

علاقة المديونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب

من إعداد

الدكتورة مصطفىاوي عايدة

أستاذة محاضرة قسم (أ)

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة البليدة 2

علاقة المديونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب

من إعداد الدكتورة مصطفى عايدة

أستاذة محاضرة قسم (أ)

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة البليدة 2

ملخص :

تعتبر الضريبة موردا هاما إلى جانب الموارد الأخرى، كما تعتبر متغيرا اقتصاديا تتخذها الدولة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، لذا وجب على المشرع احترام مبادئ معينة أثناء فرضها حماية للمكلف وفعالية النظام الجبائي، سعيا منه للتوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلف بالضريبة.

إن البحث عن الآثار المترتبة على علاقة المديونية بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية تعني البحث عن آثار فرض الضريبة العقارية وهذا يقتضي أولا التعريف بأطراف علاقة المديونية مع بيان حقوق والتزامات كل طرف، والبحث في مصير هذه العلاقة والكيفية التي تنقضي بها.

Résumé :

L'impôt est une ressource importante avec d'autres ressources, il est également considéré comme économiquement variable prise par l'Etat dans la réalisation du développement économique et social, il faut que le législateur de respecter certains principes au cours imposée par la protection du contribuable et de l'efficacité du système fiscal, dans un effort pour concilier l'intérêt de l'Etat, en charge de la taxe.

La recherche des effets de la relation de la dette entre l'administration fiscale et en charge de la taxe foncière signifie que la recherche des effets de l'imposition de la taxe foncière et cela exige d'abord la définition des parties à la relation de la dette avec les droits et obligations de chaque déclaration du parti, regardez le sort de cette relation et comment ils expirent par.

مقدمة :

لقد تطور دور الدولة من مهمة الدفاع وحفظ الأمن إلى التدخل والإشراف على ميادين مختلفة منها الاجتماعية، الاقتصادية والثقافية، هذا ما ألزمها ضرورة البحث عن موارد مالية لتمويل النفقات الضخمة التي يفرضها هذا الإشراف وسد العجز المحتمل ظهوره في الخزينة العمومية، تمثل الضريبة أهم مورد فالدولة تعتمد عليها لتغطية نفقاتها ولتحقيق حاجات أفراد المجتمع من جهة وأصبحت المؤثر الأساسي على النشاط الاقتصادي حيث أنها تعتبر وسيلة للتسيير ونموذج للتمويل الاقتصادي وإعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع من جهة أخرى.

لا يمكن للضريبة أن تقوم بهذا الدور المنوط بها، إلا إذا قامت على أساس من العدالة، والنظام الضريبي العادل يقضي أن يتحمل كل مواطن الضريبة على حسب قدرته التكليفية، وتحقيق المساواة في المراكز القانونية بين المواطنين أمام الجباية وهذا يتطلب أن يكون تقدير وعاء الضريبة وحسابها وتحصيلها بطريقة سليمة مطابقة لأحكام التشريع الجبائي المعمول به.

المبحث الأول : المكلف بالضريبة العقارية

المبحث الثاني : تحصيل الضريبة العقارية

المبحث الأول : المكلف بالضريبة العقارية

تعرف الضريبة على أنها مساهمة إلزامية بدون مقابل مباشر يتم فرضها على الأفراد والممتلكات والمؤسسات، (ناجي التوني، سياسات الإصلاح الضريبي، 1999، ص 14)⁽¹⁾ وسنركز الدراسة على الضريبة العقارية، تحتل ضريبة العقار المبنى موقعا بارزا في النظام الضريبي، وتشكل موردا رئيسيا في تمويل المجالس المحلية إلى جانب الضرائب والرسوم الأخرى.

