

التهرب الجبائي بإخفاء جزء من ثمن بيع العقارات في التشريع الجزائري

من إعداد

الدكتور دغيش أحمد

أستاذ محاضر قسم (أ)

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة طاهري محمد بشار

التهرب الجبائي بإخفاء جزء من ثمن بيع العقارات في التشريع الجزائري

من إعداد الدكتور دغيش أحمد
أستاذ محاضر قسم (أ)
كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة طاهري محمد ببشار

ملخص :

يُشكّل إخفاء جزء من ثمن بيع العقارات مخالفة جبائية تنتهي بجزاءات إدارية جبائية توقعها عادة إدارة الضرائب المختصة إقليمياً، ويُعدُّ شكلاً من أشكال الغش الجبائي، إذ يهدف أساساً المتملّص من الجبائية إلى التهرب من دفع كامل المبالغ الحقيقية لرسوم التسجيل والشهر وهي ديون عامة لصالح الخزينة العمومية، ناهيك عن تحايله ضد حقوق أو أعباء التوثيق.

يُقابل الغش الجبائي عند التصريح الكاذب بثمن بيع العقار لدى الموثق، ضرورة تسليط جزاءات جبائية ذات طابع إداري، تتمثل أساساً في الغرامة وكذا استعمال حق الشفعة الإدارية لفائدة الخزينة العمومية، عملاً بنص المادتين : 38 مكرّر 3 و38 مكرّر 3 من قانون الإجراءات الجبائية، المنشأ بموجب المادة 40 من قانون 01-21، المتضمّن قانون المالية لسنة 2002 وصولاً لآخر تعديل له بموجب قانون المالية 2015، وهذا بعد تحويل أحكام المادتين 118 و118 مكرّر من قانون التسجيل على التوالي إلى المادتين 38 مكرر 3 و38 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية، بموجب القانون رقم 10-13، المؤرخ في : 29/12/2010، المتضمّن قانون المالية لسنة 2011.

إضافة لتوقيع عقوبة الغرامة من طرف إدارة الضرائب المختصة، تطبيقاً لنصوص المواد من 113 إلى 117 من الأمر رقم 76-105، المتضمّن قانون التسجيل، المعدّل والمتّم، إلى غاية آخر تعديل له بموجب قانون المالية لسنة 2015.

قد يُشكّل إخفاء جزء من ثمن بيع العقار جريمة تستوجب جزاءً جنائياً، إذا توفّرت شروطها وأركانها، ويُطلق عليها بجريمة الغش الجبائي، ليتم معالجتها وفق نصوص المواد من 119 إلى 121 من قانون التسجيل.

Résumé :

Les dissimulations une partie du prix d'une vente d'immeubles contravention de fiscal foncier expire sanctions administratives fiscales, imposées par l'administration fiscale compétente régionalement, Et une forme de fraude fiscale, Lorsque la personne qui essentiellement collection esquive d'éluder les montants réels complets à payer droits d'enregistrement, une dette publique du trésor public pour le bénéfice de, en plus d'éluder le paiement de la charge de la documentation.

Correspondant au la fraude fiscale fausse déclaration lorsque le prix de vente de la propriété à la reliure, la nécessité de jeter des sanctions fiscales administratives dans la nature, Constitué principalement de l'amende. Ainsi que l'utilisation de la préemption administrative pour le bénéfice du trésor public, en conformité avec le texte des articles : 38 bis 3 et 38 bis 3a du Code des procédures fiscales, institué en vertu de l'article 40 de la loi 01-21, la loi de finances de 2002 et à la dernière modification en vertu de la loi de finances 2015. Cette après la conversion des dispositions des articles 118 et 118 bis de la loi sur l'enregistrement respectivement articles de 38 bis 3 et 38 bis 3a du Code des procédures fiscales, en vertu de la loi n ° 10-13, en date du : 29/12/2010, sur la loi de finances pour l'année 2011.

En plus de l'amende imposée par l'administration fiscale compétente, conformément aux dispositions des articles 113 à 117 de l'ordonnance n ° 76-105, sur le droit d'enregistrement, modifiée et complétée, à la toute dernière nouveauté modification en vertu de la loi de finances à 2015.

Masquer peuvent constituer des une partie du prix de vente du crime de la propriété crime une sanction pénale, si ses conditions sont remplies, et a appelé la fraude fiscale terme de la loi un crime, d'être traitées en conformité avec les dispositions des articles 119 à 121 de la loi sur l'enregistrement.

مقدمة :

انتشرت ظاهرة التصريح الكاذب لثمن بيع العقارات في الجزائر، أو ما يُعبّر عنها قانوناً بحالة إخفاء جزء من ثمن بيع العقارات، لاسيّما بعد ارتفاع أسعار العقارات المبنية منها وغير المبنية في السنوات الأخيرة، مع ارتفاع نسبة الجباية العقارية المفروضة على البائع والمشتري معاً، وبخاصة نسبة رسوم التسجيل التي تصل وحدها إلى نسبة 5% من المبلغ الإجمالي لثمن بيع العقار، تطبيقاً للمادتين : 13 و252 من قانون التسجيل، ناهيك عن رسوم الشهر وحقوق الموثق.

إنّ مشتري العقار، لاسيّما المبني منه والواقع بوسط المدينة أو المدن الكبرى، يجد نفسه أمام أعباء جبائية معتبرة، نتيجة غلاء أسعار العقارات المبنية في تلك المدن، لأنه كلما كان ثمن العقار مرتفعاً، كلما ارتفعت معه مبالغ رسوم التسجيل والشهر وأعباء التوثيق، فمن يشتري على سبيل المثال مسكناً بـ 09 ملايين دينار جزائري، قد يصل به الأمر إلى دفع مبلغ رسوم يُقدر بـ : 01 مليون دينار جزائري، بالاشتراك مع البائع، غير أن البائع يرفض في كثير من الحالات دفع تلك الرسوم، لاسيّما بالنسبة للعقارات المتواجدة في الأماكن المهمة، كوسط المدينة مثلاً، أو القريبة من شاطئ البحر، وغيرها، وعليه يضطر المشتري لتحمل كل رسوم التسجيل والشهر ورسوم التوثيق وحده، نتيجة حاجته الملحة للسكن في كثير من الحالات.

قرّر المشرّع الجزائري أيضاً متابعة مُرتكب المخالفة الجبائية المشار إليها في الفقرة الأخيرة، وفق نظام الشفعة الإدارية، تطبيقاً للمادتين 38 مكرر3 و 38 مكرر3أ، من قانون الإجراءات الجبائية، بعدما كانت المادتين الأخيرتين ضمن نصي المادتين 118 و118 مكرر من قانون التسجيل، حيث يتم استعمال حق الشفعة لصالح الخزينة العمومية، من أجل اكتساب ذلك الملك العقاري محل عقد البيع، الذي أخفي جزء من ثمن بيع ذلك العقار، بعد دفع قيمة ثمن البيع المصرح به مزاداً عليه قيمة 1/10 (عُشر ثمن البيع المصرح به)، وتستعمل إدارة التسجيل أو الضرائب حق الشفعة الإدارية لفائدة الدولة وحماية لأموال الخزينة العمومية، باعتبارها تشكّل رصييداً معتبراً تابعاً لأملك الدولة.

