

أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري

الدكتور فاضلة عبد اللطيف

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة وهران

والدكتور مزيان محمد أمين

كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة

عبد الحميد بن باديس مستغانم

مقدمة

أقر المشرع الجزائري أحكام التسجيل في قوانين عامة كالقانون المدني والقانون التجاري وفصل أحكامه بشكل دقيق في قانون خاص به وهو قانون التسجيل ، الذي فرض رسم على جميع المعاملات سواء كانت متعلقة بالمنقولات أو العقارات ، بما في ذلك العقود العرفية التي تكتسب تاريخا ثابتا منذ تسجيلها من خلال الأمر رقم 76 – 105 المؤرخ في 09 / 12 / 1976 المتضمن قانون التسجيل بالإضافة الى قوانين المالية و التكميلية التي تأتي بتعديلات مهمة في كل سنة ، ذلك لأن التسجيل يرتبط بسياسة الدولة في المجال العقاري .

الأ أنه وبالرغم من الطابع الاجباري لعملية التسجيل لم يرد بشأنها المشرع تعريفا جامعاً مانعاً وقد عرفها الفقه بأنها عملية ادارية يقوم بها موظف عام مؤهل قانونا تابع لهيئة عمومية مختصة طبقا للإجراءات مختلفة ، ليتم بواسطتها حفظ أثر العملية القانونية مقابل ضريبة تسمى رسم التسجيل تدفع بصفة اجبارية ونهائية وسابقة عن اتمام اجراء التسجيل .

ولقد أصدرت وزارة المالية – المديرية العامة للضرائب – الدليل الجبائي للتسجيل سنة 2010 عرفت فيه التسجيل على أنه « شكلية منجزة » يقوم بها موظف عمومي مكلف بالتسجيل حسب كيفية متعددة يحددها القانون.¹

كما توضح المادة الثامنة من قانون التسجيل بأن رسوم التسجيل قد تكون ثابتة أو نسبية أو تصاعدية ، وهذا تبعا لطبيعة العقود والتحويلات الخاضعة لها ويقصد بالرسوم الثابتة تلك التي تكون فيها المبالغ ثابتة بالنسبة لكل العقود أما الرسم التصاعدي فله خاصية الضريبة على رأسمال بحيث ترتفع بارتفاع القيم ، وبالمقابل فان الرسوم النسبية يعبر عنها بالسعر المعلن بالإضافة الى جميع التكاليف برأسمال .

ويندرج عقد بيع العقار في اطار العقود التي اشترط المشرع افراغها في قالب رسمي يقتضي مروره بمرحلة التسجيل حتى يكون قابلا لشهره بهدف انتقال الملكية العقارية .
ومن هنا يمكن طرح الاشكالية التالية :

كيف ضبط المشرع الجزائري النطاق القانوني لعملية تسجيل عقد بيع العقار ؟
وتقتضي الاجابة عن هذه الاشكالية البحث في مسألتين مهمتين :

أولهما : النظام القانوني لتسجيل عقد بيع العقار

ثانئهما : الرقابة على تسجيل عقد بيع العقار وطرق حل النزاع الجبائي

المبحث الأول : النظام القانوني لتسجيل عقد بيع العقار :

يعتبر تسجيل عقد البيع العقاري لدى مصلحة الضرائب مسألة قانونية جوهرية تهدف الى ضمان استقرار الملكية العقارية ودعم الثقة في المعاملات المتعلقة بها و ملئ خزينة الدولة لدى حرص المشرع الجزائري على تنظيم عملية التسجيل على الصعيد الموضوعي والاجرائي علما بأن التسجيل يختلط مفهومه عن غيره من المفاهيم .

1. وزارة المالية ، الدليل الجبائي للتسجيل ، سنة 2010 ، ص 03

المطلب الأول : تمييز التسجيل بالأنظمة المقاربة له :

تسجيل العقارات هو اجراء يتم من طرف مفتش التسجيل ، حيث يقوم بهذا الاجراء على جميع التصرفات التي أخضعها القانون لإجراء التسجيل أو التي أراد أصحابها إعطائها تاريخا ثابتا سواء كانت أموالا منقولة أو عقارية ، علما بأن جميع العقود التي يحررها الموثق واجبة التسجيل بقوة القانون ما عدا ما استثني بنص خاص .

و سوف نقوم بتمييز التسجيل عن غيره من المفاهيم المشابهة له ، نظرا لوجود علاقة وتداخل بينه وبين بعض المفاهيم

الفرع الأول : تمييز التسجيل عن الشهر العقاري :

الشهر العقاري سواء كان عيني أو شخصي هو أحد اجراءات نقل الملكية والحقوق العينية العقارية وذلك طبقا لما نصت عليه المادة 793 من القانون المدني الجزائري لأن بالشهر تنتقل الملكية العقارية .

ويختلف التسجيل عن الشهر العقاري ، كون التسجيل يتم لدى مصلحة التسجيل (الضرائب) أما الشهر العقاري فيتم في المحافظة العقارية و المكلف بعملية التسجيل هو مفتش التسجيل أما المكلف بعملية الأشهر العقاري هو المحافظ العقاري .

و التسجيل لا يعطي الصفة الرسمية للعقود العرفية بل دوره يقتصر فقط على إعطاء تاريخ ثابت للتصرف كما أنه لا يعتبر اشهارا للحق .

و عملية التسجيل نظمها قانون التسجيل الصادر بموجب الأمر رقم 76 – 105 المؤرخ في 09 / 12 / 1976 أما عملية الشهر العقاري نظمها الأمر رقم 75 – 74 المؤرخ في 12 / 11 / 1975 المتضمن اعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري²

وأخيرا فالتسجيل يولد حق شخصي أما الشهر فيولد حق عيني وبه تنتقل الملكية الا أن هناك أوجه تداخل بين كل من التسجيل و الشهر العقاري حيث أن في كل منهما تدفع رسوم لصالح الدولة وهذه الأخيرة على نوعين :

2 . الأستاذ خلفوني مجيد – نظام الشهر العقاري في الجزائر ديوان المطبوعات الأشغال التربوية ،

رسم التسجيل: تطبيقا لنص المادة الأولى من قانون التسجيل تقبض رسوم التسجيل لصالح الدولة ويتم ذلك عند القيام بتسجيل التصرفات القانونية لدى مصلحة التسجيل والطابع .

رسم الاشهار العقاري : هو رسم يقبض لصالح الدولة بمناسبة القيام بإجراءات شهر التصرفات في المحافظة العقارية تطبيقا لنص المادة 353/14 من قانون التسجيل³ وهذا ما يدفعني الى التعرض لمجال تطبيق رسم الاشهار العقاري ونسبة هذا الرسم

أولا . مجال تطبيق رسم الاشهار العقاري :

يقبض بمناسبة القيام بإجراء الاشهار في المحافظة العقارية ، رسم يدعى رسم الاشهار العقاري الذي يمس العقود والقرارات القضائية المتضمنة نقل أو تكوين ملكية عقارية .

ثانيا . نسبة رسم الاشهار العقاري :

- 1 % تحسب على قيمة العقار المصرح به ، ونفس الشيء يقال بالنسبة للأحكام القضائية الناقلة للملكية العقارية مشاعة أو غير مشاعة ، وكذا الوعد ببيع عقار .

- رسم ثابت قدره 1000 دج بالنسبة لشهادات نقل الملكية عن طريق الوفاة

- رسوم ثابتة بالنسبة للإجراء الأول في السجل العقاري و المتعلق بالعقارات الممسوحة والذي يشكل اما ترقيما مؤقتا أو ترقيما نهائيا

- رسوم ثابتة بالنسبة لعقود الملكية المتضمنة تأسيس اجراء لمعاينة حق الملكية العقارية وتسليم سندات الملكية عن طريق التحقيق العقاري

- رسم ثابت قدره 1000 دج لتسليم شهادة التقييم العقاري المؤقت للحصول على

الدفتر العقاري

3. رسوم الاشهار رغم أنه يكلف المحافظ العقاري ورؤساء مكاتب المحافظة بتحصيلها الا أنه نظمها قانون التسجيل وهذه الرسوم محدثة بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 1980 وتسري على رسوم الاشهار نفس أحكام رسوم التسجيل فيما يتعلق بتقادم الحقوق بالنسبة للتسجيل طبقا لنص المادة 353/15 من قانون التسجيل

هذه الرسوم الثابتة تختلف باختلاف ما اذا كان العقار مبني أو غير مبني ، فيه ملكية مشتركة من عدمه ، فلاحية أو حضرية⁴ ، كما انها تسدد من قبل المستفيد من حق النشر أو من قبل مقدم الطلب وتحصل مسبقا من قبل المحافظ العقاري .