ومهما اختلفت التشريعات، فالتفق عليه فقها وقانونا، أنها ضريبة نوعية تصيب الإيراد، الذي تغله العقارات المبنية فعلا أو حكما. (د.محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، 2002، ص 10)⁽²⁾

وبالرجوع للمواد 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد أن المشرع الجزائري، حدد الأملاك العقارية المبنية أو غير المبنية التي يكون وعاء للضريبة العقارية، والضريبة العقارية بمفهومها الواسع هي ضرائب مباشرة نوعية عينية يدفعها جبرا المكلفين بها إلى خزينة الدولة، تفرض على الدخل الصافي المقدّر سنويا الناتج عن العقارات، وفي معناها الضيق فهي رسوم عقارية تحصل لفائدة الجماعات المحلية. (د. برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري -دراسة مقارنة-، 2009، ص 63)⁽³⁾

ومن خلال هذا التعريف نستنتج أن هناك علاقة بين المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب، حيث تقوم هذه العلاقة على فكرة المديونية أي دائن ومدين، فالمدين هو المكلف بالضريبة أي الممول الذي يقوم بدفعها إلى الخزينة العامة للدولة، والذي قد يكون إما شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا، ويمكن لهذه العلاقة المكونة من طرفين أن يشترك فيها طرفا ثالثا يساعد على إتمامها والذي يمكن أن نسميه الغير، حيث يكون للدائن إدخال هذا الغير مع المكلف بالضريبة العقارية من أجل تحصيل حقوقه والمتمثلة في الضريبة العقارية. (د. برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري-دراسة مقارنة-، 2009، ص 185)⁽⁴⁾

لذا سيتم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين :

المطلب الأول : تحديد المكلف بالضريبة العقارية
المطلب الثاني : حقوق والتزامات المكلف بالضريبة العقارية

المطلب الأول : تحديد المكلف بالضريبة

حاول علماء المالية العامة التعرف على الأساس الذي يعطي للدولة الحق في فرض الضرائب أو ما يطلق عليه بالتكليف القانوني للضريبة، وظهرت نظريتان في هذا الشأن :

- نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي والتي ترجع أساس فرض الضريبة إلى مقدار المنفعة التي يستفيد منها الأفراد من جراء دفعهم للضرائب وتتمثل في الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة، وعلى هذا الأساس لولا المنفعة العامة

التي تعود على الأفراد من جراء دفعهم للضريبة، لما كان هناك سببا حقيقيا قانونيا لفرض الضريبة وإلزام الأفراد بدفعها. (محمد عباس محرز، ص 183)⁽⁵⁾

- أما النظرية الثانية وهي نظرية التضامن الاجتماعي والتي تقوم على أساس أن الأفراد يسلمون بسيادة الدولة ومن ثم تقوم بإجبارهم وإلزامهم بدفع الضريبة، على أساس أن التضامن الاجتماعي لا يشمل فقط الأجيال الحالية بل يمتد إلى الأجيال المستقبلية. (عبد الباسط جاسم الزبيري، سلطة الدولة بفرض الضرائب في الفكر المالي الإسلامي والقانون الوضعي، 2002، ص 18)⁽⁶⁾

إن فكرة وجود عقد بين الأفراد والدولة غير منطقية ولا تمثل الأساس القانوني، كما أن نظرية التضامن الاجتماعي قد ارتبطت بفكرة سيادة الدولة، كما أن المكلفون يقومون بدفع مبلغ الضريبة الذي يتناسب ومقدرتهم التكاليفية، وهو الأساس المعمول به حاليا (رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، ص 45)⁽⁷⁾

والأصل أن الإدارة الضريبية تتعامل مع المكلف قانونا بدفع الضريبة الذي له مركز قانوني خاص اتجاه إدارة الضرائب، إلا أنه في بعض الأحيان لا بد من إشراك طرف آخر وهو الذي نسميه الغير أي لا يكون مكلفا قانونا بالضريبة وإنما استدعت الضرورة إلى إشراكه قصد ضمان التحصيل الجيد للضريبة. (د. برحمان محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري -دراسة مقارنة-، 2009، ص 185)⁽⁸⁾

لذا سنتناول بالدراسة تعريف المكلف بالضريبة في الفرع الأول ويخصص الفرع الثاني لحقوق والتزامات المكلف بالضريبة.

الفرع الأول : تعريف المكلف بالضريبة

بالرجوع إلى نص المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن المشرع حدد الأشخاص المكلفون بدفع الضريبة كما يلي :

- يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخلكم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى :

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين لهم، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه، إما باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل الشخص طبيعيا أم معنويا، وبغض النظر عن جنسية صاحب العقار.

