

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم
كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم القانون الخاص



أطروحة مقدمة من متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه الطور الثالث
تخصص القانون العقاري
الموسومة بـ:

النظام القانوني للرسم العقاري في العقارات المبنية

من إعداد الطالبة: مختارية بوسماط
تحت إشراف :
الأستاذ التعليم العالي عبد القادر فنينخ
قدمت و نوقشت علنا أمام أعضاء لجنة المناقشة السادة الأساتذة :
بتاريخ: 2020/12/17

الاسم و اللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
نادية حميدة	أستاذة محاضرة - أ-	جامعة مستغانم	رئيسا
عبد القادر فنينخ	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم	مشرفا مقرر
فاطمة الزهراء ماموني	أستاذة التعليم العالي	جامعة مستغانم	ممتحنا
نبيل بن عديدة	أستاذ محاضر - أ-	جامعة مستغانم	ممتحنا
نسيم بابا أحمد	أستاذ محاضر - أ-	جامعة وهران 2	ممتحنا
خديجة بودالي	أستاذة محاضرة - أ-	جامعة معسكر	ممتحنا

السنة الجامعية 2020/2019

إهداء

إهدائي لأمير قلبي و صاحب الفضل في وجودي ...إلى الذي رحل في غفلة قبل أن يرى إبنته ترتدي الجبة الحمراء وهو الذي أمضى حياته ينتظر اللحظة بفارغ البصر

إلى الذي رحل بدون وداع أنت مت و ذكراك لن تموت يا أبي.

إلى الغالية و الحنونة أمي التي لم تبخلني بحنانها وعطفها مند أو وجدت في هذه الدنيا إلى منبع الحنان إليك أنت أمي .

إلى روح الغوالي أخوأي أحمد و إبراهيم رحمة الله عليهم و على جميع أمة المسلمين

إلى جميع إخوتي و زوجاتهم وإلى عائلتي بوسماط و غزالي

إلى زوجي و شريك حياتي الأستاذ حراث عبد القادر

إلى كل من أحبني و دعا لي بصدق

إلى أصدقائي و أحبائي

إلى عمال و أساتذة كلية الحقوق والعلوم السياسية بجامعة مستغانم

إلى عمال إدارة الضرائب بمستغانم وعلى رأسهم المديرية حرطاني م.

إلى كل الناس بصفة عامة

شكر عرفان

أتوجه بالشكر و العرفان والإمتنان الأستاذ الدكتور عبد القادر فنينخ ..هذا الأستاذ الذي كرس وقته في سبيل إنجاح هذا البحث و الذي لم ييخلني بمعارفه و أفكاره التي أنارت طريق هذه الرسالة و من خلال النصائح و التوجيهات القيمة

دمت فخرا و ذخرا لكلية الحقوق

إلى السيد العميد الأستاذ عباسه الطاهر

إلى أخي الصغير الحبيب

إلى عمال إدارة الضرائب وعلى رأسهم السيدة مديرة مركز الضرائب

رئيس المحكمة الإدارية السابق الأستاذ مدرس

إلى عمال مكتبة الكلية خاصة ب جمال

خاتمة :

إن الجباية بصفة عامة والجباية العقارية بصفة خاصة تؤدي دور أساسي في تبيان معالم السياسة المتبعة في بلد ما والتعرف عليها وعادة تصنف السياسات حسب طبيعة الجباية الممارسة و الدور المنوط بها، فتكون سياسة تدخلية إذا كانت الجباية تلعب دور توجيهي للنشاطات وإعادة توزيع الثروات الوطنية بين المواطنين وهذا الأسلوب معروف لدى الحكومات الاجتماعية التي تطمح لتحقيق العدالة الاجتماعية، وقد تكون سياسة كلاسيكية إذا كان دور الجباية ينحصر في ضمان مداخيل للخزينة العمومية وبهذا يمكن القول أنها مصدر تمويل الإقتصادي في ميزانية الدولة بصفة عامة والبلديات بصفة خاصة إذ تهدف إلى منح إيرادات للجماعات المحلية من أجل تغطية نفقاتها.

غير أن تطور دور السلطات العمومية قد جعل لفرض الضريبة أهداف جديدة نذكر منها إستعمال الضريبة المباشرة كوسيلة للتدخل في الجوانب الحياة الإقتصادية والاجتماعية، وبهذا يمكن القول أن إستعمال الضرائب كوسيلة للتأثير على السوق العقارية حفاظا على سيولتها، فلا يمكن لأي خطوة تنموية في أي دراسة إقتصادية أو قانونية كانت أويكتب لها النجاح دون تمويل ورقابة وتوجيه للثروة العقارية. ولذلك، احتل العقار كمصدر تمويلي للتنمية الإقتصادية مكانة كبيرة في الإقتصاد المعاصر ويؤمل أن تكون الرسوم العقارية ركنا من أركان النظام الضريبي المعاصر الذي تساهم فيه هذه الضريبة بدعم المالية العامة لغرض إبلاغ الحاجات العامة للأفراد في المجتمع.

ولقد عرفت الشعوب والأمم والقبائل عبر العصور الغابرة معنى الضريبة قانونا وعرفا وغالبا ما كانت تؤدي بقوة السلطان لعد وجود معايير إقتصادية وعلمية تحدد مستويات الضريبة وفقا لكفاءات جبائية موثوق فيها، مما ساعد على إنتشار الظلم والتعسف في أوساط الموظفين المكلفين بالإحصائيات وتقييم المداخل، فكانت الضريبة¹ أنداك ضريبة موجعة تصيب الفلاحين والتجار .

1 - تتشابه الزكاة مع الضريبة في كونها فريضة مالية تأخذ جبرا وبدون مقابل. هي نماء وطهارة تزكي النفس أولا والأموال ثانيا.

وتجدر الإشارة في هذا المضمار أن العرب في جاهليتهم عرفوا الضريبة من منظور مصطلح خاص بهم ألا وهو ¹المكس وبعد الإسلام عرف المسلمون المصطلحات الضريبية ²منها الخراج والجزية و ³زكاة الأموال والعقارات الغير مبنية (الأطيان).

والضرائب والرسوم تدخل ضمن الإيرادات السيادية و التي تحصل عليها الدولة جبرا من الأفراد بمالها من حق السيادة وتشمل مختلف الرسوم و الأتاوى و الغرامات المالية و لها مفهومان الأول إقتصادي يتمثل في القيم النقدية التي تقتطعها الدولة أو الجماعات المحلية من الأشخاص لتغطية النفقات العامة، وبهذا المعنى فهي ذلك المقابل الذي يدفعه الفرد لهيئة عامة نظير خدمة معينة تؤديها له بناءا على طلبه وهذه الخدمة يستفيد منها في نفس الوقت الفرد الذي طلبه و المجموع، ومجموع ما يدفعه الأفراد في هذه الحالة مقابل خدمة التي يطلبونها، يستخدم في سداد بعض نفقات تأدية الخدمة ، أما الباقي فيسدد من حصيلة الضرائب في مقابل إستفادة المجموع ولهذا ينبغي أن يكون الرسم أقل من تكاليف الخدمة .

ولقد كانت الرسوم في الماضي وبصفة خاصة في العصور الوسطى تحتل أهمية كبيرة كمصدر من مصادر الإيرادات وكانت تأتي مباشرة بعد الدومين وتغوق بكثير أهمية الضرائب ففي هذه العصور كانت فكرة السيادة مندمجة إلى حد كبير في فكرة الملكية وكان ينظر إلى العلاقة بين الدولة والأفراد على أنها علاقة تبادل، ومن ثم كان من المنطقي أن تقتضي الدولة من الأفراد مقابلا للخدمات التي تقدمها لهم وكان الملوك والحكام يفضلون الإلتجاء إلى الرسوم

¹المكس: (ضريبة) دراهم كانت تأخذ من بائعي السلع في السوق في عهد الجاهلية وفق لنوع المعروض والمساحة المحتلة وهذه الضريبة ما زالت موجودة في عصرنا هذا بحيث يأخذ القائم بنظام السوق وفقا لدفتر الشروط مبلغا مباشرا عند إدخال السلع السيارات إلى السوق (بدوي عبد الطيف، النظام المالي الإسلامي المقارن ، القاهرة ،المجلس الأعلى).

²الجزية: هي خراج الأرض ، أو ما يؤخذ من الذمي سواء كان مسلما أو غير مسلم، مما يفهم أن هناك طفرة علمية ،إقتصادية تعالج الموضوع الضريبية بتبصر وحكمة ودراية، ويلاحظ في ذلك أن المشرع المكلف بالجباية ميز بين المصلحين الخراج والجزية من حيث المصادر المالية ولكنهما يصيبان في بيت مال المسلمين، أي خزينة الدولة.(فتح الباري بشرح صحيح البخاري لإمام حجر العسقلاني،كتاب الزكاة).

³الزكاة : تعتبر ركن ثالث في الإسلام فرضها الله على عباده القادرين عليها إخراجا وهي تجب في الحبوب والثمار و الأغنام و العين والمال وقد رويت تفاصيل تنفيذها بوضوح لا جدال فيه،مما يفهم أنما هي نماء وطهارة تزكي النفس أولا والأموال ثانيا.(أنظر لسان العرب لابن منظور،ج14،ص358).

تفاديا لدعوة ممثلي الشعب للإجتماع للحصول على موافقتهم على فرض الضرائب حيث لم تكن هذه الموافقة الضرورية بالنسبة للرسوم ومع مرور الزمن حلت فكرة التضامن محل فكرة التبادل و أصبح ينظر إلى الدولة على أنها تنظيم إجتماعي يعمل لصالح العام بحيث يستفيد من خدماتها كافة الأشخاص حتى من لا يقدر منهم على دفع مقابل لما تقدمه من خدمات و إنتهى الأمر إلى أن أصبح المبدأ العام هو مبدأ الخدمات العامة المجانية وتقوم الدولة بالإنفاق عليها من حصيله الضرائب وفي نفس الوقت أدى إنتشارالمبادئ الديمقراطية إلى ضرورة الأخذ موافقة ممثلي الشعب على فرض كل من الضرائب والرسوم وبهذا تضاءلت أهمية الرسوم كمصدر لإيرادات العامة تاركة مكان الصدارة للضرائب ومع ذلك فلا زالت الرسوم تلعب دورا هاما في المالية الهيئات المحلية في معظم الدولة الحديثة ومن هذا المنطلق نجد أن الرسم يتفق مع الضريبة في كونه مبلغ من النقود ويدفع جبرا ويختلفان في أن الدولة تقتضي الرسم مقابل خدمة خاصة تؤديها لدافعه بينما الضريبة فتدفع مساهمة من الممول في الأعباء العامة ومن ثم يراعي في تحديدها المقدرة التكلفة للممول، وبالرغم من كون الرسم العقاري ضريبة عقارية¹ لا يوجد مقابل لدافعه غير أنه من جهة أخرى فإن تقدير الرسم وفرضه غير مرتبط بالقدرة التكلفة للممول .

أما المفهوم القانوني للضرائب و الرسوم فهي دين للدولة أو الجماعات المحلية على المكلف بدفعها ، وعلاقة المديونية هنا لها أحكام خاصة تختلف أساسا عن علاقة المديونية في القانون الخاص بحيث تتدخل الدولة بوضع قواعد قانونية لضبط هذه العلاقة ويطلق على هذه القواعد مصطلح التشريع الضريبية وهي نوعان:

أما بالنسبة للنوع الأول فتتعلق بالجانب الموضوعي المتمثل في تحديد الرسوم و الضرائب تبين كيفية نشوء الحق في الضريبة وطرق حسابها وحق الدولة و الجماعات المحلية في اقتطاعها، كما تبين حقوق وإمتيازات السلطة الضريبية² التي تمكنها من التنفيذ مباشرة عند الاقتضاء، أما النوع الثاني من القواعد القانونية يتعلق بالجانب الشكلي المتمثل في القواعد الإجرائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية و الرسوم العقارية تتخذ العقارات وعاءا لها ومن أجل ذلك عُنيت الملكية

¹ المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب الأمر 01/15 المؤرخ في 2015/07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 والتي تنص صراحة أنه يؤس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما كانت وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.

² Jacques GROUSCLOUD ,FHLIPPE MACHESSOU,DALLOZ, édition 2005,p.17.

العقارية في الجزائر بمجموعة من النصوص لتنظيمها ووضع أرضية لفتح سوق عقارية يفرضها التوجه الإقتصادي للبلاد وفتح المجال للملكية الخاصة وتوفير حماية لها وأصبح بذلك موضوع الرسوم العقارية ذات أهمية أكبر من السابق خاصة بعد تراجع الجباية البترولية

وضريبة العقار بصفة عامة تقسم إلى ضرائب مباشرة مثل الرسم العقاري الذي يعد ضريبة السنوية للعقار لكونه يطبق على المالكين للعقارات المبنية¹ سواء كانوا أفراد أو أشخاص معنوية وغير مباشرة عند سلسلة التداول في التصرفات القانونية التي يقوم بها الأشخاص الطبيعية أو المعنوية على العقارات مثل رسوم الانتقال أو التسجيل والشهر العقاري ووعاء الرسوم العقارية يتمثل في الأموال العقارية لذا عنيت بإهتمام الدولة حيث تفرض مجموعة من الضرائب عقارية منها ما يتعلق بحقوق التسجيل والشهر المطبقة عند إنتقال الملكية أو ضرائب على الأعمال العقارية والإيجارات العقارية والإستثمارات في مجال العقار وكذلك ضرائب أخرى تتعلق بفوائد العقارية والرسوم على قيمة المضافة للعقارات و العقارات التي تخضع للضريبة هي عقارات مملوكة ملكية خاصة² أما العقارات التابعة للدولة والجماعات محلية فهي معفاة قانونا من الضريبة و الأشخاص الملزمون بدفع الرسوم العقارية هم الخواص المالك أوالمنتفع أو المستأجر في الإيجار طويل المدة ومجموعة المالكين في الملكيات المشتركة في حين أن الدائن بدين الضريبة هو الدولة أو جماعاتها المحلية.

والضرائب المحلية إستخلصت من طرف الجماعات المحلية التي وجدت مصدرها في زمن حقبة البريد الثوري حيث الضريبة العقارية وجب أن تكون ضريبة أصلية لأن الأراضي كانت الثروة الوحيدة التي يمكن حسها ولمسها، إذ أنها الوسيلة الحقيقية والممكنة الإجباء الطبقة المالكة هناك منطق لتأسيس الضريبة المحلية على الملكية المناسبة الأمر التقني طبعاً إنه سهل للتعريف و الإحصاء.وقد تأسست الجمعية الدستورية 1790 من طرف أربعة جبائيون القدماء الذين قاوموا وثبتوا أمام كل التقلبات السياسية أوالإجتماعية إلى جانب الإصلاحات الجبائية³ من كل صنف

¹ المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة والمتممة بالأمر 01/15 المؤرخ في 2015/07/23 تحدد العقارات المبنية الخاضعة للرسم.

2JEAN LAMAQUE ,OLIVIER NEGRIN et LUDOVIC . AYRAUT,Droit fiscal général ,lex,paris,france2015 ,p.266.

³ YVE bLAISE, Fiscaliter du patrimoine immobilier.édition18, France, l année 2006,p5.

إنها إذن كما يلي إسمها: الجباية العقارية المبنية ، الجباية العقارية على الملكيات الغير مبنية ، جباية المنقولات ، رسم السكن ، براءة شهادة ، الرسم المهني. و بداية من سنة 1886 كلفت اللجنة بدراسة إصلاح العائد للجهويات المحافظات والبلديات¹ بعد إبعاد فكرة السنتيم الإضافي إلى ضريبة على الدخل إن اللجنة إقترحت تأسيس رسمين مستقلين في 1919 مشروع قانون لم يفحص تحت الجبهة الشعبية برزت لجنة AU Band وفحصت توزيعا جديدا للواجبات بين الدولة والجماعات وفي 1945 برزت لجنة جديدة مقترحة تأسيس 4 أربع رسوم مستقلة تقوم على القيمة الإيجارية مرسوم شرعي صافي للولايات مرتفع يرخص بتأسيس نظام ضريبي مرتفع RHIN ومنخفض Bas RHIN و La Moselle إلى غاية 1958 مشاريع متنوعة في الإصلاح تتابع وتتواصل دون أي إنقطاع فيما بينهما ، بصدور الأمر 1959/01/07 هذا الأمر قد نالت من الهدف بعض عصرنة بعض الآليات تصحيح الأخطاء و العوارض الصارخة أكثر بدون إستعمال طريقة حقا متطورة فقد سمحت بعض التعديلات الهامة، كما هي مع إيجاد الحل مراجعة عامة للتطورات وبصدور قانون 18 جويلية 1974 الهدف محدد من طرف الحكومة في أن الجماعات المحلية تتبنى وسيلة ضريبية متطورة التي تعتبر ضرورية مؤسسة على تجميع معلومات والرسوم تشكل إيراد منظم بالنسبة لخزينة الدولة، يتم فرده من قبل السلطة التشريعية بمقتضى نصوص قانونية ، أما تحديد مقداره فيترك في الغالب إلى تقدير السلطة التنفيذية فيعرف الرسم على أنه إقتطاع نقدي يفرض جبرا من قبل الدولة أو الأشخاص العامة الأخرى لقاء منفعة خاصة تؤديها للمكلف وبالرجوع لتأصيل الرسم نجد أنه سابق على ظهور الضريبة من جهة وإن كان الرسم لابد أن لايتجاوز قيمة التكلفة الخدمة المقدمة من قبل الدولة إلا أن قد يتجاوز أحيانا هذه القيمة ونأخذ على سبيل المثال رسوم التسجيل² فإنها في أغلب الأحيان تتجاوز قيمة تكلفتها

والرسم العقاري على العقارات المبنية بإعتباره ضريبة على العقار المبنى يحتل موقعا بارزا في النظام القانوني الضريبي ، ويشكل موردا رئيسيا في تمويل المجالس المحلية ونقصد بذلك

¹ Gaulime extenso, La fiscaliter francaise ,France, eddition 19,2014,p.11.

² Stéphane PIEDEILIEVRE, LA Publicité Foncière, Edition Delta, France 2000,p7

البلديات الموزعة على التراب الوطني إلى جانب الضرائب و الرسوم الأخرى، تعتبر من أهم الموارد الأساسية للموازنة إذ أن معظم النفقات تغطي من حاصلاتها.

ومهما اختلفت التشريعات في تنظيم الرسم العقاري كضريبة .إلا أن المتفق عليه فقها أنها ضريبة نوعية تصيب الإيراد الذي تغله العقارات المبنية فعلا أو حكما.ومن الجدير بالذكر أن هذه الضريبة قد مرت بمراحل متعددة، فبعد أن كانت تفرض على القيمة البيعية للعقار أصبحت تفرض على الأرض التي يتبع العقار لها، وبعبارة أخرى لم تكن مستقلة بذاتها بوصفها ضريبة نوعية و إنما كانت جزءا تابعا للأرض ، حتى أوائل القرن التاسع عشر، حيث نالت إستقلالها كضريبة نوعية مباشرة تفرض على القيمة الإيجارية للعقار وكانت تحسب الرسم وفقا للقيمة الإيجارية للمتر المربع مضروبة في معامل المنطقة، إلا أن حصيلة الضرائب على العقارات المبنية تقلصت في الجزائر بعد سنوات الإستقلال ويرجع السبب إلى خفض نسبيتها التي كانت مرهقة للمكلفين الذين لا يزالون في طور إعادة التنظيم الأمر الذي جعل فرض الضرائب شديد الوطأة على المكلفين ولا يقدرّون على تحمل عبئها ،ولذلك أعفيت الأبنية المستخدمة بالمزارع الفلاحية من الضريبة على العقارات المبنية إعفاء دائما ومن جهة أخرى تقلص الوعاء الضريبي بسبب سياسة التأميم.

هذا وقد مرت نوعية الضرائب التي تفرض على وعائها بأطوار متنوعة، تتلائم مع حاجة كل دولة إلى المال، **فمحدثو طغ شل بة مريع ندغى لدك بة نذا جذب¹ ط عك و عك و صك ب** **محدب² هك عك طغ طام الضريبي المصري** الذي فرض الضريبة النسبية إبان الحكم العثماني ثم توجهة إلى الضريبة التصاعدية في عام 1954، وبالرجوع للدول العربية قبل الإسلام عرفوا الرسوم العقارية في حدود ضيقة أسموها الكبس.

إنفق فقهاء الشريعة² على وجوب الخراج الزكاة عن الإيرادات الأماكن المستغلة كالدور والحوانيت و المباني و العمارات و المساحات الأرضية و المخازن و الكراجات و أماكن العرض وغيرها سندهم في ذلك أن هذه الأماكن مستغلة تدر ربحا و ثروة نامية وما دامت علة فرضية الزكاة

¹ محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، دار العلمية الدولية للنشر، الأردن، الطبعة 2002، ص12.

² محمد السعيد وهبة، عبد العزيز محمد رشيد مجموع، دراسة مقارنة في زكاة المال ،تهامة، السعودية، الطبعة الأولى، 1984، ص21.

في المال هي نمائه ولكن فرضية الزكاة في هذا النوع من المال لم تكن معروفة قديما نظرا لأن هذا الوعاء من الزكاة لم يكن يستغل ولم يكن يدر إيراد بل كانت هذه الأوعية في شكلها البدائي والبسيط وتستخدم كحاجات أصلية كالسكن في الغالب ولما كانت تخضع لفرضية الزكاة إلا ما نذر فالإمام أحمد بن حنبل كان يخرج زكاة غلته من حوانيت كان يؤجرها مع أنه كان لا يملك أي إيراد غيرها قاسها على أرض السواد التي فرض عليها عمر بن الخطاب فريضة الزكاة ولكن نتيجة للتطور الذي طرأ على طبيعة الدور والأماكن من حيث إستغلالها ونماءها حيث أصبحت تشكل وعاء إيراديا هاما و أخضعها الفقهاء المحدثون للزكاة وأوجبوا إخراجها منها إجتهدا وقياسا على الأوعية الأخرى للزكاة ورد بشأنها النص الشرعي إلا أنهم اختلفوا بشأن الوعاء المقيس عليه فمنهم من قاسها على زكاة الزرع و الثمار ومنهم من قاسها على زكاة النقد ومنهم من قاسها على زكاة عروض التجارة.

فالفقهاء الذين قاسوا الضريبة على زكاة الزرع و الثمار إستند إلى أن كلا منهما يشكل أصلا ثابتا يدر إيرادا أي مالا ناميا أو مصدر نماء ثابت حيث نصت السنة النبوية على وجوب إخراج الزكاة عن غلات و الثمار الأموال النامية والثابتة كالزرع والثمار ولا فرق بين المصادر الثابتة و الأماكن المستغلة من حيث النماء بل ومن حيث النصاب حيث أوجب الفقهاء خصم النصاب من إيرادات الأماكن المستغلة قياسا على حكم نصاب الزروع و الثمار وكذلك فرض الزكاة¹ على مجموع الإيرادات الدورية والشهرية والمتحققة سنويا لتبني لرأي بن حنبل الذي يرى ضم الثمرات العام الواحد على بعضها البعض لتشكل وعاءا واحدا يحدد نصاب الزكاة فيه وعلى أن يرى خصم التكاليف والنفقات من أجور و صيانة وديون أخذا بمذهب عطاء إرتفع نفقتك وزك باقي ومراعاة خصم حد الكفاف وهو الحد الأدنى اللازم للمعيشة الممول و أسرته.

وقياسا على زكاة الزروع و الثمار فلقد أوجب باحثوا حلقة الدراسات الإجتماعية تحديد زكاة الأماكن المستغلة بمقدار 5 من صافي إيرادها تحصل من صاحبها أو من أي مستأجر حتى المستأجر من الباطن ولكن على أن يعفى من الزكاة مقدار النصاب الشرعي المسكونة من قبل أصحابها ومن قاسها على زكاة النقد فقد حدد نسبة الزكاة بمقدار 2/1 بعد حولان الحول ولو بلغ الإيراد النصاب و يؤخذ من غلتها وإيرادها زمن أصحاب هذا الرأي بن حنبل والمالكية وإستندوا إلى

¹ محمد السعيد وهبة، عبد العزيز محمد رشيد مجموع، دراسة مقارنة في زكاة المال، المرجع السابق، ص22.

الحديث في رقة ربع العشر، وهناك من قاسها على زكاة عروض التجارة ومنهم فقهاء السنة و الشيعة فقد حددوا نسبة الزكاة ب 2/1 % ولكن تؤخذ من مجموع إيراداته كل سنة بحيث تقوم وتضاف إلى إيراداته الأخرى وتخرج الزكاة عن المجموع ككل عروض التجارة حيث لا فرق بين المعاوضة في الأعيان و المعاوضة في المنافع وجوب فرضية الزكاة على الإيرادات الأماكن المستغلة لصالحية خضوع وعائه للضريبة، ذلك أن هذا الوعاء أصبح مصدرا للنماء والربح وثروة كبيرة ،مما يجب إخضاعه للضريبة تطبيقا لمبدأ عدالة الضريبة وحجة في حد ذاته وعدم وجوده قديما لا يبرر إخراجها من دائرة الزكاة ومن الأقرب للعدالة الضريبية إلحاقه بضريبة عروض التجارة إستثناء من معيار الأصل الثابت إلى صفة الإستغلال التجاؤ .

إن تسلسل تطور الرسم العقاري الذي يندرج ضمن الجباية العقارية التي مرت قبل الإستقلال على مرحلتين هما:

مرحلة المجتمع التقليدي بما فيه مرحلة الحكم التركي¹ و هي تسمى مرحلة النظام الإسلامي و مرحلة الاحتلال الفرنسي للجزائر من 1883 ففي المرحلة الأولى فرضت الزكاة بأنواعها منها زكاة المستغلات، زكاة الثروة الزراعية و فرض الخراج، كما فرض الأتراك ضرائب عقارية أخرى منها الضريبة المفروضة على الأراضي " الملك" و ضرائب مفروضة على أراضي " البايك والعروش " وكان الهدف من فرض هذه الضرائب هو تمويل خزينة الخلافة آنذاك.

أما في المرحلة الثانية وهي مرحلة الاحتلال الفرنسي، فيمكن تقسيم هذه المرحلة إلى فترتين الأولى من 1830 إلى 1900 والثانية من 1900 إلى 1962 ففي الفترة الممتدة بين 1830 و1900 تعتبر السياسة الضريبية الفرنسية لهذه الفترة إمتدادا للسياسة التركية، إذ كان النظام المالي يستند إلى الشريعة الإسلامية بإقتطاع الزكاة والخراج و العشور ، كما تواصل جمع الضرائب ودفعها عينا حتى سنة 1945 ، وكان من إنعكاساتها عسرا لوضعية المالية للفلاحين التي إعتبرت حجة للسلطات الفرنسية لنزع الملكيات خاصة الأراضي (وجعلها تحت سيطرة وإستغلال المعمرين، وحتى في هذه المرحلة، فإن الجباية العقارية لم تعرف - من حيث المبدأ - أي تغيير عما هي عليه قبل، وإنما شهدت في هذه الفترة إدخال المساهمة العقارية على الممتلكات المبنية سنة 1884 في حقل فرض الضريبة . إن الفرنسيين في البداية إستمروا في العمل ببعض الضرائب مثل حقوق التسجيل ثم سارعوا إلى تعميم النظام الجبائي الفرنسي على الجزائريين والفرنسيين على حد سواء، حيث .فرضت أغلبية الضرائب السائدة في فرنسا على الجزائر

¹ ATMMANE.kANDIL,Théorie Fiscale et développement ,SNAD,Alge,p.97.

