

أثر فرض الضريبة العقارية بالنسبة للغير

من إعداد

الدكتور برحماني محفوظ

أستاذ محاضر قسم (أ)

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة البليدة 2

أثر فرض الضريبة العقارية بالنسبة للغير

من إعداد الدكتور برحمانى محفوظ
أستاذ محاضر قسم (أ)
كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة البليدة 2

ملخص :

يترتب عن فرض الضريبة العقارية قيام علاقة مديونية بين الممول المكلف قانونا بدفع الضريبة وإدارة الضرائب المكلفة بتحصيلها، إلا أن هذه القاعدة ليست مطلقة ففي كثير من الحالات أثر فرض الضريبة العقارية لا يتوقف على طرفي علاقة المديونية بل يمتد إلى الغير، سواء في المرحلة الأولى وهي مرحلة تأسيس الضريبة وحسابها أي عملية ربط الضريبة وإقرارها، أو في المرحلة الثانية المتمثلة في دفع الضريبة من المكلف بها طوعيا أو تحصيلها من إدارة الضرائب بصفة جبرية، فيترتب على فرض الضريبة العقارية التزامات يتحملها المكلف والغير من جهة، ومن جهة أخرى يترتب فرض الضريبة حقوق وامتيازات لصالح الخزينة ليس في مواجهة المكلف فقط بل تمتد إلى الغير، نتناول في هذه المقالة ثلاث نقاط أساسية الأولى في تحديد مفهوم الغير في التشريع الضريبي، والثانية في تضامن الغير مع المدين بالضريبة، الثالثة في تحصيل الضرائب عن طريق الغير.

Résumé :

Taxe foncière produit une relation d'endettement entre le contribuable et l'administration en charge des taxes perçues, toutefois, cette règle n'est pas absolue, dans de nombreux cas, l'effet de la taxe foncière ne dépend pas sur les parties à la relation de la dette, mais étend au tiers, tant dans la première phase de la mise en place d'une charge d'impôt et toute étape de l'évaluation de l'impôt et le processus d'approbation, ou dans la deuxième phase du paiement de l'impôt par

le contribuable volontairement, ou recueillis par l'administration fiscale comme obligatoire.

Entraîner l'imposition des obligations fiscales de propriété supportés par les contribuables et les tiers d'une part, et d'autre part produit des droits et des privilèges fiscaux en faveur de l'imposition de la Trésorerie étendre à des tiers.

Dans cet article, nous prenons les trois premiers points clés dans la détermination de tiers dans la législation fiscale, Et le second dans la solidarité avec le débiteur fiscal et troisième dans la perception des impôts par un tiers.

مقدمة :

إن فرض الضريبة العقارية يترتب عنه نشوء علاقة مديونية بين الممول المكلف بدفعها وإدارة الضرائب المكلفة بتحصيلها، إلا أن أثر فرها لا يتوقف عند هذا الحد بل يمتد إلى الغير، سواء في المرحلة الأولى وهي مرحلة تأسيس الضريبة وحسابها أي عملية ربط الضريبة وإقرارها، أو في المرحلة الثانية المتمثلة في دفع الضريبة الطوعي من المكلف بها أو تحصيلها من إدارة الضرائب بصفة جبرية، فيترتب على فرض الضريبة العقارية التزامات يتحملها المكلف والغير من جهة، ومن جهة أخرى يترتب فرض الضريبة حقوق وامتيازات لصالح الخزينة ليس في مواجهة المكلف بل تمتد إلى الغير.

ونتناول في مداخلتنا ثلاث نقاط أساسية الأولى في تحديد مفهوم الغير في التشريع الضريبي، والثانية في تضامن الغير مع المدين بالضريبة، الثالثة في تحصيل الضرائب عن طريق الغير.

أولاً. تحديد مفهوم الغير في التشريع الضريبي : إن تحديد الغير في الضريبة العقارية يتطلب أولاً تحديد المكلف بها، فهو إما يكون شخصاً طبيعياً أو معنوياً يكلف قانوناً بدفع الضريبة التي يكون الدخل العقاري وعاء لها سواء كان العقار ملكاً له أو منتفعاً به، أو يكون وعائها الواقعة التي انتقلت بواسطتها ملكية العقار له، ويجب أن تتوفر في المكلف بالضريبة العقارية الشروط التالية : [د. برحمانى محفوظ، الجباية العقارية، ص187]¹

- أن يكون للمكلف بالضريبة العقارية شخصية قانونية إما طبيعية مثل الأفراد بغض النظر عن جنسيتهم وموطن إقامتهم وأهليتهم، كما يمكن أن يكون شخصاً اعتبارياً كالشركات بصرف النظر عما إذا كانت تجارية أو مدنية، خاصة أو عامة ذات طبيعة صناعية أو اقتصادية.

