

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية

أ/ توفيق زيداني

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة باتنة1

ملخص:

يندرج تأسيس حق الشفعة لفائدة الخزينة ضمن مساعي المشرع الجزائري للحد من محاولات الغش الجبائي التي تؤثر على جباية حقوق التسجيل المستحقة للخزينة العمومية عن عمليات نقل الملكية بمقابل، سيما في المجال العقاري، وهذا بحلول الدولة محل كل شخص طبيعي أو معنوي للاستفادة من شراء المال العقاري، الذي يكون ثمنه المصرح به أقل بكثير من قيمته النقدية الحقيقية.

وإذا كان الهدف المتوخى من وراء ذلك يصب في إطار المصلحة العامة، فإنه لا ينبغي من جانب آخر أن يفضي استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة إلى إهدار حق الملكية الخاصة المضمون بموجب الدستور، سيما في ظل وجود بدائل فعالة وناجعة ترمي إلى تحقيق ذات الهدف.

Résumé:

La constitution du droit de préemption au profit du Trésor s'insère dans les démarches du législateur algérien pour limiter les tentatives de la fraude fiscale affectant la perception des droits d'enregistrement dus pour le Trésor Public pour les opérations de transfert de propriété à titre onéreux, en particulier dans le domaine de l'immobilier, et ce par la substitution de l'État au lieu et place de toute personne physique ou morale afin de bénéficier de l'acquisition des biens immobiliers dont les prix déclarés sont beaucoup moins que leurs valeurs monétaires réelles.

Alors que l'objectif de cette démarche rentre dans le cadre de l'intérêt public, l'utilisation du droit de préemption au profit du Trésor

ne devrait pas, de l'autre côté, conduire à gaspiller le droit de la propriété privée garanti par la Constitution, notamment en présence d'alternatifs efficaces et viables visant à atteindre le même objectif.

مقدمة:

تبذل الدولة جهودا كبيرة في تحقيق العدالة المالية، وتحرص على أن تكون الأعباء الضريبية موزعة بين المكلفين بها بالقسط، تحقيقا للمساواة في أداء الضريبة المقررة بموجب المادة (78) من الدستور الجزائري⁽¹⁾، بيد أن هذه الجهود قد يحيطها تخاذل بعض المكلفين عن الاضطلاع بالتزاماتهم الجبائية بالغش والتحايل، قصد التهرب غير المشروع من دفع مستحقات الخزينة العمومية من الإيرادات الجبائية، فيختل التوازن العادل الذي حرصت الدولة على إقامته بين المكلفين، إذ ينهض فريق بعبئه كاملا ويفر فريق آخر من كل العبء أو بعضه.

ومن الثابت قانونا أن إدارة الضرائب تعتمد بشكل أساسي في تقدير الرسوم المستحقة للخزينة العمومية في مجال حقوق التسجيل المرتبطة بعمليات نقل الملكية والحقوق العقارية بمقابل على وجه الخصوص، على التقديرات التي يقدمها المتعاقدون بشأن التصرفات القانونية المبرمة بينهم، سيما المتعلقة بعمليات البيع باعتباره أكثر العقود تداولاً وانتشاراً بين الناس، وطالما أن الأمر كذلك، فإن احتمال الغش والتحايل من قبل بعض المتعاقدين وارد، من خلال التصريح بقيم أقل بغرض التهرب من دفع كامل الرسوم المستحقة للخزينة العمومية.

في هذا السياق سنّ المشرع الجزائري بموجب المادة (38) مكرر³ من قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾، إجراء حق الشفعة لفائدة الخزينة⁽³⁾، سعياً منه إلى استدراك كل محاولة للغش والتي قد تؤثر على تحصيل حقوق التسجيل المستحقة على عمليات نقل الملكية العقارية بمقابل عن طريق البيع، ومعالجة هذه الممارسات التي تنعكس سلباً على الإيرادات الجبائية للخزينة العمومية، فهل وفق المشرع الجزائري في سنّه لهذه الآلية ضمن مساعيه الرامية للحد من الغش الجبائي؟

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

نسعى للإجابة على ذلك من خلال محورين، نتطرق في الأول إلى مفهوم حق الشفعة لفائدة الخزينة، في حين نقيم استعماله في المحور الثاني.

المحور الأول: مفهوم حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية

خول المشرع الجزائي إدارة الضرائب استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة واكتساب العقار أو الحق العيني العقاري محل البيع لصالح الدولة بدل المشتري، وتتم هذه العملية في واقع الأمر عبر إجراءات يتعين على إدارة الضرائب الالتزام بها حتى تكتسب الدولة المال العقاري محل عملية البيع.