ومن بين الضرائب الفرنسية التي أدخلوها إلى الجزائر نجد المساهمة العقارية على الملكيات غير المبنية سنة 1918 ، وكذا حقوق التسجيل سنة 1934 والضرائب على الملكيات المبنية المستحدثة بقانون 1884 والتي كانت قيمتها مقدرة بسنتيم رمزي إلى غاية صدور قانون 1917 ينص على حساب الضريبة على المباني وفقا للدخل الحقيقي بنسبة 3.20% من الدخل المحقق. و تهدف هذه الضرائب بمختلف أنواعها إلى الضغط على المالك الأصلي بغية تخليه عن أرضه واستبداله بمالك جديد فرنسي وبمعنى آخر استيطان الفرنسيين في الجزائر أكثر باعتبارها دولة مستعمرة. لم يكن النظام الجبائي سوى بقايا النظام الإستعماري نفسه، وذلك لضمان سير هياكل الدولة الجديدة من جهة ولتغطية النفقات المستعجلة من جهة أخرى إضافة إلى عدم إمكانية تغييره في المدى القصير، حيث صدر بشأنه قانون 1962.12.31 في انتظار تشريعات أخرى تتماشى والهياكل الجديدة للدولة الجزائرية المستقلة. وقد عرفت هذه المرحلة الأولى من الإستقلال تدهورا كبيرا في حصيللة الضرائب وهذا ناتج عن سببين هما:

أ - الفراغ الإداري نتيجة خروج الإطارات الفرنسية سنة 1962 ، بحيث وجدت الإدارة المالية الجزائرية نفسها تعيش فراغا كبيرا جعل النشاطات الإقتصادية الوطنية تتوقف

ب - تقليص وعاء الضرائب الناتجة عن تعطل الجهاز الإنتاجي في الميدان الزراعي والصناعي، ظهرت أول لجنة وزارية مكلفة بالإصلاحات الجبائية سنة 1969 تعمل على تقدير ما وصل إليه تاريخ الجباية الجزائرية و ضرورة ربطها بالسياسة الإقتصادية للدولة، مع تفادي أي قرار قد يؤدي إلى إلغاء أو تعديل التشريع الضريبي القائم آنذاك. قانون المالية لسنة 1972 و الذي تم بموجبه إلغاء الرسم العقاري على الأملاك المبنية بغرض تخفيف العبئ الضريبي على الفلاحين كما نص قانون المالية لسنة 1983 على بعض الضرائب العقارية وهي:

- الرسم الخاص على الإقامات الثانوية والرسم العقاري على الملكيات المبنية، أما حقوق التسجيل فبقي مجال تطبيقها ، كما هو وإنما أحدث تغير في نسب فرض الرسم وكان الهدف من وراء فرض هذه الضرائب هو تمويل خزينة الدولة من جهة ومن جهة أخرى خلق دينامية للإقتصاد الوطني من خلال إستعمال الضريبة كأداة للتوجيه الإقتصادي.

ولقد كان لإنخفاض أسعار البترول سنة 1986 أثر على إيرادات الدولة الآتية من الجباية البترولية واتجهت الأنظار نحو الجباية العادية بما فيها الضرائب المفروضة على العقارات وأصبح شعار تحسين المردود الجبائي للضرائب متداول بشكل كبير لتعويض التدهور في حصيللة النتائج. المتضمن لقانون المالية لسنة 1969 وقد عرف التشريع الجبائي¹ عدة تعديلات جبائية وسنكتفي بتلك الخاصة بالضرائب التي تمس العقارات المبنية، وأحدثت في قانون المالية لسنة 1990 عدة

¹ بالنسبة للرسم العقاري على الملكيات المبنية بقي الرسم العقاري على :

المادة 33 من قانون المالية لسنة 1986 ، المادة 242 من قانون المالية لسنة 1987، ج. رقم 50.

تعديلات خاصة بالرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية .حيث غير في نسب تطبيق هذا الرسم إن الملكيات المبنية وغير المبنية تشهد إجراءات تعديلية في كل سنة ضمن القوانين المالية السنوية هذا تماشيا مع الوضع المالي والإقتصادي للبلد.

-تغيرات ملحوظة في نسب رسم التسجيل وهذا لجعل جباية التسجيل أكثر مردودية وهو ما تتطلبها الأزمة، وبالتالي فإن قوانين المالية للسنوات المذكورة سابقا قد أحدثت تعديلات معتبرة في قانون التسجيل.

عنف وظك قف، دظك ستد، بطق في نذا ب خلاك 1992 إصلاحات الضريبية كباقي الإصلاحات الأخرى أتت كحتمية إقتصادية و إجتماعية و سياسية ومست النظام الجبائي بكامله و أحدثت نقلة نوعية في جميع الجوانب و قضت على معظم العيوب التي كانت في النظام الجبائي القديم، كما أنه جاء بعدة مزايا أهمها مرونة النظام الجبائي الجديد و لجباية العقارية جزء من هذا النظام الجبائي و بإعتبار الجباية العادية تتصف نسبيا بالإستقرار في التحصيل ،خاصة منها الجباية العقارية في سنة 1988 ، زادت السلطات الجزائرية في سرعة وتيرة الإصلاحات الإقتصادية واتخذت عدة تدابير من شأنها تحسين فعالية إستعمال الموارد وإعطاء حرية أكثر للمؤسسات العمومية لتحقيق أكثر فعالية وتحقيق الأرباح ومنها ترقية الإستثمارات الخارجية من خلال خلق شركات مختلطة و في هذا المضمار، فإن دور الجباية العقارية يحتاج إلى إعادة النظر بغية تقوية الفعالية الإقتصادية وتحقيق شفافية وحيادية أكثر للنظام الجبائي الجديد قصد التقليل من التوتر والتأثير على الإستثمارات والإنتاج والإستهلاك، كما أن هذا النظام يهدف إلى مؤشرات واضحة في مجال ترقية الإدخار والإستثمار حسب الغاية المرجوة من هذه الإصلاحات.

وينحصر موضوع بحثنا في النظام القانوني للرسم العقاري علي العقارات المبنية الذي نظمه المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون التسجيل ، والرسم العقاري على العقارات المبنية هو ضريبة عقارية يلتزم المكلف بأدائها تبعا لمقدرته على الدفع بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها السلطات العامة وبتعبير آخر فهي الأسلوب القانوني لتوزيع الأعباء العامة سنويا فيما بين الأفراد وإن كانت الضريبة تفرض على الأفراد حسب قدرتهم غير أن الرسم كضريبة يحسب على أساس قيمة الإيجارية للعقار ولا يدخل في الحسبان ظروف المحيطة بالمكلف وبالعوض النظر عن المنافع التي تعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها الدولة له والرسوم المفروضة تعد الجزء الذي تستولي عليه الدولة بما لها من حق السيادة على دخول الأفراد بإعتباره نصيب كل منهم في هذه الأعباء ولا يقتصر أمرها على رعايا

المادة 27 من قانون المالية لسنة 1990، المادة 50 من قانون المالية لسنة 1990 ج.ر رقم 35.

المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة وتم تقسيم البلاد إلى مناطق حسب القائمة الواردة في اللوح.

ATMMANE.KANDIL,op,cit, ,p.98.¹

الدولة و إنما يلحق الأجانب الموجودين بإقليمها بل وحتى غير المقيمين بالنسبة للأملاك التي يملكونها فيها، و رغم إستعمال المشرع الجزائري تسمية الرسم العقاري على الضريبة العقارية بمفهومها الضيق ،غير أنها في حقيقة ليست برسم ذلك أن الرسم يكون مقابل خدمة معينة تقدمها الدولة لهم يترتب عليها نفع عام إلى جانب نفع خاص، وبالتالي فإن الرسم يختلف عن الضريبة في الخدمة الخاصة ونفع الخاص الذي يقدمه لطالبه وبعبارة أخرى يختلف الرسم عن الضريبة في كون أن الدولة تقتضي الرسم مقابل خدمة خاصة تؤديها لدافعه، أما الضريبة فتدفع مساهمة في الأعباء العامة حسب مقدرتهم على الدفع والنقاش في هذا الموضوع.

ونظرا لكون معالجة الرسوم العقارية كمورد مالي للجماعات محدود الدراسة من الجانب القانوني وأن كل الدراسات السابقة في موضوع الرسوم أو الضرائب بصفة عامة كموارد مالية للخرينة العمومية فإن أغلب الدراسات ومع قلتها أو ندرتها إن صح التعبير فإنها تناولت الرسم العقاري كجباية المحلية من الجانب الإقتصادي فقط دون التركيز على الجانب القانوني منه، مما إضطرنا إلى معالجة الموضوع من الجانب الإقتصادي أكثر منه قانوني محاولة منا لدراسة أفاق وجوانب قانونية من الموضوع بإعتباره ذا أهمية قصوى بإعتباره أهم مورد للبلديات، ولاحظ خطوة الدولة الجزائرية حول تجسيد أهمية الرسم العقاري من خلال إخراج وعاء تحصيل هذه الرسوم من إدارة الضرائب وتسليمه مباشرة لخزينة البلديات ومن المحتمل قريبا أن يصبح وعاء فرض الرسم العقاري من صميم صلاحيات البلديات التي يفترض أن تكون أولى بتحديد الوعاء والتحصيل للرسم العقاري لمحاولة ضبط إستقرار لمبدأ الإستقلال المالي لها عن السلطات المركزية .

والإشكالية المطروحة تتمثل في البحث في النظام القانوني للرسم العقاري على العقارات المبنية والذي ينتج عنه أسئلة فرعية تتمثل في البحث في طبيعة العقارات التي تخضع للرسم ؟ وفيما تتمثل معايير العقارات الخاضعة للرسم ؟ و ما هي العقارات المعفاة ؟ وماهية طبيعة الرسم العقاري؟ وكيفية إحصاء العقارات الخاضعة للرسم ؟ وكيفية تحصيل الرسوم العقارية؟ وما هي الإجراءات المتبعة لحل النزعات المتعلقة بالرسم العقاري؟

إن دوافع إختيارنا لهذا الموضوع متعددة نذكر منها عدم تناول فقهاء القانون بالتحليل والدراسة المعمقة لهذا النوع من الإيرادات السيادية التي لها تأثير كبير على التنمية الإقتصادية والإجتماعية و إرتباطها بمورد هام يتمثل في العقار ودوره في الدخل القومي وبإعتباره من أهم المواضيع التي تخص الجباية المحلية وتزويد المكتبة الوطنية بهذه الأطروحات لمعرفة مدى فعالية أداة الجباية في تنشيط سوق العقار بطريق غير مباشر ومحاولة تقييم الإصلاحات الجبائية التي مست الرسوم العقارية.

ويمكن تلخيص عوائق والصعوبات التي واجهتنا في إنجاز هذا العمل هي عديدة وهذا بالنظر لحساسية الموضوع وطبيعته وعدم توافر كافة المعطيات اللازمة لمعالجة الموضوع بصفة معمقة ومنها ما يلي:

- نقص المراجع و الدراسات المخصصة في مجال الجباية العقارية.
- صعوبة الحصول علي البيانات و المعلومات الإحصائية اللازمة بسبب السياسة التي تقوم عليها الإدارة الضريبية.
- إستغراق وقت كبير في الحصول على الإحصاءات ذات المصادقية.
- نقص أصحاب الاختصاص لتتوير وخاصة الجانب التطبيقي.
- محدودية تعامل الإدارة الوصية بإمداد الطلبة الباحثين بمعلومات متعلقة بالموضوع.
- دون أن نكون جاحدين لمساعدة التي تلقيناها من إدارة الضرائب.
- و المنهج المعتمد من أجل معالجة الموضوع من جميع جوانبه والإلمام به هو المنهج التحليلي الوصفي بإعتباره أكثر ملائمة للوصف من الجانب النظري والتحليل من الجانب العملي قصد تحليل دوافع المشرع المالي من خلال سلسلة التغييرات التي عرفها الرسم لحد الآن مع بعض من منهج المقارن وهذا بغرض إكتشاف بعض الأنظمة الأخرى المقارنة في نفس المجال من أجل إيجاد إصلاحات ونقل تجارب دول أخرى فيما توصلت إليه في هذا المجال أو تقادي عيوب في تشريعاتنا.

والمناقشة في هذا الموضوع تؤدي بنا إلى إتباع التحليل في المواضيع المتعلقة بطبيعة الرسم العقاري هل هو ضريبة أو رسم ؟ وتأسيسا على ما تقدم فقد ارتأينا أن يكون النظام القانوني للرسم العقاري في العقارات المبنية عنوانا لهذه الرسالة وقسمناها إلى بابين:

تناولنا في الباب الأول : التحديد التشريعي للعقارات المبنية الخاضعة للرسم وطبيعة الرسوم المفروضة عليها وقسمناه إلى فصلين ، ففي الفصل الأول تناولنا مفهوم العقار المبنى الخاضع للرسم ومعايير تحديده وفي الفصل الثاني تعرضنا للتنظيم التشريعي للرسم العقاري في العقارات المبنية وتصنيفاته بينما في الباب الثاني تناولنا فيه إجراءات تحصيل الرسوم العقارية والمنازعات المرتبطة بها وقسمناه إلى قسمين ففي الفصل الأول تعرضنا إلى إجراءات والضمانات القانونية المقررة لتحصيل الرسوم العقارية وفي الفصل الثاني تناولنا المنازعات الضريبية والمراقبة الجبائية لها.

طهء اى لآهك : ى لئس ذئلك، نؤدلى ككق ؤق قلعضذ بهوب نع بلك ذل لم طلف دهصد ب عنهء

لقد حدد المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة العقارات المبنية¹ التي يشملها الرسم، إلا أنه لم يعرف العقار المبنى تعريفا واضحا، بل كل ما جاءت به هو مصطلح المنشأة كتعبير عن العقارات المبنية، كما أنها أخضعت بعض العقارات غير المبنية إلى حكم العقارات المبنية والرسم العقاري بإعتباره ضريبة عقارية ليس معزولا عن بيئتها وتاريخها و مراحل صيرورتها بهذا الشكل أو آخر، لهذا ينبغي توضيح مفهومها وتحليل خصائصها بغية الوصول إلى تعريف محدد لها وقد توصلت الدراسات في هذا المجال إلى أن الفقه المقارن يقتارب إلى حد بعيد في مسألة تحديد تعريف للضريبة العقارية يعدها ضريبة مباشرة تفرض على الدخل الصافي كالجزائر أو فرنسا أو الإجمالي المقدر للعقارات المبنية مثل المشرع العراقي، فضلا عن أنها سنوية بإتفاق جميع التشريعات العربية و الأجنبية ، كما أن فرض الضريبة على إمتلاك العقارات تسمى الرسم العقاري وملحقاته ويكون الرسم العقاري كضريبة غير مباشرة في رسوم الإنتقال ونقصد رسوم التسجيل والشهر وسنتناول في هذا الباب فصلين الفصل الأول خصصناه الإطار التشريعي للعقارات المبنية ومجالات فرض الرسوم عليها بينما الفصل الثاني للتنظيم التشريعي للرسم العقاري وتصنيفاته.

¹ المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة والمتممة بالأمر 01/15 المؤرخ في 2015 /07/23، ج.ر عدد40، ص7.

طيف بغير لآهك: فله لم يلق دُنَى مَضَى هُوَ ذِيكَ دُرْ لَمْ يَلِفْ مَهْدٍ عَزْدَ

لقد إهتم المشرع الجزائري بتكريس حق الملكية العقارية وتمجيدها فجاء بقانون التوجيه العقاري ولاسيما في المادة 29 منه والمادة 674 من القانون المدني¹ الصادر بالأمر 58-75 عرف حق الملكية بقوله أن الملكية هي حق التمتع و الإنتفاع و التصرف في حدود القانون ويقابله القانون المدني المصري في نص المادة 802 لمالك الشيء وحده في حدود القانون،حق إستعماله وإستغلاله والتصرف² فيه ووفر لها حماية خاصة في الدستور الجزائري وحسب النص العربي فيقصد به العقار المبنى أو العقار الفضاء في حين أن النص الفرنسي والذي هو الأصح يفيد العقار الفضاء أو العقار الغير مبني ويعبر عن مصطلح العقار المبنى بالفرنسية ب immobilier و الذي هو موضوع دراستنا والعقار بصفة عامة هو ثروة غير متجددة والتي تكون أساس الوعاء العقاري ،المشرع الجزائري لم يقدم تعريفا دقيقا للملكية العقارية ، بل أعطى تعريفا عاما لحق الملكية في نص المادة 674 لك القانون المدني الملكية هي حق التمتع و التصرف في الأشياء بشرط أن لا تستعمل إستعمالا تحرمه القوانين والأنظمة، والعقارمهما كانت طبيعته عقار سكني أو عقار تجاري أو مهني لا يخرج عن قاعدة عدم قابليته للنقل من مكان لآخر بدون تلف وكل ما عدا هذا يعد منقولا بحكم القانون ،ولا يستثنى من ذلك سوى العقار بالتخصيص ، كما أنه ليست كل العقارات تخضع للرسم العقاري وإنما هناك معايير تعتمد في التقدير كما أن فيه عقارات مبنية معفاة من الرسم العقاري بصفة دائمة أو مؤقتة لغايات وأهداف معينة تستخدم فيها تلك العقارات ومنها مرعاة لصفة المالك أو تماشيا مع أعراف دولية وحسب أهمية العقار ودوره.

ولهذا سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين الأول نتناول فيه مفهوم العقار المبني ومعايير تحديده والمبحث الثاني نتناول فيه مجالات العقارات الخاضعة للرسم ودور الرسوم العقارية.

¹ الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 26/09/1975 المتضمن القانون المدني المعدل و المتمم.

2 سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2002، ص.4.
3 مجيد خلفوني، العقار في القانون الجزائري، دار الخلدونية، الجزائر، الطبعة 2012، ص.9.

طلب ثبتي لأهك : فله لمطابق نطامضى هاتجى زدة شيتن .

تعتبر الملكية العقارية من هم المواضيع التي إهتم بها المشرع من خلال جملة من النصوص و القوانين وللوقوف على حقيقة الملكية العقارية ،يقترض تعريف العقار الذي يعرف بأنه الشيء الثابت الذي لا يمكن نقله من مكان إلى آخر دون تلف علما أن مصطلح العقار أشمل و أوسع لأنه يضم العقارات المبنية والغير مبنية وهي ثروة مادية حقيقة لا يمكن إخفاءها ، ولتعريف لعقارت المبنية يستوجب تعريفها وتحديد معايير تقديرها .

وستتناول في هذا المبحث مطلبين هما الأول يتمثل في تعريف العقارات المبنية و الثاني تحديد معايير تقديرها .

طلبى لأهك : فله لمطابق نطامضى هاتجى زدة شيتن .

يختلف مفهوم العقار المبنى في نطاق ضريبة العقار عن مثيله في المفهوم الإقتصادي القائم على أساس أنه كل الأشياء القابلة للرهن حسب الإستعمال و¹ التخصيص فقد يخصص البناء للسكن أو المهنة أو الفلاحة مثل البناءات الريفية، فالتعريفات الإقتصادية تأخذ بعين الإعتبار كيفية إستعمال العقار وقابليته للرهن إذ يعتبر العقار عنصر أساسي في الإستثمار على خلاف التعريفات القانونية التي تعرفه على أساس الوضعية القانونية للعقار من حيث الثبات و الإستقرار وأنواع العقارات حيث يعرف العقار في القانون المدني بأنه الشيء المستقر في مكانه ثابت ، أي كل ما يتصل بالأرض إتصال قرار والثبات كالبناء والمنشآت المقامة على الأرض و الأشجار والجسور والسدود وغيرها، كما يعتبر مالا عقاريا كل حق عيني يقع على عقار بما في ذلك حق الملكية وكل دعوى تتعلق بحق عيني على عقار، وهذا المعنى الذي عرفه القانون الروماني، وكذا فقه الشريعة ثم إمتد فشكل في القانون الحقوق العينية التي ترد على هذا الشيء بما في ذلك حق الملكية كما إمتد² ليشمل المنقولات التي

1-برحماني محفوظ ، الضريبة على العقارات في القانون الجزائري، دراسة مقارنة ، المرجع السابق،ص 57.

2 -محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق،ص 34.

ترصد لخدمته ، فمفهوم العقار عدم قابليته للنقل من مكان إلى مكان آخر بدون تلف وكل ما عدا هذا يعد منقولا بحكم القانون ، ولا يستثنى من ذلك سوى العقار بالتخصيص .

وهذا هو المعنى الذي عرفه القانون الروماني ثم إمتد فشمّل في القانون الفرنسي الحقوق العينية التي ترد على هذا الشيء بما في ذلك حق الملكية¹ أيضا فشمّل المنقولات التي ترصد أو تخصص لخدمته لأنها فقدت شرط العقار وهو الثبات وعلى ذلك تعتبر أنقاد البناء و الأشجار المتقطعة والأحجار المنفصلة عن الأرض و المعادن المستخرجة منها من المنقولات من وقت انفصالها عن الأرض² ويقصد بالعقار كل وحدة عقارية في مبنى على إستقلال صغر حجمها أو كبر (قصر، شقة، حجرة مستقلة، مخزن، قطعة أرض فضاء إلخ، وليس في مبنى كامل وسواء كانت هذه الوحدة مؤجرة أو غير مؤجرة أو يقيم فيها المالك المكلف بأداء الضريبة بنفسه وسواء كانت تامة ومشغولة أو غير مشغولة والقانون يلزم ملاك الوحدات بتقديم إقرار ضريبي عن عقاراتهم عن كل وحدة معفاة من الرسم العقاري والوحدة العقارية هي كل حيز مهما صغر حجمه ويمكن الإنتفاع به مستقلا بذاته ولو كان مؤقت غير تام البناء أو غير ملتصق بالأرض .

و الخوض في مفهوم العقارات المبنية يستوجب تعريف مفهوم العقارات المبنية وتحدد أنواعها وطبيعتها القانونية وسوف نتناول في هذا المطلب ثلاثة فروع الأول يتعلق بتعريف العقارات المبنية و الثاني يتعلق بأنواع العقارات المبنية و الثالث يتعلق بطبيعتها القانونية.

طلب نظري لآهك: اتمع دا فكل حق فكل صند

يمكن تحديد العقار بالطبيعة - معنى ونوعا بالرجوع للشرعية العامة للقانون و الذي عرف بأنه هي منشأة الثابتة والمتصلة بالأرض³ التي لا يمكن نقلها بأساسات كالمنازل والمحلات كما تعتبر الأنابيب المثبتة في الأرض عقارات مبنية متى إتصلت مباشرة بالبناء بغض النظر عن المادة التي إستخدمت في تشييدها وعن⁴ مكان وجودها حيث تفرض ضريبة سنوية على العقارات لمبنية أيا

¹ - جميلة زايدى، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، الطبعة 2014، ص20.

² إيهاب خطاب حماد ، الضريبة العقارية، المكتبة العصرية، مصر، الطبعة الأولى 2009، ص9.

3- jacques Grosclaude- philippe marchessou, Droit Fiscal Général , dalloz, France, 5^e édition, 2005, p475.

كانت مادة بنائها وأيا كان الغرض الذي تستخدم فيه دائمة أو غير دائمة مقامة على الأرض أو تحتها أو على الماء مشغولة بعوض أو بغير عوض، ومن منطلق تعريف العقار المذكور فإن الأكشاك التي يمكن تفكيكها ونقلها إلى مكان آخر لا تعد ثابتة و مستقرة وفقا للتعريف المشار إليه، ولكن ينبغي أن يفهم بأن العقار المبني هو الإنشاء المخصص لغاية محدودة كالبيوت والمخازن و المعامل فقط، بل ينصرف المفهوم ليشمل بدلاته الأفران والجسور والدور والأنفاق وغيرها . ولقد عرف المشرع الجزائري البناء في قانون 08/15 المحدد لقواعد مطابقة البناءات و إتمام إنجازها عرف المشرع الجزائري بقوله أن البناء كل بناية أو منشأة يوجه إستعمالها للسكن أو التجهيز أو نشاط التجاري أو إنتاج الصناعي أو تقليدي أو إنتاج فلاحي أو خدمات¹ وحسب مجلس الدولة الفرنسي يعتبر العقار مشغول لما يكون بالإمكان إستعماله وفقا للتخصيص المحدد له وأن إنجازه يعبر عن وضعية واقعة وتفرض عليه الضريبة.²

ومن الأصول المقررة في هذا المجال ، أن الأبنية تعد ثابتة سواء أقامها المالك الأرض أم غيره، كما لو أقامها صاحب حق الإنتفاع أو المستأجر خلافا لحالة العقار بالتخصيص، كما لا يعبأ القانون بقيمة الأبنية، فالبناء القديم كالبناء الجديد ، وأقل ببناء كأكبره ، لا يغير من حقيقة كونه يخضع للضريبة و إن كان أخذ ذلك في التخفيضات عند تقدير الضريبة، وبالنسبة للمشرع الفرنسي فإن المساحات التي تستوعب عمارات تخضع للضريبة مثل العقارات المبنية تماما وأنه يتعلق الأمر بالأرضية التي تحوي عمارات والمساحات المتصلة بالبناءات مثل الساحة الممتدة أمام العمارة أو الممرات ومداخل العمارات وحدائق الصغيرة أمام المساكن والأماكن المخصص والمستعملة للإشهار التجاري ، وكذا الباخرات المثبتة والمهيئة والمستعملة³ للسكن، ولا يمكن إنكار الدور الكبير والفعال للمباني في حياة البشرية كلها، فلا يستطيع أي فرد من أفراد المجتمع أن يستغني عنها بأي

حال لذا فقد شكلت المباني مجالا خصبا لتحصيل مداخيل مالية وكذا الإستثمار فيه وقد عملت الشريعة على الإهتمام به لما له من أثر يمس الناس وأمنهم وإستقرارهم وستر عوراتهم فعملت الشريعة

1 المادة 02 من قانون 08/15 المتعلق بتحديد قواعد مطابقة البناءات و إتمام إنجازها.

2 عبد المنعم فوزي، يونس البطريق، النظم الضريبية، دار النهضة العربية، مصر، الطبعة 1973، ص 354.

3- محمد محمد أحمد سويلم، الإستثمارات الأجنبية في مجال العقارات، منشأة المعارف، مصر، الطبعة الأولى، 2009، ص 362.

الإسلامية على تنظيمه دفعا للضرر وتحقيقا للصالح العام،¹ وذلك من خلال ما أوردته الشريعة الإسلامية من تنظيم المباني والشوارع وتنظيم لإستعمال المباني² وإستغلالها .

وإن كان فقهاء الشريعة لا يرون لازم لفرض الضريبة العقارية على الدور والسكنات المخصصة وحاجة الناس للمباني والطرق وذلك لحاجة الناس إليها في حياتهم اليومية، لأن الإنسان دائما في حاجة لمأوى ومسكن يستريح فيه للسكن لعدم وجود نماء فيها ،غير أنه فقهاء الشريعة في العصر الحديث لا يرون مانع لفرض الضريبة على الدور المخصصة للإيجار والحوانيت، كما تولت تنظيم المباني وما يجب أن تكون عليه وذلك من رعاية للأفراد ولكي لا يترتب عليها أي ضرر للآخرين أولالإطلاع على عوراتهم أو أي³ لون من ألوان الإيداء التي قد يترتب عليه ومن هذا ما نصت عليه بشأن معاملة الجيران وعدم إيدائهم، وأول ما قام به الرسول عند دخوله للمدينة هو البناء حيث قام ببناء مسجده صلى الله عليه وسلم في المكان الذي بركت⁴ فيه ناقته وكان مربدا لسهل وسهيل غلامين يتيمين من الأنصار⁵ وعلى هذا النهج صار الصحابة من بعده فإهتدوا بهديه في البناء ولقد خطط عمر بن الخطاب رضي الله عنه في خلافته في مدينتي الكوفة و البصرة وأمر أصحابها ألا يزيدوا على ثلاثة بيات ولا يتناولوا في البنين وبالبناء في الإسلام له أسس يقوم عليها فلا بد من تنظيمه وتخطيطه على نحو ما يراه الفقهاء بحيث لا يضر بالجار أو الغير ولذا لأسس الفقهاء تنظيم وتخطيط المباني يقوم على قاعدة عدم البناء في طريق يمر فيه الناس ولو لم يضر بهم وأن لا يفتح صاحب الدار كوة أو طاقة في جداره يستطيع من خلالها رؤية جاره وأن لا يعلي صاحب الدار بناءه فيشرف على المنازل الآخرين فيرغم على ستر سطحه وأن لا يبنى في داره تنورا للخبز الدائم أو رحى أو حمام أو كير أو نحو ذلك في داره مما يضر بجاره ،إلا إذا إحتال في تصريف الدخان

1محمد السعيد وهبة، عبد العزيز محمد رشيد مجموع، المرجع السابق، ص355.

2محمد وجدي عبد الصمد، قضاء الضرائب، دار علم الكتب، مصر، الطبعة الثانية، 1979، ص711.

3- قوله تعالى: وإعبدوا الله ولا تشركوا به شيئا وبالوالدين إحسانا وبذي القربى و لیتامى والمساكين و الجار ذي القربى و الجار الجنب و الصاحب بالجنب وابن السبيل-سورة .

4-إذا إختلفتم في الطريق فدعوا سبع أذرع ثم إبنوا ومن ساله جاره أن يدعم على حائطه فليدعه.