- أن يكون للمكلف علاقة بالعقار أو الدخل العقاري خلال السنة التي كلف فيها بالضريبة، ويكون له ذلك إذا كان مالكا للعقار أو منتفعاً به.

- أن يخاطب المكلف بالقانون الضريبي أي يجب ألا يكون معفياً من أداء الضريبة العقارية إعفاء مؤقت أو كلي، لكن لا يكفي أن يكون مخاطباً بالقانون الضريبي بل يجب أكثر من ذلك أن يكلف قانوناً بدفع الضريبة،

بواسطة جداول تكليف تعدها إدارة الضرائب يحدد فيها هوية المكلف وعاء الضريبة ومقدارها، كما يحدد تاريخ إدراجها في التحصيل والإنذارات التي توجه للمكلف. [المادة 143 قانون الإجراءات الجبائية]²

أ. الغير في الضريبة العقارية : يعتبر من الغير في الضريبة العقارية كل شخص طبيعيا كان أو معنوي، يسمح له وضعه معرفة مركز الممول ودخله، مثل المستأجر الذي يعرف قيمة ما أدى من بدل إيجار للمؤجر، مسيرو الشركات والشركاء المطلعين على الوضع المالي للشركة، الزوجين عندما يسيرو أموال أولادهم القصر.

ب. عند تحديد قيمة الضريبة : يراد بربط الضريبة تحديد مبلغها الذي يجب على الممول دفعه نقدا وتحديد هذا المبلغ يتم أولا بتحديد وعاء الضريبة او المادة الخاضعة لها ولاختيار اسلوب الوصول الى هذه المادة اهمية خاصة لمالها من علاقة وطيدة بمدى فعالية النظام الضريبي وعدالته، فلا يجب ان يكون هذا التقدير اقل من الواجب فتقل حصيلته ومن ثمة التقليل من فعالية النظام، ولا يجب ان يغالى فيه فيكون التقدير اكبر من الحقيقة وهذا بالطبع مغل بالعدالة الضريبية المفروضة ومن ثم عدالة النظام الضريبي ككل، فهناك عدة طرق معينة في تحديد وتقدير المادة الخاضعة للضريبة ويعتمد عليها المشرع ويمكن تلخيصها في الطرق التالية :

• طريقة التقدير الحقيقي

• طريقة التقدير الجزافي

يتم تقدير الضريبة العقارية عن طريق المكلف بموجب التصريح الذي يقر به لدى إدارة الضرائب، وهو أسلوب التقدير الذاتي الذي يعتبر من أرقى الأساليب في العمل الضريبي، إذ يساعد على خلق بيئة عمل جديدة قائمة على الثقة المتبادلة بين أطراف المعادلة الضريبية الإدارة الضريبية ودافعي الضرائب، ويمكن أن يقدم التصريح من الغير، وهنا يتم تقدير قيمة الضريبة العقارية بواسطة شخص آخر غير المكلف، يسمح له وضعه بمعرفة مركز الممول وحقيقة دخله مثل مستأجر العقار الذي يكون عالما بالدخل العقاري الحقيقي الذي حصل عليه المؤجر العقار.

ج. عند تحصيل الضريبة : تتبع إدارة الضرائب طرق مختلفة لتحصيل الضريبة بحيث تختار كل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تحقق كل من الاقتصاد في النفقات الجبائية والملائمة في تحديد مواعيد ادائها بحيث تعمل الأنظمة الضريبية الحديثة على الحد من حساسية المكلف بالضريبة اتجاه التزاماته بها.

ويمكن ان تحصل الضريبة مباشرة من المكلف بها الى مصلحة الضرائب وذلك بعد الانتهاء من الربط النهائي وهذه الطريقة مطبقة في بعض انواع الضرائب المباشرة والضرائب على النشاط الصناعي والتجاري بحيث يقوم المكلف بدفعها مباشرة لمصلحة الضرائب، وقد تتبع الطريقة الأقساط المقدمة والتي يقوم الممول بمقتضاها بدفع اقساط دورية خلال السنة الضريبية طبقا لما يقدمه من دخله المحتمل، ووجب قيمة الضريبة المستحقة من السنة الماضية على ان تتم التسوية النهائية للضريبة فيما بعد هذه الحالة للخبرة في الضريبة على ارباح الشركات (IBS) واخيرا قد تلجأ مصلحة الضرائب الى تحصيل بعض انواع الضرائب عن طريق الحجز من المنبع التي يمكن الخزينة العامة بتحصيل الضريبة باستمرار وهذه الحالة مجسدة في الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG).