الأصل أن صاحب العقار يعتبر هو الشخص الملزم بدفع الضريبة، وهو الذي تربط الضريبة باسمه، استنادا إلى أن الملتزم بأدائها أصلا هو صاحب الإيراد الذي يغله العقار الخاضع للضريبة، سواء أكان هذا الشخص طبيعيا أم معنويا وبصرف النظر عن جنسية صاحب العقار. (د.محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، 2002، ص 117)⁽⁹⁾

نلاحظ أن المشرع الجزائري، لم يعرف المكلف بالضريبة وإنما اكتفى بتحديد موطنه على غرار ما انتهجه أيضا المشرع المصري، حيث لم يفصح صراحة عن الشخص الملزم بأداء الضريبة، وإنما اكتفى بالقول بأن المستأجرين مسؤولون بالتضامن مع أصحاب العقارات في أداء الضريبة. (المادة 26 من قانون الضريبة على العقارات المبنية المصري)⁽¹⁰⁾

وأمام عدم وجود تعريف تشريعي يتوجب علينا ضرورة البحث في التعريفات الفقهية، (د.برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري -دراسة مقارنة-، 2009، ص 186)⁽¹¹⁾ فهناك من يعرف المكلف بالضريبة أو الممول على أنه : الشخص الذي يساهم في تمويل الأعباء العامة، وهو الذي يحدده المشرع الضريبي كمدين بالضريبة.

ويعرفه البعض الآخر المكلف بالضريبة : كل شخص على إيراد يزيد على حد الإعفاء المقرر لمقابلة حاجات المعيشة مضافا إليه الخصم المسموح به للأعباء العائلية عند الاقتضاء.

نستنتج مما سبق أن المكلف بالضريبة قد يكون شخصا طبيعيا مثل الأفراد بغض النظر عن جنسيتهم وموطن إقامتهم وأهليتهم، كما يمكن أن يكون شخص اعتباري كالشركات بصرف النظر عما إذا كانت تجارية أم مدنية، خاصة أم عامة، ذات طبيعة صناعية أم اقتصادية. (المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)⁽¹²⁾

قد يكون المدين بالضريبة هو صاحب العقار وهي الوضعية الغالبة إلا أن المواد 261 مكررة حددت وضعيات مختلفة للمدين بالضريبة العقارية :

- يستحق الرسم العقاري لسنة كاملة على المساحة الخاضعة لها والقائمة عند تاريخ أول يناير، من صاحب الملكية أو حق مماثل للملكية المبنية أو غير المبنية، وفي حالة غياب أي حق ملكية أو حق مماثل، فإنه يتعين على شاغل الملكية أن يدفع الرسم العقاري.

- في حالة وجود رخصة أو حق امتياز لشغل الأملاك العامة للدولة، يسدد المستفيد من الترخيص أو صاحب حق الامتياز الرسم المستحق.

- بالنسبة للسكنات بصيغة البيع بالإيجار، يسدد المستفيد من السكن الرسم المستحق.

- عندما يكون العقار مثقلا بحق الانتفاع، أو مؤجرا عن طريق إيجار حكري، أو عن طريق إيجار للبناء، يؤسس الرسم العقاري باسم المستفيد من حق الانتفاع أو المستأجر بالحكر أو مستأجر البناء.

فيما يتعلق بالهيئات العقارية المتعلقة بالملكيات المشتركة، يؤسس الرسم العقاري باسم كل واحد من أعضاء الهيئة، بالنسبة للحصة التي تعود لكل عضو في العقارات الاجتماعية.

وعندما يكون العقار مملوكا على الشيوع، تربط الضريبة باسم الشيوع لا كل بمقدار حصته، فالشركاء هنا غير متضامنين في الالتزام بالضريبة بل تبرأ ذمة كل منهم بدفع نصيبه منها. (د.محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، 2002، ص 118)⁽¹³⁾

نقل الملكيات :

- يجب على الأفراد إعلام الإدارة بكل عملية نقل الملكية ويبقى المالك القديم خاضعا لجدول الضرائب ما دامت معاينة النقل لم تتم، ويمكن إرغامه هو وورثته القانونيين على دفع الرسم العقاري، ما عدا حالة الطعن ضد المالك الجديد.