5قال الرسول صلى الله عليه وسلم: من أخذ من طريق المسلمين شيئا جاء به يحمله من سبع أرضين. وقوله أيضا : إياكم والجلوس على الطرقات فعطوا الطريق حقها ، قالوا وما حق الطريق؟ قال غض لبصر، وكف الأذى عن الناس ورد السلام والأمر بالمعروف والنهي عن المنكر.

وأن لا يصرف ماءه على دار جاره أو سقفه، مما يؤدي إلى الإضرار به ولم تقتصر الشريعة الإسلامية على تنظيم المباني على النحو السابق بيانه بل وضعت الشريعة للطريق والشوارع نظم التي تؤهلها لأداء دورها الطبيعي في حياة الناس حتى يستطيعوا أن ينتقلوا من مكان إلى آخر دون مشقة أو عناء.

فالمشرع الجزائري كغيره من التشريعات المقارنة مثل المشرع المصري و المغربي لم يعط تعريفا لمصطلح البناء وإنما إستعمل المبنى في قانون 25/90 المتعلق بالتهيئة والتعمير والذي يستوجب لإقامته الحصول ترخيص إداري بالبناء، لكن لابد من توافر خصائص ثلاث فيما يجري على العقار من أعمال مادية تمكن من تكييفها بأنها أعمال بناء:

- أن يكون البناء متصلا بالأرض¹ بحيث لا يمكن فصله أو نقله دون هدمه أو إلحاق خسارة به وبذلك يكون مستقرا في وجوده.

أن يكون متماسك مادة البناء² أي كانت طبيعتها ومصدرها من الطوب أو الحجارة أو الأسمنت المسلح أو الخشب.

- أن يكون من حيث وجوده من صنع الإنسان، فإذا أدت العوامل الطبيعية الجوية و التسربات إلى تكوين حائط مثلا، فلا يعتبر بناء بالمعنى المادي و القانوني المشار إليه ولو إتصل بالأرض إتصال اقرار لأنه ليس من صنع الإنسان.

ولتعريف العقار المبني لابد من معرفة ما المقصود بالبناء، البناء هو كل شيء متماسك من صنع الإنسان و إتصال بالأرض قد يكون إتصال اقرار فمجرد رص طوب أو حجارة على هيئة سور أو جدران دون أن يتصل ذلك بالأرض إتصال اقرار أو دون تماسك لا يعتبر بناء.³

ويتسع مفهوم البناء فلم يعد يقتصر على البناء المخصص للسكنى، وقد عرفه بعض الفقه بأنه كل منشأة أقامها الإنسان، إذا كانت مثبتة بالأرض بطريقة دائمة وغير عرضية، بينما عرفه آخرون بأنه كل شيء متماسك من صنع الإنسان و إتصل بالأرض إتصال اقرار وهي قد تتمثل في المباني

1- محمد محمد أحمد سويلم، الإستثمارات الأجنبية في مجال العقارات، المرجع السابق، ص341.

² Thierry LAMBERT , Ressources Locales taxe foncière sur les propriétés
batiées,Daloz,France, 2011, p.9

3- جميلة زابدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص22.

أو ما يقيمه الإنسان ليتحرك بداخله وتقدم له نوع من الحماية أو المأوى بغض النظر عن الغرض المخصص له سواء كان للسكن أو الإستغلال الزراعي أو الصناعي أو حرفي أو المكان الموجودة به في الريف أو المدنية أو الشكل الذي يتخذه منزل، فيلات عمارات أسواق مغطاة إتصال بالأرض قد يكون مباشرة كالبناء على سطح الأرض أو بعمل أساس لها¹ ، وقد يكون بطريق غير مباشرة كالبناء حجرة أو جدار أو بدور علوي متصل بالأدوار السفلى بالطبع ثم بالأرض إتصال قرار ويلزم رخصة البناء كاملا أو ناقصا طالما أنه يطبق عليه العرف وصف البناء ويدخل في مواد البناء الحجر و الطوب و الخشب و الزجاج وغيرها و لكن مد الأسلاك إقامة حوائط الخشب على الأرض أو المقامة على عجلات متحركة لا تعتبر بناء ومن ثم لا يلزم استصدار ترخيص مباني الإقامة شيء من ذلك أو تعديله ويتضح أن العقار المبني² هو منشأة الثابتة³ والمتصلة بالأرض التي لا يمكن نقلها دون تلف ولا يهتم المادة التي بني بها سواء كانت بالطوب أو الخشب أو الخرسانة أو الزجاج أو غيرها من مواد البناء كما لا يهتم الغرض الذي أقيمت من شأنه مدنيا كان أو تجاري فمناط إستحقاق الرسم هو إستخدام العقارات المبنية لغرض معين كالمباني المصرح أنه غير صحية أو التي هي على وشك الإنهيار فإنها تصبح غير خاضعة للضريبة من تاريخ التصريح بها.

والبناء لغة كما ورد في معاجم اللغة المبني⁴ والجمع أبنية وأصل البناء فيما لا ينمي كالحجر و الطين ونحو وهو مايشيد لإقامة الانسان أو الحيوان أو لوضع الأشياء، ويسمى بناء من حيث تكوينه لازما موضعيا لا يزول من مكان إلى غيره، ويعد بناء كل مجموعة من المواد أيا كان نوعها إتصال قرارا بيد الإنسان ويستوى أن تكون هذه المواد خشبا أو حجارة أو حديدا أو كل هذا معا أو شيئا غير هذا من المواد التي تستعمل في البناء، ويستوي أن يكون البناء معدا للسكن⁵ أو لإيواء الحيوان أو لإيداع الأشياء، فالمساكن، المكاتب، المخازن و المعامل والحوانيت و الأفران والمطاعم

¹ عبد الناصر عبد العزيز علي الحسن ،المسؤولية الجنائية للقائمين بأعمال البناء ، دراسة مقارنة ،دار الفكر و القانون، مصر، الطبعة 2014، ص24.

² محمد حسين منصور، المسؤولية المعمارية، الدار الجامعية الجديدة للنشر ، الإسكندرية ،مصر، الطبعة 2003 ص20.

³ عبد الفتاح احمد أبوكيلة،المباني الأيلة للسقوط والمسؤولية الناشئة عنها، المرجع السابق،ص37

⁴ ابن منظور،معجم اسان العرب،معجم لغوي علمي،دار لسان العرب،بيروت،مجلد الأول،ص72.

⁵ محمد الصيرفي ، التسويق العقاري، دار الفكر الجامعي، مصر، الطبعة 2013 ،ص11.

و الجسور والسدود والقناطر والإسطبلات تعتبر بناءا ، بل قد لا يكون البناء معدا لشيء من ذلك فالحائط المقام بين الأرضين سواء أقيم من طوب أو إسمنت يعتبر بناءا وليس من الضروري أن يكون البناء مشيدا فوق سطح الأرض بل يمكن أن يكون قد أقيم في باطنها كالأنفاق والسراديب وبعبارة أخرى يقصد بالبناء والمنشأة في القوانين التي حرمت البناء عليها لأنها تعتبر أرضا زراعية فالبناء هو كل شيء متماسك من صنع الإنسان وأيا كان نوعه أو مادته متى إتصل بالأرض إتصال قرار¹ وسواء كان هذا الشيء من الطوب أو الخشب أو الألواح المعدنية أو غيرها من المواد متى ترتب على إقامته إقتطاع مساحة من أرض زراعية ولقد عرفت محكمة النقض المصرية المبنى بأنه كل عقار مبني يكون محلا للإنتفاع و الإستغلال أيا كان نوعه.

وبالتالي فإن إصطلاح البناء هو كل المنشآت أيا كانت طبيعتها ومكان تكوينها بشرط تحقق الثبات أي توافر عنصر الإستقرار والدوام وتعرف اللائحة التنفيذية للقانون القطري بأن البناء مهما صغر حجمه يطلب إستحداثه سواء كان أساسيا أو إضافيا أو ملحقا بعقار قائم، أيا كانت المواد². المستعملة في إقامته ، ويختلف مفهوم العقار المبني في نطاق ضريبة العقار عن مئي

له الوارد في القانون المدني حيث يعرف العقار في القانون المدني بأنه كل شيء مستقر في حيزه ثابت فيه لا يمكن نقله دون تلف وكل ما عدا ذلك يعد منقولاً في حكم القانون، وبالنسبة للمشرع الجزائري في قانون 04/11 المحدد لقواعد التي تنظم نشاط الترقية العقارية³ في الفصل الأول المتضمن الأحكام العامة في المادة 03 منه أن البناء يقصد به كل عملية تشييد بناية أو مجموعة بنايات ذات إستعمال السكني أو تجاري أو حرفي أو مهني إذ أعطى تعريف ناقص وغير دقيق لا يشمل كل العقارات المبنية ، بينما في نص المادة الثانية من قانون 15/08⁴ المحدد لقواعد المطابقة البنائيات وإتمام إنجازها فإنه يقصد بالبناء هوكل بناية أو منشأة توجه إستعمالها للسكن أو التجهيز أو نشاط التجاري أو إنتاج الصناعي والتقليدي أو إنتاج فلاحي أو الخدمات وتدخل البنائيات

¹ Thierry LAMBERT op,cit, p.10.

2- عبد الناصر عبد العزيز علي الحسن، المسؤولية الجنائية للقائمين بأعمال البناء، المرجع السابق، ص25.

3- قانون 04/11 المؤرخ في 2011/02/17 المحدد للقواعد التي تنظم نشاط الترقية العقارية، ج.ر عدد 14.

4 قانون 15/08 المؤرخ في 2008 /07/ 20 المتضمن تحديد قواعد مطابقة البنائيات وإتمام إنجازها.

والمنشآت والتجهيزات العمومية ،في فرنسا حصل تطور في فقه القضاء الفرنسي بالنسبة للمعايير التي يستند عليها القاضي لتعريف أعمال التشييد و البناء .

ويبين جانب من الفقه أن التطور القضائي إعتد معيارا واحد وهو معيار الديمومة أي ينظر إلى الغاية من الأعمال إقامة شيء دائم أم لا ،ثم إضافة معيار ثاني هو معيار الثبات في قرار محكمة التعقيب ووفقا لهذا المعيار ينظر القاضي فيما إذا كانت الغاية من الأعمال المرجوة تهدف إلى إقامة عناصر دائمة و ثابتة في ضوء ذلك فإنه وفقا لهذين المعيارين تشمل أعمال البناء جميع الأعمال التي تهدف إلى إضفاء ديمومة صلابة لعناصر البناء¹، وبالتالي تدخل ضمن هذه الأعمال إقامة خيم صلابة و إرساؤها بصفة دائمة وكذلك أعمال إصاق العربات بالأرض ، و الواقع أن كل من مشيدي البناء مالك البناء المهندس²، المقاول،مهندس الجهة الإدارية المختصة بشؤون التخطيط والتنظيم يقوم بأدوار غاية الأهمية في عملية البناء، وهي بطبيعتها أدوار متكاملة ومتداخلة ويؤثر بعضها في الآخر، كما أنه من الناحية العملية يمكن أن تقوم أيا منهم بدور الآخر كأن يقوم مالك البناء بعمل مهندس و مقاول، كما يمكن أن يقوم المقاول بعمل المهندس والعكس.

هذا ولم تتفق كلمة الفقهاء حول تحديد المقصود بالبناء،فقد ذهب البعض منهم إلى توسيع في تفسير كلمة بناء على حد أن الفقيه ديموج إعتبر بناء كل إنشاء مهما كانت طبيعته القانونية عقارا أو منقولاً أو طبيعته المادية سواء كان ذلك تشييدا أم حفرا أم ردماً أو زراعة، ويرى الفقيه مازو أن هذا التعريف غير دقيق، ويتساءل منتقدا لا يدخل في نطاق المباني السفن البحرية³ مادام المشرع لم يتحدث عن مباني البحر ويذهب مؤيدي الرأي الأخير والذي قصر كلمة البناء على كل إنشاء يقيمه الإنسان ويعد عقارا بطبيعته، فلا يعد بناء العقارات بالتخصيص، كالمصاعد مثلا و أسلاك الكهرباء المعلقة في الهواء ولا أنابيب المياه و الغاز، ومع ذلك فإنه إذا حدث و أن أدخل شخص شيء من هذا القبيل على ملك غيره فإن هذه الإضافات وإن لم تعد بناء إلا أنها تخضع لأحكام نفسها التي تضمنتها هذه الدراسة، وذلك لأنها تعد من قبيل المصروفات النافعة التي ينفقها الحائز على المال

1-جميلة زاويدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق،ص22.

2- مجيد خلفوني، العقار في القانون الجزائري، المرجع السابق،ص12.

3Thierry LAMbert , op,cit., p.12

الذي بحوزته و التي أحال المشرع بخصوصها إلى أحكام الإلتصاق، وبعد هذا فإن للبناء مقومات ينبغي بيانها شأن أوي الوقوف عندها وهي أن يكون البناء مستحدث وجديد (أولاً) ومندمج مع الأرض (ثانياً).

أهلاً : هل تعلم؟ هل تعرف؟ هل تعرف؟

يقصد ببناء المنشآت التي تتطوي على إنشاء جديد إذا كانت متصلة إتصال قرار على نحو يجعلها عقارا بطبيعته، ويستوى في هذا الشأن أن تكون المنشآت مستقلة بذاتها كبناء يقام على أرض غير مبني أو تكون إضافات إلى منشآت قائمة مادام أن هذه الإضافات تتطوي على إنشاء جديد كبناء حائط أو غرفة أو طابق جديد في منزل أو بناء قائم .

ولا يعد من قبيل الإنشاء الجديد مجرد تحسينات في منشآت قائمة مادامت تلك التحسينات لا تكون في ذاتها كيانا متميزا مثل طلاء الجدران وزخرفتها و إصلاح دورة المياه وطلاء الأبواب و الشبابيك فهذه الأعمال تعد في الواقع الأمر من قبيل أعمال الحفظ و الصيانة أو من قبيل الترميمات أو الإصلاحات التي لا تؤدي إلى إنشاء جديد ، وإنما مجرد تحسين ما هو قائم و إصلاحه وترميمه. وتسري في القانون الجزائري وكذا العراقي وعديد من التشريعات على هذه الأعمال القواعد الخاصة بالمصروفات التي ينفقها الحائز وذلك على أساس التفرقة بين بين المصروفات الضرورية والنافعة و الكمالية.

حيث يلتزم المالك بأن يؤدي إلى من كان الملك تحت يده جميع ما نفقه من مصروفات ضرورية حتى ولو كان الأخير سيء النية، لأن المصروفات الضرورية اللازمة لحفظ الشيء وكان على المالك القيام بها ولو كان ملكه تحت يده ، أما المصروفات النافعة، فهي المصروفات التي ينفقها الحائز لا للمحافظة على الشيء من الهلاك، بل لتحسينه وزيادة قيمته و الإكثار من طرق الإنتفاع به وهذه المصروفات لم يكن على المالك إنفاقها لو أن العين بقيت في حيازته ومثال المصروفات النافعة بناء المستأجر غرفة في العين المؤجرة أو لإدخال تكييف مركزي أو وضع الأبواب

1- محمد حسين منصور، المسؤولية المعمارية، المرجع السابق، ص22

والشبابيك و الأدوات الصحية من الأحواض و الحنفيات وسخانات المياه المثبتة وما إلى ذلك من مصروفات وهناك مصروفات كمالية على الوجه الذي يريده الحائز كالطلاء إنشاء نافورة وغير ذلك من التحسينات فهي من المصروفات لا يلتزم المالك بأن يؤدي شيئاً منها إلى من أنفقها حتى ولو كان الأخير حسن النية غير أنه يجوز لهذا أن ينزع ما إستحدثه من صروفات الكمالية على أن يعيد الشيء على حالته الأولى إلا إذا إختار المالك لعقار أن يستبقئها مقابل دفع قيمتها مستحقة الإزالة وقد يثور تساؤل عن مسألة تقدير التمييز بين المصروفات النافعة أم الكمالية من ¹المسائل الواقع التي يستقل قاضي الموضوع بتقديرها أم أنها مسألة قانونية تخضع لرقابة المحاكم الأعلى درجة. كما ذهب البعض من شراح القانون الفرنسي إلى القول أن قضاة الموضوع يستقلون بتقدير ما إذا كانت الأعمال التي أقامها الحائز تعد من قبيل الإنشاءات النافعة الجديدة أم مجرد التحسينات الكمالية على إعتبار أنها مسألة فنية يكون تقديرها بالرجوع إلى فنون و أصول البناء وذهب البعض الآخر إلى أن تلك المسألة تعد من مسائل القانون التي يخضع فيها القضاء لرقابة محكمة النقض ويستند هذا الإتجاه إلى أن القول بأن أعمال من المستحدثات الجديدة أو من التحسينات الكمالية يعني الإختيار بين نظامين قانونيين وتوجد صعوبة في التمييز بين المستحدثات الجديدة النافعة² وليس مجرد تحسينات كمالية ويخضع البناء لأحكام العامة التي خصصتها التشريعات لمعالجة حالة البناء على ملك الغير إلا في حالات التي وردت في نصوص خاصة .

ثانيا: صدهب آ م بكم مخلص؟ طت لا تغى لأنص:

عن المباني و المنشآت وهي العقارات بالطبيعة لإدماجها في الأرض والإندماج هو الذي يضيف عليها صفة العقار، فالأرض إذا هي مصدر الصفة العقارية للمباني و المنشآت³، فهذه الأخيرة قبل تشييدها في الأرض كانت عبارة عن جملة مواد البناء، فهي كميات من الطوب و الرمل والاسمنت و الجير والجبس و الخشب و الحديد و الزجاج وغيرها من المواد التي تستعمل في البناء فعند إندماج مواد البناء بالأرض إندماج الفرع بالأصل بحيث أن المواد البناء المنقولة تصبح عقارا بالطبيعة أقيم ليبقى على سبيل الدوام.

1-حبيب فاطمة، الجباية العقارية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات، جامعة الجزائر، سنة 2005 ص7.

² محمد حسين منصور، المسؤولية المعمارية، المرجع السابق، ص20.

³ Thierry LAMBERT , op,cit, p.14.

ولكن يلاحظ أن هناك منشآت صغيرة قد تقام على الأرض دون أن تندمج بها ودون أن يكون المقصود بقاءها على الدوام كالأكشاك و الحوانيت الخشبية و البيوت الزجاجية و الإستراحات المؤقتة وغيرها من المأوى التي لا تندمج بالأرض فهذه المنشآت ليست منشآت صغيرة فحسب إذ ليس العبرة بصغر حجمها و زهادة قيمتها أو مواد بنائها ،بل هي أيضا منشآت مؤقتة لم يقيمها صاحبها على الأرض على سبيل الدوام فأية ذلك هو الاندماج في الأرض إندماج الفرع بالأصل ،توفيرا للنفقات سواء في التشييد أو الإزالة، فلا شك أن مثل هذه المنشآت المؤقتة تختلف عن تلك المنشآت الثابتة سواء من حيث سهولة إزالتها وتحويلها إلى مكان الآخر أو من حيث إمكانية تحويلها دون إتلافها غالبا، إذن فالمنشأة المؤقتة لا يمكن أن يطلق عليها تسمية البناء لأن هذه التسمية تطلق على البناء المندمج في الأرض و المتصل إتصال قرار وبالتالي فإن أحكام الإلتصاق لا يمكن تطبيقها على مثل هذه المنشآت المؤقتة¹ وبالرجوع لأحكام الملكية في القانون الجزائري، فإن المنشآت المقامة على الأرض وما تحتها ملك لصاحب العقار حسب المادة 627 من القانون المدني الجزائري، وبالتالي فإن مالك العقار² يتحمل دفع الرسوم وعلى أساس قيمة الرسم المستحق وفقا لأحكام التقدير وبالنسبة للمنشآت الصغيرة حسب حكم المادة 929 من القانون المصري و التي جاء فيها أن المنشآت الصغيرة مثل الأكشاك و الحوانيت الصغيرة و المأوى التي تقام على أرض الغير دون أن يكون مقصودا بقاءها على الدوام تكون ملكا لمن أقامها وبمقتضى هذا النص يبدو أن المشرع المصري قد طبق القواعد العامة في حق الملكية سواء بالنسبة للمالك للأرض أم مالك المنشآت الصغيرة التي وضعها على أرض الغير وبموجب هذه القواعد يكون لمالك الأرض أن يطلب الإزالة حتى ولو كان صاحبها حسن النية مع تعويض عن توافرت شروط المسؤولية التقصيرية وثبت خطأ من جانب صاحب المنشآت، وبالتالي فإن صاحب الأرض إن أراد الإحتفاظ بها على سبيل الدوام فتعتبر جزء من العقار وتدخل في تقويمه

كما أن لمن أقام المنشآت أن يزيلها في أي وقت حتى ولو كان سيء النية يعلم أن الأرض لغيره و حق له في إقامة منشآت عليها وتبقى المنشآت المقامة على أرض مملوكة لصاحب الأرض

¹ - محمد حسين منصور، المسؤولية المعمارية، نفس المرجع ، ص21.

² مالك العقار وهو من يجمع في يده حق الإستعمال و الإستغلال والتصرف،أنظروا في هذا الشأن عبد الرزاق

السنهوري ، الوسيط في الشرح القانون المدني،جزء الأول، مصادر الإلتزام،دار النهضة العربية،القاهرة،1964،ص1213.

كما سبق التوضيح ومملوكة لصاحب الأرض إلا أن يطالب صاحبها بنزعها أو صاحب الأرض إزالتها في أجل محددة وفقا لأحكام القانون المدني.

وينبغي التأكيد على أن وضع أو تواجد المنشآت الصغيرة على الأرض لا يعطيها صفة العقار بالطبيعة مادام يمكن إزالتها دون ضرر مالم تندمج بالأرض وتتصل بها صلة القرار.

ويطرح التساؤل حول ما يعرف بالبناء الجاهز¹ وهل يعد من المنشآت الدائمة أم المؤقتة والحقيقة أن البناء الجاهز يعد من المنشآت الدائمة² لا يختلف عن البناء العادي المعروف، إلا من حيث طريقة تنفيذه فقط، فإذا الصورة الشائعة للبناء أن يكون إنجازة موقعا حيث تنفذ الأعمال كافة في العمل، ففي بعض الأحيان يكون الإنجاز سابق وهو ما يعرف بالبناء الجاهز ينفذ البناء بإستخدام وحدات إنشائية جاهزة مصنعة في معامل متخصصة خارج موقع العمل في معظم الحالات وتركب هذه الوحدات المصنعة بموجب أساليب وتقاصيل هندسية معينة³ وتكون هذه الوحدات دائمية لا يمكن رفعها ونصبها في محل آخر فهي متصلة مع بعضها البعض ومندمجة بالأرض

إنشاء البناء ، إقامة أعمال البناء كإقامة سور وخلافه، تعلية بناء أي الزيادة بالبناء على المباني لقائمة،تعديل البناء أي تغيير بعض معالمه كتحويل شقة واسعة إلى شقتين، تدعيم البناء أو تقويته ترميم البناء كربط بين أجزاء البناء بإزالة الشروخ فيها و إستبدال درج السلم المتداعية، تغطية واجهات المباني أي المباني القائمة بالبياض أو الرخام أو غير ذلك،⁴ كل بناء أو تشييد على الأرض ما دام مثبتا فيها يعتبر عقارا بطبيعته أيا كانت طريقة تثبيته في الأرض وأيا كان مالكة ما دام التعامل فيه بنية الإبقاء على الإستقرار، مع ملاحظة أن البناء إذا كان آيلا إلى السقوط أو كان هناك تعاملًا

¹ عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة. حسين إبراهيم خليل، شرح قانون الضريبة العقارية، المركز القومي للإصدارات القانونية، مصر، الطبعة 2014، ص182.

² سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص219

فيه بنية هدمه أو بيعه بإعتباره أنقاضا لبناء قديم، ففي هذه الحالات يعتبر البناء في حكم المنقول بحسب المال لأن النية في التعامل تكون متجهة إلى نقله من حيزه وعدم إستقراره في مكانه.

طلب تطليقي بئى : لم يخلع في طلبه مضد

لقد جمع المشرع الجزائري هذه الأنواع في المادتين 1/683 و 684 القانون المدني الجزائري وتشمل الأولى العقار بطبيعته والعقار بالتخصيص، بينما تتكلم الثانية عن العقار بحسب موضوعه وهذا ما سوف نتعرض له بإيجاز حتى يتسنى لنا من خلاله التعريف العقار المبني.

أهل المطبق في قضيتهم :

هي كل ما إستقر بحيزه ثابت فيه أو الذي بسبب طبيعته لا يمكن أن ينتقل ولا أن ينقل من مكانه حسب نص المادة 1/683 من القانون المدني فيشمل بذلك الأرض وكل ما يتصل بها على وجه الإستقرار من منشأة والمباني أو نباتات و الأشجار والجسور والسدود والبنائات المتصلة بالأرض مهما صغرت ومن هذه العقارات ما هو مستقر ثابت في أصل خلقته كالأرض والمنجم والمحجر والبركة و المسنقع ومنها ما حاز صفة الإستقرار والثبات بفعل الإنسان كالمجاري والأبنية والجسور السدود فقانون الجزائري يرى بأن الأرض التي هي عقار¹ بالطبيعة مثل الأراضي باختلاف أنواعها ،كما ذكرها المشرع في قوانين التوجيه العقاري ويستثنى من هذه العقارات المساكن الخشبية والقائمة على عجلات القابلة للتحرك وكذلك الخيام.

و المقصود بالعقار وفقا للقانون الضريبي الجزائري أنه كل وحدة سكنية في المبنى، وبالتالي قرر المشرع إعفاء كل وحدة في عقار مستعملة في أغراض السكن نقل قيمتها عن 1200 دج والتي كانت قبل التعديل تقدر ب 800 دج وما زاد عنها يخضع للضريبة وقد يفهم من رفع المشرع لقيمة الرسم أن له طابع جبائي لا غير، ولم يكن المشرع بحاجة لإضافته من وجهة نظر العديد من المتخصصين. وفي حكم القانون فإن وحدة التعامل هي كل وحدة في المبنى على إستقلال صغر حجمها أو كبر (قصر، شقة، حجرة ،مخزن، واجهة عرض، ملتصقة بجدار عقار، إعلان للدعاية تركيب لأحد المنتجات على سطح العقار إلخ، كما يعتبر العقار بحسب موضوعه مؤدى هذا النوع من العقارات هو ورود جميع الحقوق العينية الأصلية والتبعية عقارا إذا كان موضوعها عقارا

1-عمار علوي، الملكية والنظام العقاري في الجزائر، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2004، ص117.

كذلك ما نصت عليه المادة 684 من القانون المدني الجزائري على الدعوى الواردة على العقار فهي تعني الدعوى القضائية المرفوعة أمام القضاء، فهي تعتبر عقارا بحسب موضوعها إذا كانت تتعلق بعقار وهذا ما نصت عليه المادة 85 من المرسوم رقم 63/76 المؤرخ في 25/03/1976 المتعلق بتأسيس السجل العقاري، حيث أوجبت شهر الدعاوي¹ وإن الشهر يختص به العقار.

وكان يتعين على المشرع الجزائري التعرض صراحة للمقصود بالعقار المبني ضمن أحكام قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وإن كانت هذه المسألة قد تكون متروكة لتحليل من طرف رجال القانون و يمكننا القول أن الوحدة العقارية هي كل حيز مهما صغر حجمه، يمكن الإنتفاع به مستقلا بذاته، ولو كان مؤقت غير تام البناء أو غير ملصق بالأرض.

تتمنى بطبيعة الحال أن تكون هذه هي الحالة :

يعرف العقار بالتخصيص حسب نص المادة 2/683 من القانون المدني بأنه منقول يضعه صاحبه في عقار يملكه، رصدًا على خدمة هذا العقار وإستغلاله فالعلة التي يستند عليها لإعتبار المنقول عقارا، إنما الغاية النهائية التي يخصص من أجلها هذا المنقول فيصبح ملحقا بالعقار الأصلي وجزءا لا ينفصم، و من تم فهو عقار بإعتبار القانون له ، كما يعدد الفقه الضريبي بعض العقارات بالتخصيص على سبيل المثال لا الحصر كما لو وضعت آلات في مصنع أو خصصت مفروشات في الفندق أو خزائن رصدت للإستغلال في المحالات التجارية **صغرو أم طبعي** **عقار** **هذه هي الحالة** **سندس** **في** **الأسند؟** منقولة بحسب طبيعتها إذ يمكن إنتقالها أو نقلها من مكان لآخر ومع ذلك إعتبرها لمشرع الجزائري في² القانون المدني عقارات بالتخصيص لأنها مخصصة لعقار بطبيعته فهي إستثناء من معيار التفرقة القائم على طبيعة الأشياء حسب أحكام القانون المدني بمعنى أن العقارات بالتخصيص هي منقولات منحت على سبيل المجاز صفة العقار لأنها معدة لخدمة عقار أو إستغلاله أو مخصصة له، فهي تأخذ حكم هذا العقار فيما يخص أحكام القانون المدني وتتمثل شروط العقارات بالتخصيص في وجود منقول بالطبيعة إلى جانب وجود عقار بالطبيعة وأن يكون كلا من المنقول و العقار مملوكا لشخص واحد و أن يخصص المنقول لخدمة العقار.³ ومثال ذلك المباني المجهزة للمهن الحرة حيث نجد بعض الأثاث المعد لغرض مهني مخصص كالمكاتب و أجهزة مخصصة

²رحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص114.