الفرع الثاني : تمييز التسجيل عن القيد :

القيد هو اجراء قانوني يدون على هامش البطاقة العقارية بحيث يتم قيد التصرفات القانونية لدى ادارة الشهر العقاري أي المحافظة العقارية ، ويكون بالنسبة للحقوق العينية التبعية كالرهن الرسمي و الرهن الحيازي العقاري أو حق التخصيص و حق الامتياز ، الغرض منه اخطار الغير بوجود تصرف قانوني أما التسجيل يتم في مصلحة التسجيل ويقوم به مفتش التسجيل.

هذا و تجب الاشارة الى أن المشرع الجزائري في بعض القوانين أخطأ باستعمال عبارة شهر بدلا من كلمة قيد و العبارة الأصح هي قيد و مثاله قيد الوعد بالبيع وليس شهر الوعد بالبيع ، و قيد عقد الايجار الذي تزيد مدته عن 12 سنة بدلا من شهر العقد و عبر عن الشهر بالتسجيل كما هو الحال في المادة 807 مدني فاستعمل عبارة تسجيل عقد البيع بدلا من شهر عقد البيع .

الفرع الثالث : تمييز التسجيل عن الرسم :

هو اقتطاع يؤدي لخدمة معينة دون أن يكون هناك حتما تكافؤ بين قيمة الرسم و التكلفة الحقيقية للخدمة المنجزة⁵ ، أما الفرق الموجود بين التسجيل و الرسم فالتسجيل اجراء يقوم به مفتش التسجيل و مقابل ذلك يقوم باقتطاع حقوق التسجيل في شكل رسوم ، أما رسم نسبي أو رسم ثابت حسب طبيعة التصرف ، و عليه فحقوق التسجيل تستوفي في شكل رسوم⁶

4. أنظر الدليل الجبائي للتسجيل ، المرجع السابق ، ص ص 76 - 77

5. الأستاذ محمد عباس محرزى - الاقتصاديات الجبائية والضرائب - دار هومة ، الجزائر سنة 2003 ، ص 72

6. دورة آسيا ورمول خالد ، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل في التشريع الجزائري ، ص 25

الفرع الرابع : تمييز التسجيل عن الضريبة :

الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتحصله بصورة جبرية ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط ⁷ ، سواءا كانت ضريبة مباشرة أو ضرائب غير مباشرة .

أما الفرق بين التسجيل و الضريبة فمفتش التسجيل مقابل اجراء التسجيل يقبض حقوق ، فهذه الحقوق تشكل ضريبة تفرض بصفة جبرية ونهائية ⁸

علما أن حقوق التسجيل هي ضريبة غير مباشرة لأنها لا تمس المداخيل والثروات بل يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة لأن العلاقة ليس مباشرة بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية ⁹

المطلب الثاني : أهمية تسجيل العقارات :

يلعب التسجيل خاصة تسجيل العقارات أهمية مزدوجة الأولى تتمثل في الأهمية الجبائية والثانية الأهمية القانونية .

الفرع الأول : الأهمية الجبائية لتسجيل العقارات :

يتم التسجيل مقابل اقتطاع غير مباشرة يؤديها الشخص الذي يود استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة فتدفع بمناسبة واقعة أو تصرف قانوني فتأتي هذه الضريبة باهداف مالية واقتصادية واجتماعية .

أولا : الهدف المالي لتسجيل العقارات :

الهدف الأساسي لتسجيل العقارات هو هدف مالي تسعى من خلاله الدولة ملئ الخزينة العمومية و اعطائها وظيفة مالية بشكل مطلق ، وهذا ما يساهم في تحقيق

7. الدكتور حسن عواضة – المالية العامة ، دراسة مقارنة ، الموازنة النفقات والواردات العمومية دار النهضة ، بيروت الطبعة الرابعة سنة 1978 ، ص 398

8. دوة آسيا ورمول خالد ، المرجع السابق ، ص 26

9. الأستاذ اسماعيل شامة – النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري « دارهومة ، سنة 2002

إيرادات الدولة حتى تستطيع هذه الأخيرة مواجهة نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة.¹⁰

و يظهر الهدف المالي جليا من خلال التعديلات المتكررة التي تطرأ على قانون التسجيل الصادر بموجب الأمر 76 – 105 المؤرخ في 09 / 12 / 1976 بحيث يعدل و يتم مرتين في السنة بموجب قانوني المالية الأول والتكميلي .

ثانيا : الهدف الاقتصادي لتسجيل العقارات :

يعاني الاقتصاد الجزائري بشكل كبير من ندرة في مصادر راس المال ، الذي يعتبر صلب التنمية الاقتصادية وقوامها ، وعليه يعد التسجيل أحد أهم هذه المصادر حيث يهدف من ورائه اقتطاع حقوق تشكل ضريبة غير مباشرة¹¹ ، هذه الأخيرة تلعب دورا اقتصاديا مهما فهي تسعى الى تحقيق التوازن والاستقرار الاقتصادي عن طريق تشجيع الادخار وتحفيز الاستثمار لهذا استوجب في تقديرها وضبطها مراعاة البنية الاقتصادية للبلاد¹² ، كما أن اقتطاع الحقوق يشجع الاستثمار وكذا يعمل على توسيع الاعفاءات الجبائية والامتيازات الممنوحة للدولة والجماعات المحلية.¹³

ثالثا : الهدف الاجتماعي لتسجيل العقارات :

النظام الجبائي جزء من السياسة العامة للدولة فهو يركز على مبدأ العدالة و يسعى الى تحقيقها باستخدام حقوق التسجيل من أجل المساهمة في توسيع الدخل الوطني لفائدة الفئة الفقيرة محدودة الدخل و على سبيل المثال تعفى من رسوم التسجيل الولايات و المؤسسات العمومية التابعة للولايات و البلديات و المؤسسات العمومية الاستشفائية و المكاتب الخيرية و مؤسسة الحماية الاجتماعية لرجال البحر علما ان الأموال التي آلت الي الدولة عن طريق الهبة او الارث وكذا اقتطاع حقوق

10 .الأستاذ محمد عباس محرزي ، اقتصاديات الجباية والضرائب – المرجع السابق

11.دوة آسيا ورمول خالد ، المرجع السابق ، ص 29

12. راجع في ذلك كساح لعور و عبد العزيز و وافي مراد – العقارات و جبايتها في الجزائر ، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في المالية، المدرسة الوطنية للضرائب ، سنة 1994 ، ص 122

13.دوة آسيا ورمول خالد ، المرجع السابق ، ص 30

التسجيل تعتبر أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة في الميادين الاجتماعية والاقتصادية¹⁴.