وقد يصل الأمر إلى اعتبار ذلك التهرب الجبائي بمثابة غش جبائي، يُشكّل جريمة جبائية يُعاقب عليها جزائياً بعقوبة الحبس والغرامة، عملاً بنصوص المواد من 119 إلى 121 من قانون التسجيل.

وبناءً عليه سنقوم بعرض بحثنا وفق الخطة الآتية :

المبحث الأول : إخفاء جزء من ثمن بيع العقار باعتباره مخالفة جبائية.
المطلب الأول : مدى فعالية الغرامة كجزاء جبائي إداري لردع المخالفين جبائياً

المطلب الثاني : استعمال حق الشفعة الإدارية لصالح الخزينة العمومية
المبحث الثاني : إخفاء جزء من ثمن بيع العقار باعتباره جريمة تستوجب جزاءً جنائياً

المطلب الأول : أركان الجريمة
المطلب الثاني : إجراءات المتابعة والجزاء

المبحث الأول : إخفاء جزء من ثمن بيع العقار باعتباره مخالفة جبائية

يُعدُّ إخفاء جزء من ثمن بيع العقار مخالفة جبائية، تُشكّل ما يعرف بالغش الضريبي، الذي يستوجب جزاءً جبائياً إدارياً، قَدَره المشرّع الجزائري في عقوبة الغرامة ونظام استعمال حق الشفعة الإدارية لصالح الخزينة العمومية.

المطلب الأول : مدى فعالية الغرامة كجزاء جبائي إداري لردع المخالفين جبائياً

قرّر المشرّع الجزائري الاعتماد على أسلوب الغرامة كجزاء جبائي ذا طابع إداري لردع المخالفين للقواعد المنظّمة للجباية، على الرغم من اعتبار الغرامة في أصلها جزاءً جنائياً، والمُلفت للانتباه أنّ الجزاء الجبائي يصدر عن إدارة الضرائب وليس عن القاضي، وقد يتعرّض المخالف لقواعد الجباية لجزاء جنائي وجزاء جبائي في نفس الوقت، وقد لا يتعرض إلا للجزاء الجبائي فقط، كحالة عدم قيام أركان الجريمة الجبائية، أو إذا رأت إدارة الضرائب أن لا جدوى من التمسك بالوصف الجزائي، لمتابعة المتملّص من الجباية بسبب بساطة المخالفة أو الفعل. (أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائي

الخاص- الجرائم ضد الأشخاص والجرائم ضد الأموال وبعض الجرائم الخاصة- ج01، ص434، 435)⁽¹⁾

نص المشرع الجزائري على عقوبة الغرامة الجبائية، لمعالجة واقعة إخفاء جزء من ثمن بيع العقارات، تهرباً من دفع كامل مستحقات الخزينة العمومية من مبالغ رسوم التسجيل والشهر، من خلال المواد من 113 إلى 117 من الأمر رقم 105-76، المتضمن قانون التسجيل (الأمر رقم 105-76، المؤرخ في: 1976/12/09، المتضمن قانون التسجيل، المعدل والمتمم)⁽²⁾. إذ نصت المادة 113 من القانون الأخير، على أنه :

"1- يكون باطلاً وعديم الأثر كل اتفاق يهدف إلى إخفاء جزء من ثمن بيع عقارات أو تنازل عن محل تجاري أو زبائن، وكل جزء من فارق ناتج عن تبادل أو قسمة بتمامه أو جزء منه، يتضمّن أموالاً عقارية أو محلاً تجارياً أو زبائن.

2- يمكن إثبات إخفاء الثمن بثنى وسائل الإثبات المقبولة في مادة التسجيل.

3- كل إخفاء في ثمن بيع عقارات أو تنازل عن محل تجاري أو زبائن والفارق الناتج عن التبادل أو قسمة، يُعاقب عليه بغرامة تساوي ضعف الحقوق والرسوم المتملّص منها من دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج، ويدفع الغرامة الأطراف المتضامنون، ما عدا توزيعها بينهم بالتساوي.

4- يتعيّن على الموثّق الذي يعمل لحسابه الخاص، والذي يتلقّى عقد بيع أو مبادلة أو قسمة، أن يقوم بتلاوة هذه المادة على الأطراف، وذلك تحت طائلة غرامة مالية تُقدّر بـ 500 دج.

ويُشير في العقد بأن هذه التلاوة قد تمت، ويؤكد تحت طائلة نفس العقوبة، حسب معلوماته، بأن هذا العقد لم يُعدّل وغير متناقض مع أيّ سند مضاد يحتوي على زيادة في الثمن أو المعدّل.

5- كل شخص تمّ التأكد بأنه كان شريكاً بأيّ طريقة كانت في ممارسات تهدف إلى التملّص من دفع الضريبة يخضع شخصياً، زيادة عن العقوبات التأديبية إذا كان موظفاً مؤهلاً لتلقي العقود إلى غرامة تساوي أضعاف الحقوق والرسوم المتملّص منها من دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج.

6- إنَّ الموظفين المشار إليهم في المقطع 5 أعلاه المتهمين بأيّ طريقة كانت، بأنهم شركاء في المناورات التي تهدف إلى التملُّص من دفع الضريبة يُعزلون، في حالة العود، من دون المساس بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادتين 123 و124 من قانون العقوبات في حقهم".

من خلال النص المذكور، يتضح جلياً بأنَّ المشرِّع الجزائري قرَّر بطلان أيّ اتفاق تمَّ ما بين البائع والمشتري من أجل التصريح الكاذب لثمن بيع العقار، واعتبار ذلك الاتفاق على وضع ثمن غير حقيقي في عقد البيع كأن لم يكن، وإنما العبرة بالقيمة الحقيقية غير المصرَّح بها في عقد البيع. وأكَّد المشرِّع بأنه يمكن اللجوء لكافة وسائل الإثبات المعتمدة في قواعد التسجيل، بغية إثبات واقعة إخفاء جزء من الثمن وعدم التصريح بالثمن الحقيقي لبيع العقار.

كما قرر المشرع تسليط عقوبة الغرامة على كل أطراف العقد بالتضامن بينهم، مع توزيعها بينهم بالتساوي، وتقدر تلك الغرامة بضعف الحقوق والرسوم المتهرَّب منها، دون أن تقل الغرامة عن مبلغ 10.000 دج.

ونفس الأمر ينطبق على حالة إخفاء الطابع الحقيقي لشروط العقد أو الاتفاق تحت غطاء شروط عقد آخر، تمنح لأطراف العقد رسوماً أقل ارتفاعاً، على أساس أنَّ هذا السلوك يُعدُّ تهرُّباً جبائياً، إذ يترتب عن ذلك فرض رسم زائد مضاعف على عاتق جميع أطراف العقد وبصفة تضامنية، تطبيقاً لنص المادة 117 من قانون التسجيل.

قد يحصل عملياً اللجوء لإبرام معاملات عقارية صورية، تُخفي عقود بيع لتلك الأملاك العقارية، بقصد التهرُّب الجبائي، كأن يتفق أطراف عقد البيع العقاري على إخفائه والاكتفاء بإظهاره في شكل عقد مبادلة أو مقايضة، على أساس أنَّ نسبة رسوم التسجيل في عقود المبادلات العقارية منخفضة بالمقارنة مع نسبة رسوم التسجيل المفروضة على عقود بيع العقارات، إذ تُقدَّر هذه الأخيرة بـ 5% من قيمة بيع العقار الإجمالية، عملاً بنص المادة 1/252 من قانون التسجيل، بقولها: "تخضع لرسم قدره 5% مع مراعاة الأحكام الواردة في المادتين 255 و258 أدناه، المزايدات والبيوع وإعادة البيوع والتنازلات وإعادة التنازلات والسحوب التي تمارس بعد انقضاء الأجل المتفق عليها بموجب

عقود البيع مع حق استرداد البيوع وفاءً للالتزام وجميع العقود الأخرى المدنية والإدارية والقضائية التي تنقل الملكية أو حق الانتفاع بأملك عقارية بمقابل مالي".