- التضامن في دفع الضريبة

- الاقتطاع من المنبع

- الاستفادة من خدمات بعقد إذعان

- تحصيل رسوم التسجيل

- التضامن في الغرامات الجبائية

يلزم التشريع الضريبي الممول بدفع الضريبة إلى الخزينة العامة للدولة وبذلك يتحمل عبئها القانوني، ويدفعها شخصيا، إلا أن القانون يسمح في الواقع للخزينة العامة أن تعود على شخص آخر بدفع دين الضريبة علا خلاف المكلف بها قانونا، [محي محمد مسعد، العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، ص 149]³ وهنا يجب التمييز بين الممول والمدين في حالتين، الأولى عندما يكون الغير متضامن في دفع الضريبة مع المكلف بها قانونا، والحالة الثانية عندما يسمح القانون للإدارة الضرائب بتحصيل الضريبة عن طريق الاقتطاع من المنبع.

ثانيا. حالة تضامن الغير مع المدين بالضريبة : تطبقا لنص المادة 217 من القانون المدني فإن التضامن لا يفترض بين الدائنين وإنما يكون بنص القانون أو بموجب اتفاق بين المدينين، ويكون الالتزام تضامنيا عندما يعتبر الغير مسؤولا شخصا عن أداء مجموع الدين، بنفس الكيفية التي يسأل بها المدين، وبذلك يكون لإدارة الضرائب الرجوع على الغير بمستحقات الخزينة العامة من حقوق.

أ. التضامن ملاك الملكية الشائعة للعقار : يكون في الغالب التكاليف بالضريبة العقارية موجه إلى شخص واحد لكن في بعض الحالات يمكن أن يوجه التكاليف إلى مجموعة من الأشخاص، مثل مالكي العقار على الشيوع كحالة الورثة الذين يرثون عقار مكلف ضريبيا، والأصل حسب نص المادة 719 من القانون المدني أن كل شريك يتحمل الضرائب بقدر حصته في المال الشائع ما لم يوجد نص يقض بخلاف ذلك، ونص مقرر بموجب قانون التسجيل حيث يكون الشركاء في المال الشائع ملزمون بدفع الضريبة بينهم بالتضامن وعلى إدارة الضرائب أن تعود على أي واحد منهم لتحصيل دين الضريبة، ولمن دفع الضريبة حق الرجوع على باقي الورثة كلا حسب نسبته من العقار، لأن الضريبة تشكل دينا في ذمة المورث يخصم من أصل التركة قبل توزيع أنصبة الورثة. [المادة 38 من قانون التسجيل]⁴

فيكون الورثة الشركاء في الإرث حسب نص المادة 85 من قانون التسجيل متضامنون إزاء الخزينة العامة من أجل تسديد رسوم التسجيل، إلا أن دعوى التضامن لا يمكن ممارستها ضد الورثة المستفيدين من الإعفاء، حيث حددت حالات الإعفاء من دفع رسوم التسجيل بالنسبة للورثة المادة 236 من قانون التسجيل، [المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2002]⁵ أما الورثة غير المعفيين فهم ملزمون بالتضامن على دفع الضريبة المفروضة على عقار مورثهم مع حقوق التسجيل حتى تنتقل إليهم الملكية غير مثقلة بدين الضريبة، إن التضامن بين الورثة في دفع الضرائب والرسوم المتعلقة بالعقار يضمن حقوق الخزينة في مواجهة الورثة بحيث يمكنها لتحصل على حقها بالرجوع على أحد الورثة لدفع كامل الضرائب والرسوم وعلى هذا الأخير أن يرجع على باقي الورثة كلا حسب حصته في الميراث بما دفعه إلى الخزينة، [المادة 85 و86 من قانون التسجيل]⁶ وعدم تصفية التركة لا يؤثر على الضريبة أو

دفعها حسب قرار المحكمة العليا الصادر بتاريخ 16 جوان 1990 تحت رقم 74573، لأن موضوع الضريبة متعلق بالعقارات وليس بالشخص الذي كلف بها لأول مرة. [أحمد لعور، نبيل صقر، الموسوعة في المنازعات الضريبية، ص 179]⁷

ب. التضامن بين الملاك في الملكية المشتركة : أولى المشرع الجزائري الملكية المشتركة بالتعريف في نص المادة 743 من القانون المدني الجزائري على أنها: "الحالة القانونية التي يكون عليها العقار المبنى أو مجموع العقارات المبنية والتي تكون ملكيتها مقسمة حصصا بين عدة أشخاص تشمل كل واحدة منها على جزء خاص ونصيب في الأجزاء المشتركة".

إن من الحالات التي يكون فيها التضامن كما يكون مالكي المبنى ملكية مشتركة مسؤولين بالتضامن عن دفع الضريبة عن الأجزاء المشتركة في المبنى.

