريحات الضرورية أو تقديم تصريحات كاذبة أو حالة الامتناع عن دفع الضريبة من أساسها، مما يسبب ضررا للخزينة العمومية.

ومن بين التصريحات الضريبية المتعلقة بالعقارات أشار المشرع الجزائري إلى الكيفيات القانونية المتعلقة بالتصريحات الخاصة بالبنائات الجديدة أو التغييرات في الهيكل أو التخصيص، فهذه الأخيرة يتم التصريح بها إلى مصالح الضرائب المباشرة خلال شهرين بعد إنجازها النهائي، (المادة 261 الفقرة (ص) قانون الضرائب المباشرة)⁽⁸⁾ أما في حالة الشغال الجزئي لملكيات قيد البناء ففي هذه الحالة يتعين على المالك تقديم التصريح خلال شهرين من الأشغال لهذه الملكيات. (المادة 261 الفقرة (ص) قانون الضرائب المباشرة)⁽⁹⁾

ويلتزم المكلف بالضريبة باكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري وعلى غرارها تقدم له الإدارة الجبائية نموذجا منه، ليتم إرساله بعد ذلك إلى مصالح الضريبة المختصة إقليميا. (المادة 261 الفقرة ي، نفس المرجع)⁽¹⁰⁾

أما في حالة عدم تقديمه لهذه التصريحات فإنه يخضع لعقوبة مالية تقدر بـ 50.000 دج وهذا بغض النظر عن العقوبات الواردة في قانون الضرائب. (المادة 261 الفقرة ع)(11)

المطلب الرابع : التسديد في الأجل القانونية

من بين الالتزامات الجوهرية التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة تسديد الضريبة ضمن مواعيدها القانونية تحت طائلة العقوبات التي تتمثل في الغرامات المالية المنصوص عنها في المادة 261 الفقرة ع من قانون الضرائب المباشرة.

والجدير بالإشارة أن الإدارة تستند إلى التحصيل الودي الذي يقتضي الاستدعاء المباشر للمكلف بالضريبة قصد الوفاء بمستحقته الضريبية حسب ما هو وارد في التصريحات المقدمة للإدارة وهو ما يعرف أيضا بالوفاء التلقائي، حيث يتم دفع الديون المستحقة عليه ضمن الأجل المحددة قانونا، وفي هذا المجال نشير إلى أن الإدارة الجبائية تتكفل بمقتضى المذكرات التي تصدرها المديرية العامة للضرائب بالتحديد الدقيق لإجراءات التحصيل الضريبي، سواء تعلق الأمر بالعقارات أو المنقولات، حيث يتطلب الأمر توجيه استدعاءات بأسلوب ودي بالمكلفين بالضريبة، كما تستند هذه الإجراءات أيضا إلى الإعلام، حيث يتم تعليق الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال التحصيل الضريبي على مستوى مقر البلديات ومقرات المصالح الضريبية.

ولتعميم الإعلام أكثر وتقريب الإدارة الضريبية لخدمة المكلف بالضريبة ومساعدتهم على الالتزام بالأجل القانونية المتعلقة بدفع المستحقات الضريبية، تسعى إدارة الضرائب فضلا عن كافة هذه الإجراءات إلى تسهيل مهمة التحصيل الضريبي من خلال وضع رزمة زمنية تتعلق بالتسديد. (زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة المساتير، جامع محمد خيضر، بسكرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2014/2013)(12)

وتطبيقا للأحكام القانونية المتعلقة بتسديد الرسوم العقارية، يستحق الرسم العقاري -كما أشرنا سابقا- لسنة كاملة على المساحة الخاضعة للضريبة والقائمة عند حلول أول يناير من كل سنة، هذا الرسوم يفرض على صاحب

الملكية العقارية أو أي حق مماثل، (المادة 261 الفقرة ط، قانون الضرائب المباشر، المرجع السابق)⁽¹³⁾ وفي حالة غياب أي حق ملكية أو حق مماثل، ففي هذه الحالة يتعين على شاغل الملكية السعي لدفع الرسم العقاري، (نفس المادة، نفس الفقرة)⁽¹⁴⁾ وتفرض الضريبة على الملكيات والحقوق العينية العقارية في البلدية التي تقع في نطاقها هذه الأملاك. (المادة 261 الفقرة ل)⁽¹⁵⁾