الفرع الثاني : الأهمية القانونية لتسجيل العقارات :

يضاف الى الدور الجبائي الذي يلعبه تسجيل العقارات وهو دور أساسي ، أهمية أخرى قانونية حيث يعتبر التسجيل مرحلة من مراحل انتقال الملكية العقارية فبعد تحرير العقد لدى الموثق وتسجيله لدى مصالح الضرائب ، وهذا ما يولد حق شخصي. يجب اجراء التسجيل بالنسبة للتصرفات التي أخضعها القانون سواء تعلق الأمر بشهادة الحياة أو حق الشفعة وايداع الأحكام القضائية الناقلة للملكية أو عقد الايجار كما أن للتسجيل العقارات أهمية بالنسبة للعقود العرفية المنصبة على التصرفات العقارية حيث تعرف على تاريخ العقد ومدى صحة ثبوته التي يصبح لها تاريخ ثابت ، و تظهر الأهمية القانونية فيما يلي :

أولا - بيع العقارات : تعتبر العقارات عنصر أساسيا في الذمة المالية تتعلق خصوصا بالملكية المبنية وغير المبنية ويخضع بيع العقارات لإجراءات قانونية تتمثل في تحرير العقد بطريقة رسمية لدى الموثق والزامية الدفع الثمن على مرأى وبين ايدي الموثق طبقا للمادة 324 مكرر والمحدد ب 1/ 5 من سعر المصروح به طبقا للمادة 256 من قانون التسجيل ثم اجراء مزدوج : يتم التسجيل لدى مفتشية التسجيل ، وشهر العقد لدى محافظة الرهن العقاري ، هذا الاجراء يسمح بتحصيل رسم يسمى برسم الاشهار العقاري بنسبة 1% (المادة 353/ 2 من قانون التسجيل)

ثانيا . مجال التطبيق الرسم العقاري : لا تخضع لرسم التسجيل فقط التحويلات بعوض أو الانتفاع بالعقارات ولكن ايضا كل عقد حتى وبدون اصفائه لشكل البيع بشرط أن يتم تحويل الملكية بعوض ، كعقود تبادل العقارات ، وهبة العقار ، و المقايضة و ...

14. دوة آسيا ورمول خالد ، المرجع السابق ، ص 31

المطلب الثالث : القيود القانونية الواردة على عملية التسجيل :

لقد اتبع المشرع الجزائري شرط خضوع عقد بيع العقار لاجراء التسجيل بجملة من القواعد والأحكام المنظمة لعملية التسجيل تتلخص فيما يلي :

الفرع الأول : الشخص المؤهل بالتسجيل :

منح القانون صلاحية المبادرة بتسجيل عقد بيع العقار للموثق باعتباره الشخص المؤهل قانونا بتحريره و ألزمه المشرع بضرورة دفع حقوق التسجيل لدى قابض الضرائب تجسيدا لحق الدولة في اقتطاع الرسوم المستحقة للخزينة العمومية وهذا ما أكدته أحكام نص المادة 10 من القانون 06 – 02 المؤرخ في 20/02/2006 المتضمن مهنة التوثيق.¹⁵

هذا و تجب التفرقة في هذا الصدد بين قيد الاختصاص و الاختصاص المكاني الذي لا يلتزم به الموثق لأنه يمكن أن يبرم العقود على المستوى الوطني بدون أي تقييد بالاختصاص الموجود فيه مكتبه و اذا كان الموثق هو المكلف القانوني بمباشرة اجراء التسجيل ، فان المنتفع من العقد هو المكلف الحقيقي بدفع المبلغ المستحق من أمواله الخاصة باعتباره المستفيد فعليا من تمام التصرف القانوني لدى فهو معرض لعقوبات جبائية في حالة التملص من هذا الالتزام.¹⁶

الفرع الثاني : القيد الزمني :

يقصد به الأجال القانونية الواجب مراعاتها من قبل المكلف القانوني بتسجيل العقد ولقد رهن المشرع صحة ايداع العقد المراد تسجيله بضرورة احترام المواعيد التي حددها قانون التسجيل، والأصل في العقود أن تسجل في غضون شهر من تاريخ تحريرها أما الاستثناءات فتختلف باختلاف طبيعة العقد و موضوعه من جهة ، و حسب نوع 15. تنص المادة 10 من قانون التوثيق على ما يلي : « يتولى الموثق حفظ العقود التي يحررها أو يتسلمها للايداع ويسهر على تنفيذ الاجراءات المنصوص عليها قانونا ولاسيما تسجيل.... و فضلا عن ذلك يتعين عليه فتح حساب خاص لدى الخزينة ليودع فيه المبالغ التي يحوزها 16. قان كريم ، نقل الملكية في عقد بيع العقار في القانون الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير

في قانون الأعمال المقارن ، جامعة وهران 2012 ، ص 75

الرسم الخاضع له من جهة أخرى ، وذلك لكون المشرع قد فرق بين العقود الخاضعة لرسم ثابت وهو ذلك الحق الذي لا بتغيير بالنسبة الى جميع العمليات من نفس النوع ، وتشمل هذه الحالة كل العقود التي لم يحدد قانون التسجيل تعريفها بمقتضى نص المادة 208 من قانون التسجيل¹⁷ ، والواجب تسجيلها خلال شهرين كاملين من تاريخ تحريرها .

كما يجب تسجيل العقود الخاضعة لرسم نسبي والمتعلقة بالتصرفات المنصوص عليها بمقتضى نص المادة 4 من قانون التسجيل¹⁸ ، والتي يندرج في اطارها نقل الملكية العقارية عن طريق عقد البيع الذي يسجل خلال مهلة شهر واحد ابتداء من تاريخ التحرير¹⁹ ، وفقا لنص المادة 58 من قانون التسجيل.²⁰

17. تنص المادة 208 من قانون التسجيل على ما يلي : « تخضع للرسم الثابت المقدر ب500 دج كل العقود التي لم تحدد تعرفتها بأي مادة من هذا القانون ، والتي لا يمكن أ يترتب عنها تحصيل على رسم نسبي أو رسم تدريجي

18. تنص المادة 4 من قانون التسجيل على ما يلي : يؤسس الرسم النسبي أو الرسم التصاعدي بالنسبة لنقل الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال المنقولة أو العقارية سواء بين الأحياء أم عن طريق الوفاة وكذلك بالنسبة للعقود المشار إليها في المادة 221 أدناه والعقود المثبتة اما لحصة في شركة أو قسمة أموال منقولة أو عقارية .

وان معدلات الرسم النسبي والرسم التصاعدي محددة بموجب المواد من 216 الى 264 من هذا القانون ويفرض هذان الرسمان على القيم

19. دوة آسيا ورمول خالد ، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع ، طبعة 2008 ، ص 76 ، 77

20. تنص المادة 58 من قانون التسجيل على ما يلي : « يجب أن تسجل عقود الموثقين في أجل شهر ابتداء من تاريخها باستثناء الحالة المنصوص عليها في المادة 64 أدناه

وتسجل على الخصوص في الأجل المنصوص عليه في المقطع أعلاه العقود التالية :

.العقود التي تتناول نقل الملكية أو حق الانتفاع للأموال العقارية والمحلات التجارية والزبائن أو

التنازل عن ايجار أو عن الاستفادة بوعده بالاجار يتضمن الكل أو البعض من العقار

.العقود التي تتضمن نقل حق التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية

.العقود التي تتناول تكوين شركة ومد أجلها ودمجها أو حلها وزيادة أو استهلاك أو تخفيض رأسمالها

وكذلك التنازلات عن الأسهم والحصص في الشركة

.العقود التي تتناول قسمة ومبادلة الأموال العقارية بأي صفة كانت

الفرع الثالث : القيد المكاني :

يلزم الموثقون باحترام الاختصاص الاقليمي لمكاتب التسجيل المحدد بموجب قانون التسجيل، اذا يجب أن يقوموا بتسجيل عقودهم في مكتب التسجيل التابع للدائرة التي يقع في اطار اختصاصها مكتب الموثق ، ويمكن عند الاقتضاء أن يتسع نطاق اختصاصهم على مستوى الولاية التي يقع فيها العقار محل التسجيل²¹ ، ويمكن حصر هذه العقود فيما يلي :العقود التوثيقية و القضائية و الادارية ، أما العقود غير القضائية فيكون مكان التسجيل اما مفتشية مقرر مقامتهم (المهنية) أو بمفتشية المكان أين أعدت العقود ، عكس عقود الهبة فان مفتشية التسجيل يكون بمكان وجود العقار المقدم هي المؤهلة لتلقي التصريحات الهيات.

و يجب أن تسجل هذه العقود لدى مفتشية التسجيل الواقعة ضمن اختصاص الدائرة وعند انعدامها في الولاية أين يمارسون وظائفهم ونفس الشيء بالنسبة لعرائض المحضر القضائي²².

وتدفع الرسوم الناتجة عن العقود الموجهة للتسجيل قبل اتمام الاجراءات :

1. من طرف الموثقين فيما يخص العقود التي تم ابرامها أمامهم، بما فيها البيع بالمزاد العلني.
2. من طرف المحضرين القضائيين فيما يخص تحرير المحاضر والعرائض ، والبيع بالمزاد العلني .
3. من طرف كتاب الضبط فيما يخص العقود والأحكام التي تمت أو قدمت لكتابات الضبط.
4. من طرف كتاب الادارات المركزية والمحلية فيما يخص عقود هذه الادارات التي تخضع لاجراء التسجيل.