ترتبا على ما سبق، نتطرق في هذا المحور إلى تعريف حق الشفعة لفائدة الخزينة ثم نبين إجراءات مباشرته.

أولاً- تعريف حق الشفعة لفائدة الخزينة

من أجل بيان مضمون حق الشفعة المستعمل لفائدة الخزينة في المجال الضريبي بشكل دقيق، فإنه من المفيد استجلاء مضمون الشفعة وفقاً للقواعد العامة المدرجة ضمن القانون المدني.

1/ حق الشفعة في القانون المدني

إن الشفعة كما هو معروف أحد أسباب كسب الملكية العقارية في النظام القانوني الجزائي، وهي وفق المادة (794) من القانون المدني⁽⁴⁾ رخصة تجيز الحلول محل المشتري في بيع العقار، ويشمل ذلك كافة حقوق المشتري والتزاماته الناشئة عن عقد البيع أو المترتبة عليه، وبذلك تنتهي الشفعة إلى اكتساب ملكية العقار المبيع أو اكتساب الحق العيني عليه ولو جبراً على المشتري، فحين يعلن من يثبت له الحق في الأخذ بالشفعة رغبته في الأخذ بها، فإنه يحل محل المشتري في بيع العقار بصرف النظر عن رضاه وموافقته⁽⁵⁾.

وتثبت الشفعة حصراً لفئة محددة من الأشخاص حسب المادة (795) من القانون المدني، فتكون لمالك الرقبة إذا بيع الكل أو البعض من حق الإنتفاع المناسب للرقبة،

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

وللشريك في الشيوخ إذا بيع جزء من العقار المشاع إلى أجنبي، فضلا عن صاحب حق الإنتفاع إذا بيعت الرقبة كلها أو بعضها، والقصد من ذلك دفع الضرر عن الشريك حتى لا يدخل عليه من لا يعرف شركته ولا معاملته، وتجنب ما قد ينشأ من سوء الجوار من الضرر على وجه التأييد والقرار، وقد قيل أضيّق السجون معاشرة الأضداد، فإذا أراد الشريك بيع نصيبه في العقار كان شريكه أحق به من الأجنبي، وهو يصل إلى غرضه من الثمن من أيّ منهما⁽⁶⁾.

2/ حق الشفعة في المجال الضريبي

خوّل المشرع الجزائري لإدارة الضرائب في المجال الجبائي استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة بمقتضى المادة ((38)) مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية، في شكل ما اصطلح عليه بحق المزايدة بال عشر، ويتجسد هذا الحق في حلول الدولة محل كل شخص طبيعي أو معنوي في شراء المال العقاري الذي يكون ثمنه المصرح به في عقد البيع أقل بكثير من قيمته النقدية الحقيقية، فاستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة لا يعتبر وسيلة لاكتساب الدولة أموالا بأسعار منخفضة، بل هدفه جبائي وردعي يتمثل في قمع الإخفاء والإنقاص في الثمن المصرح به في عمليات نقل الملكية والحقوق العقارية، حسب منشور وزارة المالية رقم 09/01 الصادر في 12 أوت 2009⁽⁷⁾، وبالتالي فإن الهدف من حق الشفعة في المجال الجبائي هو المحافظة على الحقوق المستحقة للخزينة العمومية من الإيرادات الجبائية، المرتبطة بتسجيل عقود البيع العقاري.

ثانيا- إجراءات تطبيق حق الشفعة لفائدة الخزينة

لكي تكتسب الدولة المال العقاري محل عملية البيع، في ظروف تسودها العدالة والموضوعية، فإن استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة العمومية يقتضي استنفاد إجراءات محددة، على غرار سواه من الأعمال التي تدرج ضمن النشاط الإداري المستمر لإدارة الضرائب، تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:⁽⁸⁾

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

1/ إحصاء وتعيين الأموال: إذ يجب على مصالح التسجيل القيام بداية بإحصاء الحالات التي يبدو فيها تقليل الثمن واضحاً، وهذا من خلال العقود التي تقدم لاستكمال إجراء التسجيل، ثم بعد ذلك تقوم بتكوين ملفات كاملة عن الحالات المرصودة وترسلها إلى المدير الولائي للضرائب، ليقرر بعد ذلك في شأن الأموال التي يجب إخضاعها لحق الشفعة في أجل أقصاه شهرين، اعتباراً من تاريخ إيداع العقد الناقل للملكية لدى مفتشية الضرائب.