ج. التضامن بين الشركاء في الشركة : إن التضامن في دفع الضريبة لا يفترض وإنما يجب أن ينص عليه صراحة في العقد الذي يجمع بين الأطراف المتضامنة، فالأصل في عقود الشركات المدنية أن الشركاء غير متضامين في دفع ديون الشركة إلا إذا وجد اتفاق يقضي بخلاف ذلك، [المادة 435 من القانون المدني]⁸ فمتى وجد اتفاق على أن الشركاء متضامين في دفع ديون الشركة، أو كانت الشركة شركة تضامن جاز لإدارة الضرائب أن تطالب أحد الشركاء بدفع كل الضرائب الثابتة كدين واجب الدفع و يحق لإدارة الضرائب جبايته، [أحمد لعور و نبيل صقر، ص 171]⁹ مهما كان نوع الضريبة أو الرسم، وعلى هذا الشريك أن يرجع بما دفعه من ضريبة على باقي الشركاء كلا حسب حصته في الشركة، أما قانون الإجراءات الجبائية فقد نص على التضامن في دفع الضريبة بموجب المادة 195، والتي تقضي بأنه في حالة تعذر تحصيل الضرائب من أي نوع كانت و المفروضة على الشركة بسبب مناورات تدلسية فيتحمل المسيرين للشركة الضريبة بالتضامن .

في حلة إعسار أحد الشركاء في الشركة وكان مدينا بالضريبة العقارية توزع حصته على باقي الشركاء كلا حسب قدر نصيبه في تحمل الخسارة. [المادة 435 فقرة 2 قانون مدني]¹⁰

د. التضامن بين الزوجين : وقد يكون التضامن بموجب نص القانون، فمن بين حالات التضامن في دفع الضريبة على الدخل، وهذا يعني أن التضامن ليس في كل أنواع الضرائب، والضريبة العقارية باعتبارها من الضرائب المباشرة التي تلحق بالدخل الناتج عن العقارات أو الحقوق العقارية، فقد نص المشرع في المادة 376 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أن الزوجين يكونا متضامنين في دفع الضرائب المفروضة على دخل الأموال العقارية التي تكون مملوكة لأولادهما القصر الساكنين معهم، حيث تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالته.

من أجل تطبيق الفقرة السابقة يعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة ألا يتوفر على مداخل متميزة عن تلك المعتمدة أساسا لفرض الضريبة على المكلف بها : [المادة 1/376 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]¹¹

- أولاده إذا قل عمرهم عن 18 عاما أو عن 25 عاما إذا أثبتوا مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي.

- وفقا لنفس الشروط، الأولاد الذين يأويهم في بيته.

يمكن المكلف بالضريبة أن يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو من ثروة مستقلة عن ثروته، إن فرض ضريبة مشتركة، يمنح الحق في تخفيض نسبة 10% من الدخل الخاضع للضريبة. [المادة 2/376 و3 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]¹²

فيتحمل المسؤولية بالتضامن، كلا الزوجين إن تعاشرا في البيت الواحد وكذا أولادهما القصر على أساس الأموال والمداخل التي تؤول له بعد الزواج عن الضرائب المؤسسة باسم الضريبة على الدخل الإجمالي، و يتابع تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي المؤسسة باسم رب الأسرة، على أساس مداخله الشخصية ومداخل أولاده الذين يسكنون معه ويستوفون الشروط المطلوبة في المادة 6-1، لكي يعتبرون في كفالته، بصفة صحيحة لدى كل واحد من أولاده، ولكن في حدود النسبة المطبقة لنسبة مداخل كل منهم من مجموع المداخل الخاضعة للضريبة باسم رب الأسرة.

من أجل تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم المؤسسة باسم أحد الزوجين، يجوز ممارسة المتابعات بما فيها أعمال الحجز والبيع على الأموال المكتسبة عن طريق الشراء من قبل الزوج الآخر منذ حصول الزواج، ذلك لأنه يفترض أن هذه الأموال تم تملكها بأموال الزوج أو أموال الزوجة المدينة بالضريبة إلا إذا بادر الزوج المقدم بما يثبت العكس. [المادة 377 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]¹³

تطبق أحكام الفقرة السابقة، إن استوجب الأمر ذلك، على الأملاك المكتسبة بالشراء من قبل الأولاد القصر للزوجين، ضمن الشروط المنصوص عليها في الفقرة أعلاه.