¹- محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص28.

²- عمار علوي، المكلية والنظام العقاري في الجزائر، المرجع السابق، ص118.

لإستعمال في تلك المهنة فيعتر هذه الأثاث وهذه الأجهزة عقارا بالتخصيص ومثال ذلك تأثيث الفنادق وفي مسألة خضوع العقارات بالتخصيص أو العقار السوري لأحكام التشريع الضريبي فهي أمر مستبعد، لكون الرسم العقاري على العقارات المبنية يخص العقارات المبنية في حد ذاتها فالمشرع الضريبي عندما نظم الرسم على الملكيات المبنية لم يبين فيما إذا كان العقار بالتخصيص جزءا منها أم لا، وعلى الرغم من ذلك فإن العقارات بالتخصيص تؤثر في حساب القيمة الإيجارية كتركيب الأبواب والمصاعد الكهربائية يزيد في قيمة العقار المبني وإستعماله

وبالتالي فإن العقار وكل ما خصص له يكون مجموعا اقتصاديا واحدا رأى المشرع أن يخضعه لنظام قانوني واحد العقار هو فيه الأصل فإذا كان هناك رهن تأميني على عقار فإنه يمتد إلى المنقولات المخصصة لهذا العقار بوصفها عقار بالتخصيص.

والعقار بالتخصيص هو عقار بحكم القانون حتى لا يفصل المنقول عن عقار الذي خصصه مالكه لخدمته لأن هذا الانفصال يؤدي إلى تعطيل إستغلال العقار كالمحراث الذي يخصصه صاحبه لإستغلال أرض يملكها ومن شروط صيرورة منقول عقارا بالتخصيص

أن يكون لدينا منقول بطبيعته وعقارا بطبيعته.

توفر رغبة مالك العقار في أن يخلق رابطة بين المنقول و العقار

أن يكون المنقول مملوكا لمالك العقار ذاته.

أن يخصص المنقول للعقار.

أن تتوفر علاقة تخصيص بين المنقول والعقار،¹ وتطبيقا لذلك فإن المقولات تعد عقارا بالتخصيص مثل الآلات المعامل، الآلات غير المثبتة في الأرض، الأدوات النظافة وكل منقول ينطبق عليه شرط علاقة التخصيص، وينتهي إعتبار الأشياء بالتخصيص، وتصبح منقولة، كما كانت إذ أظهر المالك رغبته صراحة أوضمنا في إعتبارها كذلك كما لو باعها أو وهبها مستقلة عن العقار.

¹ عبد الفتاح أحمد أبوكيلة، المباني الأيلة للسقوط والمسؤولية الناشئة عنها، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، الطبعة الأولى، 2014، ص37.

ويترتب أثر قانوني في التمييز بين العقار بالتخصيص والمنقول في مجال الضريبي ويكتسي أهمية خاصة، ذلك أن تحديد العقارات بالتخصيص في النطاق الضريبي وفي نطاق سريان الضريبة على العقارات المبنية يساعد مفتشية الضرائب علي في تحديد مطرح الضريبة للقيمة التأجيرية بشكل قانوني دقيق، ومن جهة أخرى فإنه لمعرفة العقارات بالتخصيص أهمية عملية بالغة من حيث كيفية تحديد الإيرادات غير صافية، والتي يقصد بها كل ما يتقاضاه أو يحصل عليه المالك من المستأجر أو المستثمر بصورة مباشرة أو غير مباشرة نقداً أو على شكل منفعة، وتشمل الإيرادات المذكورة على سبيل المثال: بدلات الخدمات التي يقدمها المالك للمستأجر مثلاً التدفئة أو التبريد والمساعد الكهربائي وكلها من حيث التكيف القانوني لها باعتبارها عقاراً بالتخصيص وتزيد في القيمة الإيجارية للعقار.

الفصل الثاني من القانون رقم 683 لسنة 1980

وتعتبر عقارات بطبيعتها، المباني المثبتة في الأرض بأساسات كالمنازل و المحلات، كما تعتبر الأنايب المثبة في الأرض عقارات مبنية متى إتصلت مباشرة بالبناء. وقد عرفها المشرع في المادة 683 من القانون المدني العقارات بصفة عامة على أنها أشياء مستقرة حيزها وثابتة فيه ولا يمكن نقلها دون تلف، فالمنشآت التي تقام أثناء المعارض على أن تزول بعد انتهائها لأن لا تأثير بأن تكون هذه الأبنية مؤقتة¹ فليس تأبيد بقاء الأشياء شرط لاعتبارها من العقارات وعليه فإن أنقراض البناء المهدوم² تعتبر من المنقولات من وقت الهدم، وقد نصت المادة 532 من القانون المدني الفرنسي صراحة على ذلك ولا فرق في الأراضي أن تكون في المدن أو في الأرياف لإضفاء صفة العقارات بطبيعتها عليها و المشرع الجزائري بقوله أن كل العقارات المبنية تخضع للرسم مهما كانت وضعيتها القانونية فإنه يقصد أن كل العقارات المبنية تخضع للرسم على إختلاف أنواعها و أيا كانت مادة بناءها وأيا كان محل وجودها وملحقاتها ومتمماتها وأيضاً التركيبات و المركبات التي يعتبرها القانون بحكم الأبنية بإستثناء تلك المعفاة صراحة بنص القانون.

¹ Thierry LAMBERT , op,cit,p.3.

2 عمر علي حبيب، المالية العامة، المكتبة الشرقية، بيروت، لبنان، الطبعة سنة 1980، ص 242.

3 إيهاب خطاب حماد، الضريبة العقارية، دراسة نظرية تطبيقية، المرجع السابق، ص 123.

4 سوزي عدلي ناشد، التحليل الاقتصادي لقانون الضرائب على العقارات المبنية، منشورات حلبي الحقوقية، لبنان، الطبعة الأولى 2009، ص 12.

والأبنية لا تشمل المباني بمعناها الأصلي مثل البيوت، المخازن والمعامل... إلخ، بل تشمل أيضا لإنشاءات الفنية بأنواعها مثل الخزانات والآبار والجسور والأنفاق والأقبية والمستودعات و الإسطبلات والحدائق و الأفنية و الباحات ومن تم فالأكشاك التي يمكن تفكيكها ونقلها إلى مكان آخر لاتعد ثابتة مستقرة، ولكن ينبغي أن لا يفهم أن العقار المبني هو¹ إنشاء مخصص لغاية محددة كالبيوت و المخازن والمعامل فقط، بل ينصرف مفهومه ليشمل الدلالة الأفران، الجسور والأنفاق وغيرها، كما تعتبر في حكم العقارات المبنية التركيبات التي تقام على أسطح أوجهات العقارات² إذا كانت مؤجرة أو كان التركيب مقابل نفع أو أجر.

والمقصود بالعقار كل وحدة عقارية في مبنى وليس المبنى بالكامل³ وسواء كانت هذه الوحدة مؤجرة أو غير مؤجرة يقيم فيها المالك المكلف بأداء الضريبة بنفسه وسواء كانت تامة ومشغولة أو غير مشغولة فالقانون يلزم ملاك تلك الوحدات بإلزامية تقديم إقرار ضريبي عن الوحدة المعفاة من الضريبة.

ويعتبر في حكم العقارات المبنية العقارات المخصصة لإدارة وإستغلال المرافق العامة التي تدار بطريق الإلتزام أو الترخيص بإستغلال أو بنظام حق الإنتفاع سواء كانت مقامة على أرض مملوكة للدولة أو الملتزمين أو المستغلين أو المنتفعين وسواء نص أم لم ينص في العقود المبرمة معهم على أيلولتها للدولة في نهاية العقد أو الترخيص مثل الإتفاقيات أبرمتها الدولة لإستغلال .

و أرض الفضاء المستغلة سواء كانت ملحقة بالمباني⁴ أو مستقلة عنها وكذلك التركيبات والمنشآت التي تقام على واجهات العقارات و الأسطح إذا كانت مؤجرة أو كان التركيب مقابل نفع

⁵ محمد الصيرفي ، التسويق العقاري، دار الفكر الجامعي، مصر، الطبعة 2013، ص11.

¹ محمد الصيرفي، التسويق العقاري، المرجع السابق، ص14 .

² عمر علي حبلب، المالية العامة، المرجع السابق، ص246.

³ محمد الصيرفي، التسويق العقاري، نفس المرجع، ص14 .

أو أجر وعلى ذلك فإن المخازن و المرافق وحمامات السباحة المقامة على أرض الفضاء فهي في حكم العقارات المبنية سواء كانت ملحقة بالمبنى¹ أو مستقلة عنه.

أما التركيبات التي يضعها التاجر على واجهة محله للإعلان عن ذات المحل أو السلع التي يتداولها فلا تدخل ضمن العقارات المبنية لإنتفاء الأجر والمشرع الجزائري حدد ما يدخل في مفهوم العقار المبنى الخاضع للرسم حسب نص المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تطبيقا لمبدأ شرعية الضريبة ولا إعفاء إلا بنص، ونجد أن المشرع الجزائري كأصل عام قد أخضع كل العقارات المبنية بإستثناء المعفاة صراحة بقوله أن كل الملكيات المبنية تخضع للرسم مهما كانت وضعيتها القانونية وهذا التعريف يتقارب مع المشرع المصري الذي أعطى مفهوم أوسع للعقارات المبنية بقوله أنه تفرض ضريبة سنوية على العقارات المبنية أيا كانت مادة بناءها ،وأيا كان الغرض الذي تستخدم فيه دائمة أو غيردائمة مقامة على الأرض أو تحتها أو على الماء مشغولة بعوض أو بغير عوض كما نص على أنه تعتبر في حكم العقارات المبنية التركيبات² التي تقام على السطح أو واجهات العقارات إذا كانت مؤجرة أو كان التركيب مقابل نفع أو أجر تتفق جل التشريعات على أن وعاء الضريبة على العقارالمبني هو القيمة الإيجارية السنوية التي تقدرها جهات معينة سواء كانت لجان مثل المشرع المصري واللبناني وجل التشريعات العربية أو الغربية أو قباضة التسيير التي كانت تقوم بها مفتش الضرائب في السابق بعد أخذ رأي لجان البلدية مراعيين في ذلك جميع العوامل المعتمد عليها في التقدير العوامل الجغرافية وعوامل تقويم العقار .

سبق الإشارة للعقارات المبنية بطبيعتها وتبين لنا عند إستعراض النصوص التي تنظم العقارات الخاضعة للضريبة أن تمت عقارات بالطبيعة وعقارات بإعتبار القانون لها .

فلم يقتصرالمشرع الجزائري في فرض الرسم العقاري على الملكيات المبنية ،على المباني فقط بل توسع ليشمل الأراضي غير المبنية حيث حدد حالتين يحصل فيهما رسم عقاري على الأرض يأخذ حكم رسم المباني وهما:

الأراضي الملحقة بالمباني أو المستقلة عنها فإذا كانت حدائق ملحقة بعقار فإنها ستعد من عوامل المؤثرة في تحديد القيمة الإيجارية لوحدات العقار، طالما أنها منافع للعقار.

الأراضي الفضاء المستغلة لغير الزراعة. إذ تكاد تجمع الشريعات على إعفاء الأراضي المزروعة أو تلك المخصصة للزراعة فقد أبقى المشرع الفرنسي الأراضي المغروسة¹ بأشجار الزيتون وأيضا المغروسات الأخرى .

فالأراضي الملحقة بالمباني تشمل أراضيات البناءات بجميع أنواعها و² القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الإستغناء عنه، واعتبرها المشرع الضريبي عقارات مبنية حكما فتأخذ المساحة الأرضية التي يقوم عليها المبنى نفس حكم المبنى في خضوعها إلى الضريبة، كما تخضع لنفس حكم الأرض المشكلة لملاحقات البناءة مثل الفناء الحديقة و المسبح المتصلين بالمسكن كما أخضع الأراضي الفضاء المستغلة لغير الزراعة لحكم العقار المبنى على الأراضي الغير مزروعة والمستخدمة لإستعمال تجاري أو صناعي كالورشات و أماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك³ أو يشغلها آخرون بمقابل أو مجانا فتعتبر الأراضي المستغلة بأي صورة عقارا مبني حكما بتوافر شرطين ، أن تكون الأرض مستخدمة أو مستعملة ولفظ الإستعمال الوارد في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة هو لفظ عام يشمل كافة أوجه الإستغلال التجاري و الصناعي وبالنسبة للمشرع المصري الأراضي الفضاء المستغلة أو المستعملة سواء أكانت ملحقة بالمباني أم مستقلة عنها مسورة أم غير مسورة ومستعملة أجرانا خاصة بالأهالي القرية كما يعد في حكم العقارات المبنية وبذلك تخرج العقارات الغير مبنية أو كما يسميها المشرعين المشاركة بضريبة الأطنان.

التركيبات التي تقام على سطح و الواجهات العقارات إذا كانت مؤجرة أو كان التركيب مقابل نفع أو أجر مثل التركيبات التي توضع على واجهة العقار أو سطحه للإعلان عن منتج، أو الأبراج التي تقيمها شركات المحمول مثل شركات جيزي على أسطح العقارات.

أما المشرع العراقي فقد عد العقار المبنى حكما كلا من:

¹Thierry LAMbert,op,cit,p.3.

²محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص46.

³ مجيد خلفوني،العقار في الجزائر،المرجع السابق،ص41.

1-الأراضي المستغلة بأي شكل كان عدا تلك التي تؤجر لأغراض زراعية ولخزن البضائع أو لأي غرض آخر

2- السفن الثابتة¹ أو ما في حكمها والمستعملة للسكن ولتركيب الماكينات لخزن البضائع أو لأي غرض آخر.

مما تقدم ينبغي التمييز بين الأراضي المستغلة و التركيبات على السطوح.

٣-الأنواع المستغلة بأغراض أخرى

هـ-الأنواع المستغلة بأغراض أخرى من حكم العقارات المبنية بنصه على خضوع الأراضي الفضاء² المستغلة للضريبة على العقارات المبنية ،بالرغم من أنها ليست عقارات مبنية بطبيعتها، وإنما بحكم القانون لها وإعتبرها في حكم العقارات المبنية، وذلك سواء كانت ملحقة بالمباني أو مستقلة عنها وقد وضع المشرع شرط الإستغلال للخضوع للضريبة ،والعقارات المستعملة هي المساحة التي تحتوي في مجموع الغرف الأساسية ، المطابخ، قاعات المياه، مغسل الثياب ، رواق الداخلي ، شرفات وفي حالة تتعلق بملكية مبنية لها ملحقة غير مبنية فمساحة الأرض تشكل ملحقة، وبالتالي فالعقارات الغير مستغلة وفقا لهذا المفهوم لا تخضع للضريبة والمساحات المستعملة هي المساحات التي تحتوي في مجموع الغرف الأساسية المطابخ قاعات المياه، مغسل الثياب ، رواق داخلي، شرفات..إلخ. وفي حالة تتعلق بملكية مبنية لها ملحقة غير مبنية فمساحة الأرض تشكل ملحقة.

تعد الأراضي المستغلة بأي صورة كانت عقارا مبنيا حكما، فالنص مطلق في جميع التشريعات. بإستثناء تلك التي نصت على إستخدام الأراضي الزراعية³، فالمشرع الجزائري يجعل العقارات المخصصة للزراعة ضمن الرسم العقاري على العقارات الغير مبنية ومن ثم فإن المطلق يجري على إطلاقه، فالأراضي المستغلة بأي شكل سواء أكان الإستغلال تجاريا أم صناعيا أم بأي شكل من أشكال الإستغلال، وقد تعود العلة التشريعية لفرض ضريبة على الأرض الفضاء⁴

¹ Thierry LAMbert , op,cit, p.44.

3محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص47.

³ Thierry LAMbert , op,cit,p.110.

2عمر علي حلبلب، المالية العامة، المرجع السابق، ص272.

واعتبارها في حكم العقار المبني هو عدم فتح المجال أمام من يترك أراضيها فضاءاً، حتى يرتفع ثمنها ومن تم بيعها معطلاً بذلك ثروته مقابل الاستفادة من غلاء غير مشروع، وتخضع الأرض الفضاء سواء إستغلها بنفسه أم أجراها للغير وكقاعدة عامة فإن أرض الفضاء التي تستغل لأي غرض تخضع للضريبة بإستثناء الأرض الزراعية وبالتالي فإن جميع المساحات المستعملة تخضع للضريبة الغرف الأساسية المطابخ، قاعات المياه، مغسل الثياب، رواق الداخلي، شرفات وفي حالة تتعلق بملكية مبنية لها ملحقة غير مبنية فمساحة الأرض تشكل ملحقة.

و بالنسبة للتركيبات التي تقام على واجهة لا تعد التركيبات من قبيل العقارات، إلا أن المشرع إعتبرها في حكم العقارات المبنية وأخضعها للضريبة ولكن إشتراط أن تكون هذه التركيبات مؤجرة أو كان التركيب ذا نفع أو أجر وبذلك يخرج من الخضوع لأحكام القانون التركيبات الموضوعة على واجهات المحلات بغرض الإعلان عنها أو عن بضائعها لأن ذلك يتم بدون مقابل.

يعتبر القانون التركيبات التي تقام على واجهات العقارات والمركبات والأراضي بحكم العقار المبني وبالنتيجة تخضع للضريبة حيث تشمل المركبات البحرية وسواها من الأشياء أو التركيبات المركزة في مكان ثابت، والمستعملة كالأبنية للسكن أو للتجارة أو للصناعة أو إلى غاية أخرى وذلك أيا كانت المادة صنعها وأيا كان محل وجودها ومثال ذلك المراكب البحرية أو البرية المركزة إلى الشواطئ و المستغلة للسكن أو لأي غرض آخر.

إن الرسم العقاري على الملكيات المبنية ليس بضريبة جديدة هو ضريبة تصريحية تفرض على جميع العقارات المبنية على مختلف أنواعها بغض النظر على المواد التي إستخدمت في تشييدها وعن مكان وجودها فلا يهم أن تكون هذه المباني قد أقيمت تحت الأرض أو فوقها أو على الماء فهي خاضعة للضريبة في جميع الحالات، ولم يكتفي المشرع بهذا النص العام فقد أضاف إلى ذلك ملحقات الأبنية ومتمماتها وإعتبر المشرع من الملحقات الأبنية الأراضي التي تحيط بها في شكل حدائق وبساتين ما دامت في جزء من الأراضي المشيدة عليها الأبنية¹. وبالنسبة للأماكن مجزأة مهنيًا وخصوصية التجارة مثال أن عمارة مخصصة للسكن أو الإقامة ولكن بداخلها يجري نشاط مهني

1 جميلة زاويدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص20.

حر يحدد النسب المؤوية أو جزء الملكية التي تعتبر غير مهنية وعليه فإنها قابلة للرسم وتندرج في القيمة التجارية الحقيقية

يحدد وعاء ضريبة العقار المبني¹ بإعتباره ضريبة شبه شخصية على مالك العقار أو المستثمر على أساس مجموع الإيرادات الصافية التي حصل عليها الممول خلال السنة المالية السابقة، فوعاء الضريبة هنا هو مجموع الإيرادات الصافية التي تحصل عليها الممول فعلا في خلال السنة السابقة ولتحديد مجموع هذه الإيرادات الصافية للممول نص التشريعات المقارنة على طريقتين ، فإما أن تحدد الإيرادات الصافية الحقيقية التي حصل عليها الممول وهذا هو الأصل وإما أن يتم تقدير هذه الإيرادات الصافية في حالات معينة محددة على سبيل الحصر.

حيث تحدد مجموع الإيرادات الصافية الحقيقية بالفرق بين إجمالي الإيرادات التي يتقضاها الممول خلال السنة والتكاليف التي تكبدها والتي يسمح القانون بإسئزالها وتحدد هذه المبالغ من عقود الإيجار المسجلة وملاحقه وكافة الوثائق التي يقدمها الممول وتشمل إجمالي الإيرادات كل ما يتقضاه يحصل عليه الممول سواء كان ذلك نقدا أم عينا أم على شكل منفعة عادت على الممول فتشكل قيمة إيجار المبني. أو حق إستعمال وإجهات البناء أوسطحه أوالتركيبات المقامة عليه و ما يتقضاه الممول نظير الخدمات التي يقدمها للمستأجر كالتدفئة و التبريد وتسييرالمساعد وغيرها

أو المنافع التي قد يتحصل عليها الممول من المستأجر وقيمة الضرائب² والرسوم على المالك والتي قد ينجح في نقل عبئها على المستأجر وقيمة الأعباء التي تفرض على المالك مثل نفقات الإصلاح وأقساط التأمين على المبني فبالرجوع للقانون المصرفي مادته 28 من قانون الضريبة العقارية فقد حدد التكاليف التي تسمح للممول بحسمها من الإيراد الإجمالي لمداخله العقارية المؤجرة بشرط أن يتحملها المالك فعلا بموجب عقد الإيجار وملاحقه دون الرجوع على المستأجر وتشمل التكاليف

2- الضريبة العقارية تفرض كقاعدة عامة على دخل العقارات المبنية وليس على الملكية العقار ،الدخل المقدر وليس الدخل الفعلي أو الصافي إن كان القانون يسمح بخصم مصاريف الصيانة و القدم وتحصل الضريبة بموجب جداول التحصيل حسب المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بالمادة 43 من قانون المالية 1992.

1 الثبات النسبي لوعاء الضريبة العقارية نتيجة ضعف تأثرها بالتغيرات الإقتصادية لأن عناصرها المستعملة في إيجار العقارات لا تتغير كثيرا نتيجة ذلك. وسهولة تقديرها بحيث يعتمد أمرتحصيلها في التعرف على الدخل و الثروات.

2-الوعاء هو المادة الخاضعة للضريبة ،أو المحل الذي يتحمل عبئ الضريبة ويعرف بأنه شيء أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة.

إشتركات ونفقات إستعمال الهاتف وإستهلاك الماء والكهرباء والغاز الثابتة بفواتير رسمية. وقيمة الضرائب والرسوم التي تفرض على نفقات الخدمات المشتركة في الأبنية مثل التدفئة والتبريد المركزي وغيرها.

ولقد إعتبر المشرع الجزائري في القانون المدني المنقولات التي يضعها صاحبها لخدمة أو إستغلال عقار يملكه بأنها عقارات بالتخصيص، بالرغم من أن المنقولات بطبيعتها، فالمنقولات التي رصدت من قبل مالكيها لخدمة عقار مبني، فهي تأخذ حكم هذا العقار¹ فيما يخص أحكام القانون المدني، أما فيما يخص خضوعها لأحكام التشريع الضريبي فهو أمر مستبعد، لأن الرسم على الملكيات المبنية يخص العقارات في حد ذاتها، فالمشرع الضريبي² عندما نظم الرسم على الملكيات المبنية لم يبين فيما إذا كان العقار بالتخصيص جزءا منها أولا وعلى الرغم من ذلك فإن العقارات بالتخصيص تؤثر في حساب القيمة الإيجارية، كتركيب الأبواب و المصاعد الكهربائية.

ويتضح أن العقار المبني هو منشأة الثابتة و المتصلة بالأرض³ والتي لا يتصور نقلها دون تلف ولا يهم المادة التي بني بها سواء كانت بالطوب أو الخرسانة، أو الخشب أو الزجاج أو غيرها من مواد البناء، كما لا يهم الغرض الذي أقيمت من أجله مدنيا كان أو تجاريا، فمناط إستحقاق الرسم هو إستخدام العقارات المبنية لغرض معين، ومتى أصبحت المنشأة لا تؤدي غرض معين كالمباني المصروح بأنها غير صحية أو التي على وشك الإنهيار فإنها تصبح غير خاضعة للضريبة من تاريخ التصريح بها قد أجمع المشرعين على مستوى العالم على مفهوم موحد لطبيعة العقار الذي يعتبر وعاءا للرسم العقاري⁴ وإن كان بعض المشرعين لم يعمموا إخضاع جميع العقارات للرسم إلا بعد مرور قوانينهم بتعديلات كثيرة مثل المشرع المصري الذي كان في القانون 54 يفرض ضريبة المباني فقط على العقارات الموجودة في كردون المدن و في المدن التي يحددها أوامر العالية، كما سمح لوزير المالية و الإقتصاد أن يضيف إلى هذا الجدول مدنا أخرى بعد أخذ رأي المجالس وموافقة وزير الشؤون البلدية إذا لم يكن في تلك البلدة مجلس بلدي غير أن في قانون الضريبة على المباني

³ -برحماني محفوظ، الضريبة على العقارات في القانون الجزائري، ص 114.

¹ 1Thierry LAMbert,op,cit, p.9

⁴ جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 23.

لسنة 2008، فقد أخضع كل العقارات على الضريبة بإستثناء تلك العقارات المعفاة لأسباب موجودة في جل التشريعات كأن تكون مخصصة لمرفق عام أو تقي لمدة معينة لسبب تشريعي أو لظرف إقتصادي أو إجتماعي تمر به تلك الدولة.

الضريبة على القيمة المضافة : لم يشرع في تطبيقها في تونس

تؤسس الضريبة العقارية على الملكيات المبنية في البلدية التي توجد فيها هذه الأملاك الخاضعة للضريبة، فإن الرسم العقاري يتحمله مالك العقار أو المستأجر مهما كان هذا الشخص طبيعيا أو معنويا، ويكون على العقارات، إلا أن هناك عقارات خاضعة للضريبة، فإستثناء العقارات المعفاة صراحة من الضريبة بنص القانون، فإن كل الملكيات العقارية تخضع للرسم سواء كان الشاغل مالك أو مستفيد أو حائز للعقار بسند أو دونه، علما أن المشرع الجزائري في إطار استكمال إجراءات السجل العيني، فقد سمح بتسوية الوضعية القانونية للملاك الضاهرين، كما صدر قانون 08/15¹ من أجل تسوية رخص البناء للعقارات المبنية بدون رخص تعامل مع الوضع الراهن، ذلك أن فيه عمارات ضخمة وفلات فاخرة تقدر قيمتها بملايين بدون وثائق لكنها غير محصاة لدى إدارة الضرائب، مما دفع المشرع إلى التدخل لتسوية وضعيتها وتحصيل مداخيلها، ويجب التأكيد أن العقارات الخاضعة للضريبة العقارية تستوجب توافر شروط متعلقة بالمكلف ومعايير منها ما يتعلق بطبيعة المكلف ومنها ما يتعلق بطبيعة العقار² محل الضريبة وتناولناها في 03 مطالب.

هل يجب على المالك دفع ضريبة القيمة المضافة؟

الشخص المكلف بالضريبة له شخصية قانونية إما طبيعية مثل الأفراد بغض النظر عن جنسيتهم وموطن إقامتهم وأهليتهم، كما يمكن أن يكون شخصا طبيعيا، كالشركات بصرف النظر عما إذا كانت تجارية أو مدنية، خاصة أوعامة ذات طبيعة إقتصادية و صناعية، وفي الغالب يكون التكاليف بدفع الرسوم العقارية موجهة إلى شخص واحد لكن في بعض الحالات يمكن أن يوجه التكاليف إلى مجموعة من الأشخاص مثل الملاك على الشيوع كحالة الورثة الذين يرثون عقار مكلف ضريبيا، يلزمون بدفع الضريبة بينهم بالتضامن وعلى الإدارة الضريبية أن تعود على أي واحد منهم

¹ قانون 15/08 المؤرخ في في 20 جويلية 2008 المتعلق بتحديد قواعد المطابقة للبيانات وإتمام إنجازها.

² 1Thierry LAMbert , op ,cit,p.289.