في حين تُقدّر نسبة رسوم التسجيل المقررة على عقود المبادلات العقارية بـ 2.5%، تطبيقاً لنص المادة 2/226 من قانون التسجيل، بقولها: "يخضع تبادل الأموال العقارية لحق قدره 2.5%، ويُحصّل هذا الحق على قيمة حصة واحدة عندما تكون الحصص المتبادلة متساوية القيمة".

ونفس الأمر بالنسبة لإخفاء عقود البيع العقاري في صورة عقود هبة، بقصد التهريب الجبائي، أو التملّص من دفع كامل رسوم التسجيل، ونقصد بذلك الهبة ما بين الأصول والفروع من الدرجة الأولى وما بين الأزواج، حيث ألقى المشرع الجزائري هؤلاء الأصول والفروع من الدرجة الأولى والأزواج من دفع رسوم التسجيل، عندما يُنقلوا ملكية العقارات فيما بينهم بطريق الهبة، تطبيقاً لنص المادة 2/231 من قانون التسجيل، بقولها: "غير أن الهبات بين الأحياء الواقعة بين الأصول من الدرجة الأولى وبين الأزواج تستفيد من الإعفاء من رسم التسجيل".

نشير إلى أنّ المشرع الجزائري قام بتعديل المادة 231 من قانون التسجيل بموجب المادة 11 من قانون المالية لسنة 2014، فقد كان المشرع يفرض رسوماً لتسجيل عقود الهبة بين الأحياء الواقعة بين الأصول والفروع والأزواج، تقدّر بـ 3%، تخفيضاً من نسبة 5% بالنسبة للهبات ما بين غير الأصول والفروع والأزواج أي الهبات العادية، وهذا بموجب المادة 231 من قانون التسجيل في صيغتها القديمة ما قبل صدور قانون المالية لسنة 2014.

غير أنه بصدور القانون الأخير، بموجب مادته الحادي عشرة، المعدلة للمادة 231 من قانون التسجيل، قام المشرع بالإعفاء التام من رسم التسجيل بالنسبة لعقود الهبات المبرمة ما بين الأصول من الدرجة الأولى و ما بين الأزواج، وهذا ملائمة للعلاقات الأسرية وتشجيعاً على التكافل والتعاون الأسري، وتحفيزاً لانتقال الأملك العقارية ما بين الأسرة الواحدة.

يتحمّل الموثق الذي يتلقى العقود العقارية المعنية دون أن يقوم بتلاوة أحكام المادة 113 من القانون الأخير على أطراف العقد إلى دفع غرامة مالية

تُقدَّر بـ 500 دج، وهي في رأينا تعد غرامة بسيطة، لا يمكنها أن تحقق الأهداف الردعية المنوطة بها، ولو أن الموثق في حالة ثبوت تواطئه مع أطراف العقد في إخفاء الثمن الحقيقي لبيع العقار، بغية التهرب الجبائي، فإنّه يتعرّض لعقوبات إدارية تأديبية، تصل إلى عزله من وظيفته في حالة العود، مع متابعته جزائياً، وفق نص المادة 35 من قانون 06-01، المؤرخ في : 2006/02/20، المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، (قانون رقم 06-01، مؤرخ في: 2006/02/20، يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، معدّل ومتمّم)⁽³⁾، تطبيقاً لنص المادة 113 في فقرتها الأخيرة من قانون التسجيل، التي أحالت بشأن المتابعة الجزائية إلى نص المادتين 123 و124 من قانون العقوبات، وبالرجوع لهذين المادتين، نجدهما قد أُلغيتا بموجب القانون رقم 06-01، المذكور، وتم تعويضهما بالمادة 35 من القانون الأخير⁽⁴⁾.

المطلب الثاني : استعمال حق الشفعة الإدارية لصالح الخزينة العمومية

استعار المشرّع الجزائري حق الشفعة المعروف في القانون المدني، وقرّر تطبيقه في التشريع الجبائي، بغية ضبط وتفعيل عمليات التحصيل الجبائي، وطالما أنّ إدارة الضرائب بما تملكه من امتيازات السلطة العامة، هي المخوّلة قانوناً باستعمال حق الشفعة لصالح الدولة ممثلة في الخزينة العمومية، مع اعتماد هذا الشكل من الشفعة على إجراءات ذات طابع إداري تختلف تماماً عمّا هو وارد في قواعد وإجراءات الشفعة العادية المقرّرة في القواعد العامة ضمن نصوص القانون المدني، لذا أطلق فقهاء على الشفعة المستعملة من طرف إدارة الضرائب بالشفعة الإدارية.

كانت قواعد الشفعة الإدارية المذكورة في الفقرة الأخيرة مقرّرة بموجب قانون التسجيل، من خلال نص المادتين 118 و118 مكرّر، وذلك منذ صدور القانون الأخير لأول مرة، بتاريخ : 1976/12/18، إلى غاية صدور القانون رقم 10-13، المؤرخ في: 2010/12/29، المتضمّن قانون المالية لسنة 2011⁽⁵⁾، إذ قام المشرّع الجزائري بموجب القانون الأخير بإلغاء نص المادتين 118 و118 مكرّر من قانون التسجيل، لكنّه حوّل محتوَاهما دون تغيير إلى قانون الإجراءات الجبائية (قانون الإجراءات الجبائية، المعدّل والمتّم، منشأ بموجب المادة 40 من قانون 01-21، المؤرخ في : 2001/12/22، المتضمّن قانون المالية

لسنة 2002)⁽⁶⁾ ، تحت رقم 38 مكرر3 و38 مكرر3أ، تطبيقاً لنص المادة 20 من قانون المالية رقم 10-13 لسنة 2011، بقولها: "تحوّل أحكام المواد... 118 و118 مكرّر... من قانون التسجيل إلى قانون الإجراءات الجبائية، وتصبح على التوالي، المواد... 38 مكرر 3 و38 مكرر 3أ...".

قرّر المشرّع استعمال حق الشفعة الإدارية من طرف إدارة الضرائب لصالح الخزينة العمومية، بموجب نص المادة 38 مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية، بقولها: "تستطيع إدارة التسجيل أن تستعمل لصالح الخزينة حق الشفعة على العقارات أو الحقوق العقارية أو المحلات التجارية أو الزبائن أو حق الإيجار أو الاستفادة من وعد بالإيجار على العقار كلّه أو جزء منه، وكذا الأسهم أو الحصص في الشركة، الذي ترى فيه بأنّ ثمن البيع أو القيمة غير كاف، مع دفع مبلغ هذا الثمن مزايد فيه العشر(10/1) لذوي الحقوق، وذلك فضلاً عن الدعوى المرفوعة أمام اللجنة المنصوص عليها في المواد من 38 مكرّر 2-أ إلى 38 مكرر 2-هـ من هذا القانون، وذلك خلال أجل عام واحد ابتداءً من يوم تسجيل العقد.