21. دوة آسيا ورمول خالد ن الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، المرجع السابق ن ص 78 ، 79

22. الدليل الجبائي للتسجيل ، المرجع السابق ، ص 37

الفرع الرابع : عقوبات عدم التسجيل أو التأخير في التسجيل :

سأتعرض في هذا الفرع الى مسألتين أولهما تتعلق بآجال التسجيل و ثانيهما تتعلق

بالثمن

أولا : آجال التسجيل : يتعلق آجال التسجيل اما بحالة عدم التسجيل أو التأخير

فيه واما بالتصريح الخاطئ.

أ. عدم التسجيل أو التأخير في التسجيل :

يتعين على الموثقين ، و المحضرين ، و محافظي البيع بالمزايدة الذين لم يسجلوا

عقودهم في الآجال المقررة أن يدفعوا غرامة يحدد مبلغها عن كل مخالفة كما يأتي :

- 10 % اذا كان التأخير في التسجيل يتراوح ما بين يوم واحد (01) و ثلاثين (30) يوما

- 3 % عن كل شهر أو جزء من شهر التأخير اذا كان الايداع قد تم بعد اليوم الأخير و

ذلك دون أن تتعدى مجموع الالتزام المالي و الغرامة الجبائية المشار اليها سابقا مستوى

25 % 23

ب. التصريح الخاطئ

تدفع غرامة تساوي ضعف المبلغ الاضافي للرسوم المستحقة من دون أن تقل هذه

الغرامة عن 5000 دج عن كل تصريح خاطئ ، و كل شخص شريك في المناورات من أجل

التملص من دفع الضريبة يدفع غرامة تساوي ضعف الحقوق و الرسوم المتملص منها

من دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج.

ثانيا : الثمن : عند شراء العقار قد يصرحا طرفي العقد بثمن صوري و قد يقوما

بإخفاء الثمن.

أ. عدم كفاية الثمن :

في حالة النقصان في الثمن أو في تقديره فانه يضاف الى مبلغ الحقوق المتملص منها

النسب التالية :

- 10 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يساوي 50.000 دج أو يقل عنه

- 15 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أكثر من 50.000 دج و يقل أو يساوي

200.000 دج

- 25 % اذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أكثر من 200.000 دج

في حالة تحرير سند التحصيل فان العقوبة تقدر ب 25 %

ب. اخفاء الثمن :

يعتبر اخفاء الثمن غش ويتمثل في انقاص الثمن المعبر عنه بالنسبة للمبالغ المتفق عليها في العقود و التصريحات المقدمة للاجراء ، ويعاقب القانون عليه بغرامة تساوي ضعف الحقوق و الرسوم المتملص منها من دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج²⁴

الفرع الخامس : قيد النسب القانونية :

أخضع المشرع الجزائري العقود القابلة للتسجيل لرسم جبائي تختلف نسبة تقديره بحسب الطبيعة القانونية لكل عقد ، وقد تطلب دفع نسبة 5 % بالنسبة لنقل الملكية العقارية بحيث

يفرض اقتطاع هذه القيمة من ثمن البيع طبقا لأحكام المادة 252 من قانون

التسجيل.²⁵

24. الدليل الجبائي للتسجيل ، ص ص 67 – 68

25. تنص المادة 252 من قانون التسجيل على ما يلي : تخضع لرسم قدره 5 % مع مراعاة الأحكام الواردة في المادتين 255 و 258 أدناه المزايدات والبيوع و اعادة البيوع و التنازلات و اعادة التنازلات و السحوب التي تمارس بعد انقضاء الأجل المتفق عليها بموجب عقود البيع مع حق الاسترداد البيوع و فاء للالتزام و جميع العقود الأخرى المدنية و الادارية و القضائية التي تنقل الملكية أو حق الانتفاع بأمالك عقارية بمقابل مالي

تخضع العمليات المنجزة تطبيقا للمادة 2 من المرسوم رقم 83 – 344 المؤرخ في 21 ماي سنة 1983 ، و المعدل لبعض أحكام المرسوم 64 – 15 المؤرخ في 20 يناير سنة 1964 و المتعلق بحرية المعاملات لرخصة الوالي المسبقة بعد الأخذ بالرأي التقديري للمصلحة المختصة في الادارة المالية

ويقدر الرسم بنسبة 3% اذا كان العقار محل عقد البيع موجود في بلد أجنبي وهذا وفقا لمقتضى المادة 255 من قانون التسجيل.²⁶

المقايضة عرفتها أحكام المادة 413 من القانون المدني و ما يهمننا في هذا الصدد تبادل عقار بعقار ويقدر الرسم ب 2,5% محصل على قيمة حصة واحدة عندما تكون الحصص المتبادلة متساوية (المادة 266 من قانون التسجيل)

و اذا تعلق الأمر بوعد بالبيع فمتى كان العقد مشتملا على جميع البيانات الضرورية خاصة منها الشكلية فانه يقوم مقام العقد و يخضع لرسم نسبي 27 بمقتضى نص المادة 252 من قانون التسجيل.

و اذا كانت القاعدة هي حرص المشرع على فرض الضريبة الجبائية على عملية التسجيل ،فانه قد اورد بشأنها استثناء يعفي بمقتضاه بعض الأشخاص أو العمليات الواردة على العقارات من دفع رسوم التسجيل وهو ما يعبر عنه بنقل الملكية العقارية مجانا ، و التي يمكن تعريفها بالتحويلات التي لا تتضمن اي تقديم لمقابل من طرف المستفيدين منها و التي نذكر منها :

1 - تعفي الدولة و الجماعات المحلية من رسوم التسجيل فيما يخص العقود المتعلقة بشراء العقارات و ذلك حسب المواد 271 و 272 من قانون التسجيل.²⁸

26. تنص المادة 255 من قانون التسجيل على ما يلي : « تخضع لرسم قدره 3% من قانون التسجيل العقود التي تنقل الملكية عقارات توجد في بلدان أجنبية أو حق الانتفاع أو حق التمتع بها
27. تنص المادة 230 من قانون التسجيل على ما يلي : « تخضع لحق قدره 3% ، الحصص و الأنصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع بالمزاد

يحدد هذا الحق بمعدل 1,5% اذا من حصل الشراء من أحد المشتركين في الشيوع»
28. تنص المادة 271 من قانون التسجيل على ما يلي : «تعفي الدولة من جميع الرسوم التسجيل فيما يخص العقود المتعلقة بمبادلة و شراء الأموال من كل نوع و كذلك المتعلقة بأقتسام هذه الأموال مع الخواص

. تنص المادة 272 من قانون التسجيل على ما يلي : « تعفى من رسوم نقل الملكية التي هي على عاتق المشتري ، الاكتسابات التي تتم بالتراضي لقاء عوض من قبل الولايات أو البلديات أو نفقات البلديات و المؤسسات العمومية للولاية أو البلدية عندما تكون مخصصة للتعليم العام أو الاسعاف أو الحفاظ على الصحة الاجتماعية و كذلك لشغال التعمير و البناء و تطبق هذه الأحكام عندما

2 - تعفى من رسم عملية اقتناء العقارات من أجل أحداث نشاط صناعي جديد ذو طابع أولي مقرر في المخطط الوطني للتنمية.²⁹

3 - كل ما تقتنيه الشركات التعاونية و الجمعيات الثقافية و الجمعيات المعترف بمنفعتها العمومية من عقارات لازمة لسير مصالحها أو خدمتها الاجتماعية.

4 - بيع العقارات في حالة الشيوخ و التي تعذرت قسمتها بين الشركاء بحيث تخضع الأنصبة الشائعة للأمالك العقارية المكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع لرسم محددة.

5 - الهبة بين الأصول و الفروع حسب قانون المالية لسنة 2014 .