- عندما يكون العقار مبنيا أو غير مبني، خاضعا للضريبة باسم المكلف بالضريبة غير المكلف الذي كان يملك هذا العقار إلى غاية أول جانفي من سنة فرض الضريبة، فإن نقل حصة الضريبة يمكن أن يتقرر، إما تلقائيا ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 95 من قانون الإجراءات الجبائية، وإما بناء على شكوى من المالك أو الشخص الذي خصصت باسمه خطأ حصة الضريبة على الملكية.

وتقدم الشكوى ويحقق ويبت فيها كما هو الحال بالنسبة لطلبات المخالصة أو تخفيض الرسم العقاري.

وإذا وقعت منازعة في حق الملكية، فتتم إحالة الأطراف أمام المحاكم المدنية ويؤجل قرار نقل حصة الضريبة إلى أن يصدر الحكم النهائي الخاص بهم في نقل الملكية، وبناء على ذلك تضع إدارة الضرائب التكليف باسمه، بعد فحص المستندات التي تثبت ملكيته العقار وفقا لما تراه كافيا لثبوت صفته كمكلف بالضريبة العقارية دون أن يؤثر ذلك بصفة قاطعة على ملكية هذا العقار وثبوتها، لأن الإدارة القائمة بإعداد التكليف تقوم بتحديد المكلف بأداء الضريبة لتحصيلها منه دون أن تكون جهة فصل في أصل ملكية العقار، لأن أسباب كسب الملكية العقارية واردة على سبيل الحصر وليس من بينها قيد اسم الشخص في السجلات التي تعدها إدارة الضرائب المنصوص عليها في المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من أجل الجباية العقارية، فهذا القيد ما هو إلا قرينة قانونية بسيطة يمكن إثبات عكسها. (د. برحمان محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري -دراسة مقارنة-، 2009، ص 188)⁽¹³⁾

الفرع الثاني : حقوق والتزامات المكلف بالضريبة

منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة الإدارة حقوقا وواجبات من أجل حماية المصلحة العامة والمصلحة الخاصة، وهو من أهم أدوات التدقيق الجبائي الذي يعتبر من أهم الإجراءات الذي خولت للإدارة الضريبية التأكد من صحة المعلومات، بحيث تتمكن من تحصيل مستحققاتها من الضريبة والحد من التهرب الضريبي. (سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، ص 22)⁽¹⁴⁾

ينشأ للمكلف بالضريبة العقارية مركزا قانونيا اتجاه إدارة الضرائب ينشئ الالتزام الضريبي، وينشأ هذا الأخير في ذمة المكلف بتحقيق الواقعة المنشئة للضريبة، ويزول المركز القانوني بانقضاء الالتزام الضريبي، وتتمثل عناصر المركز القانوني للمكلف بالضريبة العقارية في الحقوق والالتزامات التي يحددها القانون الضريبي. (د. برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري-دراسة مقارنة، 2009، ص⁽¹⁵⁾)

أولاً. حقوق المكلف بالضريبة العقارية : يرتب التشريع الضريبي حقوق والتزامات على طرفي العلاقة الضريبية، إذ يجب العمل على مراعاة قواعد العدالة بحيث يضمن حقوق كل من المكلف والإدارة الضريبية، لأن ذلك سيؤدي إلى تحسين العلاقة بينهما وبالتالي التقليل من التهرب الضريبي، والعكس سيؤدي إلى اتساع الفجوة بين طرفي العلاقة الضريبية ويقلل مبالغ الضريبة المحصلة. (سهام محمد جاسم، 2011، ص 12)⁽¹⁶⁾

من أجل ذلك وضع المشرع الجزائري على غرار التشريعات المقارنة ضمانات تحفظ حقوق المكلفين بالضريبة أمام نشاط الإدارة، أول هذه الضمانات هي المشروعية الضريبية التي تعني الخضوع إلى القانون أي تكلف الدولة أحدا بالضريبة إلا بموجب القانون ولا تقرر الإدارة فرض الضريبة إلا بما يتوافق مع القانون، وقد تضمن الدستور النص على الحق في الشرعية الضريبية، حيث لا ضريبة ولا رسم إلا بموجب القانون والحق في عدم تطبيق القانون الضريبي بأثر رجعي. (برحماني محفوظ، ص 147)⁽¹⁷⁾