لا تمارس المتابعات، بالخصوص، على الأملاك من هذا النوع إذا حقق الزوج أو الأولاد المعنيون مداخل شخصية خاضعة للضريبة، يتم عادة التصريح بها وغير مختلة التناسب مع قيمة هذه الأملاك، وفي حالة صدور شكاية تتعلق بالمتابعات الممارسة. [المادة 397 و398 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]¹⁴

هـ. التضامن بين المتعاقدين : تكون الأطراف المستفيدة من قرارات قضائية أو أحكام تحكيمية مسؤولة بالتضامن عن دفع رسوم التسجيل. [المادة 83 من قانون التسجيل]¹⁵

ويتحمل الرسوم المفروضة على العقود المدنية والقضائية التي تتضمن نقل الملكية أو حق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات، بالتضامن مع أطراف العقد التي يتعين عليها إجراء توزيع عادل ومنصف، غير أنه عندما يستفيد أحد طرفي العقد، المشتري أو البائع، من إعفاء بموجب حكم من أحكام قانون التسجيل، لا يتحمل إلا نصف حق نقل الملكية الذي يتحمله الطرف الآخر. [المادة 91 قانون التسجيل]¹⁶

إن الحقوق والرسوم والعقوبات المترتبة على نقصان الأثمان أو التقدير المسجلين على نقل ملكية عقارات أو حقوق عقارية لقاء عوض، تستحق على أطراف العقد بصفة مشتركة وبالتضامن. [المادة 112 قانون التسجيل]¹⁷

يتضامن المستأجر والمالك في دفع الرسوم الملحقة بالملكية العقارية، والمتمثلة في الرسم الخاص برفع القمامات المنزلية. [المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]¹⁸

و. التضامن بين المستفيد من امتياز على أملاك الدولة والشاغل لهذه الأملاك أو مستغلها : تتحمل المسؤولية المؤسسات والأجهزة العمومية وغيرها من الهيئات العمومية المسند لها امتياز من أملاك الدولة، بالتضامن مع المستغلين أو الشاغلين للمحلات أو المساحات الواقعة في ملك الدولة المسند لها، عن الضرائب المباشرة المترتبة على الاستغلال الصناعي أو التجاري أو المهني لهذه المحلات أو المساحات. [المادة 374 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]¹⁹

يتحمل المستفيد من الامتياز الضرائب والمصاريف الأخرى التي تلحق أو يمكن ان تلحق بالقطعة الأرضية موضوع الامتياز خلال مدة هذا الأخير، ويتكفل بداية من تاريخ بدء الانتفاع كل الأعباء العمومية الخاصة والطرق والشروط وغيرها وكل التنظيمات الإدارية المعدة أو المزمع إعدادها دون أي استثناء وأي تحفظ [المادة 7 من دفر الشروط النموذجي لمنح الامتياز القابل للتحويل إلى التنازل على الأراضي التابعة للأملاك الخاصة للدولة الموجهة لإنجاز مشاريع الترقية العقارية ذات الطابع التجاري، ج.ر رقم 58 لسنة 2015]²⁰.

ز. التضامن في دفع الغرامة الجبائية : تفرض غرامة جبائية على المكلف بالضريبة أو الرسم العقاريين أو بحقوق التسجيل العقارية وهي تختلف حسب الأفعال التي يرتكبها المكلف أو الغير، وقد اختلفت الآراء الفقهية والاجتهادات القضائية حول الطبيعة القانونية للغرامات الجبائية، في كونها عقوبة أم تعويض مدني، فالقضاء الفرنسي والمصري يعتبرها ذات صفة مزدوجة فهي عقوبة من جهة وتعويض من جهة أخرى، وفريق آخر من الفقه يعتبرها عقوبات جنائية. [د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، ص 48]²¹

في حين يرى البعض أن الغرامات الجبائية قائمة على أسس ضريبية بحتة، [د. عبد الحميد الشواربي، ص 244]²² القصد من تشريعها حماية الخزينة العامة للدولة، وأن إخضاعها لأحكام التضامن بين المخالفين ينفي عنها الطبيعة الجنائية البحتة، حيث تنص المادة 1-121 من قانون التسجيل على التضامن بين

المخالفين في دفع الغرامات المالية و هو نفس الحكم الذي نصت عليه المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، و الأفعال التي يعاقب عليها المكلف بغرامة مالية تكون غالبا على ثلاث صور، الأولى هي عدم تقديم تصريحات، الثانية تقديم تصريحات مخالفة للواقع أو ناقصة، والصورة الثالثة عدم دفع الضريبة في ميعاد استحقاقها، ومن الغرامات التي نص المشرع على التضامن في دفعها نذكر ما يلي :