تحصيل دين الضريبة ولمن دفع الضريبة حق الرجوع على باقي الورثة كلا حسب حصته في العقار لأن الضريبة تشكل دينا في ذمة المروث يخصم من أصل التركة قبل توزيع أنصبة الورثة وذلك حسب المادة 38 من قانون التسجيل وأن تكون للمكلف علاقة مباشرة بوعاء الضريبة حيث تكون علاقته مباشرة بالعقار في حالتين فعندما يكون المكلف مالكا للعقار وهي حالة الأصلية في التكليف بالرسوم العقارية، وبناءا على ذلك تضع إدارة الضرائب التكليف بإسمه ،بعد فحص المستندات التي تثبت ملكيته للعقار¹ وفقا لما تراه كافيا لثبوت صفته كمكلف بالضريبة العقارية دون أن يؤثر ذلك بصفة قاطعة على ملكية هذا العقار وثبوتها، لأن الإدارة القائمة بإعداد التكليف تقوم بتحديد المكلف بأداء الضريبة لتحصيلها منه دون أن تكون جهة الفصل فصل في أصل الملكية العقار لأن أسباب كسب الملكية العقارية واردة على سبيل الحصر وليس من من بينها قيد إسم الشخص في سجلات التي تعدها إدارة الضرائب المنصوص عليها في المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، من أجل جباية الضرائب العقارية فهذا القيد ما هو إلا قرينة قانونية يمكن إثبات عكسها.

وأن يكلف الممون بدفع الضريبة العقارية مكلف فعلا، فيجب أن يخاطب المكلف القانوني من طرف الإدارة الضريبية بواسطة جداول التحصيل تعدها الإدارة الضريبية بحيث لا يكون معفى من أداء الضريبة سواء إعفاءا كليا أو جزئيا أو مؤقت أو دائم ومن أجل جباية الضرائب العقارية، ولا يكفي أن يكون مخاطبا بالقانون الضريبي ، فالقانون الضريبي يخاطب المكلف بالضريبة على أنه المدين بها والملتزم بأدائها بموجب القانون الضريبي وقرار الإدارة الذي يحدد مقدار ما هو مدين به و يخاطب أيضا الغير عندما تستدعي الضرورة تدخل هذا الغير لضمان التحصيل للضريبة مثل ما هو عليه الحال في تحصيل رسوم التسجيل من قبل الموثق بالنسبة للعقود التي تبرم أمامه. فليس كل العقارات المبنية خاضعة للرسم وإنما البناءات التي تخضع لقواعد العمران بمعنى البناءات التي تؤسس وفقا لمعايير ومقاييس البناء والتعمير وشغل الأراضي والبناء ومراقبتها وضبط البناءات ، فقانون البناء² يعد فرعا من فروع القانون يتكون من مجموعة القواعد و الأنظمة القانونية المتعلقة بتحقيق المنشآت العقارية لاسيما

2 -إقنولي أولد رايح صافية، قانون العمران الجزائري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014، ص125.

² عيسى مهزول، صلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في مجال العمران، جسر للنشر، الجزائر، الطبعة الأولى 2014 ، ص37.

بناء وتشديد بنايات¹، فقانون البناء متضمن داخل قانون العمران لكون هو المحدد لشروط ومقاييس البناء وهيكله البنائيات وتحديدها ، فلا وجود لقانون بناء مستقل بل يستمد جذوره بالتبعية من القانون المدني والإداري ، فلا تكون قابلة للبناء إلا القطع الأرضية التي تكون في حدود الملائمة مع أهداف المحافظة على التوازنات البيئية و التنمية المستدامة عندما تكون موجودة في مواقع طبيعية.

فالبناء الغير قانوني لا يخرج عن أحد الشكليات إما بناء بدون رخصة أو بناء متجاوز لحدود الرخصة فالبناء القصدي لا يمكن أن يفرض عليه رسوم عقارية لكونه لا يوضح وضعية العقار الذي يشغله ولا وضعية صاحبه فرخصة البناء تعتبر وسيلة فنية لتنظيم البناء وكوثيقة تحديد مدى احترام البناء لمختلف الشروط و الإجراءات القانونية فلقد عمد المشرع في بداية الأمر على إصدار قانون 02/82 المؤرخ في 1982/02/06 المتعلق بتنظيم إجراءات المسح ، رخصة البناء، رخصة التجزئة و الملاحظ أن هذا القانون جاء لتنظيم مسألة جزئية في مجال التعمير و لكنها ملحقه وهذا قصد التحكم نسبي في الوعاء العقاري ومع صدور المرسوم² 08/85 المؤرخ في 1985/11/12 المتضمن الموافقة على الأمر 01/85.

ويقصد بالعقار الصالح لبناء كل قطعة أرض معدة من أجل البناء وبصفة عامة فإن نية البناء مفترضة عند القيام بالإجراءات اللازمة لذلك ، كالحصول على رخصة البناء والتصريح بالبناء وغيرها ، وعليه يقصد بالعقار الصالح للبناء سواء كان أرضا عارية أو عقار مغطى بالبنائيات مخصصة للتهديم أو البنائيات الغير منجزة كليا ويجب أن تتوفر هذه العقارات على مسلك الطرق، شبكة المياه، الغاز، الكهرباء وأن تكون بمحاذاة الأراضي الصالحة للبناء. ومن أجل تحديد الوعاء الضريبي للعقارات الصالحة للبناء ومن ثم تكييفها لا بد من توفر بعض الخصائص التي تزيد أو تنقص من قيمة العقار و التي يمكن أن تكون مادية، قانونية ، إقتصادية، إذا كان المبني قد أقيم وأصبح تام البناء فإنه سيخضع للضريبة على العقارات المبنية حتى وإن ضل

¹ محمد بن أحمد بونبات، نظام التحفيظ العقاري في المغرب ، تونس والجزائر، سلسلة افاق القانون ، المغرب، الطبعة الثالثة، 2009، ص47.

² مرسوم رقم 85-08 مؤرخ في 1985/11/12 يتضمن الموافقة على الأمر رقم 85-01 المؤرخ في

1985/08/13 الذي يحدد إنتقاليا قواعد شغل الأراضي قصد المحافظة عليها وحمايتها.

غير منقول، أما إذا كان عقار مستجد أوتم بناء وحدة أخرى به و أجريت إصلاحات وتعديلات وكان سبق حصره فيجب على المالك تقديم إقرار في مواعيد أقصاها نهاية شهر ديسمبر من السنة التي حدثت فيها تلك المستجدات .والرسم العقاري يتصف بالخصوصية فإنه لا يشمل إلا على القطعة مملوكة لشخص واحد أو لعدة أشخاص ملكية مشتركة بينهم، وصفة الخصوصية تقتضي عدم إقامة الرسم العقاري لعدة قطع سواء كانت مملوكة لشخص واحد أو عدة أشخاص، كما لا يمكن إقامة الرسم لقطعة واحدة إذا كانت مملوكة لعدة أشخاص ملكية مفرزة غير شائعة ويترتب عن هذه الخصوصية أن الإشعار بدفع الرسم العقاري يرسل للمكلف القانوني شخصيا وحسب كل قطعة عقارية¹ مسجلة في الوعاء العقاري ،فلو أن شخص واحد يملك عدة قطع متفرقة وكل قطعة مسجلة في البطاقات العقارية فإنه ملزم بالتصريح بكل قطعة بمفردها ويحدد موقعها و حدودها ومساحتها ويدفع الرسم العقاري الخاص لكل قطعة على حدة لأن فرض الضريبة متعلق بالوعاء العقاري وليس بالأشخاص. ولو تصورنا أن الأمر يتعلق بعقار فيه أجزاء خاصة وأجزاء أخرى مشتركة فإنه كل مالك للأجزاء الخاصة يتحملها لمفرده، بينما الأجزاء المشتركة فكل مالك يتحمل قسط الضريبة في حدود حصته المشتركة.

فدفع الرسم العقاري يكون للمكلف القانوني الذي يكون إما مالك للعقار المبني أو مستفيد من حق الإنتفاع أو الإيجار طويل الأمد، فالبناء مرتبط بملكية الأرض

2- التعليمات الوزارية المشتركة – الإسكان ،الداخلية،المالية المؤرخة في 02 جانفي 1993 نصت: أن المستفيدين من قطع أرضية و التي كانت تضم إحتياطات عقارية للبلديات و الذين واجهتهم صعوبات في الحصول على رخص البناء وكذا قروض بنكية وهذا بسبب غياب عقود رسمية تثبت ملكيتهم على الأراضي التي إستفادوا منها و أن ثائق التي بحوزتهم هي: عقود عرفية صادرة من البلديات ، وصولات دفع الثمن ، و قليل منهم يحوزون على قرار إداري متضمن التنازل عن قطعة أرض المستفاد منها يمكن تسوية وضعيتهم القانونية بتقديم طلبهم إلى لجان مختصة تنش مستوى كل دائرة وتعرف باسم خلية التنسيق و المتابعة.

1- شهادة التعمير هي وثيقة تبين حق شخص طبيعي أو معنوي في البناء على أرض معينة ،وتبين حقوق الإرتفاقات التي تكون له أو عليه في الأرض وهذا من قبيل الشروع في الدراسات الخاصة بمشروع البناء الذي ينوئ إقامته عليه وهذا ما نصت عليه المادة 51 من قانون التعمير 29/90. وكذا رخصة البناء التي تشترط في حالة تشييد البناءات حسب المواد من 52 إلى 56 من نفس القانون، ورخصة التجزئة التي نصت لها المواد من 57 إلى 59 من قانون 29/90 والتي تشترط لكل عملية التقسيم لقطعتين أو عدة قطع من ملكية عقارية واحدة أو عدة ملكياتهما كان قعها، إذا كانت قطعة أو عدة قطع أرضية ناتجة عن هذا التقسيم من شأنها أن تستعمل في تشييد بناء للتوسيع في الموضوع.

¹المنصوص عليه في المادة 674 من القانون المدني إذن فالبناء الذي تفرض عليه ضريبة هو العقار المبني وفقا لمعايير قانونية، الذي يراعى فيه الأحكام القانونية و التنظيمية الخاصة بإستعمال الأراضي كإلزامية الحصول على رخصة البناء التي تعد الأداة الأساسية لضمان إحترام قواعد ونظم حقوق البناء على الأرض، وكذا شهادة التعمير والتقسيم ورخصتي التجزئة والهدم التي وضعها المشرع لمراقبة احترام مقاييس شغل الأراضي المحددة في قانون العمران.

فقانون العمران إضافة إلى أنه المحدد لشروط البناء وهيكله البنائيات وتجديدها فهو يحدد القواعد والمقاييس والمعايير الواجب توافرها في القطع المعدة للبناء وهو ما يبين بأن قواعد قانون البناء متضمنة داخل قانون العمران الأمر الذي يجعله غير مستقل عنه. بل يتميز بالتبعية لكونه المحدد لشروط و مقاييس البناء وهيكله البنائيات وتجديدها، ويتضمن مجموعة من القواعد والأنظمة القانونية المعدة لمراقبة كيفية إستغلال الأراضي والبنائيات والذي يحكم التنمية الحضرية والمنظم لحق البناء عن طريق شهادة التعمير.

و عليه يعد قانون البناء جزءا من قانون العمران وخاصة وأنهما يشتركان في المصدر والمصير إنطلاقا مما سبق نجد أن قانون العمران يطبق عن طريق قواعد وآليات هو من ينظمها لتحقيق عمليات البناء، وعليه فالبناء يعد عملية من عمليات التعمير وقانون البناء جزء من قانون العمران، فلا يمكن تصور وجود قانون بناء منفصلا عن قانون العمران بل هو متضمن داخله.

وبصدور قانون التوجيه العقاري 25/90² واجه مشكل إثبات حق ملكية الأراضي العمرانية التي تم توزيعها سواء تعلق الأمر بالأراضي التي تم توزيعها من أجل البناء الذاتي أو الأراضي التي وزعت على محترفي التهيئة والنشاط العقاري وفي إطار تطهير الأراضي التي سلمت للبناء الذاتي فصدرت تعليمة وأن هذه التعليمات تميز بين حالتين:

2-حسن عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر، الطبعة 2004، ص346.

² قانون التوجيه العقاري رقم 25/90 المؤرخ في 18/11/1990 المعدل والمتمم بالأمر 26/95 الصادر في 26/09/1995.

الأولى تكون البلدية فيها هي المالكة القانونية للعقار¹ المستفاد منها فتتم التصفية حسب المراحل تتمثل في: إصدار قرار من البلدية يتضمن التنازل على قطعة الأرض وفي غياب هذا القرار فيمكن إصداره وفقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 1978/10/29، أما إذا كان السبب في تعطيل عملية التسليم العقود يرجع لعدم دفع المستفيد الثمن الكلي بسبب إعادة التقييم، فيجب التسوية بعد أن يقوم المستفيد بإيداع تصريح كتابي يتعهد فيه بدفع ما عليه في مهلة لا تفوق 3 أشهر أما الحالة الثانية والتي لا تكون البلدية مالكة للوعاء العقاري لأرض المتنازل عنها فهنا التصفية تكون وفقا لثلاث فرضيات:

الدولة هي المالكة لقطعة الأرض المراد البناء عليها وعملية دمج تلك الأرض ضمن الإحتياجات العقارية لم تنتهي بعد، وعليه وحتى وإن وجدت قرارات التنازل الصادرة من طرف البلدية لصالح المستفيد، إلا أنها هي قابلة للشهر وعليه فهي غير قابلة لنقل الملكية الأمر الذي يستوجب إنهاء عملية دمج الأرض في الإحتياجات العقارية للبلدية حتى تتمكن هذه الأخيرة أن تتصرف فيها كمالكة وفقا للإجراءات التي تم ذكرها سالفًا، وفي حالة التي تكون قطعة الأرض هي ملك للغير ونقصد بذلك أن تكون مملوكة للخواص فإنه يتوجب احترام حقوق الملكية الخاصة. أما بالنسبة للقطع التي وزعت على محترفي التهيئة والنشاط العقاريين، فيما يتعلق بالأراضي التي قامت البلدية بتوزيعها أو التنازل عليها لصالح محترفي الترقية فيلتزم هؤلاء بتقديم ملف إداري أمام خلية التنسيق والمتابعة ويحدد أجال لدراسة طلبه ويتم التنازل عن طريق تقييم الإداري لقيمة الأرض والمحدد بموجب المرسوم رقم: 02/86 ونميز بين الأراضي التي لم تدمج ضمن الإحتياجات العقارية للبلدية و التي كانت محلا لمشاريع الإسكان وتجهيزهم للإنطلاق فيها قبل تاريخ صدور قانون التوجيه العقاري ، تسليم رخص البناء أو التجزئة مداولة من طرف البلدية ومصادق عليها فهذه الأراضي تخضع لتصفية وضعيتها القانونية و² بالنسبة للأراضي الأخرى والتي لم يتم البناء عليها تبقى ملكيتها خالصة لملاكها الشرعيين وبالنسبة للأمولاك المجزأة مهنيا مثلا: إن عمارة

2 إقولي أولد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، المرجع السابق، ص40.
2 -سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص191.

مخصصة للسكن - الإقامة ولكن داخلها يجري نشاط مهني حريث تحدد النسبة المؤوية أو جزء للملكية التي تعتبر غير مهنية وعليه فإنها قابلة للرسم وتندرج في رسم القيمة التجارية الحقيقية¹ ذلك أن قيمتها غير مهنية.

طلب نظري بئى: لك مزئى لك حئى بك مكذ بلئضد؟

لقد أهتم المشرع الجزائري على غرار باقي المشرعين في التشريعات¹ المقارنة بتهيئة وتجهيز الأراضي العمرانية، وعلى عكس الأراضي الفلاحية فإنه في مجال الأراضي العمرانية للإدارة حق مراقبة وإستغلال وإستعمال الأراضي العمرانية والذي يتمثل في الرخص المسبقة على استعمال هذه الأراضي ولقد نص المرسوم التنفيذي رقم 91/176 المحدد لكيفيات تحضير شهادة التعمير، رخصة التجزئة، شهادة التقسيم رخصة البناء، شهادة المطابقة ورخصة الهدم وتسليم ذلك يعد الإطار العام بالنسبة لمختلف الرخص الشهادات المتعلقة بكيفية إستغلال وإستعمال الأراضي العمرانية فالمشرع في مجال العمران راع البعد الفني والحضاري وجمالي والبعد الإقتصادي والبيئي فلم يكتفي بالبعد المالي لأن غايته ليس جلب المال فقط ولأن هذه الغاية هي وسيلة فقط لتغطية الأعباء العامة وتحقيق العدالة الضريبية.

أولا سهئى لك ئضد:

تعد وثيقة التي تسلم بناءا على طلب من كل شخص معني وتعين حقوقه في البناء والإتفاقات من جميع الأشكال التي تخضع لها الأرض المعنية ويكون الفرد على علم من أمره إذا أراد التصرف في الأرض إذن فشهادة التعمير تبين إذا كانت الأرض قابلة للبناء أو إذا كان بالإمكان تحقيق عملية معينة فشهادة التعمير تعد وثيقة إدارية صادرة عن البلدية قد يكون شخص طبيعي أو معنوي وتشكل بلا شك منفعة تطبيقية وتعد شهادة التعمير من الأحكام التي تضبط الأراضي القابلة للتعمير كما تسمح هذه الشهادة لصاحبها من التعرف إلى موقعه من إهتمامات السلطة المحلية بموضوع

2- اقلولي ولد رايح صافية، قانون العمران الجزائري، المرجع السابق، ص12.

حركة البناء والتنظيم العمراني من خلال المخططين. وتعتبر شهادة التعمير¹ رداً يحمل مواصفات القرار الإداري من الإدارة على طالبها ، بغرض إمداده بالمعلومات الخاصة بالقطعة الأرضية محل طلب شهادة تعميم، وتكون شهادة تعميم من حق كل شخص طبيعي أو معنوي سواء كان مالك أو حائز بمفهوم قانون التهيئة والتعمير وعملية مهمة يطلبها الشخص قبل الشروع في الدراسات حتى يعرف حقوق الأرض والإرتفاقات التي تخضع لها الأرض التي يريد البناء فوقها يحصل عليها لمستفيد مقابل دفع رسوم. فعلى الموثق أن يتأكد أثناء عملية البيع لقطعة أرضية من مطابقة تخصيص² الأرض بهدف البيع إذ قد يكون الأرض محل البيع قصد البناء عليها في حين أنها غير قابلة للبناء أو مخصصة لمشروع عمومي لهذا فلا بد أن يطلب شهادة التعمير من صاحب الأرض إذا كان المشتري بهدف البناء عليها.

وكما هو معلوم أن شهادة التعمير بإعتبارها وثيقة إعلامية فهي لا تحل محل رخصة البناء ،ذلك أنها تحدد حقوق البناء ولكنها لا ترخص بأشغال البناء وهي وسيلة وآلية للرقابة القبلية التي تسمح لرئيس البلدية بضبط التوسع العمراني حسب الشروط و المقاييس المعمارية المرخص بها قانوناً وبذلك تتجلى أهمية شهادة التعمير ويسري قرار شهادة التعمير سنة كاملة من تاريخ تبليغه للمعني وتكون الحقوق الواردة فيه غير قابلة للمراجعة، في حال ما قام الحاصل عليها بتقديم طلب رخصة البناء خلال هذه المدة وتعتبر مدة سنة كافية لصاحب شهادة التعمير حتى يتقدم بطلب رخصة البناء على أساس الحقوق المتمنة في شهادة التعمير خاضعة للتغييرات التي تفرضها المخططات العمرانية التي تتزود بها البلدية سواء إنشاء أو تعديلاً و³ المشرع لم يتطرق إلى إمكانية نقل شهادة التعمير إلى الغير، في حالة التصرف له في القطعة الأرضية محل شهادة التعمير ،إذا ما تم التصرف خلال مدة سنة التي يكون فيها المستفيد من شهادة التعمير غير قابل للمراجعة، وقيام الغير المتصرف له بتقديم طلب رخصة البناء أمام الجهة الإدارية المختصة ويترك حل هذا المسألة إلى القضاء

¹ -تتمثل أهمية شهادة التعمير في كونها تعد وثيقة تمنحهم معلومات خاصة بأحكام وقواعد التعمير وحقوقهم

المتعلقة بتلك الأرض وجميع الإرتفاقات المرتبطة بها.

² - إقولي ولد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، المرجع السابق، ص128.

³ - عيسى مهزول، طلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في مجال العمران، المرجع السابق ، ص94.

أو ضرورة وجود نص قانوني في تعديل لاحق، على ضمان نقل حقوق البناء المقررة في شهادة التعمير لمن تم التصرف له في العقار محل شهادة التعمير في الأجل المقررة في الشهادة ذاتها.

تتمند: نخ سبطيعضد؟:

وَمَطَعضد؟ الغير قانوني لا يخرج عن أحد الشكليين إما بناء بدون رخصة و إما يجاوز حدود الرخصة وتعتبر رخصة البناء شرطا أساسيا قبل الشروع في البناءات الجديدة أو تمديد بناءات الموجودة أو لتغيير البناء الذي يمس الحيطان الضخمة منه أو الواجهات المطلّة على الساحات العمومية ولإنجاز جدار صلب لدعم أو التسييج وهذا و إن كان حق البناء مقترنا مبدئيا بحق الملكية فهو لصيق بها ما لم يتم النص خلافا ذلك أو تقييد هذا كله ما لم ينص القانون خلافا ذلك، يتضح إذن أن رخصة البناء تعتبر من الآليات الأكثر فعالية ميدانيا فهي وسيلة قانونية¹ التي بموجبها يتمكن الشخص من مباشرة عملية البناء إلى جانب أنها آلية تعتمد عليها كل من الإدارة و السلطات القضائية لبسط رقابتها، فرخصة البناء² هي قرار إداري وإجراء ضروري مسبق، تسلم لتشييد بناء فبدونها لا يمكن القيام بأي عمل من أعمال البناء كما أنها إجراء ضروري لرقابة حركة البناء والتوسع العمراني. وفي حالة ثبوت قيام بأي بناء بدون رخصة³ أو برخصة غير صالحة أي خارجة عن الأجل المقرر لها بثلاث سنوات من تاريخ تحريرها فإنه يعرض القائم بالبناء بمتابعة جزائية بناءا على محضر إثبات المخالفة تحرره البلدية وتقدمه إلى السيد وكيل الجمهورية المختص محليا وتتنصب كطرف مدني وتطالب بالتعويض عن الضرر الذي أصابها من جراء المخالفة.

2-المادة 06 من قانون 08/15 : يمنع القيام تشييد أي بناية، مهما تكن طبيعتها، دون الحصول المسبق على رخصة البناء مسلمة من السلطة المختصة في الأجل المحددة قانون.

¹ 1Thierry LAMbert , op,cit, p.20.

2- المادة 52 من قانون 29/90 المؤرخ في 1990/12/01 المتعلق بقواعد التهيئة و التعمير تنص على أنه تشترط رخصة البناء من أجل تشييد البنايات الجديدة مهما كان إستعمالها ولتمديد البنايات الموجودة ولتغيير البناء الذي يمس الحيطان الضخمة منه أو الواجهات المفضية على الساحة العمومية، ولإنجاز جدار صلب للتدعيم أو التسييج.

3المادة 33 من المرسوم التنفيذي 91-176 جء فيها: (كل تشييد لبناية أو تحويل لبناية على حيازة رخصة بناء)

4-إقنولي أولد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، نفس المرجع، ص186.

حيث لم يعرف المشرع الجزائري رخصة البناء في قانون التعمير ولا في القوانين الأخرى ، بل إكتفى في المادة 52 من قانون التعمير 29¹/90 بالنص على أن رخصة البناء تشترط في حالة تشييد البنايات الجديدة مهما يكن إستعمالها، ولتمديد البنايات الموجودة ، ولتغيير البناء الذي يمس الحيطان الضخمة منه، وألواجهات المظلة على الساحة العمومية و لإنجاز جدار صلب للدعم أو التسييج، وهو المحتوى الذي نصت عليه المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم: 176/91 التي جاء فيها يشترط كل تشييد لبناية أو تحويل لبناية على حياة رخصة البناء ومن خلال المادتين يتبين أن رخصة البناء وثيقة إدارية تسلم على شكل قرار إداري لكل شخص طبيعي أو معنوي متحصل على ملكية الأرض² التي يريد الإنجاز عليها أو تغيير بناء موجود شريطة تقديم ملف كامل مدعم بكل النسخ التي تثبت الصفة.

في الحقيقة تعتبر رخصة البناء من أكثر الوسائل الفنية فعالة³. لتنظيم البناء، فهي وسيلة إستحدثتها المشرع لبسط رقابة الإدارة على المجال العمراني، وذلك بإلزام من يريد إجراء تغيير أو تعديل أو إقامة بناء جديد أو تعليته أو ترميمه⁴، أن يتحصل من الإدارة المختصة على رخصة تسمح له بذلك، وهو ما حددته المادة 06 من القانون رقم: 08/15 ولإنجاز المباني والتوسع العمراني تتميز رخصة البناء ببعض الخصوصيات فهي قرار إداري مسبق ، بمعنى أنها إجراء ضروري وتسلم شهادة التشييد فبدونه لا يمكن البناء وتعد قرار إداري إنفرادي مسبق، بمعنى أنها إجراء ضروري وتسلم لتشديد البناء، فبدونه لا يمكن البناء يصدر من جهات إدارية محددة قانونا تتمثل في رئيس البلدية ، الوالي، وزير المكلف بالعمران كل في حدود صلاحياته، كما أنها تستوجب وجود الملكية للعقار⁵ المراد البناء عليه حسب المادة

1 سماعين شامة ، النظام القانوني للتوجيه العقاري في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص220.

50 من قانون التهيئة والتعمير المعدل و المتمم ذلك أن حق البناء مرتبط بملكية الأرض غير أن هذا النص أصبح غير ذي جدوى، فحق الملكية لم يعد شرطاً مانعاً لأجل الحصول على رخصة البناء ويرى البعض أن المرسوم التنفيذي الذي منح صاحب شهادة الحياة الحق في الحصول على رخصة البناء، قد وقع في تناقض مع قانون التوجيه العقاري 25/90 في مادته 50 التي تربط حق البناء بالملكية¹. وتفحص النصوص القانونية ، يكشف عن أن الشرط للحصول على رخصة البناء ليس حق الملكية ولكن قد إكتفى بالحقوق لعينية العقارية الأخرى، وبذلك فالمشرع تجاوز فكرة ربط حقوق البناء بحق الملكية إلى ربطها بالحقوق العينية العقارية ، فإن القانون أصبح يمنح الحق ضمناً في رخصة البناء² حتى لمن تحصل على المساعدة المباشرة الممنوحة من طرف الدولة لبناء سكن ريفي وهو ما تجسده قرارات رخصة البناء التي تسلم في إطار البناء الريفي دون تقديم أي سند ملكية أو شهادة حياة بمفهوم القانون 25/90 وإنما في إطار قانون يتضمن منح الدولة مساعدة لبناء سكن ريفي. لقد عمد المشرع في البداية لإصدار القانون 02/82 المؤرخ في 06/02/82 المتعلق بإجراءات منح رخصة البناء والتجزئة والملاحظ أن هذا القانون جاء لتنظيم مسألة جزئية في مجال التعمير ولكنها ملحقه وهذا قصد التحكم في نسب الوعاء العقاري صدر قانون 08/88 المؤرخ في 25/11/1985 المتضمن الموافقة على الأمر 01/85 بدأ يظهر اتجاه المشرع الجزائري إلى تنظيم قطاع البناء بشكل أكثر شمولاً ما كان عليه في قانون 02/82 وقد أكد هذا المسعى في قانون المتضمن التوجيه العقاري والذي نص في مادته 66 على أن أدوات التهيئة والتعمير ستكون

المرجع في تحديد طبيعة الأرض ومن تم التحكم العقلاني في إستغلال الوعاء العقاري، ثم جاء قانون 29/90 لتنظيم بشكل تام وشامل مجال التهيئة والتعمير الذي ركز على أن كل تشييد لبنائية أو تحويل يتطلب الحصول على رخصة البناء في المواد 49،52،55 وتم تقرير متابعات جزائية في حالة ثبوت المخالفة و جاء المرسوم

² عيسى مهزول، صلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في مجال قانون العمران، المرجع السابق، ص 19.

³ 1Thierry LAMbert , op,cit, p.10.