أ - الحق في المعلومات : على الإدارة الضريبية أن تزود المكلفين بالمعلومات الكافية التي يستعملون عنها توافقا مع أحد قواعد فرض الضريبة وهي قاعدة اليقين، بمعنى أن تكون الضريبة معينة وصریحة وغير مفروضة بصفة كيفية، فسعرها وأسلوب جبايتها محدد بوضوح، وتقتضي هذه القاعدة أيضا أن الممول أو المكلف بالضريبة سيكون على علم مسبق بالتزاماته قبل الدولة ومن ثم تكون لديه القدرة على الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال السلطة.

ب - الحق في التظلم واللجوء إلى القضاء : لقد أقر المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة حق اللجوء إلى القضاء الإداري في مجال المنازعات الجبائية بعد استنفاد المرحلة الإدارية ويكون ذلك في الحالات التالية :

- إذا كان القرار الصادر بشأن الشكوى المرفوعة سواء إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى غير مرضي
أو في الحالة التي لم يتم فيها تبليغ المكلف بالضريبة بقرار الإدارة الجبائية بعد فوات الآجال الممنوحة للبت في الشكوى .

- إذا كان القرار المتخذ بعد أخذ رأي لجان الطعن الإدارية غير مرضي و لم يلب طلباته.

- إذا كان القرار الصادر بعد اعتراضه على إجراءات التحصيل غير مرض و لم يلب طلباته.

ج - الحق في الخصوصية : تلتزم إدارة الضرائب بعدم إفشاء أسرار المكلفين بالضريبة العقارية، حيث يكون موظفي الإدارة الضريبية ملزمين بالسرية المهني في أعمالهم ولا يمكنه استعمال المعلومات المتعلقة بالمكلف لأي غرض كان سوى الغرض المحدد الذي بسببه تمكنوا من معرفة هذه المعلومات. (برحماني محفوظ، ص 149)⁽¹⁸⁾

ثانيا. التزامات المكلف بالضريبة : لم يقتصر قانون الضريبة على النص على حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة العقارية باعتباره أحد أطراف العلاقة الضريبية، بل فرض على المكلف التزامات قانونية يتوجب عليه القيام بها، وذلك لتوضيح حدود العلاقة التي تربطه بالإدارة الضريبية. (سهام محمد جاسم، 2011، ص 14)⁽¹⁹⁾ وهذه الالتزامات هي :

أ - الالتزام بتقديم التصريح : يعتبر الالتزام بتقديم تصريح بالنسبة للمكلف بالضريبة العقارية التزاما إداريا ويصطلح عليه البعض بالإقرار الضريبي، (برحماني محفوظ، ص 150)⁽²⁰⁾ وهو بيان مالي يقر فيه المكلف بأمواله المالية من إيرادات ونفقات وإعفاءات وصافي الدخل الخاضع للضريبة، كما يعرف على أنه أول عمل أساسي يقر بواسطته المكلف أو يسلم بالدخول في مجال تطبيق الضريبة ويتعهد بذلك بأن يجري مع الإدارة الضريبية حوارا من شأنه

أن يسمح لها بأن تحدد على أساس من الصحة والدقة مبلغ الضريبة الواجب دفعه. (محي محمد مسعد، 2000، ص 170)⁽²¹⁾

وقد ورد النص على ضرورة تقديم التصريح في عدة نصوص قانونية وهي :

نصت المادة 44 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على إلزام المكلفين الذين يحصلون على مداخل عقارية تقديم تصريح إلى مفتش الضرائب لكان تواجد العقار، كما ألزمت المادة 80 من نفس القانون على المكلفين الذين حققوا فوائض في القيمة العقارية عن العقارات المتنازل عنها أن يقدموا تصريحا إلى مفتش الضرائب الذي يقع اختصاصه في مكان تواجد العقار خلال 30 يوما التي تلي تاريخ إبرام العقد، وتخضع لإجراءات التصريح، الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية والحقوق العينية العقارية والمداخل الناتجة عن العقارات، كذلك المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تلزم مالكي العقارات والمستأجرين الأساسيين من تقديم تصريحات إلى مفتش الضرائب يتضمن هوية شاغل العقار والمساحة المشغولة والمساحة الشاغرة ومبالغ الإيجار والتكاليف المدفوعة خلال السنة السابقة لسنة فرض الضريبة.