على أن مصالح التسجيل التي تقوم بتسجيل عملية نقل الملكية الخاضع موضوعها لحق الشفعة، والتي يكون وعاؤها المادي خارج اختصاصها الإقليمي، ملزمة بإرسال الملفات المرصودة والمعدة من قبلها في أجل لا يتعدى عشرة أيام لمفتشية التسجيل المختصة إقليمياً، للقيام بالإجراءات اللازمة لاستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة العمومية.

2/ تبليغ المشتري أو ذوي الحقوق: ينبغي على الإدارة الجبائية تبليغ المشتري أو ذوي الحقوق بمقرر ممارسة حق الشفعة ضمن أجل سنة واحدة ابتداء من تاريخ تسجيل العقد المشوب بعدم كفاية الثمن عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، مرسلة من قبل المدير الولائي للضرائب المختص، ويجب أن يتضمن هذا المقرر التزام الإدارة بدفع الثمن المصرح به مضاف إليه العشر (10% من الثمن المصرح به)⁽⁹⁾.

3/ إكتساب الدولة للمال العقاري موضوع الشفعة: إن إتمام إجراءات الإكتساب من طرف الدولة للملكية العقارية موضوع الشفعة هو من اختصاص إدارة أملاك الدولة، إذ يكلف مدير أملاك الدولة بالولاية التي يقع في دائرة اختصاصها المال موضوع الشفعة، بالأمر بصرف الثمن المحدد وكذا بإعداد العقد الإداري للشراء على أساس الملف المرسل إليه من نظيره بإدارة الضرائب.

يستتبع تكملة هذا الملف بالعقد الإداري لاكتساب الملك العقاري، قيام مدير أملاك الدولة بتحرير أمر بالدفع بالمبلغ المحدد (الثمن المصرح به مضاف إليه العشر)

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

يدفع لدى صندوق أمين خزينة الولاية المعني، وبعد المراقبة اللازمة يقوم هذا المحاسب بقبول دفع المبلغ بعنوان "نفقات يتم تحويلها لأمين الخزينة الرئيسية، لحساب شراء أملاك عقارية ومحلات تجارية مشفوعة من طرف الدولة".

وفي الأخير فإن كل مال عقاري مشفوع ومكتسب وفقا للإجراءات المنوّه عنها أعلاه، يدمج ضمن الأملاك الخاصة للدولة ويخضع بالتالي لقانون الأملاك الوطنية⁽¹⁰⁾.

المحور الثاني: تقييم استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية

يرمي استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة العمومية إلى الحيلولة دون تملك المشتري للعقار المبيع، الذي لا يتناسب ثمنه المصرح به مع القيمة التجارية الحقيقية له، بقصد ضمان حقوق الخزينة من رسوم التسجيل المستحقة عن عملية البيع، وطالما الأمر بهذه الصورة، فهو يثير التساؤل عن مدى انسجامه مع المبادئ المكرّسة بمقتضى الدستور بشأن حماية حق الملكية الخاصة، ثم ما مدى فعالية هذا الإجراء في الحد من التصريحات غير الحقيقية لأثمان العقارات المباعة في مجال التسجيل، في ظل الحقائق الاجتماعية والثقافية للمجتمع الجزائري المرتبطة بالانفجار من الضريبة بصورة عامة، وفي ظل وجود آليات قانونية أخرى سنّت لذات الغرض وهو ضمان حقوق الخزينة من الإيرادات الجبائية.

وعلى ذلك، نبحث مدى انسجام حق الشفعة لفائدة الخزينة مع حق الملكية العقارية الخاصة المكرّسة والمضمونة قانونا، ثم نتطرق إلى بحث فعالية حق الشفعة لفائدة الخزينة في الحد من الغش الجبائي.

أولا- حق الشفعة لفائدة الخزينة وحق الملكية العقارية الخاصة

كرّس المشرع الجزائري حق الملكية الخاصة بموجب الدستور من خلال مبدئين أساسيين، يتعلّق الأول بضمان حق الملكية الخاصة وهو مضمّن في الفقرة الأولى من المادة (64) من الدستور، التي نصّت على أن "الملكية الخاصة مضمونة"، بينما يرتبط

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

الثاني بضوابط الحرمان من الملكية، وهذا بمقتضى المادة ((2)(2)) من الدستور التي قرّرت أن "لا يتم نزع الملكية إلا في إطار القانون...".