ويُبلّغ قرار استعمال حق الشفعة لذوي الحقوق، إمّا بواسطة ورقة من العون المنفّذ لكتابة الضبط. وإمّا بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام يُوجّهها مدير الضرائب بالولاية التي توجد في نطاقها الأموال المذكورة أو الشركة التي تكون سندات محل الصفقة".

يتضح من خلال النص المذكور في الفقرة الأخيرة، بأنّ الدولة ممثلة في إدارة التسجيل التابعة لمديرية الضرائب تستعمل حق الشفعة الإدارية لأجل اكتساب أملاك عقارية لفائدة خزينة الدولة وفق الصيغة القانونية، التي يُطلق عليها : "بحق المزايدة بالعشر"، وتلجأ إدارة التسجيل لاستعمال شفعة الدولة في هذه الحالة عندما يتبيّن لديها بمناسبة إيداع ملف عقد البيع العقاري لديها، بغية تسجيله، بأنّ ثمن البيع المصرّح به لدى الموثق غير كاف، بالمقارنة مع قيمة العقار التجارية في مكان تواجده، وبالنظر لمثله من العقارات الأخرى.

إنّ ثمن بيع العقار المصرّح به في العقد المبرم بين الطرفين المتعاقدين غير حقيقي، لأنّه لا يعبر حقيقة عن ثمن العقار الواجب دفعه لمالك العقار، إذ يُفترض أن طرفي العقد قاما بإخفاء جزء من ثمن بيع ذلك العقار، بهدف

التهرب الجبائي والتملص من دفع كامل رسوم التسجيل والشهر لصالح الخزينة العمومية.

وبالتالي يحق للدولة ممثلة في إدارة الضرائب أن تستعمل حقها في الشفعة الإدارية، ضد العقار محل البيع، من خلال قيامها بدفع ثمن البيع المصرح به لدى الموثق والمدون في عقد البيع، مزاداً عليه نسبة العشر (10/1) من ثمن البيع المصرح به، لذوي الحقوق، ويُقصد بهم المشتري في عقد البيع محل نظام الشفعة، لتكتسب الدولة في المقابل لصالح الخزينة العمومية ملكية ذلك العقار موضوع عقد البيع، عن طريق استعمال حق الشفعة الإدارية.

إلا أنه ما يُلاحظ على هذا النوع من الشفعة، أنها تأتي في المرتبة الأولى قبل حقوق باقي الشفعاء الآخرين المذكورين في القانون المدني، بموجب نص المادة 795 منه⁽⁷⁾، على أساس أن الشفعة الإدارية أملتتها اعتبارات المصلحة العامة، وهي مقدمة دائماً على المصالح الخاصة للأفراد، وأكدت على ذلك المادة 3/71⁽⁸⁾ من قانون التوجيه العقاري. (القانون رقم 90-25، المؤرخ في: 1990/11/18، يتضمّن التوجيه العقاري، المعدّل والمتمّم)⁽⁹⁾

كما لا تلزم إدارة التسجيل بإتباع نفس المراحل والإجراءات القانونية المعتادة والمقرّرة في القواعد العامة الواردة في القانون المدني، والتي تُعرف بإجراءات استعمال حق الشفعة، لأننا بصدد تطبيق شفعة من نوع خاص، تختلف عن الشفعة العادية، سواءً من حيث الأسباب أو الأهداف. إذ تتميز شفعة الدولة في هذه الحالة بإجراءات خاصة تتماشى مع خصوصيتها، ومع مراعاة طابع المصلحة العامة، وكذا طبيعة شفعة إدارة التسجيل، باعتبارها شفعة إدارية تكتسي طابع الجزاء أو العقوبة في مواجهة المخالفين لقواعد ونصوص التشريعات الجبائية وضد كل من يُحاول التهرب من دفع الرسوم والضرائب المقرّرة قانوناً لصالح الدولة ممثلة في الخزينة العمومية، فبفضل نظام الشفعة يتم معالجة جزء معتبر من قضايا التهرب الجبائي المرتبطة بإبرام المعاملات العقارية، لاسيّما وأن الجباية العقارية أصبح لها دوراً هاماً في الوضع الراهن، بسبب تناقص الموارد المالية والاقتصادية في الجزائر، وفي ظل ندرة الإنتاج وتراجع أسعار النفط، وضعف المردود الطاقوي عموماً.

بعدما تكتسب الدولة ملكية العقارات موضوع الشفعة الإدارية، يمكنها قانوناً القيام بإدراجها في قائمة الأملاك الوطنية العامة بموجب قرار التصنيف وتخصيصها للمنفعة العامة، إما مباشرة أو عن طريق مرفق عام أو لصالح مؤسسة إدارية عامة تُقدّم خدمات عامة للجمهور، وهذا حسب طبيعة وقيمة وحجم الممتلكات العقارية المكتسبة بفضل نظام الشفعة الإدارية.

غير أنه يمكن للدولة أيضاً، باعتبارها أصبحت مالكة للعقار المكتسب بالشفعة الإدارية، أن تقوم بالتنازل بالتراضي عنه لصالح الخواص الذين يُثبتون استغلالهم الفعلي للعقارات الخاضعة لحق الشفعة الإدارية، بشرط أن يثبت في حق المستغل صفة المنتفع أو المستأجر الدائم، وذلك عندما تجد الدولة بأن العقار المكتسب بالشفعة لا يمكنه أن يُحقق المنفعة العامة المرجوة منه، لصالح الهيئات أو المؤسسات العمومية. إلا أنه لا يمكن التنازل عنه إلاً للأشخاص ذوي الجنسية الجزائرية، وبثمن لا يقل عن قيمته التجارية، بعد عملية تقييم من مصلحة أملاك الدولة المختصة في ذلك. كما يمكن للدولة أيضاً أن تستبعد اللجوء للبيع أو التنازل بصيغة التراضي لتلك الأملاك العقارية، وتقوم باختيار صيغة البيع بالمزاد العلني لأجل نقل ملكيتها للخواص.

نصّ المشرّع الجزائري على الحكم الوارد في الفقرة الأخيرة، من خلال نص المادة 38 مكرراً3 من قانون الإجراءات الجبائية، بقولها: "يمكن التنازل بالتراضي عن الأملاك العقارية والمحلات التجارية الخاصة الخاضعة لحق الشفعة، أو المكتسبة من طرف الدولة، عندما تصبح غير ذات منفعة للمصالح أو المؤسسات أو الهيئات العمومية للسكانين المستغلين الذين يُثبتون صفة المستأجر الدائم، أو عن طريق البيع بالمزاد.

لا يمكن أن يتم التنازل إلاً للأشخاص المتمتعين بالجنسية الجزائرية وبثمن لا يقل عن القيمة التجارية للملك، التي تُحددها إدارة الأملاك الوطنية والعقارات".

إنّ المُلفت للانتباه بشأن تطبيق قواعد وإجراءات الشفعة الإدارية من طرف إدارة التسجيل، أن هذه الأخيرة امتنعت عن تجسيد حق الدولة في الشفعة في الأرض الواقع إلاً بعد سنة 1994، بعدما نشرت المديرية العامة للضرائب إعلاناً في الجرائد اليومية الوطنية، قرّرت بموجب ذلك الشروع في

تطبيق حق الشفعة، الذي كان مقرراً سابقاً بمقتضى نص المادتين 118 و 118 مكرّر من قانون التسجيل(علاوة بوتغراة، استعمال حق الشفعة لصالح الخزينة العمومية، مقال منشور بمجلة الموثق، الجزائر، 1998، ص21)⁽¹⁰⁾، والذي أصبح حالياً معتمداً بموجب نص المادتين 38 مكرر 3 و 38 مكرر 3أ من قانون الإجراءات الجبائية.