ويقوم المدير الولائي للضرائب بإشعار الأطراف المعنية بالتسديد باقتراحات نقل الحصة الضريبية تلقائيا مع طلب تقديم ملاحظاتهم في أجل ثلاثين يوما، وللعلم فإن انقضاء هذا الأجل يخول للمدير الولائي للضرائب البت في الأمر. (المادة 261 الفقرة ت)⁽¹⁶⁾

إن الالتزامات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة تقابلها مجموعة من الالتزامات التي تفرض على الإدارة الضريبية، تقاديا لأي تعسف يحدث من طرفها سواء وقع خطأ أو تعمدا وهي في الحقيقة تعد بمثابة ضمانات لهم للمحافظة على حقوقهم المالية، فضلا على إحاطة المشرع التحصيل الضريبي بضمانة دستورية مفادها، أن كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته المالية، كما لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. (المادة 64 من الدستور الجزائري)⁽¹⁷⁾

ومن بين الضمانات أيضا أن خول له المشرع حق الطعن في القرارات الصادرة من إدارة الضرائب التي تستند إلى ضمانات قانونية تستمد قوتها من الطابع الإجرائي والقضائي للمنازعات الجبائية.

المبحث الثاني : التزامات الإدارة الضريبية كقيد لحماية حقوق الخزينة العمومية

تعتبر إدارة الضرائب الطرف الثاني في العلاقة الضريبية وهي تلتزم بعملية ذات أهمية كبيرة في تمويل الخزينة العمومية والمتمثلة في تحميل المستحقات الضريبية وعليه فإن قيام الإدارة بهذه المهمة تتطلب معها مجموعة من الامتيازات، (محمد سهام حاسم، العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وتأثيرها على التهرب الضريبي، مقال منشور في مجلة الاقتصادي الخليجي العدد 19 سنة 2011)⁽¹⁸⁾ وهي ما يعرف باستثناءات السلطة العامة التي تقابلها قيود تقع على

عاتقها لأن الامتيازات القانونية لم يمنحها لها المشرع إلا بهدف ضمان عدم ضياع حقوق الخزينة العمومية، وأهم الامتيازات التي تمارسها الإدارة الضريبية : امتياز الرقابة والفحص الضريبي بهدف التحصيل.

المطلب الأول : عدم التعسف في استخدام السلطات المخولة لها

نشير بداية أن الإدارة الضريبية هي انعكاس لسياسة الدولة المالية، لذلك فهي تتولى مهام تتسم بالصعوبة والدقة أهمها مهمة التخطيط، التنظيم الضريبي، التوجيه ورقابة العمليات المالية (محمد حسن هاني ثبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين، رسالة لنيل درجة الماجستير، جامعة النجاح فلسطين، سنة 2006)⁽¹⁹⁾ الناجمة عن التحصيل، لذلك فقد منحها المشرع امتيازات كثيرة ومتعددة ولعل عدم التوازن بين مراكز الطرفين في العلاقة القانونية التي تربط المكلف بالضريبة مع الإدارة، لدليل قاطع على تمتعها بامتيازات السلطة العامة، إلا أن القانون يراعي مصلحة المكلف بالضريبة وظروفه المالية فلا يجوز للإدارة أن تتعسف في ذلك.

ومن العوامل التي تتسبب في تعسف الإدارة الضريبية كثرة وتعدد القوانين الضريبية، وإعطائها تفسيرات مختلفة من طرف الإدارة الضريبية، مما يؤدي بالمكلف بالضريبة إلى تلقي صعوبات متعددة في مواجهة الإدارة الضريبية سواء أمام لجان الطعن المختصة أو أمام الجهات القضائية.