و كان على المشرع الجزائري التدخل بسن تحفيظات المالية في القوانين باعفاء الضريبة العقارية بالنسبة للعقارات الذكية و العقارات الخضراء لانها صديقة البيئة .
علما أن الهبات بين الأبناء تخضع لرسم بنسبة 5 % بدون تطبيق التخفيضات و كان 3 % بالنسبة للأصول و الفروع و الأزواج قبل صدور قانون المالية لسنة 2014 .

. بيع العقار الشائع : يخضع البيع المشاع مثله مثل البيع المشاع في المزاد العلني للمبيعات العقارية العادية لرسم التسجيل المنصوص عليها بالنسبة للمبيعات العقارية المشاعة من أحد المشتركين في الشيوخ فان الرسم يخفض ، وذلك وفقا لنص المادة 230 من قانون التسجيل و التي تقضي بأنه :

« تخضع لحق قدره 3 % ، الحصاص و الأنصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع بالمزاد ، و يخفض هذا الرسم الى النصف في حالة الشراء من طرف أحد المشتركين في الشيوخ³⁰

تصدر السلطات المختصة بموجب قرار تنظيمي طبقا للقوانين و التنظيمات السارية المفعول ، حالة الاستعجال للمنفعة العمومية لهذه الاكتسابات من دون أن يكون هنالك لزوم للقيام باجراءات التحقيق

29. الأمر رقم 76 - 105 المؤرخ في 9 ديسمبر سنة 1976 ، المتضمن قانون التسجيل ، المواد 252 ، 256 ، 272 مكرر 3

30. الدليل الجبائي للتسجيل ، المرجع السابق ص 21

التنازل عن الحقوق المتوالية : (نقل الملكية عن طريق الوفاة).

التنازل عن الحقوق المتوالية هو البيع من طرف وارث الى آخر أو الغير لحقوقه في التركة المفتوحة ، ويخضع حسب القواعد المنصوص عليها في بيع الأملاك المتعلقة بهذا الجزء الى ما يلي :

يطبق رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة على كل التحويلات التي تنجر عن وفاة الشخص تاركا وراءه ممتلكات وتخضع لرسم كل ممتلكات المكونة لإرث المتوفي والتي تنتقل للورثة بعد وفاته وما يهمننا انتقال العقارات الى الورثة والتي يحسب فيه الرسم بالقيمة التقديرية المقدمة من طرف الورثة وتخضع لرقابة لاحقة ، ويتم تحصيل حق نقل الملكية بسبب الوفاة بمعدل 5 % حسب كل حصة صافية عائدة الى كل ذي حق ، غير أنه تخفض الى 3 % بالنسبة للأصول والفروع والأزواج.

و تطبق كذلك نسبة 3 % اذا تعلق الارث بأصول عقارية لمؤسسة عندما يلتزم الورثة بمواصلة الاستغلال.

و يعفى الورثة من الأصول والفروع والزوج الباقي على قيد الحياة من دفع حقوق نقل الملكية بسبب الوفاة على المسكن الفردي الذي كان يشغله الهالك وعلى ملحقاته المباشرة أيضا

كما تعفى أيضا من رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة التركات المتأتية من الإيداعات لدى الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط أو في حسابات توفير السكن والمستفيد منها الأصول والفروع أو الزوج الباقي على قيد الحياة.³¹

31. طالع في هذا الشأن أهم التعديلات التي أتى بها قانون المالية لسنة 2014 ، مقال يلس شاوش ، مجلس الدفاع ، ص ص 3 - 13

المبحث الثاني : الرقابة على تسجيل عقد بيع العقار وطرق حل النزاع الجبائي:

من خصائص النظام الجبائي الجزائري أنه يقوم على اساس التصريح الحقيقي والجزافي وللتأكد من مصداقية التصريحات تباشر المصالح الجبائية عملية الرقابة و التي تعتبر بمثابة نتيجة استدلالية وطبيعية للنظام الجبائية التصريحي ، ولاسيما أن حسن النية مفترض في المكلفين بالضريبة³²

لدى تعدد الرقابة الجبائية آلية لمكافحة التهرب والغش الضريبي كونها تقوم على عملية فحص السجلات على سبيل التأكد من صحة المعطيات المقدمة بهدف تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء ، واتخاذ التدابير اللازمة لمواجهة³³ ، ومن تم ملئ الخزينة العامة للدولة خاصة وأن مفتشية التسجيل والطابع تخضع لوصاية المديرية العامة للضرائب التابعة لوزارة المالية والتي تحتوي على نيابات مديريات منها مديرية العمليات الجبائية التي تحوي بدورها أربعة مكاتب منها مكتب التسجيل والطابع الذي يراقب أعمال مفتشية التسجيل والطابع من خلال مسك بطاقة الأملاك العقارية وملخصات العقود الناقلة للملكية العقارية قصد دراستها والتحقق من تصفية الرسوم واحالتها لمفتشية التسجيل الواقع بدائرة اختصاصها العقار بالإضافة لا عادة تقويم الثمن المصرح به من قبل الأطراف والتقارير المنجزة بخصوص ذلك.³⁴

32. ولهي بوعلام ، نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة ، حالة الجزائر – ملتقى دولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية ، أيام 20 و 21 أكتوبر 2009 ، بجامعة فرحات عباس ن سطيف ن كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، ص 5 و 6
33. قتال عبد العزيز ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين ، حالة الجزائر من 2003 الى 2008 ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة يحي فارس ، المدية ، 2009 ، ص 38
34. دوة آسيا ورمول خالد ، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، دار هومة ، ص 67 ، 68

وتتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تندرج فيها الرقابة على عملية تسجيل عقد بيع العقار في اطار الرقابة على المعاملات العقارية³⁵ والتي أوضحها فيما يلي :

المطلب الأول : الاخلال بأحكام التسجيل :

أن المشرع الجزائري قد حدد أصناف الضرائب وجعل من النظام الضريبي قائما على أساس التصريح المستند الى حسن النية المفترض مع احتفاظ الادارة بحق الرقابة على هذه التصريحات لكشف حالات التملص من الواجبات الجبائية وفرض العقوبات المقررة لها ، وهذا ما نصت عليه المادة 104 من قانون الاجراءات الجبائية.³⁶

وقد بين المشرع الجزائري في قانون الضرائب الطرق التدليسية للتملص من دفع الضريبة التي عبرت عنها الفقرة الأولى من المادة 119 من قانون التسجيل³⁷ بالمناورات التدليسية التي تعرقل تحصيل الرسم المفروض على عملية التسجيل وتدل على سوء نية المكلف³⁸.

ويرتب اشتراط تسجيل التصرفات المنصبة على عقار في مفتشية التسجيل والطابع التزاما على المكلفين ، مما يعرضهم لجزاءات في حالة الاخلال بهذا الواجب وارتكاب غش ضريبي والذي تختلف بشأنه العقوبات المقررة على كل من المكلف القانوني والمكلف الحقيقي³⁹.

35. برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، دراسة مقارنة ، دار الجامعة الجديدة ، 2009 ، ص 150

36. تنص المادة 104 من قانون الاجراءات الجبائية على ما يلي « يتعرض كل شخص استعمل طرقا تدليسية قصد التملص من واجباته الجبائية للعقوبات المنصوص عليها في الأحكام المطبقة في مجال المنازعات القمعية

37 تنص المادة 119 من قانون التسجيل على ما يلي : كل من خفض أو حاول تخفيض لكل أو البعض من وعاء الضريبة أو تخفيها أو دفع الضريبة أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله مناورات الغش تطبق عليه غرامة تتراوح بين 5000 دج الى 20.000 دج والحبس من سنة الى خمسة سنوات وباحدى هاتين العقوبتين

38. مجلة المحكمة العليا ، عدد خاص ، الغش الضريبي والتهرب الجمركي ، قسم الوثائق ، 2009 ص 24 ، 28

39. قام كريم ، نقل الملكية في عقد بيع العقار في القانون الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في قانون الأعمال المقارن ، جامعة وهران ، 2012 ، ص : 96

الفرع الأول : الجزاءات المترتبة على المكلف الحقيقي :