ويفهم من ذلك أنه لا يجوز نزع الملكية إلا بموجب نص قانوني، يحدّد أحوال وإجراءات نزع الملكية بما لا يتعارض مع ضمان الحق فيها، أي بما يضمن عدم التعسف في تجريد الأشخاص من ممتلكاتهم، ولما كان يترتب على مقرر الشفعة انتقال الملكية العقارية من المشتري إلى الدولة، فإنه يشكّل لا محالة شكلا من أشكال نزع الملكية بمفهوم المادة (22) من الدستور المنوّه عنها، فهل ينطوي ذلك على تعسف في تجريد الفرد من ممتلكاته؟

1 / السلطة التقديرية لإدارة الضرائب في مباشرة إجراء الشفعة لفائدة الخزينة

بالرجوع إلى المادة (38) مكرر³ من قانون الإجراءات الجبائية التي تتيح لإدارة الضرائب استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة، نجد أنها لم تلزم الإدارة بهذا الإجراء فقد جاء فيها "تستطيع إدارة الضرائب..."، وهذا يعني أنه يجوز لإدارة الضرائب أن تنزع ملكية شخص بعينه وألا تنزع ملكية شخص آخر رغم معاينتها نقصان الثمن المصرّح به في الحاليتين، وهذا ما أكدّه المنشور الوزاري سالف الذكر، الذي أشار صراحة إلى أن إدارة الضرائب غير ملزمة بممارسة حق الشفعة لفائدة الخزينة، وإنما هو حق مخول لها تمارسه بكل حرية حسب الظروف الخاصة بكل عملية بموجب سلطتها التقديرية⁽¹¹⁾.

وإذا كانت أغلب النظم القانونية مستقرّة على الاعتراف للإدارة بالسلطة التقديرية⁽¹²⁾، إلا أنه بشأن إجراء الشفعة ولما يترتب عليه من نزع ملكية الأفراد، كان يتعيّن أن تتولى السلطة التشريعية تحديد أحوال وضوابط ممارسة حق الشفعة لفائدة الخزينة بنفسها على نحو دقيق وواضح، دون أن تترك أي هامش للسلطة التقديرية للإدارة في هذا المجال، وبما لا يدع أي مجال لإمكانية التعسف أو الانتقائية من قبلها، بحيث تكون ملزمة بممارسة حق الشفعة بمجرد معاينة توفر هذه الأحوال،

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

بما يكفل مساواة جميع المواطنين في تحمل الأعباء العامة دون تمييز، وفق المادة (32) من الدستور، التي تقرّر بشكل صريح مساواة جميع المواطنين أمام القانون. فضلاً عما سبق، فإن قراءة المادة (38) مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية، تشير بشكل صريح أنه حينما تعين إدارة الضرائب أن ثمن البيع المصرّح به لا يناسب القيمة التجارية للعقارات، يكون لها مطلق الحرية في اختيار اللجوء إلى أحد الإجراءين التاليين:

إمّا إجراء حق الشفعة لفائدة الخزينة الذي يؤدي إلى حرمان الفرد من ممتلكاته، في ظل غياب ضوابط قانونية ملزمة لإدارة الضرائب فيما يخص تمكينه من الإطلاع على الأسباب القانونية والواقعية التي استتدت إليها لدعم ادعائها بنقصان الثمن المصرّح به، بما يحرمه من مناقشة موقف الإدارة وإبداء أوجه دفاعه قبل اتخاذ مقرر الشفعة ضده، وإمّا أن تسلك إدارة الضرائب إجراء المراقبة وإعادة التقييم المنصوص عليه بالمادة (38) مكرر2 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث تستطيع الإدارة أن تثبت نقصان الثمن المصرّح به أو التقديرات المقدمة لها من المكلفين، ممّا يسمح لها بإعادة تقييم محل التصرفات والوقائع غير المصرّح بقيمتها الحقيقية عند إجراء التسجيل، إذ تحاول إدارة الضرائب أن تتحصّل بطريقة ودية على الاعتراف بهذا النقص ودفع الرسوم المستحقة عنه، وعند الإستحالة تلجأ وجوباً إلى أخذ رأي لجنة التوفيق على مستوى الولاية⁽¹³⁾، وفي الحالتين يشكّل ذلك فرصة للمكلف المعني لإبداء أوجه دفاعه أمام الإدارة ثم أمام لجنة التوفيق⁽¹⁴⁾، قبل أن تصدر الإدارة وانطلاقاً من رأي اللجنة أمر وسند تحصيل رسوم التسجيل عن الأملاك والحقوق العقارية غير المصرّح بقيمتها الحقيقية.