فضلا عن مشكلة واقعية تتمثل في التعقيدات الضريبية (فاطمة زغروعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أبوة بكر بلقايد، تلمسان كلية الحقوق 2013/2012)⁽²⁰⁾ المتعلقة في عدم فهم النصوص القانونية والتعامل معها بليوننة ووضوح كصعوبة التفريق بين حالة الدفع والإعفاء من الضريبة، أو التمييز بين الضريبة والرسوم الجبائية وفي الأخير هناك مشكلة تكمن في عدم الاستقرار في تطبيق القواعد والإجراءات الضريبية (فاطمة زغروعة، المرجع السابق)⁽²¹⁾ مما يؤدي إلى كثرة المنازعات والشكاوي الضريبية.

إن هذه الصعوبات والعقبات التي يواجهها المكلف بالضريبة كثيرا ما تسفر عن تعسف كبير من طرف الإدارة الضريبية، لأنها غالبا ما تقسر

النصوص التنظيمية لمصلحتها، أمام تمتعها بامتيازات السلطة العامة المشار إليها سابقا.

المطلب الثاني : واجب الإعلام والتحسيس الضريبي

إن الإدارة الجبائية بمقابل ما تتمتع به من امتيازات السلطة العامة ، ملزمة بتقديم المعلومات والتوجيهات الكفيلة بالمحافظة على حقوق المكلف بالضريبة، كما يساهم الإعلام الضريبي أيضا في تحسيسه فيما يخص واجباته المتعلقة بتأسيس الضريبة وتذكيره بالتزاماته الجبائية التي تسفر على احترام أسس قواعد القانون الجبائي والقبول بمبدأ الضريبة وشرعية الرقابة المترتبة عنها، مما يؤدي إلى الارتقاء بالمكلف بالضريبة إلى صفة المساهم أو الشريك لتحقيق هدفين (وزارة المالية، المدير العامة للضريبة، حقوق المكلف بالضريبة (2010)⁽²²⁾

أولا. تحسين نوعية الخدمات المقدمة من طرف الإدارة للمكلفين بالضريبة وهذا من خلال احترام حقوقهم الضريبية.

ثانيا. تطوير الحس المدني الجبائي من خلال التسهيلات المتعلقة بفرض الضريبة.

ونشير في هذا المجال أن المديرية العامة للضرائب قد وضعت في خدمة المكلف بالضريبة وثيقة أساسية توضح كافة حقوقهم والتزامات الإدارة الجبائية في تكريسها من أجل تحقيق جملة من الأهداف أهمها :

أولا. تكريس إدارة جبائية مسؤولة في خدمة المتعاملين معها تستند إلى ركائز أساسية وهي النزاهة والاحترافية.

ثانيا. تحقيق مستعملين مسؤولين يحترمون التزاماتهم الضريبية تحقيقا لمصلحة حماية أموال الخزينة العمومية.

والجدير بالإشارة أن الإدارة الجبائية تسعى لاسيما في هذه السنوات الأخيرة إلى تقديم بنك للمعلومة البيئية تتعلق بالحقوق الجبائية أهم أهدافه. (وزارة المالية، المدير العامة للضريبة، حقوق المكلف بالضريبة، المرجع السابق)⁽²³⁾

أولا. الحصول على المعلومة الجبائية في كيفية تأسيس الضريبة.

ثانيا. كفايات التسديد بالطرق المنصوص عليها بمقتضى القوانين والتنظيمات.

ثالثا. الحق في الاطلاع على التحفيزات والإعفاءات الجبائية.

رابعا. الحق في الطعن التنازعي.

المطلب الثالث : الالتزام بالسر المهني

اختلفت الآراء الفقهية بشأن تعريف السر المهني، وفي الحقيقة أن هذه العبارة تتعلق بكل شخص تربطه مع الدولة علاقة وظيفية، إلا أن هناك بعض الوظائف نظرا لدقتها وخطورتها فإن المشرع يلزم الموظف العام بالمحافظة على السر المهني الذي عرفه المشرع الجزائري بأنه واقعة أو صفة يتحصل نطاق العلم بها في عدد محدود من الأشخاص إذا كان ثمة مصلحة يعترف بها النظام لشخص أو أكثر يظل العلم بها محصورا في ذلك النطاق.