هذا يعني أنّ إدارة التسجيل لم تنتبه لحقها في استعمال حق الشفعة الإدارية إلاّ بمضي حوالي 20 عاماً، من تقرير هذا الحق في الجريدة الرسمية الصادرة في : 1976/12/18، بمناسبة صدور أول قانون للتسجيل في الجزائر بعد الاستقلال، الأمر الذي يطرح عدة أسئلة بشأن مدى الاهتمام بحماية المال العام والحفاظ عليه في الجزائر، وكذا مدى الحرص على تطبيق التشريعات الجبائية في الجزائر؟ على الرغم من قلة مواردنا المالية وضعف البنية الاقتصادية، وقلة الإنتاج في مختلف الميادين، ورغم الفوائد الهامة التي تقدّمها الجباية عامة والجباية العقارية خاصة.

وفي هذا السياق، يرى الباحثين في مجال الجباية، بضرورة الاهتمام أكثر بفرض وتحصيل الضرائب والرسوم، لاسيما في نطاق الجباية المحلية، على أساس أن الجباية تمثل أهم مورد من موارد الجماعات المحلية، وعليه يتعيّن على الدولة مواصلة سلسلة الإصلاحات التي تهدف لتطوير وتنمية الجباية المحلية، لدورها الفعّال في القضاء على الأزمة المالية للبلديات، بغية المساهمة في التنمية المحلية. (نور الدين يوسف، الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، ص02)⁽¹¹⁾

نرى بأن صعوبة تطبيق المادتين 38 مكرر 3 و 38 مكرر 3أ من قانون الإجراءات الجبائية، إنّما هو راجع بدرجة أكبر لحجم وقيمة الرسوم الجبائية في حد ذاتها، بسبب ارتفاع نسبة رسوم التسجيل خاصة، يُضاف إليها رسوم الشهر، وكذا حقوق التوثيق، حيث تصل في مجموعها إلى حوالي 10% من المبلغ الإجمالي لثمن بيع العقار، وبالتالي قد تزيد قيمة هذه الرسوم أكثر، كلما زادت قيمة المعاملة العقارية، الأمر الذي يدفع المتعاملين العقاريين إلى عدم التصريح بقيمة العقار الحقيقية أثناء تحرير العقد لدى الموثق، أي يتفقون على إخفاء جزء معتبر من ثمن بيع العقار، أثناء إبرامهم لذلك العقد، وذلك تهرباً

من دفع رسوم التسجيل والشهر وحقوق الموثق، حسب النسبة المئوية المقررة في التشريعات الجبائية الخاصة، إذ يعتبرونها مبالغ مرهقة لهم، لذا يلجؤون إلى التصريحات غير الحقيقية بقيمة العقارات موضوع المعاملات العقارية، وهو ما يؤثر سلباً على الموارد المالية للخرينة العمومية، وبالتالي الإضرار بمصلحة الاقتصاد الوطني.

إننا اليوم أمام مشكلة حقيقية، عندما يتعلق الأمر بتطبيق الشفعة الإدارية الممنوحة لإدارة التسجيل، نتيجة حجم وعدد المخالفات الجبائية في هذا الشأن من الناحية العملية، نتيجة استقرار العرف في نفوس المتعاملين العقاريين على عدم تطبيق أحكام شفعة إدارة الضرائب لصالح الخزينة العمومية، وبالتالي ترتب عن ذلك قيام الكثير من المتعاملين في العقارات بعدم التصريح عن الثمن الحقيقي لبيع أو شراء العقار، وعليه فتطبيق شفعة الدولة في هذه الحالة قد يُحوّل الدولة ممثلة في إدارة الضرائب إلى شفيع دائم في هذا النوع من المعاملات العقارية، ممّا يؤدي إلى حصول اضطراب في السوق العقارية وارتباك المتعاملين العقاريين، وبالتالي قد يخرج الكثير عن أحكام وقوانين الشهر العقاري، واللجوء للعقود العرفية والصورية، مما ينعكس سلباً على موارد الخزينة العمومية. (أحمد دغيش، حق الشفعة في التشريع الجزائري، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، ص188-191) (12)

يُضاف إليه تزايد حجم المنازعات العقارية في أوساط المحاكم ومختلف الهيئات القضائية، من جراء إبرام العقود بطريقة غير رسمية، وهو ما يؤدي إلى ضياع حقوق المالكين الحقيقيين لتلك العقارات، بسبب عدم التقيد بالشكلية في إبرام المعاملات العقارية، لأنها أبرمت بشكل عرفي تهرباً من دفع الرسوم الجبائية المبالغ فيها، والتي قد ترهق فعلاً كاهل المتصرف إليه في المعاملة العقارية المعنية.

إنّ الدعوة إلى تخفيض نسب رسوم تسجيل العقارات، تملية المصلحة العامة وظروف الواقع المعاش، مع مراعاة الاعتبارات المذكورة في الفقرات الأخيرة، إضافة إلى تحقيق العدالة الضريبية المنشودة على أوسع نطاق، ولا يتحقق ذلك إلاً بإنصاف المكلف بالضريبة، من خلال مراجعة الضريبة والرسوم وتصحيحها، وفي نفس الوقت يتم المحافظة على حقوق الدولة عن

طريق تحصيل الخزينة العامة حقوقها كاملة غير منقوصة. (حسين طاهري، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجنائية، ص35)⁽¹³⁾

يرى الباحثين في مجال الجباية العقارية، بأن التخفيضات الحاصلة على مستوى الضرائب والرسوم العقارية، تُشجّع على حركة العقار بشكل معتبر، إذ تساهم في زيادة نسبة التعاملات في المجال العقاري، ممّا سيؤثر إيجابياً على خزينة الدولة، من خلال الزيادات المعتبرة للحصيلة الضريبية. (عبد الحكيم بلوفي، ترشيد نظام الجباية العقارية-دراسة حالة الجزائر-رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة بسكرة، ص03)⁽¹⁴⁾

المبحث الثاني : إخفاء جزء من ثمن بيع العقار باعتباره جريمة تستوجب جزاءً جنائياً

إنّ إخفاء جزء من ثمن بيع العقار، أو الامتناع عن التصريح بالثمن الحقيقي لبيع العقار، قد يشكّل جريمة تستوجب جزاءً جنائياً ضد المخالف، لكن بشرط توافر أركان الجريمة الجنائية. كما تتميز هذه الجريمة بكونها من الجرائم التي يتوقف تحريك الدعوى العمومية فيها بناءً على شكوى من السلطة الإدارية المعنية. كما تنفق معظم التشريعات الجنائية الحالية على اعتبار الغش الجنائي جنحة يعاقب عليها بجزاءات خاصة مقررة في التشريعات الجنائية وليست في قانون العقوبات.