على اعتبار أن المكلف الحقيقي هو ذلك الشخص الذي يدفع حقوق التسجيل الى الموثق وليس مباشرة الى قابض الضرائب استنادا للصبغة الرسمية التي تتمتع بها التصرفات العقارية فقد أخضع المشرع الأطراف المتعاقدة لعقوبات جبائية في حال اتفاهم على اخفاء جزء من ثمن البيع و اعتبر تصرفهم عديم الأثر طبقا لنص المادة 113/ من قانون التسجيل.⁴⁰

كما أنه وبناء على نص المادة 1/ 119 من قانون التسجيل ، يتعرض لغرامة مالية كل شخص قام بالتخفيض أو حاول التخفيض سواء كل أو بعض من وعاء الضريبة او تصفيته أو دفع الضرائب أو الرسوم ، التي هو خاضع لها وذلك باستعمال مناورات تدليسية عن طريق تصريحات كاذبة أو ناقصة و التي من شأنها أن تنقص من قيمة الحقوق الواجبة الدفع والمقررة للتصرف المراد تسجيله.⁴¹

لذلك يتعين على الموثق أن يلفت انتباه الأطراف المتعاقدة الى عدم الاتفاق خارج مكتبه على اخفاء الثمن الحقيقي للبيع وذلك من خلال تلاوة نص المادة 113 من قانون التسجيل عليهم لأن لمفتشية التسجيل الحق في اثبات هذا الاخفاء بكافة الوسائل المشروعة المنصوص عليها في الفقرة 2 من نفس المادة.

كما أن لمفتش التسجيل الصلاحيات الواسعة التي تمكنه من تحصيل أموال الدولة وضحد كل ما من شأنه المساس بسريان هذه المهمة على الوجه المقرر لذلك ، بحيث تتابع ادارة الضرائب هذه المخالفات أمام القضاء في شكل شكوى توجه الى الجهة القضائية الواقع في نطاقها مكان فرض الضريبة أو مكان الحجز أو مقر المؤسسة.⁴²

40. تمص المادة 311 من قانون التسجيل على ما يلي : ويعاقب المتملص بغرامة تساوي ضعف الحقوق والرسوم المتملص منها ، دون أن تقل قيمة الغرامة عن 000.01 دج

41. دوة آسيا ورمول خالد ، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، دارهومة 96

42. دوة آسيا ورمول خالد ، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، المرجع السابق ، ص 97

هذا وتجب الاشارة الى أنه من حيث الوقائع فان عملية بيع عقار غالبا ما تتم بثمان صوري أي ثمن لم يتقاضه البائع ، هذا الثمن يرتب آثار وخيمة لامكانية الدولة استعمال حق الشفعة وامكانية أخذ الأملاك استعمالا لهذا الحق في حالة بيع الملكية العقارية ومن تم حلول محل المالك الجديد.

الفرع الثاني : اجراءات ممارسة حق الشفعة :

يسمح قانون التسجيل بموجب المادة 101 منه⁴³ للإدارة الجبائية ويمكنها من القيام باجراءات اعادة تقييم الأموال المصرح بقيمتها بشكل اقل من قيمتها الحقيقية خاصة اذا بينت الخبرة أن هذا الاجراء لا يكفي لإجبار الخاضعين للضريبة على التصريح بالقيم الحقيقية للعمليات التي يقومون بها ، فيصرحون بقيمة اقل من القيمة الحقيقية وهذا من أجل التهرب من الحقوق الواجبة ، وهذا ما دفع المشرع الجزائري للتدخل لسن اجراء ثاني والمتمثل في حق الشفعة وبالرجوع الى مضمون نص المادة 118 من قانون التسجيل نستخلص اجراءات أو كيفية ممارسة حق الشفعة.

حيث يتم تبليغ قرار استعمال حق الشفعة الى ذوي الحقوق اما بواسطة المحضر القضائي أو برسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام يوجهها مدير الضرائب للولاية التي توجد بدائرة اختصاصها الأموال العقارية المذكورة في نص المادة 118 من قانون التسجيل .

هذا وتجب الاشارة الى أن الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين كلهم خاضعين لحق الشفعة على قدم المساواة ، فتحفظ الدولة بحق الشفعة وتقوم بشراء الأموال العقارية أو المحلات التجارية على اساس الثمن المصرح به مع الزيادة في الثمن تقدر بالعاشر (1/10)⁴⁴ ، والاجال القانونية التي تستعمل الدولة فيها حق الشفعة هي مدة سنة ابتداء من تاريخ شهر العقد ، و اذا تجاوزت هذه المدة لا يمكن استعمال هذا

43. ان تدابير المادة 101 من قانون التسجيل في مجال نقص القيم تم تدعيمها وهذا لتطبيق المرسوم التنفيذي رقم 93- 273 المؤرخ في 10 - 11 - 1993 الذي يحدد القيم المعتمدة والمعمول بها أثناء اعادة التقويم بصفة آلية للعقارات المبنية أو غير المبنية

44. دوة آسيا ورمول خالدن المرجع السابق ، ص 102

الحق وعليه يسقط حقها في الشفعة وفقا لنص المادة 118 من قانون التسجيل والمادة 807 من القانون المدني .

ومن الناحية العملية استعمال حق الشفعة يكون بصفة نسبية ، فمثلا بولاية البلدية استعملت مصلحة التسجيل حق الشفعة في قضية واحدة سنة 1984 ولم يتم الفصل فيها نهائيا الى يومنا هذا.⁴⁵

الفرع الثالث : الجزاءات المترتبة على المكلف القانوني :

يعتبر مكلفا قانونا كل شخص ألزمه القانون بتحصيل رسوم التسجيل من المكلفين حقيقة بدفعها وتقديمها الى قابض الضرائب في الآجال المحددة ، دون أن يتمتع بصفة الموظف ودون أن يكون تابعا لسلطة ادارة الضرائب .

حيث سمي بالمكلف القانوني كونه يمارس عمله بمقتضى نص قانوني وليس بموجب عقد يربطه بالادارة الجبائية ، و من ثمة يعتبر مكلفا قانونيا الموثق الذي تم ابرام العقد بين يديه ودفع له الأطراف رسوم التسجيل ، والذي يقوم بدوره بأدائها لدى صندوق قابض الضرائب المختص اقليميا ، وبالتالي يعتبر الموثق مسؤولا وتترتب عليه عقوبات جبائية عند اخلاله باحكام التسجيل.

كما أن الموثقين الذين لم يسجلوا عقودهم في الآجال المحددة - شهر من تاريخ ابرام العقد- قد يتعرضون لعقوبة تأديبية توقعها عليهم السلطة المختصة التي ينتمون اليها دون المساس باحتمال تطبيق عقوبات أخرى منصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها⁴⁶ ، وهذا ما نصت عليه المادة 93 من قانون التسجيل.

هذا وتجدر الاشارة الى أنه اذا وجد دليل مادي على تواطئ الموثق مع زبائنه في اخفاء الثمن الحقيقي باستعمال مناورات تدليسية ، فانه بالاضافة للعقوبات التأديبية يلزم ⁴⁵. اذا تمسكت لجنة المصالحة بحق الشفعة لا يبقى للطاعن سوى الحق في اللجوء للغرفة الادارية بالمجلس القضائي على عكس حق الشفعة في القانون المدني فالقضاء العادي هو المختص بالمنازعات المتعلقة بها

⁴⁶. قان كريم ، نقل الملكية في عقد بيع العقار في القانون الجزائري ، مذكرة ماجستير جامعة وهران، سنة 2012 ، ص 98

بدفع غرامة تساوي أضعاف الحقوق والرسوم المتملص منها ، على ألا تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج⁴⁷ ، وفقا لنص المادة 113 من قانون التسجيل في فقرتها الخامسة.

المطلب الثاني : سبل تسوية النزاعات مع مفتشية التسجيل :

ان الادارة والمكلف بالضريبة ، هما الطرفان المعنيان بحقوق وواجبات التسجيل ، التي تفرض على كل منهما وبالتالي ترتب آثار قانونية ، وان المنازعات الضريبية في مجال التسجيل وقانون الاجراءات الجبائية يحكمها قانون الضرائب والتسجيل ، بالاضافة لأحكام قانون الاجراءات المدنية والادارية في الشق المتعلق بالمنازعات الادارية والتي تتم تسويتها مروراً بمرحلتين هما التسوية الادارية والتسوية القضائية.