إن الإدارة الضريبية ملزمة أخلاقيا وقانونيا بعدم الإفشاء بأي تصريح أو بيان يتعلق بمستخدمي الإدارة الضريبية وعدم إفشاء المعلومات الجبائية التي تتطلب السرية إلا إذا اقتضت ضروريات المصلحة الضريبية ذلك وفي هذا المجال نشير إلى أن قانون العقوبات يعاقب على كل من يقوم بالإبلاغ أو إفشاء أسرار مهنية لمدة تتراوح من شهر إلى ستة أشهر.

والملاحظ باستقراء الأحكام القانونية الواردة في قانون الضرائب المباشرة، (قانون الضرائب المباشرة 2015، المرجع السابق)⁽²⁴⁾ إن المشرع الجزائري ألغى النصوص القانونية التي كانت تقضي بالمحافظة على السر المهني حيث جاء القسم الرابع من هذا القانون تحت عنوان "السر المهني- إجراء الإشهار-ملغيا المواد من 287 إلى 290 كما أشار في المادة 292 منه بأنه يجب تبليغ في ظرف مغلق كل رأي أو معلومة يتبادلها أعوان الإدارة مع المكلفين بالضريبة أو يوجهونها لهم بخصوص الضرائب المشار إليها في المادة 291.

بالإضافة للأحكام الواردة في المادة 293 التي تقضي بأن تودع قائمة المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل والرسوم المباشرة المحلية من قبل مدير الضرائب للولاية بمقر المجالس الشعبية البلدية والوحدات الإدارية التي تعد فيها الضرائب وتوضع هذه القائمة تحت تصرف جميع المكلفين بالضريبة التابعين للوحدة الإدارية، كما يمكن للإدارة أن تأمر بالصاقها.

المبحث الثالث : التوازن بين التزامات المكلف بالضريبة وحماية حقوق الخزينة العمومية

إن الهدف الأساسي الذي يسعى إلى تكريسه المشرع الجزائري من خلال الالتزامات الجبائية سواء تلك التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة أو في مواجهة الإدارة الجبائية هو المحافظة على الأموال العمومية وزيادة مواردها، بما يعود على المواطنين بالمصلحة، فلا بد من السعي إلى تكريس ما يعبر عنه البعض بالمواطنة الضريبية من أجل مساندة التحولات الاقتصادية والاجتماعية، واعتبار الضريبة من أهم الروافد التي تساعد على تمويل الخزينة العمومية. (محمد لمزوعي، حماية المال العام بين النص الجبائي والاجتهاد القضائي، جريدة الصباح)⁽²⁵⁾

لذلك سنحاول من خلال هذا المبحث التعرض إلى تأثير التزامات المكلف بالضريبة على حقوق الخزينة العمومية من جانبين :

أولاً. علاقة الضريبة العقارية بحقوق الخزينة العمومية

ثانياً. التزامات المكلف بالضريبة دعامة لإثراء الخزينة العمومية

المطلب الأول : علاقة الضريبة العقارية بحقوق الخزينة العمومية

إن الضريبة العقارية شأنها شأن كافة أنواع الضرائب الأخرى تتسم بالطابع الإجمالي والنهائي، والمقصود بهذه الأخيرة أن المكلف بالضريبة ليس له اختيار في دفعها، وقد سبق الحديث عن حقوق والتزامات الإدارة الضريبية في تحصيل هذا النوع من الضرائب لأن القرار الذي تصدره في هذه العملية هو قرار إداري يتسم بالقوة التنفيذية وهو ما يميز الضريبة عن كافة الإيرادات الأخرى، (لزرقي لايد، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، دراسة حالة ولاية التيارات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2012)⁽²⁶⁾ ومن أهم مظاهر امتيازاتها في هذا المجال هو حق استخدام الوسائل الجبرية في تسديد قيمة الضريبة.

إن الهدف من توسيع سلطات الإدارة في هذا المجال هو تحقيق حماية خاصة لحقوق الخزينة العمومية، لأن إيرادات هذه الأخيرة يعود على المجتمع بالنفع ووعاؤها ينفق في مختلف أوجه المصلحة العامة، لأن الهدف الأساسي للضريبة هو تغطية النفقات العمومية.