وهذا ما يبيّن في حقيقة الأمر الطابع الإنتقائي لحق الشفعة لفائدة الخزينة، ذلك أن إدارة الضرائب يمكن أن تختار ممارسة حق الشفعة ضد شخص معين وأن تختار إجراء إعادة التقييم ضد شخص آخر، على الرغم من أنها تشك في نقصان الثمن

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

المصرح به من كليهما، إذ لا يورد نص المادة (38) مكرر³ من قانون الإجراءات الجبائية، أية ضوابط أو معايير يمكن الإحتكام إليها لمعرفة نطاق تطبيق كلا الإجراءين، مما يعني أن إدارة الضرائب تمارس سلطة تقديرية أخرى في انتقاء الأشخاص الذين تمارس ضدهم حق الشفعة لفائدة الخزينة، وبالتالي فهي تحرمهم من جميع الضمانات القانونية التي يتمتع بها غيرهم ممن اختارت الإدارة أن تسلك في مواجهتهم إجراء إعادة تقويم الثمن المصرح به.

فضلا عما سبق، توجد في الواقع حالات كثيرة يتم فيها التصريح بالثمن الحقيقي لمحل عقد البيع العقاري المبرم بين المتعاقدين، أي أن الثمن الذي دفعه المشتري إلى البائع هو ذاته الثمن المضمن في العقد المبرم بينهما، لكن إدارة الضرائب تعيد تقييم الملكية بسعر أعلى تمهيدا لمباشرة إجراء الشفعة لفائدة الخزينة⁽¹⁵⁾، مما يجعل تطبيق إجراء الشفعة بهذه الكيفية يحيد عن الهدف الذي سن لأجله وهو ردع الغش الجبائي، طالما يلجأ إليه حتى عندما يكون الثمن المصرح به مساويا للثمن المدفوع فعليا، وأن نقصان الثمن يمكن أن يفسر بأسباب غير خطيرة، مثل الحسنى والجهل والاستعجال⁽¹⁶⁾.

2 / اتجاه معظم الدول نحو التخلي عن حق الشفعة لفائدة الخزينة في المجال

الضريبي

لقد تخلت العديد من الدول عن نظام الشفعة لفائدة الخزينة في المجال الضريبي في الوقت الحالي، ففي هذا السياق يبدو من المفيد التنويه إلى أن القانون الفرنسي الذي استقت منه الجزائر نظام الشفعة لفائدة الخزينة، قد ألغى هذا النظام سنة 1996 على إثر إدانة المحكمة الأوروبية لحقوق الإنسان لهذه الآلية، ولم يعد لحق الشفعة مثيل في الأنظمة الضريبية للبلدان الأوروبية، بل وفي معظم البلدان المتقدمة، وحتى على مستوى دول العالم الثالث لم يقدم سوى عدد قليل من البلدان على استتساخ حق الشفعة لفائدة الخزينة عن القانون الفرنسي، نذكر منها إلى جانب الجزائر كل من تونس والمغرب،

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية // أ/ توفيق زيداني

وإذا كانت تونس قد سبقت إلى إلغاء حق الشفعة لفائدة الخزينة جميع بلدان العالم الثالث التي استنسخت هذه الآلية عن التشريع الفرنسي، وذلك منذ دخول المادة (7) من القانون رقم 98/73 المؤرخ في 4 أوت 1998⁽¹⁷⁾ حيز النفاذ والتي نسخت مقتضيات المادة (113) من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي⁽¹⁸⁾، فلا يجب أن تكون الجزائر آخر بلد يتخلص منها.

ثانيا- فعالية حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية

إن فعالية أي إجراء تسنّه الدولة لتحقيق غرض معين، يرتبط في واقع الأمر بمدى انسجامه مع الظروف الاجتماعية والاقتصادية والثقافية للمجتمع، فضلا عما إذا كان الآلية الوحيدة لتحقيق الغرض المتوخى منه فيبرز دوره، أم أن هناك بدائل أخرى عنه تحقق ذات الغرض فينحصر ويتقلص دوره، سيما إذا كانت هذه البدائل مما يوفر ضمانات أكثر للأشخاص المشمولين بتطبيقه.

1/ صعوبة تطبيق حق الشفعة لفائدة الخزينة

إن الواقع العملي يكشف في حقيقة الأمر عن اتجاه غالبية المتعاقدين إلى إخفاء القيمة الحقيقية للمعاملات والتصرفات العقارية المبرمة بينهم، بهدف التقليل من نسبة الضرائب والرسوم العقارية التي تستتبع إبرام العقد، فحسب المختصين العاملين في الميدان فإن ما لا يقل عن 90% من المعاملات لا يصرح بحقيقة قيمتها، ومن ثمة فحتى لو تم استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة، فإنه سوف يشمل أكثر من 90% من المعاملات العقارية⁽¹⁹⁾.