- يكون مرتكبي المخالفات متضامنين فيما بينهم في دفع الغرامات المالية المحكوم بها ضدهم، حيث يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً، ويكون الأشخاص والشركات المحكوم عليهم بالمخالفات متضامنين في دفع الغرامات المالية الصادرة في حقهم، [المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]²³ كما يعاقب كل من شارك في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يثبت عدم صحتها، سواء كان وكيل أعمال أو خبير وبصفة أعم من قبل كل شخص أو شركة تتمثل مهنتها في مسك السجلات الحسابية أو في المساعدة على مسكها لعدة زبائن، بغرامات جبائية، ويلزم كل من المخالف وزبونه بدفع الغرامة بالتضامن. [المادة 306 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة]²⁴

- كما يتضامن المصرح بالتركة مع من يدعي أن له حقوق على التركة، بدفع غرامة تساوي ضعف المبلغ المتملص منه دون أن تقل هذه الغرامة عن 5000 د.ج، [المادة 99 قانون التسجيل]²⁵ عندما ينتج عن هذا الادعاء تخفيض قيمة رسوم نقل الملكية عن طريق الوفاة بصفة غير قانونية، فيتضامن الدائن المزعوم الذي أثبت بصفة خاطئة وجود هذا الدين مع المصرح، وتكود إدارة الضرائب على أي منهما لتحصيل قيمة الغرامة والرسم المتملص منه.

- عدم التصريح بالدخل الذي تحصل عنه الضريبة العقارية تفرض غرامة مالية على المكلف تقدر بـ 30.000 دج، وإذا كان التصريح من واجب المحضرين القضائيين أو الموثقين أو محافظي البيع بالمزاد ولم يتم، تفرض عليهم غرامة حسب نص المادة 93 من قانون التسجيل تقدر بـ 10% من قيمة حقوق التسجيل في الشهر الأول وتضاف لها 3% عن كل شهر تأخر يلي الشهر الأول.

- إخفاء ثمن بيع العقارات يعاقب عليه حسب المادة 113 - 4 من قانون التسجيل بغرامة تساوي ضعف الحقوق المتملص منها دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 د.ج.

ثالثا. تحصيل الضرائب عن طريق الغير :

أ. **الاقطاع من المنبع :** عندما يكون المكلف منتفعا بالعقار وهي الحالة الخاصة التي ينتقل فيها التكاليف من المالك إلى المنتفع، فمستأجر العقار يكون ملزم بالتصريح عن الإيجار الذي دفعه إلى المؤجر حسب ما نصت عليه المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وله أن ينوب عن المؤجر في دفع الضريبة العقارية المفروضة على العقار الذي ينتفع به هذا إذا تأخر المؤجر عن دفعها حسب ما بينته المادتين 479 و 480 من القانون المدني، ويجوز فيما بعد للمستأجر أن يقطع قيمة ما دفعه من ضريبة من بدل الإيجار. أما صاحب حق الانتفاع فيكون مكلف أصلي عن دفع الضريبة المتعلقة بالعقار المنتفع به، فهنا يكون للمكلف علاقة مباشرة بالدخل عندما يحقق فعلا من عقارات التي ينتفع بها.

ب. **تحصيل رسوم التسجيل من قبل الموثق :** الموثق ضابط عمومي مفوض من السلطة العمومية، يتولى تحرير العقود التي يشترط فيها القانون تحريرها في الشكل الرسمي تحت طائلة البطلان، كعقود نقل الملكية العقارية والمحلات التجارية، وكذا العقود المتضمنة تأسيس الشركات وتعديلها، وكذا يختص بتحرير العقود التي يرغب الأشخاص في إعطائها الصبغة الرسمية، من أجل إثبات حق معين، ويتم تسجيل العقود التي يحررها مقابل دفع حقوق للخرينة العامة يكون أطراف العقد مدينين بقيمة هذه الحقوق، إلا أن تحصيل هذه الرسوم لا يكون بشكل مباشر من أطراف العقد وإنما يكون عن طريق الموثق، وعليه عمل الموثق لا ينتهي بمجرد توقيع الأطراف المتعاقدة على أصل العقد، وإنما هناك إجراءات يقوم بها خلال الأجل القانونية المحددة لذلك، وتختلف هذه الإجراءات من عقد إلى آخر، إلا أن كل العقود التوثيقية تشترك في كونها تخضع لرسوم التسجيل، إلا أنها تختلف من حيث القيمة من عقد إلى آخر.