والجدير بالإشارة أن الهدف من الضريبة العقارية بصفة خاصة ليس محصورا في هذا المجال فقط، وإنما لها هدف آخر يتمثل في رسم خريطة للممتلكات العقارية وإحصائها ومعرفة أدق التفاصيل حول الثروة العقارية.

والإدارة الجبائية ملزمة في فرضها للضريبة العقارية بتقييم الأملاك العقارية استنادا للأسس والأحكام القانونية، فالجباية العقارية تقتطع بالنظر إلى طبيعة العقارات وقيمتها التجارية الحقيقة المحددة من طرف اللجنة الوزارية المشتركة، (تتكون اللجنة الوزارية المشتركة من $\frac{2}{3}$ مصالح الوزارة المكلفة بالداخلية والجماعات المحلية والوزارة المكلفة بالمالية ووزارة السكن ويتم تحديد إنشاء اللجنة بموجب قرار وزاري مشترك)⁽²⁷⁾ كما يتم التقييم بالنظر إلى التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

المطلب الثاني : التزامات المكلف بالضريبة دعامة لإثراء الخزينة العمومية

رأينا فيما سبق أن هناك مجموعة من الالتزامات رتبها المشرع على عاتق المكلف بالضريبة وهي في الواقع تعد ضمانات أساسية لتمويل وإثراء الخزينة العمومية، هذه الأخيرة تعد بمثابة صرافة للدولة من خلال تنفيذ الموازنة بين النفقات والإيرادات، بالإضافة إلى أنها تهدف إلى معالجة العجز الذي يمكن أن يؤدي إلى اختلال التوازن بين إيرادات ونفقات الدولة.

ومن الناحية الاقتصادية إن أموال الخزينة العمومية تعتبر بمثابة أداة هامة لتكريس وتطوير السياسة الاقتصادية بالنظر إلى مواردها المالية الضخمة والمتنوعة، ولعل تدخلها يهدف إلى دعم السياسة النقدية سواء في حالة التقشف أو التوسع. (محمد سهام جاسم، المجرع السابق)⁽²⁸⁾

والجباية العقارية تعد من ضمن المصادر الأساسية التي تستعين بها الدولة لزيادة إيرادات الخزينة العمومية بالنظر إلى تعدد وتنوع الأملاك والحقوق العينية العقارية الخاضعة للضريبة والالتزامات المفروضة على عاتق المكلف بالضريبة.

ومن أهم حقوق الخزينة العمومية حق إدخال الأموال الناتجة عن التحصيل الضريبي، بل يعد من الامتيازات الجوهرية لها، كما يحق لها

الاعتماد على الضمانات العينية كالرهون التي تحرص التشريعات الضريبية على إحاطة الديون الضريبية بضمانات قوية ومتعددة.

وفي الأخير نشير إلى أن الحقوق والالتزامات التي نصت عليها التشريعات الضريبية والمتعلقة بالمكلف بالضريبة ما هي إلا مجموعة من الضمانات التي يسعى من خلالها المشرع إلى حماية حقوق الخزينة العمومية بهدف زيادة مواردها ومن بين الوسائل التي يركز عليها المشرع في سبيل تحقيق هذا الهدف استخدام آليات قانونية خاصة بمكافحة التهرب الضريبي الذي كثيرا ما يلجأ إليه المكلف بالضريبة عن طريق المخالفة العمدية لأحكام القوانين الضريبية، بهدف عدم دفع الضرائب المستحقة عليه أو من خلال الامتناع عن تقديم التصريحات المتعلقة بأملكه العقارية أو الأرباح الناتجة عن استغلالها.

ومن بين الوسائل القانونية التي تبناها المشرع الجزائري لمكافحة هذا النوع من الجرائم الرقابة الجبائية التي تعد أهم إجراء تسعى من خلاله الإدارة إلى المحافظة على حقوق الخزينة العمومية، وأهم صور الرقابة الجبائية حق الاطلاع على دفاتر المكلف بالضريبة ومستنداته وتطبيق العقوبات المتمثلة في دفع حقوق الخزينة العمومية.