التنفيذي 176/91¹ ليحدد كيفية تحضير رخصة البناء وبسط الرقابة في مجال العمران، إحكام الرقابة على البناء يضمن ضبط وتوجيه العام في مجال البناء والتحكم في الوعاء العقاري بشكل عقلاني وضبط مخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير

للتعرف أكثر على هذه الوسيلة التي وجدت من أجل احترام التنظيم والمحافظة على الطابع الحضاري للمدن ولمنع البناء الفوضوي والتي تعد رقابة سابقة تسمح بتجنب الأخطار التي يمكن أن تسببها المباني² الغير مشروعة على المجتمع والبيئة والممتلكات الثقافية والعقارية ويمكن من خلالها مراقبة حركة التوسع العمراني وإحصاء البناءات الموجودة والتعرف عليها ،حتى يتسنى لها ضبط الوعاء الضريبي لها نظرا لأهمية رخصة البناء والزاميتها فإنه يتعرض المخالفون لعقوبات جزائية إضافة للجزاءات الأخرى المتمثلة في الهدم

و أيضا لإنجاز جدار صلب للتدعيم أوالتسييج وهذا كله مالم ينص القانون خلافا لذلك، وإن حق البناء مقترنا مبدئيا بحق الملكية إجراء أورخصة صادرة عن البلدية في شكل قرار إداري لا يتم دونه البناء .

تسلم لمالك البناء أو المستفيد من حق الانتفاع أوالحيازة مقابل دفع رسوم تحدد قيمتها البلدية تشترط في حالة تشييد بناءات جديدة مهما كان إستعمالها ،ولتمديد البنايات الموجودة و لتغيير البناء الذي يمس الحيطان الضخمة منه أوالواجهات المطلة على الساحة العمومية ولإنجاز جدار صلب مدعم أوالتسييج ولقد نصت على ذلك المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم: 912/176 .

وقد صدر عن قرار³ تحت رقم: 003408: حيث يتبين من خلال الملف أن المستأنف أن تلقى إعدار من بلدية قسنطينة ،علما أن ترخيص مديرية المنشآت للمستأنف بدمج بنايته مع الطريق الوطني لا يعد و أنه سبق له طلب رخصة البناء

1 المرسوم التنفيذي 176/91 المؤرخ في 1991/05/28 المتضمن تحديد كفايات تحضير شهادة التعمير ورخصة التجزئة وشهادة التقسيم ورخصة البناء وشهادة المطابقة ورخصة الهدم وتسليم ذلك.

2 سماعين شامة ، النظام القانوني للتوجيه العقاري في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص221.

1 مجلس الدولة عدد 5- لسنة 2003.

دون جدوى وبالتالي فإن البناء تم من دون رخصة ومن صلاحية رئيس المجلس الشعبي البلدي هدمه رخصة بناء

ويشترط لرفض رخصة البناء أن قرار مصالح التهيئة والتعمير التابعة للبلدية أن تكون الرخصة مخالفة لقواعد التعمير¹ والبناء وتمس بالسلامة والأمن العمومي من جراء موقع البناء وحجمه أو استعماله وكذا كأن تكون أرضية البناء معرضة للأخطار الطبيعية وكذا موقع البناء المراد تشييده معرض للضجيج وطبيعة البناء من جراء موقعه يخل بالمحافظة على المكان أو إصلاحه وكذا الآثار التاريخية أو كأن تكون منافذ العمارات المراد تشييدها تشكل خطر على مستعملي الطرقات أو إذا كانت البنايات المزمع إنشائها تمس بموقعها وحجمها أو مظهرها الخارجي بالطابع أو بأهمية الأماكن المجاورة والمعالم والمناظر الطبيعية والحضارية وضرورة المحافظة على المعلم الأثرية أو كأن يكون علوا البناية المراد بنائها يفوق معدل علو البنايات المجاورة

وتعتبر الإجراءات القانونية لطلب رخصة البناء الخطوة الأساسية التي تجب مراعاتها، لأن إتباع إجراءات معينة تضمن الرقابة الفعالة على حركة البناء، فعلى المعني بالأمر تقديم طلب إلى الجهة المختصة التي تقوم بفحص الطلب والتي تقوم بعد ذلك من إصدار قرار بشأن طلب الرخصة.، علما أن طلب الرخصة يقدم من طرف المالك الذي يملك سند الملكية أو² من وكيله ومن المستأجر المرخص لهونقص الأعمال الصيانة الضرورية للعين المؤجرة وأجاز قانون التوجيه العقاري لصاحب شهادة الحيازة الممنوحة من طرف رئيس البلدية أن تحصل على رخصة البناء طبقا لأحكام المواد 39،40 منه كما أجاز قانون التحقيق العقاري 02/97 المتضمن قانون المالية لسنة 98 لصاحب حق الإمتياز في الأملاك الوطنية الخاصة الحصول على

¹ منح رخصة البناء يخضع لكيفيات منح وثائق التعمير المحددة في وثائق التعمير والتهيئة العمرانية قرار 038284 في 2008/04/30.

³ إقلاولي أولد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، نفس المرجع ، ص187.

¹ سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص221.

رخصة البناء، كما أجاز القانون لصاحب شهادة الترقيم المؤقت أن يحصل على رخصة البناء.

ونبغي التأكيد أن التشدد في تسليم رخصة البناء من شأنه تجميد حركة البناء وانتشار البناء الفوضوي وبالتالي شل قطاع البناء الذي له أهمية إقتصادية أكيدة في مجال التنمية وضمان مختلف الرسوم العقارية ذلك أن الوسيلة الفعالة للقضاء على البناء الفوضوي هو التوعية السليمة للنشأ وزرع ثقافة الحس الفني وذوق الجمالي للعمران وحماية الثرات التاريخي مثلاً نجد في الجزائر في الآونة الأخيرة تم الإهتمام بالطابع المعماري للبناء المخلف من طرف المستعمر الفرنسي في كل أنحاء الجمهورية، كما يجب التأكيد أن كل تجاوز لمضمون الرخصة أو تأخير لتنفيذها يجب هذه الرخصة عديمة الأثر لكونها مرتبطة باجال ومواعيد محددة ضمن قرار المنح والتي هي تقدر بـ 03 سنوات من تاريخ إصدارها ،كما أن البلدية تبلغ إدارة الضرائب بجدول الرخص لمعرفة كل التغييرات والإضافات التي تطرأ على العقارات بشكل متجدد ومتواصل ذلك أن معرفة التغييرات والتعديلات التي تطرأ على العقار يسهل على الجهات المكلفة بتحصيل الضرائب على التحسينات والإضافات التي من شأنها أن تزيد في تقدير قيمة العقارات.

تكملة : دخل سبيلك تقي بـ

تعد عملية التجزئة وسيلة عمرانية تهدف إلى توفير السكن الحضري الفردي المنظم المنسجم مع النسيج العمراني والمدمج ضمن مخططات التوجيه والتهيئة العمرانية التي تقوم البلديات و وكلائها العقارية بتهيئتها والإشراف على إنجازها من أجل توفير السكن الفردي.¹

وتتمثل عملية التجزئة في تقسيم الملكية العقارية إلى اثنين أو عدة قطع من ملكية عقارية واحدة أوعدة ملكيات مهما كان موقعها يخضع لترخيص مسبق يعرف برخصة التجزئة وهذا ونشير إلى أن التعريف المذكور قد يثير لبس بين رخصة التجزئة² وشهادة التقسيم وهذا عندما ينص أن تقسيم الملكية العقارية إلى اثنين

¹ عيسى مهزول، صلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في مجال العمران، المرجع السابق ، ص97.

يستلزم رخصة التجزئة وفي الحقيقة أن الفرق بين الإثنين هو في عدد القطع المراد إنجازها، فإن المالك يريد تقسم ملكيته إلى قطعتين فيكون لزاما استصدار شهادة التقسيم المنصوص عليها في المادة 59 من قانون 29/90 من قانون التهيئة والتعمير وكذا المواد من 26 إلى 32 من المرسوم التنفيذي رقم: 176/91 في حين إذا كان عدد القطع المراد إنجازها يساوي ثلاث أو أكثر فيكون المالك ملزما بطلب رخصة تجزئة تسلم للأشخاص الذين يرغبون في إقامة بنايات سكنية وتخضع لأحكام التشريعية والتنظيمية الخاصة بالتعمير وتشتترط رخصة التجزئة لكل عملية تقسيم لاثنتين أو عدة قطع أرضية من ملكية عقارية واحدة مهما كان موقعها ولم يعرف المشرع الجزائري رخصة التجزئة في قانون التهيئة والتعمير ولا في المرسوم التنفيذي 176/91 ولكنه عرفها في المادة 24 من القانون 02/82 الملغى بقانون 29/90 الذي ألغى جميع أحكامه بموجب المادة 79 منه .

ورخصة التجزئة تسلم من طرف البلدية¹ الواقع في دائرة اختصاصها العقار بموجب قرار بناء على طلب من المعني الذي يكون إما المالك أو من يمثله قانونا مرفقا طلبه بنسخة من عقد أوسند الملكية وبعض الوثائق تخص عملية التجزئة حسب المادة 08 من المرسوم التنفيذي رقم: 176-91² وتقدم رخصة التجزئة بعد دراستها من الجهات المؤهلة بموجب قرار ويبلغ إلى صاحب الطلب في أجل 03 أشهر التالية لتاريخ إيداع الطلب عندما يكون تسليم الرخصة من طرف رئيس البلدية في قطاع يغطيه مخطط شغل الأراضي أما إذا كان العقار في قطاع لا يغطيه مخطط شغل الأراضي ، فتسليم رخصة التجزئة بصفته ممثلا للدولة بعد الإطلاع على رأي الوالي المختص محليا وفي غضون أشهر في جميع الحالات الأخرى وهناك حالات حصرها المشرع منح رخصة التجزئة من طرف الوالي في حالات محددة بالنسبة للبنائيات والمنشآت المنجزة لحساب الدولة والولاية وهياكلها العمومية .

²قلولي أولاد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، المرجع السابق ، ص166.

³المرسوم التنفيذي 176/91 المؤرخ في 28/05/1991.

¹عيسى مهزول، صلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في مجال العمران، المرجع السابق ، ص97.

منشآت الإنتاج و النقل و توزيع الطاقة والمواد الإستراتيجية. قطاعات الأرض والبنائات الواقعة في المناطق المذكورة في المواد 45،46،48،49 من قانون رقم: 29/90 التي لا يحكمها مخطط شغل الأراضي.

ويمكن للإدارة رفض تسليم رخصة التجزئة مستندة في ذلك أن طلب الرخصة غير مرفق بمخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير أو القواعد العامة للتهيئة والتعمير المعمول بها في حالة عدم وجود أية أداة من أدوات التعمير وهو سبب عام يجب على الإدارة تحديده بدقة في قرار رفضها لحقوق الطالب في مراجعة القضائية للقرار كما يمكن للإدارة وضع تحفظات وشروط فقد يتوقف تسليم رخصة التجزئة على :

إجراء تحقيق عمومي الذي قد تقترحه المصلحة المكلفة بدراسة الملف على السلطة المختصة التي يجب أن تتبع في ذلك نفس الأشكال المنصوص عليها بالنسبة للتحقيق في المنفعة العمومية.

المساهمة في مصاريف تنفيذ التهيئة والتجهيزات العمومية التي تستفيد منها الأرض المراد تجزئتها. تخصيص بعض المواقع المهيأة لبناء تجهيزات العمومية وكذا للبنائات ذات استعمال التجاري أو الحرفي وإقامة محلات مهنية. ولا يمكن تسليم رخصة التجزئة إلا إذا كانت الأرض المجزئة موافقة لمخطط شغل الأراضي المصادق عليه أو مطابقة لوثيقة التعمير التي تحل محل ذلك.

كما أن يمنع الترخيص بالتجزئة في البلديات التي لا تملك مخطط شغل¹. الأراضي إذا كانت الأرض المجزئة غير موافقة للتوجيهات المخطط التوجيهي للتهيئة و التعمير على النحو الذي يحدده التنظيم الجاري العمل به.

طلب نظاك بكب :ك م ز ف ك ه ل ح ك ب ك م ك ن ب ل ع ص د ؟

تتمثل هذه الوسائل في شهادة المطابقة كونها وثيقة إدارية تثبت وتؤكد مطابقة الأشغال المنجزة لأحكام رخصة البناء ثم رخصة الهدم التي تعتبر إجراء إجباري

1- سماعين شامة، القانون الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 215.

يخص عمليات هدم الكلية أو الجزئية للبنىات الواقعة في الأماكن المصنفة أو السياحية أو الطبيعية وكذلك شهادة التقسيم التي تبين شروط إمكانية تقسيم ملكية العقارية مبنية إلى قسمين أو أكثر وأن هذه الوسائل المذكورة هي وثائق إدارية تمنح لأصحاب العقارات المبنية وليست العقارات غير المبنية¹.

أهلاً: سهى على بعض دق بـ

صاحب مشروع البناء ملزم أن يعلم الإدارة بانتهاء البناء ثم تقوم بالبحث مدى مطابقة الأشغال المنجزة لأحكام رخصة البناء، وإذا ثبت ذلك تمنح للمعني بالأمر شهادة المطابقة في شكل قرار إداري ونصت عليها المادة 75 من قانون 29²/90 فعند انتهاء أشغال البناء إثبات مطابقة الأشغال مع رخصة البناء بشهادة المطابقة تسلم حسب الحالة من رئيس البلدية أو من الوالي إذن فعلى صاحب المشروع سواء كان شخص طبيعي أو معنوي ينتمي للقانون الخاص أو العام بعد إنتهاء الأشغال يطلب شهادة المطابقة للأشغال المنجزة مع أحكام رخصة البناء وهذا ما أكدته المادة 56 من قانون 29/90 حيث توجب على المالك أو صاحب المشروع أن يشعر البلدية بإنهاء الأشغال البناء لتسلم له شهادة المطابقة

وتقوم رخصة المطابقة مقام رخصة السكن أوترخيص بإستقبال الجمهور أو المستخدمين إذا كان البناء مخصصا لخدمات أو صناعة أو تجارة مع مراعاة الأحكام التشريعية في ميدان إستغلال المؤسسات الخطرة، فشهادة المطابقة تعتبر رقابة لعملية البناء بالمقارنة مع أحكام المحددة لرخصة البناء وثيقة إدارية التي يتم من خلالها تسوية كل بناية تم إنجازها أو لم يتم بالنظر للتشريع والتنظيم المتعلق بشغل الأراضي وقواعد التعمير فلا يجوز إستغلال أو شغل أي بناية إلا بعد الحصول المطابقة وبالتالي فإن العقارات التي تفرض عليها الرسوم هي العقارات الخاضعة لرقابة ومطابقة ولا يمكن تصور فرض سوم عقارية على عقارات مبنية بطريقة فوضوية أو بطريقة غير شرعية وإنما يصدر أمر بإزالتها³

¹ سماعين شامة، القانون الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 216.

² قانون 29/90 المؤرخ في 1990/12/01 المتعلق بالتهيئة والتعمير.

1- المادة 18 من قانون 08/15 المحدد لقواعد مطابقة البنىات وإتمام إنجازها.

كما تعرض المرسوم التنفيذي رقم: 91-176 منه لشهادة المطابقة على أنها إجراء وجوبي فهي أدوات قانونية لمراقبة البناء ولتأكد من مدى احترام قواعد التعمير و البناء و أنه لا يمكن شغل البناية إلا بعد الحصول عليها وقد جاء قانون 08/15 بشيء جديد يتمثل في تسليم شهادة المطابقة¹ لصاحب البناية المتممة المتحصل على رخصة البناء ولكنها غير مطابقة لأحكام هذه الشهادة على سبيل التسوية وهذا حسب المادة 20 منه ، كما ألزم مالكي البنايات وأصحاب المشاريع بتقديم طلب لتحقيق في مطابقة البنايات، إذ تخضع البنايات لتحقيقي الطابقة وبالتالي تسليم شهادة مطابقة تسلم للمعني بالأمر وتخضع هذه البنايات لتصريح يقدم إلى رئيس المجلس البلدي المختص محليا ويتم تقديم التصريح في خمس نسخ طبقا لاستمارة ويرسل نسخة من التصريح مرفق بملف حسب المادة 08/15 ، بالإضافة إلى ملف آخر يخص كل بناية نصت عليه المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم: 09-154 الذي يحدد إجراءات تنفيذ التصريح بمطابقة البنايات إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي ويودع التصريح لدى² مصالح التعمير للمجلس الشعبي لبلدية في مكان وجود البناية، ويسجل تاريخ إيداع الطلب بوصول إستلام يبين فيه تاريخ الإيداع والهوية، كما يجب أن يدون التصريح في سجل خاص تسييره مصالح التعمير التقنية التابعة للمجلس الشعبي البلدي يرقمه وتؤشر عليه رئيس المحكمة المختصة محليا نوفي حالة ما إذا كانت البناية غير متممة، يجب أن يعلم المصريح رئيس البلدية بوقف الأشغال ويسلمه شهادة وقف الأشغال من أجل تحقيق المطابقة ويكتسي تسليم الوصل أهمية خاصة من حيث أنه إجراء يبين صلاحية الوثائق المقدمة ويثبت تاريخ الإيداع وهو ميعاد إنطلاق الأجال القانونية، وبعد الإيداع يلزم رئيس البلدية المصالح المعنية بالتعمير من مراقبة ومعاينة حالة عدم المطابقة³ وتحرير محضر ممضي من طرفها

2- المادة 09 من قانون 08/15 المذكور تنص : يثبت تحقيق مطابقة البنايات عن طريق الحصول على شهادة مطابقة المسلمة في إطار إحترام أحكام القانون رقم: 29/90 المعدل والمتمم.

1- سماعين شامة ،النظام القانوني للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص218.
2- إقلولي ولد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، المرجع السابق، ص148.

في خلال 08 أيام التي تلي التصريح ،ثم يرسل رئيس البلدية أربع نسخ من التصريح مرفوقة بمحضر معاينة و الرأي المعلل لمصالح التعمير التابعة للبلدية إلى مديرية التعمير والبناء للولاية في خلال 15 يوما التالية لإيداعه من أجل دراسته، ثم تقوم مصالح الدولة المكلفة بالتعمير بجمع الموافقات و الآراء من الإدارات والمصالح والهيئات المؤهلة وتبدي رأيها المعلل في أجل 15 يوما من تاريخ إخطارها، ثم يودع الملف لكل تصريح لدى الأمانة التقنية للجنة الدائرة المكلفة بالبت في تحقيق مطابقة البناءات وتتم معالجة التصريح بتحقيق المطابقة من لجنة الدائرة في أجل شهر من تاريخ إخطار مصالح الدولة المكلفة بالتعمير ويجب أن تثبت لجنة الدائرة في أجل ثلاثة أشهر إبتداء من تاريخ إخطارها من طرف رئيس البلدية في مدى قابلية الحق في طلب تحقيق المطابقة ثم تفصل لجنة الدائرة في نهاية أعمالها بإصدار قرار الموافقة أو بقرار الموافقة بشروط أو بقرار الرفض¹، دون الإخلال بأحكام قانون التعمير 29/90 ،كما أن قانون 08/15² بين كيفيات تحقيق المطابقة البناءات، إذ ألزمت المادة 23 من ملاك البناءات غير متممة و أصحاب المشاريع أو كل متدخل مؤهل بإتمام البناءات ضمن الشروط و الأجل المحددة بخمس سنوات، لكن لم يحدد القانون في مادته 94 مصير البناءات التي لم تخضع لإجراءات التحقيق المطابقة وإتمام إنجازها بعد إنتهاء مفعول هذا القانون.

وتتميز شهادة المطابقة بكونها وسيلة للرقابة البعدية للتعمير ومن أهم خصائصها أنها وثيقة إدارية بالنظر إلى الجهة المصدرة لها والمتمثلة في رخص رئيس البلدية أو الولي أو الوزير المكف بالتعمير كل في نطاق إختصاصه ،كما تعد من رخص الضبط التي تهدف الإدارة من خلال منحها للرقابة البعدية على مطابقة عمليات البناء طبقا لأحكام رخصة البناء ورخصة التجزئة وهي ذات طابع وقائي في إطار الرقابة

3 قانون 08/15 المحدد لقواعد مطابقة البناءات وإتمام إنجازها

الاحقة وذلك من خلال أحكام الرقابة¹ على تنفيذ عملية البناء تفاديا لوقوع كوارث كما أنها تدخل ضمن الإختصاص المقيد للإدارة إذ أنها مقيدة إذ ليس لها إمكانية رفض هادة المطابقة إلا لأسباب المستخلصة من الأحكام والقوانين السارية ويجب أن يكون رفضا معللا.

وتسلم رخصة المطابقة وفقا لشروط وكيفيات تتضمن إجراءات تقديم الطلب حسب المرسوم التنفيذي رقم 176/91² بإعتبارها آلية للرقابة على عمليات البناء ويجب أن يتضمن الطلب التصريح بإنهاء الأشغال البناء لإعلام الإدارة بذلك ويودع الطلب على نسختين في أجل 30 يوما من تاخير إنتهاء الأشغال بمقر البلدية مقابل وصل وترسل نسخة منه إلى المصلحة المكلفة بالتعمير³ لمعينة من طرف الدولة على مستوى الولاية، غير أنه إذا لم يودع التصريح بالأشغال ضمن الشروط والأجال المطلوبة تبعا لأجال الإنجاز المقررة في الرخصة فتجري عملية المطابقة وجوبا بمبادرة رئيس البلدية والمصلحة المكلفة بالتعمير، كما تسلم شهادة التهيئة⁴ في حالة ما إذا تمت المطابقة الأشغال النفع والتهيئة المنجزة لأحكام الوثائق المكتوبة والبيانية التي على أساسها سلمت الرخصة التجزئة ثم تحقق في مدى المطابقة الأشغال لأحكام الرخصة لجنة تضمن مؤهلين، ثم تسلم شهادة مطابقة.

بعد قيام اللجنة بالبحث في مدى مطابقة الأشغال المنجزة للرخصة وإعداد محضر جرد الذي يثبت مطابقة أشغال المنجزة وتسلم رخصة على هذا الأساس، غير أنه إذا أبرزت عملية الجرد عدم إنجاز الأشغال طبقا للتصاميم عليها ووفقا لأحكام رخصة البناء، فيتم رفض شهادة المطابقة وإشعاره بذلك وإلزامه بجعل البناء مطابق للتصاميم المصادق عليها وفقا لأحكام رخصة البناء وتذكيره بالعقوبات التي يمكن أن

1 إقولي ولد رابح صفية، قانون العمران الجزائري، المرجع السابق، ص150.

2Thierry LAMbert, op, cit, p. 10.

³المرسوم التنفيذي 176/91 المؤرخ في 1991/05/28 المتضمن تحديد كيفية تحضير شهادة التعمير ورخصة

التجزئة وشهادة التقسيم ورخصة البناء وشهادة المطابقة ورخصة الهدم وتسليم ذلك

⁴ سماعين شامة، القانون الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص226.

1 عيسى مهزول، صلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في مجال العمران، المرجع السابق ، ص124.

يتعرض لها بموجب أحكام قانون التعمير والبناء 29/90، ولقد حدد القانون أجل إجراء المطابقة بثلاثة أشهر من تاريخ إيداع التصريح بإنهاء الأشغال من البناء، فعند إنقضاء هذه المهلة القانونية تقوم السلطة المختصة ببناء على إقتراح من مصلحة التعمير على مستوى الولاية بتسليم شهادة المطابقة لصاحبها، أما إذا رفضت ترجع في الملاحظات القضائية طبقاً لأحكام المادة 78 من قانون 9/90

لقد حاول المشرع تسوية الوضعية القانونية للعقارات المبنية المتممة والمتحصلة على رخصة بناء ، ولكنها غير مطابقة لأحكام هذه الأخيرة من شهادة المطابقة حسب الكيفيات المحددة في قانون هذا الأخير مع مراعاة الطبيعة القانونية للوعاء العقاري إحترام قواعد التعمير ومقاييس البناء وتخصيصها أو إستعمالها، موقع تواجد البناء وربطه بالشبكات والأبعد من ذلك أن المشرع من أجل ضبط الوعاء العقاري وضمان مصادر تمويل للبلديات ، فقد سعى إلى تسوية وضعية السكنات المشيدة والتي هي مخالفة لقواعد التشريعية والتنظيمية السارية على قطعة تابعة للأموال الخاصة للدولة أو الولاية أو البلدية عن طريق تسوية الوعاء العقاري بالتنازل بالتراضي وفقاً لأحكام التشريع.

تتمنئ: سغ، نغ، لك و نغ حفظ

تسلم شهادة التقسيم لمالك العقار المبنى الذي يرغب في تقسيم عقاره إلى قسمين أو عدة أقسام، وهذه الوثيقة تسلم من قبل الإدارة لطالبها ويتم تبيان فيها شروط إمكانية تقسيمه الملكية العقارية المبنية وهذا ما نصت عليه المادة 59 من قانون 29/90¹ فهي وثيقة عمرانية أقرها المشرع لحماية النسيج العمراني. تعتبر شهادة التقسيم وثيقة إدارية² تسلمها السلطة الإدارية المختصة لكل من يريد تقسيم عقاره المبنى إلى قسمين أو أكثر، فهي خاصة بالعقارات المبنية فقط ولا تغيير حقوق البناء لأن العقار أساساً مبني وغالباً ما تطلب هذه الشهادة من طرف الورثة من أجل تقسيم العقار الموروث، فهذه الشهادة تسهل للورثة قسمة العقار المبنى

¹ قانون 29/90 المتعلق بالتهيئة و التعمير .

² سماعين شامة، القانون الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص. 227.

وتمكن البلدية مراقبة مدى تأثير القسمة العقار المبني على المحيط العمراني، فهي تختلف عن شهادة التعمير بالنظر إلى الموضوع المراد تحقيقه، وهو التقسيم لملكية عقارية بينما موضوع شهادة التعمير يتمثل في منح الفرد معلومات خاصة بأحكام وقواعد التعمير وحقوقه المتعلقة بتلك القطعة الأرضية.

وتتبع إجراءات الحصول على شهادة التقسيم فعلى المعني بالأمر تقديم طلب من المالك مدعما بعد ملكية أو توكيل مرفق بوثائق تخص تصميم الموقع يشمل على الواجهة وشبكة الخدمات مع تبيان تسميتها وتحديد موقعها والتصاميم المبينة لحدود القطعة ومساحتها ومخطط كتلة البيانات الموجودة على المساحة الأرضية وبيان شبكات قابلية الإستغلال التي تخدم القطعة الأرضية والمواصفات التقنية الرئيسية لذلك وإقتراح تقسم القطعة وتخصيص القطعة المقررة في إطار إقتراح التقسيم إلى الجهة المختصة التي تقوم بفحص الطلب والتحقيق فيه لتقوم فيما بعد الجهة المختصة بتسليمه شهادة التقسيم، ولما تكون شهادة التقسيم من صلاحية رئيس البلدية بصفته ممثلا للبلدية مع وجود مخطط شغل الأراضي مصادق عليه فيرسل نسخة من الطلب إلى مصلحة التعمير على مستوى الولاية في أجل 8 أيام التالية لإيداع الطلب، أما إذا لم يكن إصدار الرخصة من إختصاصه بصفته ممثلا للدولة، في حالة عدم وجود مخطط شغل الأراضي مصادق عليه أو عندما يكون تسليم شهادة التقسيم من صلاحية الوالي أو¹ الوزير المكلف بالتعمير، فيرسل الطلب على 4 نسخ إلى مصالح المكلفة بالتعمير لإبداء الرأي والموافقة في أجل 08 أيام التالية لإيداع الطلب هنا تقوم مصلحة المكلفة بالتعمير عقب التحضير الذي لا يتعدى شهرين بإعادة ثلاث نسخ من الملف مرفقة برأيها من تاريخ إستلام.

كما تجمع المصلحة المختصة بتحضير شهادة التقسيم الآراء والموافقات طبقا لأحكام الشريعة والتنظيمية الجاري العمل بها بعد إستشارة الشخصيات العمومية والمصالح المعنية بالمشروع والتي يجب أن تقدم رد خلال شهر من تاريخ الإستلام. وفي الأخير يصدر رئيس البلدية قرار شهادة التقسيم بإعتباره ممثلا للبلدية عند وجود مخطط شغل الأراضي ويكون إصدار شهادة التقسيم من إختصاصه ممثلا للدولة في

¹- إقولي ولد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، ص202.