وعليه يقوم الموثق بتحصيل كل الحقوق والرسوم لحساب الخزينة العمومية من طرف الملمزمين بتسديدها بمناسبة تحرير العقود ويدفع مباشرة

لقراضات الضرائب المبالغ الواجبة على الأطراف بفعل الضريبة، ويخضع في ذلك لمراقبة المصالح المختصة للدولة وفقا للتشريع المعمول به، وينبغي على الموثق زيادة على ذلك، فتح حساب ودائع لدى الخزينة العمومية تودع فيه المبالغ التي يحوزها [المادة 40 من القانون رقم 02-06 مؤرخ في 20 فبراير 2006 يتضمن تنظيم مهنة الموثق]²⁶، ويحظر على الموثق الاحتفاظ ولو في حالة الاعتراض بالمبالغ الواجبة الدفع إلى قباضات الضرائب والخزينة العمومية. [المادة 24 القانون 02-06 المنظم لمهنة التوثيق]²⁷

إن دفع رسوم التسجيل من قبل الموثق ليس نتيجة تضامن الموثق مع أطراف العقد وإنما مصدر هذا الالتزام هو نص القانون، الذي يلزم الموثق إدراج رسوم التسجيل مع تكاليف العقد يتحملها أطراف العقد نظير وصل إبراء يسلم لهم من قبل الموثق، [المرسوم التنفيذي رقم 08-243 المتعلق بتحديد أتعاب الموثق ج.ر. رقم 2008-45]²⁸ حيث نعتبر أن الموثق في هذه الحالة عون من أعوان التحصيل الجبائي، يقوم بربط الضريبة وحسابها وتحصيلها من المكلفين بها ودفعها إلى الخزينة العامة، فيعد هذا الإجراء من الضمانات القوية التي تحمي حقوق الخزينة وتحول دون التهرب من دفع رسوم التسجيل، وقد ذهب المشرع المغربي في مدونة التحصيل إلى اعتبار كل من الموثق والعدول وكل من يمارس مهنة التوثيق متضامنا في دفع الضرائب العقارية مع المكلف بها عندما لا يطلبوا من أصحاب العقارات شهادة تثبت أداء الضريبة. [جهد كان حجية، تحصيل ديون الضريبة، ص 226]²⁹

ج. عن طريق شركة توزيع الكهرباء : الرسم السنوي على السكن *taxe annuelle d'habitation* هو ضريبة محلية يدفعها جميع أولئك الذين لديهم مسكن صالح للسكن في 1 يناير من السنة الضريبية، [المادة 41 ق.م.تكميلي 2015 المعدلة للمادة 67 ق.م. لسنة 2003]³⁰ وهي تتعلق ليس فقط بالمسكن المشغول بصفة المالكين والمستأجرين أو شاغلي مجانا، بل حتي على أولئك الذين لديهم مسكن ثان، حتى لو كان غير مستغل، والرسم على السكن يختلف عن الرسم العقاري السنوي *La taxe foncière* [المادة 248 ق.ض.م.ر.م]³¹ من حيث طريقة التحصيل، حيث أن الرسم السنوي على السكن، يتم تحصيله من طرف شركة سونلغاز الشركة المحتكرة لتوزيع الكهرباء والغاز في الجزائر.

حيث يؤسس رسم سنوي على السكن يستحق على المحلات ذات الاستعمال السكني، يحدد ب :

- 300 و 1200 على التوال للمحلات ذات الطابع السكني والمهني الواقعة في جميع البلديات باستثناء البلديات مقر الدوائر وكذا مجموع بلديات ولاية الجزائر عنابة قسنطينة ووهران.

- 600 و 2400 على التوال للمحلات ذات الطابع السكني والمهني الواقعة في البلديات مقر الدوائر وكذا مجموع بلديات ولاية الجزائر عنابة قسنطينة ووهران، يحصل هذا الرسم من طرف مؤسسة سونلغاز عن طريق فاتورة الكهرباء والغاز حسب دورية الدفع، [المادة 41 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015]³² أي يجزأ الرسم على أربع أقساط كل قسط يدرج في فاتورة، وبهذا تكون شركة سونلغاز بمثابة قباضة ضرائب تختص بتحصيل الرسم السنوي على السكن، يحول فيما بعد إلى خزينة الدولة، وبذلك يتم قطع الطريق على المكلف بالرسم في محاولته للتهرب من دفعه.

خاتمة :

إن فرض وتحصيل الضرائب العقارية لا يقتصر على طرفي علاقة المديونية، الدائن بالضريبة خزينة الدولة ممثلة في إدارة الضرائب والمدين بالضريبة المكلف بها قانونا، وإنما يمتد إلى الغير وهو كل شخص طبيعيا كان أو معنويا، يسمح له وضعه بمعرفة مركز الممول ودخله، حيث يمتد إليه أثر فرض الضريبة العقارية، المتمثل في امتياز حق الخزينة عليه في استفاء دين الضريبة متى سمح القانون ذلك، أو إلزامه بإعطاء معلومات عن المكلف أو بتحصيل الضريبة نيابة عن إدارة الضرائب ودفعها إلى خزينة الدولة.