خاتمة :

إن الوسائل التي تبناها المشرع الجزائري في الضمانات التي أحاط بها عملية تحصيل الديون الضريبية بصفة عامة، والضريبة العقارية بصفة خاصة هي في الحقيقة تعد بمثابة حماية قانونية لحقوق الخزينة العمومية، لذلك فقد تنوعت وتعددت الإجراءات المتعلقة بالتحصيل الضريبي في مجال الأملاك والحقوق العقارية بالنظر إلى القيمة القانونية التي تتمتع بها هذه الأخيرة وقدرتها على المساهمة في تمويل الخزينة العمومية.

الهوامش :

1. محمد خالد المهايبي، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقه في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق، المجلد رقم 19 العدد الثاني، لسنة 2003، المقال منشور من صفحة 255 إلى صفحة 315
2. المادة 674 ق.م. ج
3. لمزيد من التوضيح راجع: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة لضرائب، إدارة حديثة في خدمة المواطن الموقع الإلكتروني، المادة...من قانون
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال النظام الجبائي الجزائري 2015
5. قانون الضرائب المباشرة
6. المادة 261 الفقرة ط
7. المادة 261 الفقرة ي
8. المادة 261 الفقرة (ص) قانون الضرائب المباشرة
9. المادة 261 الفقرة (ص) قانون الضرائب المباشرة
10. المادة 261 الفقرة ي، نفس المرجع
11. المادة 261 الفقرة ع
12. زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة المساتير، جامع محمد خيضر، بسكرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2013/2014، ص 20، 21
13. المادة 261 الفقرة ط، قانون الضرائب المباشر، المرجع السابق
14. نفس المادة، نفس الفقرة
15. المادة 261 الفقرة (ل)
16. المادة 261 الفقرة (ت)
17. المادة 64 من الدستور الجزائري
18. محمد سهام حاسم، العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وتأثيرها على التهرب الضريبي، مقال منشور في مجلة الاقتصادي الخليجي العدد 19 سنة 2011، ص
19. هاني محمد حسن ثبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، رسالة لنيل درجة الماجستير، جامعة النجاح فلسطين،/ سنة 2006، ص
20. فاطمة زغروعة ، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان كلية الحقوق 2012/2013، ص 100، 101
21. فاطمة زغروعة ، المرجع السابق، ص 101، 102
22. وزارة المالية، المدير العامة للضريبة، حقوق المكلف بالضريبة 2010
23. وزارة المالية، المدير العامة للضريبة، حقوق المكلف بالضريبة، المرجع السابق
24. قانون الضرائب المباشرة 2015، المرجع السابق
25. محمد لمزوغي، حماية المال العام بين النص الجبائي والاجتهاد القضائي ، جريدة الصباح

26. لزرق لايد، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، دراسة حالة ولاية التيارات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011، ص 05
27. تتكون اللجنة الوزارية المشتركة من $\frac{2}{3}$ مصالح الوزارة المكلفة بالداخلية والجماعات المحلية والوزارة المكلفة بالمالية ووزارة السكن ويتم تحديد إنشاء اللجنة بموجب قرار وزاري مشترك
28. الدكتورة سهام محمد جاسم، المجرع السابق، ص

المراجع :

1. فاطمة زغرودة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان كلية الحقوق 2013/2012
2. محمد حسن هاني ثبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، رسالة لنيل درجة الماجستير، جامعة النجاح فلسطين، سنة 2006
3. لزرق لايد، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، دراسة حالة ولاية التيارات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011
4. زينب العمري، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة المساتير، جامع محمد خيضر، بسكرة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2014/2013
5. محمد سهام حاسم، العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وتأثيرها على التهرب الضريبي، مقال منشور في مجلة الاقتصادي الخليجي العدد 19 سنة 2011، ص
6. محمد خالد المهاني، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقه في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق، المجلد رقم 19 العدد الثاني، لسنة 2003، المقال منشور
7. محمد لمزوعي، حماية المال العام بين النص الجبائي والاجتهاد القضائي، جريدة الصباح