ألزمت المادة 55 من قانون التسجيل أطراف العقود المقدمة للتسجيل أن يصرحوا بالقيم الحقيقية للأشياء محل العقد في جميع الحالات التي يكون فيها تقدير الرسم حسب تصريح الأطراف، كما ألزمت المادة 171 من قانون التسجيل على الورثة والموصى لهم أن يقدموا تصريحا مفصلا عن مال الشركة ويجب أن تعين العقارات التي توجد في دائرة اختصاص آخر غير المكتب الذي قدم فيه التصريح تعيينا شاملا، ويكون مفصلا في المكتب الذي يوجد بدائرة اختصاصه العقار.

نصت المادة 44 من قانون الإجراءات الضريبية على أن المكلفين الخاضعين لنظام التقدير الإداري ملزمين بتقديم تصريح عن نشاطاتهم وبمسك الدفاتر اليومية التي تثبت العمليات التي يقومون بها.

إن للتصريح مزايا عديدة من أهمها التسهيل من عمل إدارة الضرائب في جمع المعلومات المتعلقة بالضريبة العقارية، فالمكلف بالضريبة هو الشخص الوحيد الذي يعرف جيدا مقدار دخله والعقارات المكونة لجزء من ذمته المالية، كما

أنه الوحيد الذي يستطيع أن يعلن حقيقة العناصر الخاضعة للضريبة. (محي محمد مسعد، ص 171)⁽²²⁾

عقوبة الإيداع المتأخر للتصريح :

الإيداع المتأخر للتصريح يؤدي إلى عقوبة 10% وترفع إلى 25% وهذا بعد الإنذار المرسل إليه من طرف رئيس المفتشية، من أجل تسوية وضعيته في أجل أقصاه شهر وبعد التخلف 15 يوما على التصريح، يحرر مفتش الضرائب جدول إضافي مع عقوبة 25%.

أما إذا قدم المكلف بالضريبة العقارية تصريحاً ناقصاً أو مخالف للواقع فإنه يتعرض إلى زيادة تحسب على أساس المبلغ أو الحقوق التي تنصل من دفعها بسبب تصريحه الناقص حددتها المادة 193 من قانون الضرائب.

ب - الالتزام بالوفاء : الالتزام بدفع الضريبة هو التزام جوهرى ومتبادل بين كل من طرفي العلاقة، فالنسبة للمكلف يقع عليه التزام بدفع الضريبة، وهو بالمقابل يضع التزاماً على عاتق الإدارة الضريبية بأن تقوم بتحصيل الضريبة. (سهام محمد جاسم، ص 14)⁽²³⁾

تقرض الضريبة من أول جانفي إلى 31 ديسمبر من نفس السنة، ونصت المادة 354 من قانون الضرائب أن تقرض الضرائب المباشرة بداية من أول يوم من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل.

المبحث الثاني : تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة للقواعد القانونية والضريبة في هذا الصدد.

كما يعرف أيضا على أنه تلك العملية القاضية بإبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية وبذلك فهو يعتبر المرحلة المحاسبية التي تلزم المحاسب بالتكفل بسند التحصيل بعد مراقبة شرعيته، وبعدها تقاضي مبلغ الضريبة المبين في السند ملتزما: (زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، 1998، ص 190)⁽²⁴⁾

- المبلغ المحدد قانونا في السند،

- تاريخ الاستحقاق،

- العقوبة المترتبة عن عدم التسديد في أجل المحدد.

وبصفة عامة يتم تحصيل الضريبة في صورة نقدية أو ما يقوم مقامها من شيكات أو حوالات بريدية أو غيرها.