المطلب الأول : أركان الجريمة

يقصد بأركان الجريمة عناصرها الأساسية التي يستوجبها القانون لقيام تلك الجريمة، وهي تختلف من جريمة لأخرى، بحسب طبيعة ونوع كل جريمة، ونعني بها هنا الأركان أو العناصر الخاصة التي نص عليها المشرع لقيام جريمة الغش الضريبي، وتتمثل في الركن المادي والركن المعنوي. (عبد الله سليمان، شرح قانون العقوبات الجزائري " القسم العام"، ج01، ص65)⁽¹⁵⁾

الفرع الأول : الركن المادي

يرى الباحثين المختصين في هذا المجال، بأن الركن المادي لجريمة الغش الجنائي يقوم على ثلاثة عناصر أساسية، وهي : استعمال طرق احتيالية- التملّص من الضريبة والرسوم- العلاقة السببية بين استعمال الطرق الاحتيالية

والتَّمَلُّص من أداء الضريبة (أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص436) (16)، نضيف لها عنصراً رابعاً مهماً بالنسبة لجريمة الغش الجبائي المنطوي على إخفاء لجزء من ثمن بيع العقار، وهو شرط أن يتجاوز قيمة المبلغ محل الإخفاء عشر (10/1) المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ رسم يساوي أو يفوق 1000 دج.

1- استعمال الطرق الاحتيالية : وتشمل بعض السلوكيات الخاصة، حسبما هو وارد بالمادة 119 من قانون التسجيل والمادة 33 من قانون الطابع، والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، ومنها على سبيل المثال لا الحصر، السلوكات التي يقوم بها الخاضع للرسم العقاري، بغرض الإنقاص من دفع الرسوم الخاضع لها، كامتناعه عن التصريح بكامل دخله، ومنها كذلك قيامه بإخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ معينة تسري عليها نسبة الضريبة أو الرسم، وهو ما ينطبق على موضوعنا المتعلق بقيام أطراف عقد البيع العقاري بإخفاء جزء من ثمن بيع العقار، بمعنى التصريح الكاذب بقيمة العقار المبيع لدى الموثق، بغية الإنقاص من قيمة رسم التسجيل، وهي في حد ذاتها مناورات تدليسية، تُعد سلوكاً جرمياً يُشكّل عنصراً أساسياً للركن المادي لجريمة الغش الجبائي المنطوي على سلوك الإخفاء.

2- التَّمَلُّص من الضريبة والرسوم : ويعني التهرب أو محاولة التهرب من الخضوع لرسم التسجيل والضريبة، وذلك عندما يُخفي المخالف أو الجاني جزءاً معتبراً من ثمن العقار، والتصريح فقط بجزء بسيط من قيمة العقار المبيع، حتى يتم احتساب مبلغ بسيط لرسم التسجيل والشهر، بمعنى يُقدم الخاضع للرسم إقراراً غير صحيح ينطوي على غش ضريبي. ويسوي المشرع الجنائي في الحكم والجزاء بين المحاولة أو الشروع في الجريمة وبين الجريمة الجبائية التامة، من خلال مختلف النصوص الجبائية، ومنها على سبيل المثال، نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث جاء فيها: "فضلاً عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملّص أو حاول التملّص، باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أيّ ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كلياً أو جزئياً، بما يأتي...".

3- العلاقة السببية بين استعمال الطرق الاحتيالية والتملص من أداء الرسم أو الضريبة (أحسن بوسقيعة، نفس المرجع، ص439)⁽¹⁷⁾ : تتوفر علاقة السببية بين التملص من الرسوم أو الضريبة وبين الطرق الاحتيالية، عندما يساهم الجاني بفعله التدليسي أو الاحتيالي في التهرب من دفع الرسوم أو الضرائب جزئياً أو كلياً، وعليه لا تقوم الجريمة الجبائية عندما يُعفى جزئياً أو كلياً الخاضع للرسوم والضرائب من دفع هذه الأخيرة على سبيل الخطأ الحاصل من إدارة الضرائب.

4- أن يتجاوز قيمة المبلغ محل الإخفاء عشر (10/1) المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ رسم يساوي أو يفوق 1000 دج : تطبيقاً لنص المادة 2/119 من قانون التسجيل، بقولها : "غير أنه لا يطبق هذا التدبير في حالة الإخفاء إلا إذا كان هذا الإخفاء يفوق عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ رسم يساوي أو يفوق 1000 دج".

الفرع الثاني : الركن المعنوي

تُعد جريمة الغش الجبائي من الجرائم العمدية التي تقوم على القصد الجنائي العام، وهو اتجاه إرادة المخالف أو الجاني نحو ارتكاب جنحة إخفاء جزء من ثمن بيع العقار، وكان ذلك الجزء من الثمن محل الإخفاء يفوق عشر المبلغ الحقيقي الخاضع للرسوم، والقصد الجنائي الخاص يتمثل في نية التهرب الجزئي من دفع كامل رسوم التسجيل والشهر، بقصد الاستفادة من مبالغ مالية معتبرة هي في حقيقتها جزء لا يتجزأ من أموال الخزينة العمومية. ويرى بعض الباحثين بأنه يقع أثبات توافر القصد الجنائي العام والخاص على عاتق المدعي وهو إدارة الضرائب والنيابة العامة.

المطلب الثاني : المتابعة والجزاء

بالنسبة للمتابعة الجزائية في هذا النوع من الجرائم، قرر المشرع عدم تحريك الدعوى العمومية دون صدور شكوى من إدارة الضرائب، وقد أكدت على ذلك كل التشريعات الجبائية الحالية، ومنها على سبيل المثال نص المادة 4/119 من قانون التسجيل، بقولها : "إنَّ المخالفات المشار إليها في المقطع الأول أعلاه تتابع أمام الجهة القضائية المختصة، بناءً على شكوى إدارة

الضرائب فيما يخص الضرائب التابعة لاختصاصها. والجهة القضائية المختصة حسب الحالة وحسب اختيار الإدارة، هي الجهة القضائية التي يوجد في نطاقها مكان فرض الضريبة أو مكان الحجز، أو مقر المؤسسة".

ونفس الحكم قرره المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية، والتي نصت على أنه :

"1- تتم المتابعات بهدف تطبيق العقوبات الجزائية، المنصوص عليها في القوانين الجبائية بناءً على شكوى من مدير الضرائب بالولاية.

2- ولا تتم هذه الشكاوى باستثناء تلك المتعلقة بالمخالفات المتصلة بحقوق الضمان وحق الطابع، إلا بعد الحصول على الرأي الموافق من اللجنة المنشأة لهذا الغرض لدى المديرية الجهوية للضرائب المختصة التي تتبعها مديرية الضرائب بالولاية.

يحدد إحداث اللجنة الجهوية وتشكيلها وسيرها بموجب مقرر من المدير العام للضرائب".

يؤدي سحب الشكوى من طرف إدارة الضرائب إلى وقف المتابعة القضائية، وانقضاء الدعوى العمومية، تطبيقاً لنص المادة 104 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، وتماشياً مع ما نص عليه قانون الإجراءات الجزائية في هذا الشأن، بموجب نص المادة 3/06 منه، بقولها: "تنقضي الدعوى العمومية في حالة سحب الشكوى إذا كانت هذه شرطاً لازماً للمتابعة". (الأمر رقم : 66-155، المؤرخ في : 08/06/1966، المتضمن قانون الإجراءات الجزائية، المعدل والمتمم)⁽¹⁸⁾

أكدت المادة 104 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على الحكم الوارد في الفقرة الأخيرة، مع بعض الشروط، بقولها: "يمكن لمدير كبريات المؤسسات ومديري الضرائب بالولاية سحب الشكوى في حالة تسديد 50% من الحقوق الأصلية والغرامات موضوع الملاحقة الجزائية واكتتاب جدول الاستحقاق للتسديد، يُحدد على النحو الآتي :

- أجل التسديد يُقدر بستة (06) أشهر، عندما يساوي مبلغ الدين الجبائي، أو يقل عن عشرين مليون دينار (20.000.000 دج).