حالة عدم وجود مخطط شغل الأراضي، ويكون من إختصاص الوالي تسليم شهادة التقسيم إذا تعلق الأمر بمناطق ذات ميزة ثقافية أو طبيعية بارزة التي يحكمها مخطط شغل الأراضي المصادق عليه. ويكون من صلاحية الوزير المكلف بالتعمير إذا تعلق الأمر بمناطق تتعلق مصلحة وطنية أو جهوية وهذا بعد إستشارة الوالي أو الولاية المعنيين، كما تحدد قرارات التقسيم التوجيهات التي يتكفل بها صاحب الطلب ويضبط الإجراءات وإرتفاقات المصلحة العامة التي تطبق على الأراضي المقسمة ، كما تحدد أجال إنجاز الأشغال التهيئة المقررة ثم تبلغ نسخة من قرار شهادة التقسيم خلال شهرين التالين لتاريخ إيداع الطلب إلى صاحب الطلب.¹

كما تقوم السلطة التي وقعت على الطلب تقسم الأرض بنشر القرار المتضمن لشهادة التقسيم بمكتب الحفظ العقاري خلال شهر الذي يلي إعلان عنه على نفقة صاحب الطلب وتحدد مدة صلاحية هادة التقسيم بسنة واحدة إبتداءا من تاريخ تبليغها.

تكملة: دمج سبب الحذف

رخصة الهدم إجراء إجباري يخص عمليات الهدم الكلية والجزئية لبنايات الموجودة في الأماكن المصنفة أو في طريق التصنيف في قائمة الأملاك التاريخية أو المعمارية أو السياحية ، وبالتالي فلا يمكن لأي شخص القيام بعملية الهدم الجزئي أو الكلي لبنائته دون الحصول المسبق على رخصة الهدم وهو الأمر الذي أكدته المادة 61 من المرسوم التنفيذي .

رقم: 176/91² فهي عبارة عن شهادة إدارية في شكل قرار إداري إجباري مسبق لكل عملية هدم سواء كان الهدم كلي أو جزئي للبناية وتتميز بالطابع العام لكونها تجبر كل شخص طبيعي أو معنوي بالحصول عليها قبل الشروع في عملية الهدم

¹ سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص223.

الكلي أو الجزئي للبناية كما تتميز بالطابع الخاص كونها تفرض على مناطق حدها القانون في المادة 46 من قانون رقم: 29/90¹ و التي تتوفر على ميزات الطبيعية وتاريخية وإما ميزات ناجمة عن موقعها الجغرافي مثلاً. وتتميز بالطابع المادي كونها تطبق على جميع عمليات الهدم سواء كانت جزئية² أو كلية ومهما يكن استعمالها وقد جرى العرف الإداري على التعامل بهذه الرخص.

وطلب رخصة الهدم³ هو قرار إداري سابق لكل عملية هدم سواء كان الهدم جزئي أو كلي وتتميز الرخصة بالطابع العام، فهي تطلب على الأفراد والمؤسسات، كما تتميز بالطابع الخاص إذ تفرض على مناطق وأماكن محددة حسب المادة 46 من قانون 29/90 والتي تتوفر على ميزات طبيعية والخلابة أو تاريخية أثرية أو موقعها الجيولوجي مثل المياه المعدنية أو الإستحمامية كما هي ذات طابع مادي إذ تطبق على جميع عمليات الهدم ومهما كان إستعمالها، يسلم بعد إجراءات تبدأ من تقديم طلب من قبل المالك للبناية الآيلة للسقوط أو موكله أو المستأجر القانوني أو المصلحة المخصصة لها البناية⁴ موضوع الهدم إلى الجهات المعنية ويرفق الطلب بمجموعة من الوثائق الإدارية مثل عقد الملكية أو الدفتر العقاري أو شهادة الحياة أو العقد الإداري الذي ينص على تخصيص البناية المعنية، تصميم الكتلة يعد على سلم 1/500 من البناية الآيلة للهدم أو المعدة للحفظ في حالة الهدم الجزئي وكذا تصميم للموقع وحجم الأشغال ونوعها والتخصيص المحتمل للمكان بعد شغوره والخبرة عند الإقتضاء لتحديد شروط الهدم.

¹ المساحة المبنية: مساحة الأرض المبنية تضاف إليها مسالك الدخول ومساحات التبعية الخارجية.

² رخصة إتمام الإنجاز : وثيقة التعمير الضرورية لإتمام إنجاز بناية قبل شغلها أو إستغلالها.

³ الإطار المبنى: مجموعة بنايات و مساحات خارجية عمومية، منظم طبقاً لأحكام أدوات التعمير.

وطالب رخصة الهدم يقدم إلى البلدية الواقع في نطاقها الإقليمي ويحول الملف إلى مصلحة التعمير والبناء لدراسته وعلى أساسه تسلم له رخصة الهدم و التي تصدر بموجب قرار إداري بمعنى أن قرار الهدم تقرره الجهات المعنية وليس بإمكان المكلف للتهرب من دفع الضريبة بحجة أن بناءه غير صالح للإستعمال .

فصدور قرار هدم العقار من السلطات المختصة يترتب عنه إعفاء العقار من فرض الضريبة ،وبالتالي يتعين على المستفيد من قرار الهدم أن يبلغ مصلحة الضرائب بوضعية العقار في أجل شهرين من صدور القرار بإعتبار أن العقار أو البناء لم يعد يذر دخل الذي تفرض على أساسه الضريبة وفي حالة إعادة البناء فيعيد تبليغ الجهات المختصة لإعادة ربط الضريبة من جديد على عقاره،وعليه أن يرفق تصريحه بالرفع نسخة من قرار الهدم.

وَم المشرع الجزائري وضع معايير للعقارالمبني الذي يخضع للرسم العقاري ،فلا يخضع للرسم العقاري البناء الفوضوي والعشوائي، فلا بد أن يكون البناء وفقا للقواعد و مخططات التعمير المنصوص عليها قانونا لضبط البناء وفقا لأشكال وقواعد فنية ويساعد ذلك الجهات المعنية في إحصاء الوعاء العقاري ضف، إلى أن معايير التقدير تختلف حسب طبيعة ونوع العقار والتخصيص المحدد له، فالمشرع يفرض الرسم العقاري على العقارات المحصاة لدى إدارة الضرائب من خلال الجداول التي تبعثها له مصالح مسح الأراضي ومديريات التعمير ومصلحة تسجيل العقود التي يقدمها الموثقين والمحافظات العقارية من خلال رسوم التسجيل العقود التي تبعثها لمصلحة التسجيل ومحافظي المزاد وكتاب الضبط للعقارات ورخص البناء والمطابقة التي تقدمها البلديات من خلال تصاريح رخصة البناء والتجزئة التقسيم التي تعدها ويلزمها القانون بإبلاغها لمفتشية الضرائب المحلية ،كما يلعب الموثقين دور مالي جبائي ومساعدين للدولة في التحصيل المالي من خلال عمليات التسجيل اليومي لسلسلات نقل الملكيات العقارية وكذا تسجيل حصص الشركات .

أهلا : كيف يمكن ذلك سلكك؟

¹ سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص227.

من الوجهة الجبائية يقصد بالعقار الصالح للبناء كل قطعة أرض معدة من أجل البناء ، وبصفة عامة فإن القيام بمباشرة الإجراءات للبناء يظهر من خلال طلب الرخصة، التصريح بالبناء ويقصد بالعقار الصالح للبناء سواء كان أرض فضاء أو عقار مغطى بالبنائيات مخصصة للتهديم ، البنائيات الغير منجزة كما يجب أن تتوفر هذه العقارات على المسالك الطرق و شبكة المياه، الغاز الكهرباء وأن تكون بمحاذات الأراضي الصالحة للبناء ومن أجل تحديد الوعاء الضريبي للعقارات الصالحة للبناء ومن ثم تكييفها لا بد من توفر بعض الخصائص التي تزيد أو تنقص من قيمة هذا العقار والتي يمكن أن تكون مادية أو قانونية أو اقتصادية .

1- الصعندى لصنخى

أولا وقبل كل شيء فإن قيمة العقار تتوقف على موقعه مقارنة بالمراكز العمرانية التي يتبعها كوجود وسائل النقل .

المسافة بينه وبين المراكز التجارية و الإدارية و المدارس والمرافق الصحية كما أن العقار ينظر إليه من وجهة وجود مسالك الطرقات عكس العقار المحصور الذي تنقص قيمته، كما أن المساحة التي يشملها العقار يجب أن تكون كافية للبناء حسب المخططات العمرانية¹ ، كما أن طبيعة العقار لها² أهمية من حيث زيادة أو نقص قيمته فمثلا، فالعقار الذي له عدة واجهات تختلف قيمته عن العقار المحصور أو العقار الذي له واجهة واحدة والعقار المتواجد في أماكن منتشرة فيها الرطوبة يختلف عن عقار متواجد في أماكن أخرى والعقار المتواجد في مناطق ساحلية يختلف عن تقويم عقار في مناطق مرتفعة.

¹ سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 141.

1 سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 245.

2 عبد الفتاح أحمد أبوكيلة، المباني الأيلة للسقوط والمسؤولية الناشئة عنها، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، الطبعة الأولى 2014.

3 الشغور حسب القانون الفرنسي يتطلب خلو المسكن من الأثاث لمدة 03 أشهر على الأقل من يوم الشغور .

1- **الصحة العامة**: يقصد بها المنطقة التي يوجد بها العقار¹ الصالح للبناء سواء منطقة مخصصة للاستعمال السكني أو المهني أو التجاري أو الصناعي ، وكذا الحد القانوني للكثافة السكانية يجب أخذه بعين الاعتبار حيث أن الحق في البناء على عقار يكون محددا من حيث ثقل البنايات على الأرض وأن ثقل البناء يحدد عن طريق العلاقة بين المساحة المبنية و مساحة العقار المغروس عليها البناية كما يؤخذ بعين الاعتبار العقارات الشاغرة² والعقارات المشغولة وكذا مختلف لإستعمالات التي يتمتع بها العقار وكذا الإرتفاقات.

ثانيا: **الصحة العامة** ضد عذب

يقصد بالعقارات الصناعية هي العقارات أو ذات استغلال الصناعي، تلك العقارات المتمركزة والموجودة في المناطق الصناعية وأن قيمة هذه العقارات تتوقف أساسا على وجود التجهيزات الصناعية الخاصة بها منها.

الوسائل المادية والجغرافية مثل الموقع مقارنة بالمواصلات البرية³، النهرية البحرية أو السكك الحديدية وكذا من حيث توافر اليد العاملة المؤهلة وأيضا التجهيزات التقنية المياه قنوات الكهرباء ومن الناحية القانونية والاقتصادية : طبيعة وأهمية المؤسسات الصناعية بالمنطقة الواقعة فيها وأن الطريقة المثلى للتقييم هي طريقة المقارنة .

تكملة: **الصحة العامة** ضد عذب

1- نتعرض على طبيعة أو صفة المواد البناء المستعملة¹ كالحجارة ذات جودة

و الرفيعة مقارنة ب مواد البناء الرديئة

2-عناصر التجهيز واللياقة: كوجود حمام، مرحاض، المكيف هوائي

3-حالة الصيانة والقدم فالمشرع الجزائري حدد تخفيضات بنسبة 2 %من قيمة العقار بسبب القدم².

4-موقع العقار يؤخذ بعين الاعتبار عند تقدير قيمة العقار

5-مكانة العقار فالعقارات والبنائيات الحديثة ترتب حسب الأصناف التالية الفاخرة،حسنة ، ذو طابع اقتصادي.

**نصيب ثب على بئى : لا تؤول على حق نئ على صند بئى جئص بك كدز على حق نئ ههطف بئى دزظ
على هص عكهذ.**

إن جميع الملكيات المبنية مهما كانت وضعيتها القانونية، تخضع لرسم العقاري بإستثناء تلك المعفية صراحة بنص القانون وقد سعى المشرع الجزائري إلى الإهتمام بالملكية العقارية الخاصة وعمد إلى حمايته³ وإتسع نطاق الوعاء العقاري ،مما يتطلب توفير الحماية القانونية لها خاصة بعد صدور قانون التوجيه العقاري 25/90 والنصوص التشريعية التي تلتها ونذكر من ذلك قانون 08/15 الذي جاء من أجل تسوية وضعية العقارات التي لا يملك أصحابها سندات رسمية بغرض التعريف بالعقارات وحصر الوعاء العقاري الذي يعد أساسا لفرض الضريبة والمشرع الجزائري قبل 1994 لم يكن يميز بين العقار المبنى وغير المبنى ويرجع السبب في ذلك لسبب وحيد والمتمثل في إحتكار البلدية لملكية الأراضي العمرانية في إطار سياسة

¹ سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص144.

² المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

الإحتياطات العقارية، مما دفع المشرع إلى عدم التمييز بين الملكيات المبنية والغير المبنية وسوف نقسم هذا المبحث إلى مطلبين ففي المطلب الأول نتعرض فيه إلى مجالات العقارات الخاضعة للرسم وتلك المعفاة بينما نتناول في المطلب الثاني وظيفة الرسوم المفروضة عليها وتقادمها .

المطلب الثاني: لا تؤول الضريبة على القيمة المضافة على الممتلكات غير المنقولة.

أخضع المشرع العقارات للرسم العقاري غير أنه قد ارسى إعفاءات ضريبية على بعض العقارات منها ماهو دائم ومنها ماهو مؤقت لأهداف تقتضيها تلك العقارات وسوف نتناول في هذا المطلب العقارات الخاضعة للرسم و العقارات المعفاة

المطلب الثالث: لا تؤول الضريبة على القيمة المضافة على الممتلكات المنقولة.

لقد نص المشرع الجزائري في المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بالمادة 04¹ من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 ، على أنه يؤسس رسم عقاري على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطنيهما كانت وضعيتها القانونية سواء مبنية وغير مبنية² وسواء كانت تجارية أو مدنية وأيا كان نطاقها الجغرافي الموجودة عليه والرسم العقاري³ لا يفرض على العقارات العشوائية والفوضوية التي تعاني من مشاكل عديدة في الخدمات الأساسية من كهرباء ومياه وتعليم صحة... إلخ فالأشخاص المقيمين في البنايات العشوائية الغير مخططة بسبب أوضاعهم الإجتماعية والإقتصادية يصعب فرض ضرائب عقارية عليهم فهم أولى بتقديم مساعدات إجتماعية وإقتصادية باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة وعليه فإن العقارات الخاضعة للرسم محددة على سبيل الحصر لا المثال.

1- المنشآت والتجهيزات المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد التخزين المنتوجات

¹ -المادة 04 من الأمر 01/15 المؤرخ في 2015/ 07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدل للمادة 248 من قانون المالية قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم .

¹Thierry LAMbert , op,cit, p.28.

1SAID BENAÏSSA, Fiscalié produits Domaniaux parafiscalité,3^e éd,Maj, Algerie,2001,p53.

² برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص112.

2- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ محطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة.

3- أراضي البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الإستغناء عنها كالحداثق

4- الأراضي الغير المزروعة والمستخدمة لإستعمال التجاري أوالصناعي كالورشات وأماكن إداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو آخرون بمقابل أو بالمجان

5-الإقامة التجارية الكائنة في محيط المحطات الطائرات والموانئ، السكك الحديدية ومحطات المسافرين عبرالطرق ما في ذلك الملحقات التبعية المتكونة في أماكن الراحة وورشات ،مشاغل وميادين دعم الصيانة والبنايات الموجودة في أراضي المستثمرات الفلاحية بما فيها المطامر المخصصة لتخزين ووضع المواد الزراعية والأسمدة والحبوب وإسطبلات المخصصة لتربية الحيوانات وإيواء المزارعيين.

6-أراضي العمارات من كل نوع وساحات تشكل كلها ملحقات مباشرة ذات أهمية ضرورية.

كما أن المشرع الجزائري لم يحدد المادة المستخدمة في بناء العقارات¹. ليستوي في ذلك أن تكون مبنية من كتلة الخرسانة واحدة أو من الحجارة أو الطوب أوالخشب أو الزجاج أوالمعدن أوأي مادة من مواد البناء، كذلك أيا كان الغرض منها سواء أستخدمت للسكن أو لغير اغراض السكن كمنشأة الصناعية أو التجارية.

فقد يكون العقار معدا للإستخدام في أغراض تجارية ومع ذلك يخضع أحكام القانون ويستوى في ذلك أن تتوفر فيه صفة الدوام أو التأقيت بمعنى أن يتم إستخدامه

1- سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، دار المطبوعات الجامعية، الطبعة 2017،ص294.

2PAUL MASSE, Le guide complet du logement, 22 e éd , lescarnt de linfox, 2011,p160.

في الغرض الذي خصص من أجله على مدار العام أو على فترات معينة من السنة، فهنا العبرة بوجود كيان المادي للعقار وليس بمدة إستغلاله أو الإنتفاع به.

والرسم العقاري يكون على عاتق المالك الحالي في جانفي من السنة المالية في البلدية التي يقع فيها العقار ويحسب بإسمه مهما كانت صفته كشخص طبيعي أو معنوي بصرف النظر عن جنسية صاحب العقار، مقيما في الوطن أم خارجه فالضريبة عينية تصيب الإيراد قانونا الذي يغله العقار أينما كان مادام العقار نفسه خاضع للضريبة بموجب قاعدة التي تقول أن العقار يخضع لقانون الموقع إلا في حالات خاصة منها كما في حالة الإنتفاع¹ فيكون المنتفع هو المدين بتسديد الرسم العقاري أوفي حالة الإيجار الحكري أو الإيجار بغرض البناء ففي هذه الحالة ، فالمستأجر هو الشخص المكلف بتسديد الرسم العقاري أو كما في حالة الملكية المشتركة الجماعية حيث يكون كل عضو في هذه الحالة مدين بهذا الرسم حسب القسم الذي يعود عليه بمعنى أنه إذا كان العقار مملوكا على الشيوع، تربط الضريبة بإسم الشيوع لا على كل بمقدار حصته، فالشركاء هنا غير متضامنين في الإلتزام بالضريبة ، بل تبرأ ذمة كل منهم بدفع نصيبه منها. والدائن المرتهن يتحمل الرسم العقاري إذا كان العقار مرهونا بشرط الإسكان والسكن بمعنى سكن الدائن للعقار محل الرهن

- أن يكون العقار غير قابل للتجزئة ففي هذه الحالة يكون الرسم مشترك بين المالكين للعقار لإستحالة التجزئة له².

والرسم العقاري يكون على عاتق المالك وهو صاحب العقار الشخص الملزم بدفع الضريبة وهو الذي تربط لأنه الملزم أداؤها أصلا وهو صاحب الإيراد الذي يغله³ العقار

1Frédric DOUET, Précis de droit fiscal de la famille, lexis Nexis Litec, 4e éd, France 2005, p. 399.

2 حسن عواضة، المالية العامة، المرجع السابق ، ص145.

المبني الخاضع للضريبة سواء كان شخص طبيعى أو شخص معنوي إلا في حالات خاصة منها

حالة الإنتفاع فيكون المستفيد من حق الإنتفاع الذي يعد حق عيني بدفع الرسم حالة الإيجارالحكري أوالإيجاربغرض البناء ففي هذه الحالة المستأجرالحكر أوالإيجار بغرض البناء هوالمدين بهذا الرسم، وكذلك تربط بإسم من رسى عليه المزداد في العقار المبني قبل جانفي ويبقى ملزما بأداء الضريبة حتى لو فسخ سند ملكيته خلال السنة. وقد حكم مجلس الدولة الفرنسي بأن الضريبة تربط على صاحب العقار من دون إعتبار لصاحب الأرض، فإذا بني مستأجر قطعة أرض بناءا ما عليها على الرغم أن يهدم هذا البناء ،عند إنتهاء مدة عقد الإيجاري أوعلى أن يترك البناء لصاحب الأرض في نهاية المدة على أن يعوض عنه فإن الضريبة تربط بإسم البناء لا بإسم صاحب الأرض.

وأنه في حالة بيع العقار خلال السنة فإن الإدارة الجبائية تؤكد أن الرسم العقاري يتحمله البائع طالما أنه كان المنتفع بالعقار خلال تلك الفترة ، أي بتاريخ جانفي من السنة فرض الضريبة فإن الفترة التي يتحملها المشتري لهذا العقارتبدأ من تاريخ تملكه للعقار بعقد رسمي غير أنه يجب التأكيد أن عقد البيع يحدد تقسيم الرسم بين البائع والمشتري ويجب التحدير أن إدارة الضرائب تبحث عن المالك للعقار في أول جانفي من السنة ، وأن مبلغ الرسم العقاري لا يمكن أن يتحمله المستأجر إذا كانت المسكن مخصص لإيجار وفي حالة عدم تسديد قيمة الرسم العقاري من طرف المالك للمسكن المخصص لإيجار فإن للإدارة الضريبية إمتياز¹ الخزينة العامة بحيث يمكن لها أن تحجز مباشرة من مبلغ الإيجارات لتغطية نفقات الرسم العقاري² ودون الرجوع إلى المالك وهذه الإجراء المتمثل في إمتياز الخزينة يطبق حتى في حالة تغيير المالك هذا السكن فإن المالك الجديد ملزم بسداد مبلغ الرسم العقاري الغير

1 إقلولي ولد رابح صفية، قانون العمران الجزائري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014، ص.89

2 إيهاب خطاب حماد، الضريبة العقارية، دار المكتبة العصرية للنشر، منصوره ، مصر، ص.11.

مسدد من المالك القديم حسب قرار¹ محكمة الطعن الفرنسية في 28/03/2006
ويطرح الإشكال حول من يكون ملزم بأداء الضريبة في حالة قيام المستأجر ببناء يزيد
قيمة عن إيجار العقار حيث قضى مجلس الدولة الفرنسي في هذه الحالة بأن المدين
بالضريبة هنا هو صاحب العقار وفقا للقاعدة العامة بإعتباره هو الملتزم في الأصل.
وطالما أن القاعدة في التشريع الجزائري الأرض ومن عليها ملك لصاحب العقار
فيفترض أنه هو الملتزم وأن قيمة التحسينات والإضافات تعود عليه بالنفع.

وحالة ملكية العقار ملكية مشتركة جماعية فيكون كل عضو في هذه الحالة مدين بهذا
الرسم حسب الجزء الذي يعود عليه.

وفي حالة عدم معرفة المالك فإن الرسم العقاري يسدد من قبل الشاغل للعقار
أو ما يعرف بالمالك الضاهر، ذلك أن الرسم يفرض على إيراد العقار لا المالك

وفي حالة المستفيد من إستثمار مهني في العقار مثلا أن العقار الذي يمارس فيه
التجارة بحيث إذا كان المستفيد من الإيرادات قبضه بوصفه مالكا للعقار فقط من دون
أن يكون في الوقت نفسه من المكلفين بضريبة الدخل بسبب ممارسته أي إستثمار
مهني في ذات العقار، فإن الإيراد يعد عندئذ من الإيرادات العقارية ويخضع من ثم
لضريبة الأملاك المبنية، أما إذا كان المستفيد من الإيراد مكلفا بضريبة الدخل بسبب
ممارسته لإستثمار مهني في نفس العقار فإن العقار يعد عندئذ من إيرادات الإستثمار
المهني ويخضع لضريبة الدخل، كما يطرح التساؤل فيما يتعلق بضريبة العقار في حالة
إيجار الفنادق المفروشة من الغير فهل تخضع لضريبة الدخل أم ضريبة الأملاك

فالرسم العقاري حسب تسمية المشرع الضريبي يفرض على جميع الملكيات المبنية
على إختلاف أنواعها المخصصة للسكن أو الأعمال تجارية أو الصناعية بما فيها
الأرض المشيد عليها وملحقاتها المباشرة من حدائق وساحات اللعب والباحات
والبساتين المعتبرة جزءا متما لها كما تسري الضريبة على المستودعات

¹ 2PAUL MASSE, op,cit , p.162.

والإصطبلات والأقبية والأراضي الغيرمزروعة المخصصة لنشاطات تجارية والصناعية أو المستعملة كورش أو مستودعات للتخزين البضائع والسلع وما شاكلها

فتفرض الرسوم العقارية السنوية على كل العقارات المبنية وما في حكمها الموجودة في جميع أنحاء البلاد أيا كانت مادة بنائها وأيا كان الغرض الذي تستخدم فيه دائمة أوغير دائمة مقامة على الأرض أوتحتها أوعلى لماء مشغولة بعوض أو بغير عوض سواء اكانت تامة ومشغولة أوتامة وغير مشغولة على غير إتمام و يحدد القانون¹ إجراءات الحصر العقارات المبنية بمعنى أنه يسري الرسم العقاري على كل العقارات المبنية وما في حكمها في جميع أنحاء البلاد، غير أن البناءات التي قيمها المزارع على أرض زراعية خاص لمسكنه فلا تخضع للضريبة، وما يندرج تحت هذا الوصف طالما أن المنشآت مقامة لمنفعة الأرض زراعية مثل: المطامروالأحواض المخصصة لتجميع المياه أوالمنتجات الفلاحية وهذا لمنع ازدواج الضريبي.

وتتعرض المباني على مختلف مواد الإنشاء و البناء المستخدمة فيها إلى عدد من الأخطار تؤدي إلى أضرار المختلفة منها التصدعات والإنهيارات والحرائق ومنها ما يعود إلى أخطاء في التصميم أو قصور في التنفيذ أو قصور في الوعي من قبل مستخدمي تلك المباني ومنها وقد يرجع القصور في التصاميم الهندسية المختلفة مما يؤدي إلى أضرار مختلفة بالمبنى حسب نوع العمل الهندسي وكل هذه العناصر تؤثر في تقدير فرض الضريبة عليها.

كما أن عدم صيانة التركيبات الصحية وتمديدات المياه داخل المبنى مما قد يؤدي إلى التأثير في مواد الإنشاء وحديد التسليح زيادة الأحمال الكهربائية أو عدم صيانة التمديدات الكهربائية مما يؤدي إلى نشوب الحرائق

موقع المبنى من الأمور ذات أهمية فيما يتعلق بالأمان من الحوادث حيث أن المبنى² الواقع على شارعين أو ثلاثة شوارع يسهل الوصول إليه في زمن قصير أكثر من المبنى الواقع على شارع

1 سماعين شامة ، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص.148.

2 مهندس يحيى علي دماس الغامدي، أحمد كمال عفيفي، اتخطيط العمراني وأثره في برامج الدفاع المدني الأكاديميون، دار حامد للنشر، الاردن، الطبعة الأولى، 2014، ص90، 136.

واحد كما أن الأمان يكون أكثر إذ كانت المباني منفصلة عن بعضها البعض ويقل إذ كانت متلاصقة وأن الإرتدادات بين المباني كلما كانت واسعة كلما كان الأمان أكثر حيث أن ذلك يساهم في زيادة السلامة لحماية ووقاية المباني من بعضها البعض في حالة الحرائق وإنتقالها عن طريق الجدران والفتي المباني حات الموجودة في المباني أوعن طريق الإشعاع.

لم يكتفى المشرع بأن يكون المال محل الضريبة عقارا وإنما إشتراط أن يكون من العقارات المبنية وقد خلا القانون من وضع تعريف يبين المقصود بالعقارات المبنية ونعود إلى القانون المدني بإعتباره الشريعة العامة لتعريف العقار، علما أن القانون المدني عرف فقط العقار الذي هو كل شيء مستقر بحيزه لا يمكن نقله دون تلف¹ فهو عقار وماعدا ذلك فهو منقول ونجد أن المشرع الجزائري في المادة 304 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب قانون مالية لسنة 81² قد جعل الآلات الصناعية ملحقة بالعقار ونص على ذلك أيضا المشرع المصري في المادة 82 من القانون المدني والمقصود بالبناء هو تجميع المواد التي ثبت سواء على السطح الأرض أم في داخلها بحيث لا يمكن نقلها دون تلف ويتضح أن المشرع الضريبي قد أخذ بمفهوم الواسع للعقار على عكس ما جاء في القانون المدني حيث أنه ورد أشياء يمكن نقلها دون تلف مثل الأكشاء من قبيل العقارات والمقصود بالعقارت هو كل وحدة سكنية أوغير سكنية في المبنى وليس المبنى الكامل أيا كانت مادة بناء هذا من العقار سواء من المسلح أم من الخشب أم من الأحجار أو أي مادة من مواد البناء و أيا كان الغرض الذي تستخدم فيه دائمة أو غير دائمة أيا كان الغرض الذي تستخدم فيه دائمة أوغير دائمة أيا كان العقار الذي تم بناؤه يستخدم بصفة دائمة أوغير دائمة كالشخص الي لديه وحدة سكنية فسواء كان يقيم فيها بصفة دائمة أم مؤقتة تفرض عليه ضريبة كذلك الشخص يقوم بتأجير وحدته المفروشة وبالرجوع للقانون المصري نجد أنه ينص صراحة يخضع مراكب الصيد و السفن تخضع للضريبة على إعتبار أن العقارات المبنية أيا كانت مادة بناءها ومقامة على الأرض أو تحتها ولا يشترط أن يكون العقار مشغول بعوض فسواء كان العقار مشغول بعوض أو غير عوض يخضع للضريبة ،فالضريبة

1 محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص 90 .