الفرع الأول : التسوية الادارية للنزاعات :

ألزم المشرع الأطراف المتضررة من المبلغ الضريبي المفروض عليها نتيجة تسجيل عقد بيع العقار ، بضرورة اللجوء الى الطرق الودية لحل الاشكال المطروح وذلك من خلال البحث عن التوصل الى تسوية النزاع المتعلق بالوعاء الضريبي والتي تكون على مستوى مفتشية التسجيل اما باعادة التقويم فتكون أمام مكتب التحقيق و اعادة التقويمات .

أولا . المنازعات المتعلقة بالوعاء الضريبي :

يقوم هذا النوع من المنازعات بمناسبة تحصيل حقوق التسجيل من قبل مفتشية التسجيل و الطابع وذلك اما في حالة وقوع المفتش في خطأ أو تجاوز أو سوء تقدير الحقوق ، تبلغ الادارة المكلف بالضريبة عن طريق اشعار بالدفع في حالة عدم دفع الحقوق المستحقة التي تعتبر دين للخرينة ، و اذا امتنع المكلف بالضريبة عن الدفع تباشر الادارة تبليغ سند التحصيل.

و للإدارة القدرة على اثبات عدم كفاية الثمن المعبر عنه أو التقديرات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وتسعى للحصول وديا على الاعتراف بعدم الكفاية ودفع

47. دور آسيا ورمول خالد ، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ن المرجع السابق ، ص 97

الحقوق ، اذن تسعى الادارة للقيام بتسوية ودية حول النقص الملاحظ ، فقد تتوصل الى اتفاق مع المكلف بالضريبة الذي يسدد ما عليه من حقوق ، لكن وفي حالة عدم التوصل الى اتفاق تبلغ الادارة سند التحصيل للمكلف بالضريبة ويلتزم المكلف باتباع مجموعة من الاجراءات الشكلية تحت طائلة رفض الدعوى شكلا أمام القضاء الاداري مع التنويه الي صعوبة اجراءات رفع مثل هذه الدعاوى ، وقبل طرح النزاع علي القضاء يتقدم المكلف بتظلمه أمام المدير الولائي للضرائب وذلك بموجب شكوى تهدف الى تصحيح الخطأ المادي أو الاستفادة من امتيازات قانونية منحها له المشرع ، واما بإعادة النظر في القاعدة الضريبية⁴⁸

ويجب أن ترفع هذه الشكوى قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي العام الذي أرسل اليه الجدول الضريبي طبقا للمادة 72 من قانون الاجراءات الجبائية .

ويقوم مفتش الضرائب بعملية التحقيق في الشكاوى المقدمة من حيث الشكل و المضمون ، ثم يحيل الملف ووثائق التحري والتحقيق الى مدير الضرائب للولاية قصد اصدار قرار نهائي اما بالرفض الكلي أو الجزئي أو القبول الكلي أو الجزئي ، ويقوم بعدها بتبليغه الى موطن الوكيل أو عنوانه الحقيقي ، وذلك في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ تقديم الشكوى ، وفي حالة عدم الرد خلال هذه المهلة يعتبر ذلك رفضا ضمنيا .

كما أن للمشتكي أن يتبع سبيل آخر على وجه الاختيار بحيث يمكنه عند تلقي قرار الرفض من المدير الولائي للضرائب ، أو عند فوات المهلة القانونية دون رده ، أن يباشر الاجراءات أمام لجنة الطعن للدائرة خلال مهلة شهر من يوم استلام الرد بالرفض أو من يوم انقضاء مهلة اربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للضرائب للرد على شكوى المعني علما بأن قرار الدائرة قابل للطعن فيه من قبل ادارة الضرائب في غضون شهرين من صدوره وهذا أمام المحكمة الادارية طبقا لأحكام المادة 19 من قانون المالية لسنة

48. دور آسيا ورمول خالد ، الاطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ن المرجع السابق ، ص 105

2010 المعدل للمادتين 80 و 81 من قانون الاجراءات الجبائية ، كما له أن يلجأ الى اللجنة المركزية للطعن ، والتي يتوجب عليها الرد خلال 20 يوما.⁴⁹

ويتحدد اختصاص الفصل في الشكاوي بناء على قيمة المبلغ المتنازع فيه بحيث تختص الادارة المركزية في الشكاوى التي تتعدى قيمتها 50 مليون دينار جزائري ، والادارة الجهوية اذا تجاوز المبلغ 5 ملايين دينار جزائري في حين تختص المصالح الولائية بباقي الحالات ، وهذا وفقا لنصوص المواد من 77 الى 94 من قانون الاجراءات الجبائية.

علما بأن المشرع الجزائري فرض اجراء مسبق ألا وهو التظلم الاداري هذا الاجراء اجباري أقره قانون الاجراءات الجبائية طبقا للمادة 73 و طبقا للمادة 830 من قانون الاجراءات المدنية والادارية وبالتالي فتقديم الشكاوى اجراء جوهري يحترم فيه محتوى ومضمون هذه الشكاوى .

ثانيا. المنازعات المتعلقة بإعادة التقويم :

بما أن تسجيل عقد بيع العقار خاضع قانونا لرسم ، كان من الضروري أن تتم عملية مراقبة الثمن المصروح بها ، وترجع هذه المهمة الى مكتب التحقيقات ومراقبة التقويمات على مستوى نيابة مديرية المراقبة في غضون 4 سنوات من تاريخ تسجيل العقد باعتبارها مدة تقادم.

اذ يتم اتمام اجراءات اعادة التقويم من خلال استدعاء المالك الأخير الذي يحوز على الأملاك العقارية ، وكذا الانتقال لمعاينة العقار قصد تقويمه مستنديين في ذلك على دراسة العوامل المتعلقة به⁵⁰ ، كقدم البنائة ، وموقعها ، هل هي مبنية من عدمه وحالة العقار بصفة عامة .

49. برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، دراسة مقارنة ، المرجع السابق ،

362

50. بوعوم يحيى نصيرة ، الضرائب الوطنية والدولية ، دروس وتطبيقات ، الجزائر ، طبعة 2010

، ص 350

تقوم بعد ذلك اللجنة بتحرير نسخة تدوين تحمل امضاء رئيس مكتب التحقيقات، يتم من خلالها تحديد القيمة الحقيقية للعقار ويتم ارسالها الى مديرية نيابة المراقبة من أجل المصادقة على هذا التقرير ، مراعاة في ذلك التعليمات الوزارية التي تحدد فيها قيمة العقار حسب المناطق .

وبعد ذلك يتم تبليغ المكلف عن طريق اشعار بالقيمة الحقيقية للعقار والحقوق الواجبة الدفع فاذا قبل بهذا التقويم فانه يمضي على تعهد قانوني يعترف من خلاله باعادة التقويم ، و عليه يقوم المكلف بتسديد ما عليه من حقوق بعد تسلمه كشف الدفع ، أما اذا لم يقبل ما جاء به هذا التقويم فليس له الا الطعن أمام لجنة المصلحة⁵¹ ، وهي هيئة ادارية مؤسسة بمديرية الضرائب على مستوى كل ولاية حددتها أحكام المادة 102 من قانون التسجيل مداولاتها تكون صحيحة الا بحضور خمسة أعضاء برئاسة مدير الضرائب على مستوى الولاية ، اذ يتم الطعن أمامها عن طريق تحرير المكلف بالضريبة شكوى يتم على اثرها تكليفه بالحضور عن طريق رسالة موصى عليها مع اشعار بالاستلام قبل عشرين (20) على الأقل من تاريخ الجلسة بحيث يقوم المعني بالإدلاء بكافة تصريحاته أو ارسال دفوعه مكتوبة ، وله تقديم كل الوثائق اللازمة لطلب أما تخفيض الضريبة والغاءها⁵² ، كما له أن يعين مستشارا في مجال الضريبة أو محام .