وعليه من النتائج المتحصل إليها ما يلي :

- أن فرض الضريبة العقارية يرتب التزامات في حق المكلف بالضريبة وفي حق الغير.

- أن الغير في الضريبة العقارية هو كل من له معرفة مركز الممول ودخله، مثل الشركاء فيما بينهم، أطراف العقد، الأب والأم عن ضرائب أبنائهم القصر.

- أن التزامات الغير في الضريبة العقارية يكون إما بالتصريح بدخل المكلف أو بالتضامن معه في دفع الضريبة، أو بتحصيل الضريبة من الغير ودفعها للخزينة.

ومما نوصي به في موضوع امتداد أثر الضريبة العقارية إلى الغير ما يلي :

- ضرورة تحيين النصوص القانونية التي تنظم علاقة الغير بإدارة الضرائب بمناسبة ربطها للضريبة أو بمناسبة تحصيلها لها، وأن تكون هذه النصوص ضمن الباب العام للتشريع الضريبي بحيث يسهل العلم والعمل بها.

- ضرورة المحافظة على علاقة الغير مع إدارة الضرائب بمنح الحقوق التي يمكن عن طريقها مواجهة طرفي العلاقة الضريبة، فيها يواجه سلطات الإدارة التي قد تتعسف في حقه، وبها يواجه تقاعس المكلف بالضريبة عند الرجوع عليه بما تحمله بدلا عنه من التزامات.

الهوامش :

1. د. برحماني محفوظ، الجباية العقارية، ص 187
2. المادة 143 قانون الإجراءات الجبائية
3. محي محمد مسعد، العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، ص 149
4. المادة 38 من قانون التسجيل
5. المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2002
6. المادة 85 و 86 من قانون التسجيل
7. أحمد لعور، نبيل صقر، الموسوعة في المنازعات الضريبية، ص 179
8. المادة 435 من القانون المدني
9. أحمد لعور ونبيل صقر، ص 171
10. المادة 435 فقرة 2 قانون مدني
11. المادة 1/376 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
12. المادة 2/376 و 3 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
13. المادة 377 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
14. المادة 397 و 398 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
15. المادة 83 من قانون التسجيل
16. المادة 91 قانون التسجيل
17. المادة 112 قانون التسجيل
18. المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

19. المادة 374 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
20. المادة 7 من دفر الشروط النموذجي لمنح الامتياز القابل للتحويل إلى التنازل على الأراضي التابعة للأمالك الخاصة للدولة الموجهة لإنجاز مشاريع الترقية العقارية ذات الطابع التجاري، ج ر رقم 58 لسنة 2015
21. د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، ص 48
22. د. عبد الحميد الشواربي، ص 244
23. المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
24. المادة 306 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
25. المادة 99 قانون التسجيل
26. المادة 40 من القانون رقم 02-06 مؤرخ في 20 فبراير 2006 يتضمن تنظيم مهنة الموثق
27. المادة 24 القانون 02-06 المنظم لمهنة التوثيق
28. المرسوم التنفيذي رقم 08-243 المتعلق بتحديد أتعاب الموثق ج.ر رقم 45-2008
29. جهد كان حجية، تحصيل ديون الضريبة، ص 226
30. المادة 41 ق.م.تكميلي 2015 المعدلة للمادة 67 ق.م. لسنة 2003
31. المادة 248 ق.ض.م.ر.م.
32. المادة 41 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015

المراجع :

1. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة 2002، ص 48
2. أحمد لعور، نبيل صقر، الموسوعة في المنازعات الضريبية، دار الغرب للنشر والتوزيع، الجزائر 2004.
3. برحماني محفوظ، الجباية العقارية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2009.
4. جهد كان حجية، تحصيل ديون الضريبة بن قانون المسطرة المدنية وخصوصيات التشريع الضريبي، مطبعة الوراقة الوطنية، مراكش 2006.
5. عبد الحميد الشواربي، الطعون الضريبية، منشأة المعارف، الإسكندرية 2003.
6. دفر الشروط النموذجي لمنح الامتياز القابل للتحويل إلى التنازل على الأراضي التابعة للأمالك الخاصة للدولة الموجهة لإنجاز مشاريع الترقية العقارية ذات الطابع التجاري، ج.ر رقم 58 لسنة 2015

7. قانون المالية التكميلي لسنة 2015
8. المرسوم التنفيذي رقم 243-08 المتعلق بتحديد أتعاب الموثق ج.ر رقم 45 - 2008
9. القانون رقم 02-06 مؤرخ في 20 فبراير 2006 يتضمن تنظيم مهنة الموثق
10. قانون التسجيل
11. القانون المدني
12. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
13. قانون الإجراءات الجبائية
14. قانون المالية لسنة 2002