- أجل تسديد مدته اثنا عشر(12) شهراً، عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي عشرين مليون دينار (20.000.000دج)، ويقل عن ثلاثين مليون دينار (30.000.000دج).

- أجل تسديد مدته ثمانية عشر(18) شهراً، عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي ثلاثين مليون دينار (30.000.000دج).

ينهي سحب الشكوى الدعوى العمومية طبقاً للمادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية". (استحدثت هذه المادة في قانون الإجراءات الجبائية، بموجب المادة 45 من قانون المالية لسنة 2012)⁽¹⁹⁾

أمّا بالنسبة للجزاء القانوني المقرر على مرتكب جنحة الغش الضريبي عن طريق إخفاء جزء من ثمن بيع العقار، فيتمثل في الحبس والغرامة، حيث تتراوح الغرامة ما بين 5.000دج إلى 20.000دج، والحبس من سنة إلى خمس سنوات، أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، تطبيقاً لنص المادة 119 من قانون التسجيل.

كما قرر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عقوبات جزائية مفصلة ومشددة حسب حجم مبالغ الرسوم أو الضرائب المتملص منها، بموجب نص المادة 303 منه، قد تصل إلى عقوبة الحبس من 05 سنوات إلى 10 سنوات، وغرامة مالية من 5.000.000دج إلى 10.000.000دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000دج.

تطبّق على الشركاء في هذه الجريمة نفس العقوبة المقررة على الفاعل الأصلي، مع مراعاة نص المادة 306 من القانون الأخير، التي تفرض غرامات جبائية على المخالف، إذ يتعرّض المخالف لعقوبات جبائية وأخرى جزائية في نفس الوقت، تطبيقاً للنصوص الجبائية السارية المفعول، ومنها نص المادة 119 من قانون التسجيل في صيغته الحالية، حيث تستهل بعبارة: "فضلاً عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة أو تصفيته أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها، باستعماله طرقاً تدليسية...".⁽²⁰⁾

خاتمة :

يمكن أن نُشير إلى أهم النتائج والتوصيات الآتية :

أولاً. إنَّ تحمُّل المشتري المضطر للحصول على سكن لأعباء رسوم التسجيل بشكلها الحالي المرهق إلى حدِّ كبير، يُعدُّ إجحافاً في حقه، نظراً لارتفاع نسبة رسوم التسجيل، الأمر الذي يدفعه للتحايل على القانون، بالاتفاق مع البائع على عدم التصريح بالثمن الحقيقي لشراء العقار، بغية التهرب الجبائي والتملُّص من دفع كامل مستحقات الخزينة العمومية من مبالغ رسوم التسجيل والشهر، إذ يتفق أطراف عقد البيع العقاري على ضرورة إخفاء جزء معتبر من ثمن بيع ذلك العقار للتخفيف من حدة تلك الرسوم، وبالتالي الانتقاص من قيمتها الإجمالية، الأمر الذي يؤدي إلى ارتكاب مخالفة جبائية، يُعاقب عليها جبائياً بموجب المواد من 113 إلى 117 من قانون التسجيل.

ثانياً. نلاحظ بأن الغرامة المقررة ضد الموثق في حالة عدم تلاوته لنص المادة 113 من قانون التسجيل على أطراف العقد، تبدو بسيطة جداً بالمقارنة مع حجم المسؤولية الملقاة على عاتقه وقيمة الأضرار المترتبة عن إخفاء الثمن الحقيقي، لاسيما الخسائر التي تتكبدها الخزينة العمومية.

ثالثاً. نوصي بضرورة رفع قيمة تلك الغرامة، خصوصاً وأن الموثق يلعب دوراً هاماً في توعية وتنبية أطراف العقد لخطورة قيامهم بعدم التصريح بالثمن الحقيقي لبيع العقار، وبأنه يترتب على ذلك جزاءات جبائية وجنائية في غاية الأهمية تطالهم مستقبلاً.

رابعاً. نوصي بضرورة تعديل نصوص التشريعات الجبائية المقررة لتلك الرسوم العقارية، لاسيما رسوم التسجيل المفروضة على المعاملات العقارية عموماً، والقيام بتخفيضها إلى الحد المعقول الذي يمكن معه لأي متعامل عقاري أن يلتزم بها دون أن يُصاب بأضرار بليغة في ذمته المالية، لاسيما عند ارتفاع ثمن بيع العقار، خصوصاً العقارات الواقعة في المدن الكبرى ووسط المدينة. حيث يترتب عن ذلك دفع رسوم مرتفعة جداً.

خامساً. نوصي بتخفيض رسوم تسجيل البيوع العقارية إلى حد 2% بدلاً من 5% من ثمن البيع، والأمر كذلك بالنسبة لرسوم تسجيل المعاملات العقارية

الأخرى. لأنه إذا كان تخفيض نسبة الرسوم الجبائية على المعاملات العقارية سيؤدي إلى تشجيع المتعاملين في العقارات إلى التصريح الحقيقي بمبالغ تلك المعاملات العقارية، أثناء تحرير معاملاتهم العقارية لدى الموثق، وبالتالي تزايد نسبة الدخل من الموارد الجبائية، فإن ذلك سيكون سلوكاً إيجابياً يرجع بالفائدة على الخزينة العمومية والاقتصاد الوطني عامة، كما يؤدي ذلك أيضاً إلى تقادي إبرام المعاملات العقارية العرفية والشفوية، مثل انتشار ظاهرة الإيجار العقاري الشفوي، تهرباً من دفع رسوم التسجيل وحقوق التوثيق المفروضة على عقود الإيجار، الأمر الذي يؤدي في غالب الأحيان إلى ضياع حقوق المالكين الحقيقيين لتلك العقارات، وكذا ضياع حقوق المؤجرين والمستأجرين على حدٍ سواء، ناهيك عن تزايد المنازعات العقارية في هذا المجال على مستوى مختلف الهيئات القضائية.

سادساً. نوصي بتوحيد قواعد المتابعة الجزائية وكذا الجزاء الجنائي المقرر قانوناً ضد مرتكب جرائم الغش الجبائي، من خلال إدراجها في نصوص جبائية واحدة، والامتناع عن المعالجة المتعددة لجرائم الغش الجبائي، لأن ذلك سيجعل القضاء المختص للنظر في المخالفات الجبائية في حيرة من أمره نتيجة تعدد المعالجة الجزائية لنفس الجريمة الجبائية، مع وجود تباين في طريقة المعالجة وحجم الجزاء، لاسيما بين المادة 119 من قانون التسجيل والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 34 من قانون الطابع.