ولا شك أن استعمال حق الشفعة في هذه الحالة هو من الصعوبة بمكان، إذ لا يمكن للدولة أن تتحوّل إلى شفيع دائم، فمن شأن ذلك أن يؤدي حتما إلى استنزاف مواردها بدل المحافظة عليها وتنميتها، وهو ما يناقض الغرض الذي سن إجراء الشفعة لأجل تحقيقه، كما أن الأمر سوف يسبب اضطرابا في المعاملات العقارية، وقد يدفع المواطن إلى العزوف عن إبرام معاملاته في الشكل الرسمي، ولا شك أن هذه النتيجة

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

ليست مطمح ولا غاية الدولة، ثم إن المتضرر في النهاية سيكون المشتري في حالة عدم صحة الثمن المصرح به، لا سيما إذا تحول البائع إلى شخص سيء النية، فيبيع مثلا بأربع ملايين دينار ويقبضها كلية من المشتري ويضغط على المشتري للتصريح مثلا بمبلغ مليون دينار، وعند استعمال حق الشفعة تأخذ الدولة الملكية مقابل مليون ومئة ألف دينار، فهنا قد يجد المشتري نفسه بين ضغط البائع الذي عادة ما يفرض عليه التهرب من التصريح بكامل الثمن وبين الخزينة التي أخذت منه الملكية، وهو ما يلحق ضررا بيّنا به⁽²⁰⁾، لذلك ينبغي التنبه على المتعاقدين بضرورة التزام حسن النية في التصريح بالقيم الحقيقية للتصرفات التي يبرمونها، وأن يعوا خطورة التصريحات الكاذبة التي يمكن أن تتسبب لهم في متاعب مالية وجبائية⁽²¹⁾.

2/ وجود بدائل كافية لحق الشفعة لفائدة الخزينة

إن وجود بدائل ناجعة تحقق الهدف المتوخى من إقرار نظام حق الشفعة لفائدة الخزينة، والمتمثل في مكافحة الغش الجبائي وضمان تحصيل الإيرادات الجبائية المستحقة للخزينة العمومية، يجعل اللجوء إلى مباشرة هذا الإجراء أمرا غير ضروري، لما قد يترتب عليه من الحرمان التعسفي لكل مشتر من ملكه ولو كان حسن النية بشكل مطلق، وهو ما يخل بالتناسب العادل الذي تقتضي العدالة مراعاته بين الهدف والوسيلة.

فقد سبق أن رأينا، أنه يحق لإدارة الضرائب في إطار الرقابة العادية إعادة تقويم محل الوقائع والتصرفات العقارية المقدمة لها لغرض التسجيل، في حالة رصد نقصان الثمن المصرح به عن القيمة الحقيقية للعقارات والحقوق العقارية، حسب المادة (38) مكرر² من قانون الإجراءات الجبائية، وهو ما يشكل في الحقيقة إجراء كافيا لضمان حقوق الخزينة العمومية من رسوم التسجيل المستحقة عن البيوع العقارية، حين تتوفر إدارة الضرائب على أسباب جدية للشك في عدم مطابقة ثمن البيع المصرح به للقيمة الحقيقية للعقار وقت البيع.

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

كما أنه من الثابت قانوناً تمتع إدارة الضرائب بامتيازات السلطة العامة، التي تسمح لها بإجبار المكلف على دفع الرسوم المستحقة عليه، عن طريق حجز وبيع ممتلكاته في المزاد العلني واستفاء المبالغ المطلوبة منها، وفي هاته الحالة الخاصة لمشتري العقار، يتوفر المشتري على ممتلكات تشكل الضمان العام لدائنيه، وفي مقدمتهم إدارة الضرائب، وبالتالي تتعدم مطلقاً فرضية عدم توفر المكلف على ممتلكات ظاهرة يمكن الحجز عليها وبيعها واستفاء حقوق الخزينة العمومية من ثمنها، إذ أن مشكلة تحصيل مستحقات الخزينة لا تطرح إلا حين تحقق فرضية انعدام الضمان العام، فحينها فقط يواجه قابض الضرائب وضعية يصعب أو يستحيل معها تحصيل مستحقات الخزينة العمومية، وفي الحقيقة لا يوجد أي خطر يهدد حقوق الخزينة ويتعذر التصدي له بفعالية، عن طريق استعمال امتيازات السلطة العامة المخولة لإدارة الضرائب بموجب التشريعات الجبائية⁽²²⁾، بما يشكل ذلك أيضاً بديلاً فعالاً وكافياً لضمان تحصيل الإيرادات الجبائية المستحقة لخزينة الدولة.