المطلب الأول : التحصيل العادي الضريبة

يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها: طريقة التوريد المباشر، طريقة الأقساط المقدمة وطريقة الحجز من المصدر.

الفرع الأول : طريقة التوريد المباشر من قبل المكلف

ويكون التسديد مباشرة إلى إدارة الضرائب في الأوقات المحددة قانونا، وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة في التطبيق ولكنها تحتاج إلى درجة عالية من الوعي الضريبي للممولين.

الفرع الثاني : طريقة الأقساط المقدمة

يدفع المكلف حسب هذه الطريقة أقساطا متساوية دورية خلال السنة المالية وهذا وفقا لإقرار يقدمه، حيث تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها، فيسترجع ما يفوق من قيمتها عن قيمة الضريبة المربوطة ويسدد ما قد يقل عنها، وتساهم هذه الطريقة في تحصيل الضريبة في تزويد الخزينة بالإيرادات على مدار السنة. (خالد شحادة الخطيب، ص 194)⁽²⁵⁾

وبناء على هذه الطريقة لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية العام حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى خزينة الدولة، وإنما تلزمه بدفع مقدما أقسط تتناسب ودخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا.

وفي نهاية السنة تتم التسوية فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة في ذمة المكلف يقوم هذا الأخير بدفع ما تبقى عليه من ضريبة، وأما إذا كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها قامت مصلحة الضرائب بإرجاع له المتبقى أو تحتفظ به كأقساط مقدمة للسنة الموالية.

إن التقسيط التلقائي الذي تنظمه إدارة الضرائب تطبيقا لقرارات وزير المالية وفق التشريعات الضريبية وعملا بنص المادة 355-2/1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يكون المكلف ملزما بدفع تسبيقات في حدود 30% من قيمة الضريبة المفروضة عليه في السنة الأخيرة، وعدم القيام بالتسديد المسبق كليا قبل 15 مارس وقبل 15 جوان من السنة التي سنة الحصول على الدخل تعرضه إلى زيادة بنسبة 10% من القيمة المتبقية من الضريبة غير المدفوعة، على أنه يجوز للمكلف ألا يقوم بالدفع المسبق في حالتين : (برحماني محفوظ، ص 164)⁽²⁶⁾

- إذا علم المكلف أن ما دفعه في التسبيق الأول يساوي أو يفوق قيمة الضريبة التي ستكون في النهاية على عاتقه، يعفى من دفع تسبيقات أخرى إذا قدم تصريحاً بذلك إلى قابض الضرائب بـ 15 يوما قبل تاريخ وجوب التسبيق اللاحق.

- إذا كانت الضريبة المستحقة في السنة السابقة لا تفوق قيمتها 1500 دج.

المطلب الثاني : طريقة الحجز من المصدر

وفقا لهذه الطريقة لا يقوم المكلف الحقيقي بدفع مبلغ الضريبة، أي تكون العلاقة بين المكلف الحقيقي والإدارة غير مباشرة، حيث يقوم الشخص غير المكلف من تسديد الضريبة عوضا عنه، وتسمى هذه الطريقة طريقة الحجز من المصدر، بأن تلزم شخصا ثالثا تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها للخزينة العامة.

وتجدر الإشارة إلى عدم إمكانية القيام بالمقاصة بالنسبة لدين الضريبة مع أي دين للمكلف بالضريبة على الحكومة، إذ أنه تعتبر المقاصة في القانون المدني نوع من الوفاء يتم إذا أصبح المدين دائما لمدينه وكان محل كل من الدينين نقودا أو أشياء مثلية وكان كل من الدينين المتقابلين محقق الوجود محدد المقدار خاليا من النزاع ومستحق الأداء.

وفيما يتعلق بموعد تحصيل الضريبة، فإن القانون يحدد موعدا لتحصيل كل ضريبة، مراعيًا في ذلك مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومصلحة

المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، من حيث الملائمة وإمكانية تقسيط مبلغ الضريبة.

فالنسبة للضرائب المباشرة يحدد لها المشرع لها فترة معينة من السنة التي تحصل فيها، كما هو الحال بالنسبة للضرائب على المرتبات والأجور فهي تحصل بصورة شهرية، أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فإن حصيلتها توزع على مدار السنة وليس لها وقت محدد.