وتقوم اللجنة باصدار رأيها طبقا لأحكام المادة 106 من قانون التسجيل بزيادة تتراوح ما بين 10 % الى 25 % من الحقوق المتملص منها القرار الذي يبلغ الى المعني بواسطة رسالة موصى عليها مع الاشعار بالاستلام ، وتمنح له مهلة عشرة (10) أيام من تاريخ استلامه الرسالة لدفع ما عليه من حقوق وغرامات ، اذا قبل بها يسددها ، مع امكانية طلب تخفيض في الغرامة يقدر ب 25 % أما اذا رفض وانقضت مهلة العشرة ايام يحرر سند تحصيل ويبلغ للمدين بزيادة في الغرامة ، فاذا استمر في الرفض تمنح له مهلة أربعة (04) أشهر للجوء الى المحكمة الادارية.

51. بوعوم يحيواوي نصيرة ، الضرائب الوطنية والدولية ، دروس وتطبيقات ، الجزائر ، طبعة 2010 ، ص 351

52. دوة آسيا ورمول خالد ، المرجع السابق ، ص ص 109 - 111

هذا وتجب الاشارة الى أن قانون المالية لسنة 2012 جنح جريمة التهرب الجبائي في مادته 13 التي عدلت من أحكام المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبالتالي يعاقب كل شخص تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في اقرار الضريبة أو الرسوم الضريبية التي يخضع لها في دفع مبالغ هذه الضريبة بعقوبة جنحيه.

الفرع الثاني : التسوية القضائية للنزاعات :

يحق للمكلف بعد فشل محاولات الصلح سواء ان تعلق الأمر بالمنازعة المتعلقة بالوعاء أو اعادة تقويم أن يتقدم بتظلم أمام المحكمة الادارية المختصة اقليميا كدرجة أولى للتقاضي ، وله حق الاستئناف أمام مجلس الدولة كدرجة ثانية ، ولا يجوز له الطعن بالنقض .

أولا : الطعن أمام المحكمة الادارية :

تبدأ اجراءات الطعن أمام الجهات القضائية برفع الشاكي بواسطة محام عريضة لدى كتابة ضبط المحكمة الادارية ، وبعد تبادل المذكرات والوثائق أمام كتابة الضبط يرسل الملف الى رئيس المحكمة الادارية للفصل فيه شخصيا أو بواسطة أحد مستشاريه ، وقد ألزم المشرع هذا الأخير بالقيام بتحقيقات خاصة متمثلة في تحقيق اضافي في حالة تقديم المعني بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم .

علما بأن جل القضايا المطروحة أما المحكمة الادارية ترفض شكلا لعدم احترام اجراءات التقاضي وعدم احترام المواعيد خاصة في المسائل الجبائية ، وفي حالة قبول الدعوى شكلا يجوز للتقاضي الأمر باجراء خبرة - وهو الغالب - سواء من تلقاء نفسه أو بناء على طلب أحد الخصوم وبعد قيام الخبير بالمهمة المنوطة به والانتهاء من الدراسات والتحقيقات الخاصة تدون النتائج في تقرير مكتوب ، ويحكم القاضي اما بتعيين خبير آخر أو بالمصادقة عليها واما استنادا الى تلك الوثائق اما بقبول التخفيض أو رفض الدعوى لعدم التأسيس القانوني⁵³ ، كل ذلك حسب الوقائع واجراءات التقاضي.

53. فان كريم ، نقل الملكية في عقد بيع العقار في القانون الجزائري ، المرجع السابق ، ص 103 ، 104

ثانيا : الطعن أمام مجلس الدولة :

حددت المادة 950 من قانون الاجراءات المدنية والادارية مهلة شهرين من تاريخ تبليغ حكم المحكمة الادارية لاستئنافه أمام مجلس الدولة و بمجرد ايداع العريضة وختمها و منحها رقم في سجل خاص معد لذلك تمنح للمستأنف أجل استدعاء الخصم في غضون شهر من تاريخ التصريح بالطعن بالنقض طبقا للمادة 563 من قانون الاجراءات المدنية والادارية لتقديم كافة الدفوع في مذكرة جوابية يتم تبليغها لمحام المستأنف في غضون شهرين من تاريخ التبليغ الرسمي لعريضة الطعن بالنقض طبقا لأحكام المادة 568 من قانون الاجراءات المدنية والادارية ثم يقوم الرئيس الأول لمجلس الدولة بتعيين مستشار مقرر في القضية لدراسة الملف من حيث الوقائع والقانون كمحكمة قانون و موضوع في نفس الوقت و بعد المداولة يصدر قرار مجلس الدولة⁵⁴ ، كما يمكن للمكلف بالضريبة طلب وقف تنفيذ القرار القضائي إما أمام المحكمة الادارية أو أمام مجلس الدولة .

أما عن تنفيذ القرار القضائي الذي ألزم المكلف بالضريبة أداء ما عليه من رسوم و نظرا لكون حقوق التسجيل تهدف الى تمويل الخزينة العمومية فهي تلعب دورا هاما في تنمية الاقتصاد و تشجيع الاستثمار ، فان المكلف يلتزم بأدائها و تعتبر بمثابة دين في ذمته للدولة و هذا ما يمنح هذه الأخيرة ضمانات و امتيازات من أجل استيفاء هذه الحقوق و تتبع في ذلك اجراءات قانونية من بينها انشاء رهن قانوني على الأملاك العقارية⁵⁵ و هذا ما يستخلص من نص المادة 367 من قانون التسجيل⁵⁶ ، الا أنه يجوز

54. قان كريم ، نقل الملكية في عقد بيع العقار في القانون الجزائري ، المرجع السابق ، ص 106

55. كحلة عبد الغاني ، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الاصلاح الضريبي ، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية ، للفترة 2000 – 2001 مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة المدية ، 2012 ، ص 134

56. تنص المادة 367 من قانون التسجيل على ما يلي : للخزينة رهن قانوني على جميع الأملاك العقارية التابعة للمدنيين بالضريبة و هذا من أجل تحصيل مختلف الضرائب و الغرامات المشار اليها في هذا القانون ، ويسري أثر هذا الرهن عند تاريخ تسجيله في المحافظة العقارية و لا يمكن تسجيل هذا الرهن الا ابتداءا من التاريخ الذي استحق فيه المدين بالضريبة زيادة أو عقوبة لعدم الدفع »

للمكلف بالضريبة اما قيد رهن على أمواله في حدود 20 % أو دفع نسبة 20 % من الرسم المستحق لتخلص من اجراءات الحجز .

الخاتمة :

في ختام هذه الدراسة التي انصبت على عملية تسجيل عقد بيع العقار تخلص الى جملة من الملاحظات التي أجمعها في الآتي :

- أن المشرع قد أجحف في حق الموثق بإقحامه في عملية تحصيل حقوق التسجيل لأن ذلك يخرج عن نطاق وظيفته الأساسية كضابط عمومي بالدرجة الأولى مهمته اضاء الصيغة الرسمية على العقد ، وكان الأجدر به تحميل المكلف الحقيقي بهذا العبء على اعتباره المنتفع من عائدات العقد.

- ان توكيل مفتش التسجيل بمهمة تقدير الوعاء الضريبي من شأنه الزيادة من حجم الاعتراضات المنصبة على الادعاء بسوء التقدير ، وكان من الأفضل نذب خبير عقاري ليختص بعملية التقويم باعتباره من أهل الاختصاص ، مما سيساهم في التخفيض من حالات الخطأ وسوء التقدير.

- يأخذ على المشرع الجزائري أنه قد جعل قانون التسجيل من القوانين المرنة القابلة للتعديل في كل مرة وذلك على اثر تعديل قانون المالية السنوي لأنه وان كان من شأن التعديل مسaire الواقع الاقتصادي للدولة الا أنه يؤدي الى وصف قواعد قانون التسجيل بالاستقرار.

- لا بد من اعادة النظر في قانون التسجيل الذي صدر في ظروف خاصة بعد أكثر من 38 سنة وبالتالي أصبح لا يواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية والمالية ضف الى ذلك فغالبا ما يحيلنا الى قوانين أخرى وتعليمات وزارية تتغير تقريبا كل سنة .

- على المشرع الجزائري أن يراعي في فرض حقوق التسجيل عدم المغالاة ، وهذا ما يحفز المواطن الجزائري الاقبال على التصريح بالثمن الحقيقي بعيدا عن الثمن الصوري ، وهذا ما يخفف على القضاء العدد الهائل من القضايا المتعلقة بالنقص في القيمة ويملى خزينة الدولة.