خاتمة:

لطالما شكّل تهرب المكلفين من أداء التزاماتهم الجبائية عن طريق الغش والتحايل على القانون تحدياً للدول، تسعى جاهدة لمكافحة والحد منه، والجزائر ليست في منأى عن هاته الظاهرة التي تؤثر بشكل كبير على مداخيل الخزينة العمومية من الإيرادات الجبائية، سيما المتعلقة بعمليات نقل الملكية والحقوق العقارية عن طريق البيع، ومن أجل الحيلولة دون ذلك، أقرت جملة من الآليات القانونية التي تهدف إلى ضمان تحصيل مستحقات الخزينة في هذا المجال، ويعد تأسيس استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة من أهم وأخطر الآليات التي أقرت لتحقيق هذا الغرض، بالنظر إلى تأثيره ومساسه المباشر بحق الملكية العقارية الخاصة المضمونة بموجب الدستور.

فقد حوّل المشرع الجزائري لإدارة الضرائب السلطة التقديرية الكاملة لمباشرة هذا الإجراء، حين تقدّر أن الثمن المصرح به لا يناسب القيمة الحقيقية للعقارات أو الحقوق

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية ——— أ/ توفيق زيداني

العقارية المباعة، دون أن يحدّد لها أحوال ولا ضوابط استعماله، بما يبعث على التوجس من إمكانية تطبيقه بشكل تعسّفي وانتقائي، لذلك كان يتعيّن على المشرع الجزائري تحديد أحوال وضوابط ممارسة هذا الحق على نحو دقيق وواضح، بما يضمن التوازن العادل الذي يتعيّن أن يسود بين حماية حق الملكية وبين متطلبات المصلحة العامة.

ثم إن انتشار حالات عدم التصريح بالقيم الحقيقية للمعاملات والتصرفات العقارية في الواقع المعيش، يعوق حتما تطبيق إجراء الشفعة لفائدة الخزينة، لأنه لا يمكن للدولة أن تتحوّل إلى شفيح دائم، ما يحتمّ العمل أكثر على تنمية وبعث الحس الضريبي لدى المواطنين وتوعيتهم بضرورة مشاركة الدولة في أعبائها المالية.

من جانب آخر تضم التشريعات الجبائية في الحقيقة بدائل أخرى ناجعة لضمان التحصيل الكامل لمستحقات الخزينة من الإيرادات الجبائية، كإجراء إعادة التقويم المنصوص عليه بموجب المادة (38) مكرر2 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث تستطيع إدارة الضرائب أن تثبت نقصان الثمن المصرّح به أو التقديرات المقدمة لها من المكلفين، ممّا يسمح لها بإعادة تقويم محل التصرفات والوقائع غير المصرّح بقيمتها الحقيقية عند إجراء التسجيل، فضلا عن تمتعها بامتيازات السلطة العامة، وما تتيحه لها من إمكانية إجبار المكلفين على تسديد ديونهم الجبائية المستحقة للخزينة العمومية.

ترتبا على ما سبق، يمكن القول أن الإبقاء على حق الشفعة لفائدة الخزينة في المجال الضريبي يعدّ تزيّدا لا طائل منه، بالنظر إلى مساسه بحق الملكية الخاصة ووجود بدائل أخرى فعّالة تضمن تحصيل مستحقات الخزينة العمومية من الإيرادات الجبائية، فضلا عن استغناء معظم التشريعات الجبائية للدول المتقدمة عنه.

الهوامش:

- (1) - المرسوم الرئاسي رقم 438/96 المرخ في 1996/12/07 ، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء 1996/11/28 ، الجريدة الرسمية رقم 76 لسنة 1996 ، معدّل ب: القانون رقم 03/02 المؤرخ في 2002/04/10 ، الجريدة الرسمية رقم 25 لسنة 2002. والقانون رقم 19/08 المؤرخ في 2008/11/15 ، الجريدة الرسمية رقم 63 لسنة 2008. والقانون رقم 01/16 ، المؤرخ في 2016/03/06 ، الجريدة الرسمية العدد 14 لسنة 2016.
- (2) - أسس المشرع الجزائري قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة 40 من القانون رقم 21/01 ، المؤرخ في 2001/12/23 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 ، الجريدة الرسمية رقم 79 لسنة 2001.
- (3) - كان إجراء الشفعة لفائدة الخزينة منصوحا عليه بالمادة (118) من الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09 ، المتضمن قانون التسجيل ، ثم نقل المشرع الجزائري مضمونها إلى المادة 38 مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية ، بموجب المادة 20 من القانون رقم 13/10 المؤرخ في 2010/12/29 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2011 ، الجريدة الرسمية رقم 80 لسنة 2010 ، وهي معدلة بموجب المادة 38 من الأمر رقم 01/15 المؤرخ في 2015/07/23 ، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 ، الجريدة الرسمية رقم 40 لسنة 2015.
- (4) - الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 1975/09/26 ، المتضمن القانون المدني ، المعدّل والمتمّم ، الجريدة الرسمية رقم 78 لسنة 1975.
- (5) - أحمد خالدي ، الشفعة بين الشريعة الإسلامية والقانون المدني الجزائري ، على ضوء اجتهاد المحكمة العليا ومجلس الدولة ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، ط1 ، 2006 ، ص 19.
- (6) - المرجع نفسه ، ص 15.
- (7) - منشور وزارة المالية رقم 09/01 الصادر في 12 أوت 2009 ، الموجه لكل من مديري الضرائب وأملاك الدولة والحفظ العقاري بالولايات ، يتعلق بممارسة حق الشفعة للدولة ، ص 2.
- (8) - المرجع نفسه ، ص 04 وما يليها.
- (9) - حسين بطيمي ، نافذة على الجباية ، مجلة الموثق ، الغرفة الوطنية للموثقين ، المطبعة الحديثة للفنون المطبعية ، الجزائر ، العدد 04 ، 2001 ، ص 16.
- (10) - القانون رقم 30/90 ، المؤرخ في 1990/12/01 ، يتضمن قانون الأملاك الوطنية ، الجريدة الرسمية العدد 52 لسنة 1990 ، المعدّل والمتمّم بالقانون رقم 14/08 ، المؤرخ في 2008/07/20 ، الجريدة الرسمية رقم 44 لسنة 2008.