إن الضرائب المرتفعة تؤثر بصفة عامة في الاقتصاد، وخاصة الضرائب العقارية باعتبار أثمانها باهضة، كما يؤدي إلى كبح جماح المستثمرين والعزوف عن الإقبال عن الاستثمار. (بلوفي عبد الحكيم، ترشيد الجباية العقارية، 2012، ص 80)⁽²⁷⁾

خاتمة :

تتكون العلاقة الضريبية عادة من طرفين، هما المكلف بالضريبة وهو الذي يقع عليه التزام دفع الضريبة وبين إدارة الضرائب التي يقع عليها عبئ تحصيل الضريبة، ودائما إذا ما وجد الأشخاص في أي نظام كان يكون أحدهما طرفا ضعيفا الآخر قويا وهو ما يتجسد في أطراف العلاقة الضريبية، ولهذا سن المشرع مجموعة من الحقوق والضمانات التي تمكن المكلف بالضريبة من حماية حقه وعدم التعسف فيه، وتعمل على تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتحسين العلاقة بينهما وبالتالي الحد من التهرب الضريبي، وفي المقابل يفرض القانون على المكلف التزامات عليه تنفيذها ورتب جزاءات في حالة مخالفتها، وذلك من شأنه أن يعمل على توضيح حدود العلاقة التي تربط المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.

الهوامش :

1. ناجي التونسي، سياسات الإصلاح الضريبي، المعهد العربي للتخطيط الكويت، 1999، ص 14
2. د/ محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، الدار العلمية للنشر، الأردن، 2002، ص 10

3. د/ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري -دراسة مقارنة-، دار الجامعة الجديدة، 2009، ص 63
4. د/ برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص 185
5. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط 04، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 183
6. عبد الباسط جاسم الزبيري، سلطة الدولة بفرض الضرائب في الفكر المالي الإسلامي والقانون الوضعي، 2002، ص 18
7. رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي رسالة ماجستير في علوم التسيير جامعة قسنطينة 02 2014/2013، 2002، ص 18
8. د/ برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص 185
9. د/محمد جمال الذنبيات، مرجع سابق، ص 117
10. المادة 26 من قانون الضريبة على العقارات المبنية المصري
11. د/ برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص 186
12. المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
13. د/محمد جمال الذنبيات، مرجع سابق، ص 118
14. د/ برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص 188
15. سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في الطور الثالث في العلوم التجارية، 2014/2015 جامعة بسكرة ، ص 22
16. د/ برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص
17. سهام محمد جاسم، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي، مقال منشور بمجلة الاقتصاد الخليجي العدد 19 لسنة 2011، ص 12
18. برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص 147
19. سهام محمد جاسم، مرجع سابق، ص 14
20. برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص 150
21. محي محمد مسعد، 2000، ص 170
22. محي محمد مسعد، مرجع سابق، ص 171
23. سهام محمد جاسم، مرجع سابق، ص 14
24. زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، 1998، ص 190
25. خالد شحادة الخطيب، ص 194
26. برحماني محفوظ، مرجع سابق، ص 164
27. بلوفي عبد الحكيم، ترشيد الجباية العقارية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم التسيير جامعة بسكرة، 2011/2012، ص 80

المراجع :

1. - د/ محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، 2002، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان الأردن
2. - د/ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري -دراسة مقارنة-، 2009، دار الجامعة الجديدة، مصر
3. - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر 2005
4. - عبد الباسط جاسم الزوييري، سلطة الدولة بفرض الضرائب في الفكر المالي الإسلامي والقانون الوضعي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2013/2014
5. - رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي.
6. - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في الطور الثالث في العلوم التجارية، 2014/2015 جامعة بسكرة
7. - ناجي التوني، سياسات الإصلاح الضريبي، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، 1999.
8. - بلوفي عبد الحكيم، ترشيد الجباية العقارية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم التسيير جامعة بسكرة، 2011/2012.
9. - زينب عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، 1998