الهوامش :

- 1 - أحسن بوسفيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص- الجرائم ضد الأشخاص والجرائم ضد الأموال وبعض الجرائم الخاصة- ج01، ط13، دار هومة، الجزائر، 2011، ص434، 435
- 2 - الأمر رقم 105-76، المؤرخ في : 1976/12/09، المتضمن قانون التسجيل، المعدل والمتّم، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 1976/12/18، العدد 81
- 3 - قانون رقم 01-06، مؤرخ في : 2006/02/20، يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، معدّل ومتّم، منشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 2006/03/08، العدد 14
- 4 - نصت المادة 35 من القانون رقم 01-06، المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، على أنه: " يُعاقب بالحبس من سنتين (2) إلى عشر (10) سنوات وبغرامة من 200.000 دج إلى 1.000.000 دج، كل موظف عمومي يأخذ أو يتلقّى إمّا مباشرة وإمّا بعقد صوري وإمّا عن طريق شخص آخر، فوائد من العقود أو المزايدات أو المناقصات أو المقاولات

- أو المؤسسات التي يكون وقت ارتكاب الفعل مديراً لها أو مشرفاً عليها بصفة كلية أو جزئية، وكذلك من يكون مكلفاً بأن يصدر إنذاراً بالدفع في عملية ما أو مكلفاً بتصفية أمر ما ويأخذ منه فوائد أيّاً كانت"
- 5 - القانون رقم 10-13، المؤرخ في: 2010/12/29، يتضمّن قانون المالية لسنة 2011، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في: 2010/12/30، العدد 80
- 6 - قانون الإجراءات الجبائية، المعدّل والمتمّم، منشأ بموجب المادة 40 من قانون 01-21، المؤرخ في: 2001/12/22، المتضمّن قانون المالية لسنة 2002، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في: 2001/12/23، العدد 79
- عدّل قانون الإجراءات الجبائية عدّة مرات بقوانين المالية فقط، كان آخرها القانون رقم 10-14، المؤرخ في: 2014/12/30، يتضمّن قانون المالية لسنة 2015، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في: 2014/12/31، العدد 78
- 7 - نصت المادة 795 من القانون المدني، على أنه : " يثبت حق الشفعة وذلك مع مراعاة الأحكام التي ينص عليها الأمر المتعلق بالثورة الزراعية :
- لمالك الرقبة إذا بيع الكل أو البعض من حق الانتفاع المناسب للرقبة، للشريك في الشبوع إذا بيع جزء من العقار الشائع إلى أجنبي،
- لصاحب حق الانتفاع إذا بيعت الرقبة كلها أو بعضها". راجع الأمر رقم 75-58، المؤرخ في: 1975/09/26، المتضمّن القانون المدني، المعدّل والمتمّم، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 1975/09/30، العدد78.
- 8 - جاء في نص المادة 71 من قانون التوجيه العقاري، على أنه : "ينشأ حق الدولة والجماعات المحلية في الشفعة، بغية توفر الحاجات ذات المصلحة العامة والمنفعة العمومية... ويُمارس هذا الحق في المرتبة التي تسبق ما هو محدد في المادة 795 من الأمر رقم 75-58، المؤرخ في: 1975/09/26، المذكور أعلاه"
- 9 - القانون رقم 90-25، المؤرخ في : 1990/11/18، يتضمّن التوجيه العقاري، المعدّل والمتمّم بالأمر 95-26، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 1990/11/18، العدد 49
- 10 - علاوة بوتغرارة، استعمال حق الشفعة لصالح الخزينة العمومية، مقال منشور بمجلة الموثق، العدد 04، الجزائر، 1998، ص21
- 11 - نور الدين يوسف، الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع : اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة بومرداس، الجزائر، السنة الجامعية: 2010/2009، ص02
- 12 - أحمد دغيش، حق الشفعة في التشريع الجزائري، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، تخصص : القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2008/2007، ص188-191
- 13 - حسين طاهري، المنازعات الضريبية- شرح لقانون الإجراءات الجبائية- دار الخلدونية، الجزائر، 2007، ص35

- 14 - عبد الحكيم بلوفي، ترشيد نظام الجباية العقارية- دراسة حالة الجزائر- رسالة دكتوراه، تخصص : علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الموسم الجامعي 2012/2011، ص03
- 15 - عبد الله سليمان، شرح قانون العقوبات الجزائري " القسم العام"، ج01، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص65
- 16 - أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص436
- 17 - أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص439
- 18 - الأمر رقم : 66-155، المؤرخ في : 08/06/1966، المتضمن قانون الإجراءات الجزائية، المعدل والمتمم، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 11/06/1966، العدد: 49
- 19 - استحدثت هذه المادة في قانون الإجراءات الجبائية، بموجب المادة 45 من قانون المالية لسنة 2012، راجع القانون رقم 11-16، مؤرخ في : 28/12/2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 29/12/2011، العدد 72
- 20 - عدلت المادة 119 من قانون التسجيل بموجب المادة 17 من قانون المالية لسنة 2012، المذكور سابقاً

المراجع :

1. أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص- الجرائم ضد الأشخاص والجرائم ضد الأموال وبعض الجرائم الخاصة- ج01، ط13، دار هومة، الجزائر، 2011، ص434، 435
2. حسين طاهري، المنازعات الضريبية- شرح لقانون الإجراءات الجبائية- دار الخلدونية، الجزائر، 2007، ص35
3. عبد الله سليمان، شرح قانون العقوبات الجزائري " القسم العام"، ج01، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص65
4. أحمد دغيش، حق الشفعة في التشريع الجزائري، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، تخصص : القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2008/2007، ص188-191
5. عبد الحكيم بلوفي، ترشيد نظام الجباية العقارية- دراسة حالة الجزائر- رسالة دكتوراه، تخصص : علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الموسم الجامعي 2012/2011، ص03
6. نور الدين يوسف، الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية المحلية في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع : اقتصاديات المالية

- والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة بومرداس، الجزائر، السنة الجامعية : 2010/2009، ص02
7. علاوة بوتغرارة، استعمال حق الشفعة لصالح الخزينة العمومية، مقال منشور بمجلة الموثق، العدد 04، الجزائر، 1998، ص21
8. القانون رقم 90-25، المؤرخ في : 18/11/1990، يتضمّن التوجيه العقاري، المعدّل والمتمّم بالأمر 95-26، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 18/11/1990، العدد 49
9. قانون الإجراءات الجبائية، المعدّل والمتمّم، مُنشأ بموجب المادة 40 من قانون 01-21، المؤرخ في: 22/12/2001، المتضمّن قانون المالية لسنة 2002، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 23/12/2001، العدد 79
10. قانون رقم 06-01، مؤرخ في : 20/02/2006، يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، معدّل ومتمّم، منشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 08/03/2006، العدد 14
11. القانون رقم 10-13، المؤرخ في: 29/12/2010، يتضمّن قانون المالية لسنة 2011، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في: 30/12/2010، العدد 80
12. القانون رقم 11-16، مؤرخ في : 28/12/2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 29/12/2011، العدد 72
13. القانون رقم 14-10، المؤرخ في: 30/12/2014، يتضمّن قانون المالية لسنة 2015، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في: 31/12/2014، العدد 78
14. الأمر رقم : 66-155، المؤرّخ في : 08/06/1966، المتضمّن قانون الإجراءات الجزائية، المعدّل والمتمّم، المنشور بالجريدة الرّسمية، الصادرة في : 11/06/1966، العدد: 49
15. الأمر رقم 75-58، المؤرخ في: 26/09/1975، المتضمّن القانون المدني، المعدّل والمتمّم، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 30/09/1975، العدد78
16. الأمر رقم 76-105، المؤرخ في : 09/12/1976، المتضمّن قانون التسجيل، المعدّل والمتمّم، المنشور بالجريدة الرسمية، الصادرة في : 18/12/1976، العدد 81