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية — أ/ توفيق زيداني

- (11) - منشور وزارة المالية رقم 09/01، المرجع السابق، ص 03.
- (12) - محمد طه حسين الحسيني، معايير تمييز السلطة التقديرية للإدارة ونطاقها، مجلة مركز دراسات الكوفة، العراق، العدد 27، 2012، ص 116.
- (13) - تتشكل لجنة التوفيق وفق المادة 38 مكرر2 من قانون الإجراءات الجبائية، على النحو الآتي:
- المدير الولائي للضرائب يكون رئيساً للجنة
 - مفتش التسجيل
 - مفتش الشؤون الخاصة بالأموال الوطنية العقارية
 - قابض الضرائب المختلفة
 - مفتش الضرائب المباشرة
 - موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية
 - ممثل عن إدارة الولاية.
- يقوم بمهام الكتابة مفتش التسجيل، ويحضر الجلسات بصوت استشاري، حسب المادة 38 مكرر2 من القانون ذاته.
- (14) - تتولى لجنة التوفيق نظر كل التقديرات الجبائية في مجال التسجيل والمتعلقة أساساً بجميع العقود والتصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الإنتفاع أو التمتع بالأموال العقارية، فضلاً عن الحق في الإيجار أو الإستفادة من وعد بالإيجار لكل العقار أو جزء منه، راجع في ذلك أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2005، ص 55.
- (15) - علاوة بوتغرار، نظرات في قانون التسجيل الجزائري، مجلة الموثق، الغرفة الوطنية للموثقين، المطبعة الحديثة للفنون المطبعية، الجزائر، العدد 13، 2005، ص 10.
- (16) - محمد بيصة، حق الشفعة لفائدة الدولة وحقوق الإنسان، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، المغرب، عدد مزدوج 94-95، 2010، ص 137.
- (17) - قانون عدد 73 لسنة 1998، مؤرخ في 04/08/1998، يتعلق بالتبسيط في الإجراءات الجبائية والتخفيض في نسب الأداء، الرائد الرسمي للجمهورية التونسية، العدد 64 لسنة 1998.
- (18) - محمد بيصة، المرجع السابق، ص 157.
- (19) - علاوة بوتغرار، استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة، مجلة الموثق، الغرفة الوطنية للموثقين، المطبعة الحديثة للفنون المطبعية، الجزائر، العدد 04، 2001، ص 14.

إستعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة في مجال الجباية العقارية / أ توفيق زيداني

- (20) - علاوة بوتغرار، نظرات في قانون التسجيل الجزائري، المرجع السابق، ص 10.
- (21) - يبرز دور الموثق في هذه الحالة في تقديم النصح والمشورة للمتعاقدين، من خلال إعلامهم بحقوقهم والتزاماتهم والآثار المترتبة عن تصرفاتهم، بما يضمن انسجام اتفاقاتهم مع القوانين السارية، ومن ثمة نفاذ ما اتجهت إرادتهم إلى تحقيقه، وهذا وفقا للمادة 12 من القانون رقم 02/06، المؤرخ في 20/02/2006، المتضمن تنظيم مهنة الموثق، الجريدة الرسمية رقم 14، لسنة 2006.
- (22) - محمد بيصة، المرجع السابق، ص 139.