² القانون 80/12 المؤرخ في 31/12/1980 المتضمن قانون المالية 1981، ج.ر لسنة 1980.

على العقار وليس ما يرد من العقار من إيراد ذلك كذلك تفرض الضريبة على العقار سواء كان العقار مكتمل البناء و مشغول بالمسكن أو مستخدم في غرض غير السكن أو كان العقار تام وغير مشغول بالسكن أو مشغول بالسكن أيا كان غرض السكن ولكنه غير تام في هذه الحالة تفرض الضريبة¹، فإذا الوحدة السكنية غير مشغولة سوف تخضع للضريبة ويخضع العقار بمجرد تمامه وصلاحيته للغرض الذي تم من أجله للرسم العقاري سواء شتغل أم لم يشغل.

وبالرجوع للمشرع المصري نجد أنه جعل المستأجر متضامنا مع المالك في حدود الأجرة المتفق عليها بينهما فإدارة الضرائب تحصل على أقساط التأجير من هذا الأخير

وتسلم إليه قسائم التسديد والتي تعتبر بمثابة إيصال من المالك وأن أداء الأجرة مسبقا للمالك لا يعفيه من التضامن مع المالك في أداء الضريبة² المطلوبة فيما زاد عن أشهر ويشترط أن يكون الأداء بموجب مخالصة ثابتة التاريخ قبل موعد إستحقاق الضريبة ذلك أنه للإدارة حق إمتياز على الأجور وإيراد العقار المبني كما جعل أراضي الفضاء المستقلة عن المباني مستحق عنها ضريبة سواء كانت ملك لصاحب المباني أم لا وبتحليل إتجاه المشرع المصري نجد أن المكلف هو مالک العقار أو المنتفع بالعقار بأداء الغرامات المترتبة عن العقار وبالتالي فهم ملزمون بتقديم إقرارات إلى القسم المالي الذي يقع في دائرته العقار، ورتب جزاءات على الإخلال بهذا الإلتزام.

ونرجوا أن يسعى المشرع الجزائري لتحميل المستأجر التضامن في دفع مستحقات الرسوم و ضرائب العقار إقتداءا بالمشرع المصري ، وهذا لا يغير من حقيقة أن الملزم الأصلي هو مالک العقار بل ، وعلى العكس من ذلك فإنها تضمن حقوق الدولة وتمنع تواطئ المالك مع المستأجر بإدعائه بدفعه المسبق لقيمة الإيجار وتهرب المكلفين من ما هو واجب عليهم وبالتالي يكون الأجرة التي يدفعها المستأجر كضمان لحقوق الدولة ولا

1 عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسين إبراهيم خليل، شرح قانون الضريبة العقارية، المركز القومي للإصدارات القانونية ، مصر، الطبعة 2014، ص 51.

2 عند تضامن المستأجر مع صاحب العقار أشارت المحكمة المصرية .(بأن التضامن بين المدنيين لا يجوز إفتراضه ، ويجب أن لا يكون محل شك في العبارة التي تضمنته إذا لم تكن واضحة بجلاء فسرت العبارة لمصلحة المدنيين لأن الأصل هو عدم تضامنهم ومؤدى ذلك مرتبطا بنص المادة 1/26 من القانون رقم 56 لسنة 1952 بشأن الضريبة على العقارات المبنية أن يكون مالک الأرض التي أقيم عليها البناء المطالب بالضريبة كفيلا متضامنا مع مالک البناء في أداء الضريبة، بإعتبار إلتزام مالک الأرض إلتزاما تابعا لإلتزام مالک البناء المدين أصلا بالضريبة.

يعني ذلك أن المستأجر ملزم بدفع الضريبة. وقد ذهبت محكمة النقض المصرية إلى القول أن قيام المستأجر بدفع الضريبة ماهو إلا أحد الالتزامات التي تقع عليه بإعتبار الضريبة عنصرا من عناصر الأجرة القانونية تضاف إلى القيمة التأجيرية ومضاف إليها مقدار الضرائب المترتبة على العقار، وقد قضت المحكمة نفسها في حكم آخر بأن إلتزام المستأجر بسداد الضرائب العقارية على العين المؤجرة هو حكم الإلتزام بالوفاء بالأجرة.

المشرع الجزائري في آخر تعديل لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نص على أن كل العقارات المبنية تخضع للرسم العقاري، غير أنه لم يبين لنا المقصود بالعقار المبني في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حتى يتسنى لنا معرفة إن كان المقصود البناء التام¹ و المشغول أو التام وغير مشغول أو المشغول دون إتمام على عكس المشرع المصري الذي كان واضحا في إخضاع العقارات المبنية للضريبة في الحالات المذكورة.

في ذات الوقت لأنه يتم الإنتفاع بها وبالتالي يصبح فرض الضريبة عليها مبررا وإن كان تخصيص العقار للسكن قد أثار العديد من التحفظات، فخضوع الشقق السكنية للضريبة خاصة إذا كانت الشقة الوحيدة التي يملكها الشخص وقيم فيها، وقد يخالف مبدأ العدالة الضريبية إذ سيتعامل ملاك الشقق السكنية وكأنهم مستأجرين لها فكل من يملك شقة أو منزلا سيفقد قيمة الملكية بما سيدفعه من ضرائب تعد مرتفعة بالنسبة للملاك محدودي ومتوسطي الدخل، وقد يدفع ذلك الملاك إلى بيع ما يملكون ويصبح حق الملكية حكرا على الأغنياء ولذلك طالب الكثيرون بإعفاء الشقة التي تستخدم للسكن العائلي الأساسي من الخضوع للضريبة وإعفاء الساكن الأساسي منها لأنها لا تولد دخلا له، مع ضرورة التمييز بين إمتلاك العقارات بهدف الإستثمار أو الإيجار وبين إمتلاكها بهدف السكن ولم شمل العائلة وإعفاء الأخيرة من خضوع للضريبة على العقارات المبنية تحقيقا للعدالة الإجتماعية والضريبية، وتستطيع إدارة الضريبة بما تملكه من أنظمة محكمة تحديد العقارات التي تمثل محل السكن الوحيد لساكنيها والأخرى التي

1محمد جمال دنيبات، ضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص102.

تمثل واحدا من كل بالنسبة لهم. وبحكم أن كل المساحات المفيدة تخضع للضريبة فإنه تخضع للضريبة الغرف المخصصة لسكن حاس البناء حيث تعامل هذه الغرف معاملة الوحدة السكنية تامة البناء والمشغولة.

- أن يكم ملحق نذ فت وقصف طئ ه غند ل خغ مك

بمعنى أن تكون مكتملة البناء ولكنها خالية ومسألة فرض الضريبة¹ على الشقق الخالية التي لا يستفاد ملاكها سواء للسفر أو إقامتهم في شقق أخرى هو حكم² مستحدث في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم الممالة الجزائري، قد يؤدي أصحاب الشقق إما لإيجارها أو بيعها، أي استثمارها والإنتفاع بها وهو أمر مطلوب فلا يخفى أن هناك العديد من السكنات و الشقق في مختلف أنحاء التراب الوطني غير مستغلة وغير منتفع بها إلا والقريبة من الساحل ، مما يترتب عنه ضياع على الدولة حصة لا يستهان بها من الضرائب، وإذ نجد أن عدد كبير من السكنات جاهزة ومغلقة يسعى من خلالها أصحابها تعيشها الجزائر ولذلك ، فقد أصاب المشرع الضريبي الجزائري في فرض ضريبة مضاعفة عن تلك المفروضة على العقار المستغل و دون أن يضع شرط السكن أو الإستغلال كمعيار لفرض الضريبة غير أنه يشترط أن يكون البناء تام وليس في طور الإنجاز و مجهز بهذا يحد من مشكل السكن و من مشكلة المضاربة في العقارات .

- آ م يكم ملحق نذ غند فت وقصف طئ ه غند ل خغ مك

فالمنطق السليم يقتضي أن لا تفرض ضريبة على العقار³ قيد الإنشاء لأنه لا يمكن أن يتصور له دخل لهذا، فإن مشرنا كباقي المشرعين أعفى العقار في طور الإنجاز من الضريبة مؤقتا ، غير أنه إذا كان جزء من هذا العقار تام ومشغول ، سواء من المالك أو الغير، أي قابل لإستغلاله سواء للسكن أو ممارسة تجارة أو حرفة فإن هذا

¹سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية ، المرجع السابق ، ص298.
² محمد محمد عمران محمد، الإعلان في القوانين الضريبية، دار النهضة العربية، مصر ، الطبعة 2014، ص130.

3.Thierry LAMbert , op,cit., p130.

الجزء يخضع للضريبة بتأكيد ذلك أن مناط فرض الرسم عليه هو تحديد الإيراد الذي ينتج عنه

ويعتبر هذا التكاليف فيه نوع من الغرابة لأن توقف أعمال البناء في هذا العقار قد يرجع لعدم قدرة مالكة على إستكمالها لإرتفاع الأسعار مواد البناء مثلا، وليس لهم عقار آخر للسكن فيه ،وقد يشغلونه دون طلاء جدرانها، فيضطرون للسكن فيه أو إيجاره لآخرين من أجل ضمان نفقات إكمالها ويصبحون بذلك مطالبين بأداء الضريبة على العقارات المبنية وبالرغم من أن العقارات المبنية هنا يقصد بها العقارات تامة البناء وليس قيد الإنجاز والإنشاء

وقد تم تبرير ذلك على أساس أن الوحدات السكنية تحت التشطيب سيتم إخضاعها لضريبة بهدف سرعة الإنتهاء من تشطيبها وتسكينها ومنع ما يسمى بظاهرة تسقيع الوحدات السكنية التي لها آثار إقتصادية سلبية على السوق العقاري في الجزائر وضاهرة شراء العقارات بأثمان بخصة و تركها فضاء أو بناءها بعقارات غير مكتملة والإنتظار إلى غاية إرتفاع ثمنها من أجل بيعها والمضاربة فيها بأثمان مرتفعة في إطار سوق السوداء جاءت لعدم وجود أعباء يتحملها الفرد إذا ما تملك عدد من الوحدات العقارية تفوق حاجته الفعلية، فالعبرة هنا ليست بإسكتمال العقار ولكن شغله، ويستنتج من ذلك أن الوحدات تحت الإنشاء وغير مشغولة لا تخضع للضريبة.

و جدير بالذكر أن المشرع الجزائري عندما حدد العقارات المبنية التي تخضع للضريبة لم يكن يقصد البناء بالكامل إذا كان يمتلكه المكلف ولكن يتم الأخذ في الاعتبار كل وحدة سكنية على حدة¹، فمثلا إذا كان يمتلك المكلف عدة عقارات مستقلة عن بعضها في منطقة واحدة أو خصص الجزء منها للسكن و آخر للتجارة أو حرفة فيأخذ في الحساب كل وحدة على حدة.

وهذا وقد قرر المشرع الجزائري فرض رسم عقاري على كل العقارات المبنية الموجودة في تراب الجمهورية على إمتدادها دون حصرها، في مناطق أو مدن محددة

¹ محمد جمال دنيبات، ضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، 104.

وهذا ما نص عليه في آخر تعديل بقوله (.. يؤسس رسم عقاري على كل العقارات المبنية مهما كانت وضعيتها القانونية وهذا تماشيا مع الوضع الذي عليه العقارات المبنية في الجزائر والمنازعة المرتبطة بها إلى حين تعميم المسح على كامل التراب

الوطني وهذا على أن مجازة قد نشد في المسك تدبير على ذلك كالك هكم م على د ر ظ ف ب ص ع و ي خ
على ق د ذ ر على ق د ذ غى ح ن ح ن ه ط ي ط و غ ل ا آ ش ث ا على ث ذ ك لك ك ن ن ة على ص ص ب
والذين بإمكانهم تسوية عقود أملاكهم خاصة ،بعد ظهور ترسانة من القوانين والمراسيم
التي تسمح بتسوية عقود العقارات التي يشغلونها منذ سنوات، وخاصة العقارات المتمركزة
في المناطق السياحية والتي يستغلها أصحابها في الإيجار والتجارة لذر أرباح طائلة
خاصة في مواسم السياحة والإصطياف ،ف نجد أن فيه فيلات ضخمة مبنية في مناطق
ساحلية لا تخضع للضريبة بحجة أن عقود الملكية لم تسوى بعض ويضيع على الدولة
إمكانية الاستفادة من هذه المداخل دون نسيان الفيلات الضخمة المبنية دون رخصة
و التي يستثمرها أصحابها، مما جعل السلطات تتدخل لسن قانون يتعلق بتسوية وضعية
البنائات المبنية دون رخصة من خلال قانون 08/15 .

يكون بطبيعة الحال أقل من المعدل على المساكن التجارية¹ التي تملكها الشركات كما هو الشأن بالنسبة للأراضي المخصصة مثلاً للبناء أو موقف سيارات أو التخزين عن الأراضي العارية مثلاً ومرد السبب في هذا الاختلاف هو المداخل والخدمات التي يقدمها العقار مثل العقار التجاري.

ولهذا ليس من العدالة الضريبية أن نفرض ضريبة عقارية على فيئات محصورة في أصحاب أملاك المسجلة لدى إدارة الضرائب ونسيان العقارات المبنية والتعديلات المجرات عليها والمضافة إليها و التي تزيد في قيمة دخلها و إستثمارها والغير مصرح بها لدى إدارة الضرائب² فمثلا شخص يعدل في مسكنه مثلا كأن يبني داخل ساحة مسكنه ويعليه أو يبني فيه محلات تجارية أو مستودعات للإيجار وهذا التصرف شائع عندنا ويعود

¹ تحصيل محل لممارسة نشاط مهني أو تجاري أو سياحي أو صناعي يجعل القيمة الإجبارية تختلف من محل لآخر وحسب تخصيصه .

² شيماء فارس محمد الجبر، الوسائل الضريبية لحماية البيئة، دار حامد، الأردن، الطبعة الأولى 2015، ص109.

عليه بمداخليل كبيرة حارما الدولة من هذه المنافع و الفوائد التي تجنيها هذه البنايات التجارية أو كأن يعدل في طابع البناء الذي كان مما يزيد في قيمته .

ويلاحظ أن معدلات فرض الرسوم العقارية على الأملاك تختلف حسب معامل المنطقة والمنطقة الفرعية ويختلف أحيانا إختلافا ملحوظا من مدينة لأخرى وبالمثل فإنه¹ من الملاحظ كذلك أنه داخل حدود المدينة الواحدة يمكن تطبيق الحكومة المحلية المعنية معدلات ضرائب مختلف ومتعددة على الأملاك فمعدل الضريبة على المساكن التي يسكنها افراد مالمكون.

وبعد تطبيق قاعدة أن كل العقارات المبنية تخضع للضريبة على العقارات المبنية مهما كان وضعيتها القانونية يحمل المتهربين من تسوية عقود أملاكهم من خشية تحمل أعباء الضريبة مضطرين لتسوية عقود أملاكهم بشكل قانوني.

تخضع العقارات المنشئة على أراضي زراعية أيا كان الغرض منها تخضع لأحكام الرسم على العقارات المبنية وليس ضريبة على العقارات الغير مبنية ،وكما يسميها المشرع المصري ضريبة الأطيان، ولم نجد جديد في مسألة العقارات المبنية فعلا على أراضي مزروعة ،وبالتالي فتخرج هذه العقارات الموجودة على الأراضي الفلاحية من ضريبة العقارات الغير مبنية وتبقى في ضريبة العقارات المبني ،وهذا ربما أمر بديهي فالمشرع ليس بحاجة إلى النص على ذلك، طالما أن العقارات الغيرمبنية محددة على سبيل الحصر ولو كان يقصد إخضاع هذه العقارات للضريبة الغير مبنية أو قصد من ذلك حالة ربط الضريبة على البناء تعرض للإزالة تطبيقا لقانون الزراعة، فبالرغم من قرار الإزالة تسري الرسم العقاري وليس الضريبة على العقارات الغير مبنية لحين تحقيق الإزالة الفعلية للعقار²، وفي كل الأحوال يلزم مالك البناء بالرسم على العقار المبني ولو كان مبنيا على أرض مملوكة للغير، أيا كان نوع الإستغلال والإستعمال لهذا المبنى وسواء كان مخصصا للسكن أو لغيره وسواء كان العقار مبني أو في حكم العقار المبني

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، إقتصاديات الضرائب، دارالجامعية، الإسكندرية مصر، الطبعة 2007، ص525.

² حسين جاسم الزبيدي، الإعفاءات الضريبية ، دار حامد للنشر، عمان الأردن، الطبعة 2014، العراق، ص98.

وأن وعاء الضريبة على المباني المقامة على أرض مؤجرة للغير، وكذلك على التركيبات هو القيمة الإيجارية السنوية للعقار المبني أرضا وبناء أو القيمة الإيجارية السنوية للتركيبة التي تقدر وفقا لأحكام القانون، ويلتزم بأداء الضريبة كل من مالك العقار المبني ومالك التركيبة.

ويظل صاحب العقار الذي ربطت الضريبة بإسمه مسؤولا عنها طوال السنة¹، ذلك أن الضريبة سنوية، وتربط مقدما، فإذا تصرف مالك العقار في عقاره أُنزعت ملكيته للمنفعة العامة، بقي مسؤولا عنها حتى أول جانفي من السنة التالية، كذلك إذا رسا مزاد العقار مبني على شخص ربطت الضريبة بإسمه إبتداء من أول جانفي من السنة التالية، لرسو المزاد وبقي ملزما بها حتى ولوفسخ سنة أثناء السنة وإذا لاحق

بالضريبة قبل مصلحة الضرائب العقارية بما فيها الزيادة التي ترتبت على التعديلات التي أجراها المستأجر في البناء. صاحب العقار إليه معلق على شرط فاسخ لم يحل هذا لشرط دون ربط الضريبة بإسمه مادام أنه كان يملك هذا الحق في أول يناير.

وإذا كان صاحب البناء غير صاحب الأرض، كأن يقيم شخص بناء على أرض غيره أو يبني مستأجر الأرض منزلا عليها على أن يهدمه عند إنتهاء مدة الإيجار أو يتركه لصاحب الأرض، ربطت الضريبة على صاحب البناء وإعتبر صاحب الأرض متضامنا معه، فإذا آل المبني لصاحب الأرض في نهاية عقد الإيجار ربطت الضريبة بإسم صاحب الأرض من أول جانفي التالي لأنه أصبح صاحب المبني.

وإذا إستحدث المستأجر تعديلات جوهرية في العين المؤجرة أدت إلى زيادة قيمتها الإيجارية² وزيادة الضريبة بالتالي: فإن صاحب العقار يظل هو المكلف و المدين .

¹Thierry LAMbert , op,cit , p62.

² الإعفاء الضريبي: لغة هو المصدر الفعل عفا و إن المعنى اللغوي للإعفاء هو الترك المقصود منه ترك الشيء أو المال أو شخص وعدم شموله بالالتزام وإستثنائه من إنطباقه عليه و عرفه رواد الفكر الحديث بأنه عدم فرض الضريبة على أموال معينة أو أشخاص معينين برغم توافر شروط خضوعها للضريبة قانونا لإعتبارات قانونية إقتصادية، إجتماعية إنسانية أو علاقات دولية والإعفاءات قد تكون شخصية أو إعفاءات عينية موضوعية.

نظريته بنمي: السكينة على الحق نذا بل الصغى لك كدزظ

تتبنى التشريعات والنظم الضريبية جملة من الإعفاءات، تنص عليها في نصوصها وقوانينها لفلسفة ترتبط زمانا ماكانا بالتقنين الخاص بضريبة العقارات في كل بلد وفي البداية كانت تنظر للإعفاءات على أنها تحرم الدولة من جزء من مواردها، كما أنها تخالف مبدأ العمومية أنها تجعل بعض المكلفين في مركز مختلف عن البعض الآخر، وبذلك تكون مخالفة لمبدأ المساوات و العدالة، إلا أن التطور الذي مرت به هذه النظرية الضريبية قد طال إعفاءات ضريبية مختلفة في نطاق سريان الضريبة على الأموال أو على الأشخاص، إذ تذهب التشريعات إلى وضع نصوص تشريعية تمنح من خلالها الإعفاء الضريبي حسب الظروف والإعتبارات الإقتصادية والسياسية و الإجتماعية، فسلطة الإدارة الضريبية ليست تقديرية بل هي مقيدة بنصوص تشريعية في منح الإعفاء لتصبح اليوم وسيلة لإقرار العدالة بعد أن كانت بالأمس مخالفة لها فتقرر الدول وتعد من أهم الصور الحوافز الضريبية وأكثرها إستخداما من الدول لتحقيق هدفها وبالرجوع لمؤلفات الفقه المالي .

لا يوجد تعريفا جامعا مانعا للإعفاء¹ الضريبي وإنما إقتصرت على تحديد أنواعه و أسباب منحه وذلك لأن الضريبة لم تعد أدوات غرض مالي فقط وإنما أصبحت أداة أساسية تخدم النظام السياسي في الدولة عن طريق إستخدام الإعفاءات الضريبية لتحقيق أهدافها الحالية والمستقبلية و المتمثلة بإرساء العدالة الإجتماعية وتطوير التنمية الإقتصادية² وتشجيع الإستثمارالأجنبي فيها وعليه فإعفاء الضريبي هو عدم فرض الضريبة على دخل معين ونقصد هنا إيراد العقارات المبنية ويكون الإعفاء

1 الإعفاء من الضريبة ليس غاية في حد ذاته، وإنما هو وسيلة لتحقيق أهداف معينة فهو أحد أدوات السياسة الضريبية التي تمثل إحدى أدوات السياسة المالية إذ تعد السياسة المالية من أهم أدوات السياسة الاقتصادية والإجتماعية في الدولة إذن فالإعفاء هو وسيلة لتدخل الدولة في النشاط الإقتصادي للوصول إلى الهدف المقصود.

مؤقتاً أوبشكل دائم وذلك ضمن القانون وتلجأ الدول إلى هذا الأمر لإعتبارات تقدرها بنفسها وبما يلائم مع ظروفها الإقتصادية والإجتماعية و السياسية، والإعفاء الضريبي هو ميزة قانونية لأنه من مقتضيات العمل التشريعي الخاص بالضريبة، إذا درجت التشريعات على إيراد نصوص خاصة تمنح من خلالها الإعفاء الضريبي حسب الظروف و الإعتبارات الإقتصادية، الإجتماعية، السياسية للدولة ويختلف الإعفاء الضريبي عن حالة عدم الخضوع للضريبة، فإعفاء من الضريبة يعني أن النشاط السماح الضريبي في أن أصلاً للضريبة حيث توافرت فيه الشروط اللازمة لسريان الضريبة عليه، إلا أن المشرع لأسباب يقدرها رأي النص صراحة على الإعفاء هذا النشاط على سبيل الإستثناء والحصر من الضريبة بحيث لا تسري على هذا النشاط الضريبة المفروضة بموجب التشريع الصادر منه في حين أن عدم الخضوع للضريبة فهذا يعني أن النشاط لم تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة أو توافرت له شروط الخضوع للضريبة ولكن المشرع لم ينص في صلب التشريع الضريبي على خضوعه لأسباب مختلفة يقدرها المشرع، كما يختلف عن¹ السماح الضريبي في كون هذا الأخير يعني إخضاع مصدر الدخل للضريبة أساساً، إلا أن القانون يعفي قسماً منه لأسباب معينة يقدرها المشرع على خلاف الإعفاء الضريبي عدم فرض الضريبة عليه لأسباب يقدرها المشرع والتي تتعلق بإعفاءات عينية موضوعية ومثال السماحات الضريبية ما يمنح للمكلف من تنزيل، لمجابهة تكاليف المعيشة، ويتغير هذا السماح عادة بتغيير تكاليف المعيشة، وتشمل السماحات الضريبية أيضاً التنازلات التي يسمح للمكلف بطرحها² من الدخل والتي

تشكل كلفة إنتاجية ومع الاختلاف في المعنى والمفهوم بين الإعفاءات الضريبية والسماح الضريبي فقد إعتبرت معظم التشريعات الضريبية ومنها المشرع الفرنسي

¹سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية
بيرزت لبنان، الطبعة الأولى 2015، ص166.

2- الإعفاء الضريبي يتكون من 3 عناصر الأولى أن الإعفاء ميزة تمنحها السلطة العامة بنص القانون والثاني ميزة ممنوحة لأشخاص طبيعيين والأشخاص المعنويين والثالث الإعفاء يستهدف جملة من الأهداف السياسية والإقتصادية والإجتماعية.

³خيري إبراهيم الرفاعي، الشخص الغير مقيم في القانون الضريبي، دراسة مقارنة، منشورات حلبي الحقوقية، الطبعة الأولى 2011، ص231.

والمصري جميعها من قبل الإعفاءات الضريبية ، كما يختلف عن الخصم الضريبي في مجال الضرائب المباشرة ليس إعفاء ضريبي بل هو قصر سريان السعر الضريبي المقرر على جزء من الدخل الخاضع للضريبة وعدم سريانه على الجزء الآخر .

والإعفاءات الضريبية¹ ما هي إلا إستثناء من أصل عمومية الضريبة على دخول وتخضع للضريبة أصلاً ولكن المشرع لإعتبارات قرر إستثناءها من الضريبة ليس لإعتبارها من تكاليف إنتاج الدخل وإنما لإعتبارات أخرى، والإعفاء يختلف عن الإسقاط الدين الضريبي الذي الذي مفهومه في القانون الضريبي بالديون المعدومة يجد أساسه في القانون المدني هو ميزة قانونية تقررها التشريعات² ،إما بنص خاص أو عام، وهذه الميزة تعطي منافعتها المالية والاقتصادية إلى الدولة عن طريق تلافي الإزدواج الضريبي ولقد تباينت التشريعات في منح الإعفاءات على الدخل ونخص بالذكر الدخل العقارية على العقارات المبنية بموجب إتفاقيات دولية أخذة بنظرالإعتبار للمصالح الاقتصادية للدولة ومدى حاجة الدولة إلى جلب رؤوس أموال أجنبية³ والخبرات الفنية على الدخل في مشروعات ضرورية لزيادة معدلات الاقتصادية

وتشجيع قطاعات معينة من النشاط الاقتصادي مثل لخدمة الأهداف العامة للدولة و التي تعود بالفائدة على جميع أفراد المجتمع ومن ثم خدمة الدولة والإعفاءات وسيلة لإقرار العدالة الإجتماعية مثل إعفاء حد الكفاف وإعفاء الأعباء العائلية أو كوسيلة للتنمية التي تساهم في بناء مستقبل تتوافر فيه الرفاهية الاقتصادية لآبناء المجتمع أو لتحقيق أهداف سياسة آه تشريعية معينة بعدما كان ينظر لهذه الإعفاءات أنها مخالفة للمساواة و العدالة الإجتماعية وأنها مخالفة لمصلحة العمومية أو أنها تجعل البعض في مركز أفضل من الآخرين وكان ينظر أليها على أنها تؤدي إلى حرمان

¹ خيرى إبراهيم الرفاعي، الشخص الغير مقيم في القانون الضريبي، دراسة مقارنة، منشورات حلبي الحقوقية، الطبعة الأولى 2011، ص231.

² لا تفرض ضرائب والرسوم ولا تعدل ولا تجبى ولا يعفى منها إلا بقانون.

³ عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، الإعفاءات من ضريبة الدخل، دار حامد للنشر، الطبعة الأولى ،عمان ،الأردن ص41.

⁴ محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي، دار الوفاء القانونية ،مصر، الطبعة الأولى 2014 .

الدولة جزءا من الموارد وقد تغيرت تلك النظرة وأصبحت كل التشريعات بصفة عامة تتفق مع مبدأ الإعفاء، غير أنه كل دولة تحدد هذه الإعفاءات وطبيعتها وأسبابها ودوافعها وتعود لغاية في نفس كل مشرع والتي قد تكون مؤقتة أودائم، فقد يرى المشرع إعفاء العقارات المبنية لمدة وجيزة¹

تنشيطا لحركة العمران وتشجيعا على بناء مساكن لذوي الدخل المحدود، كما فعل ذلك المشرع في عقد البيع على التصاميم إذ نص على جملة من الإعفاء الضريبية عند تسجيل أو شهر لعقود البناءات في طور الإنجاز لتشجيع على الإقدام على هذه الصيغة إعفاء السكنات المبنية بناءا على قروض من الرسوم لمدة معينة وكما فعل المشرع المصري في المادة 21 من قانون 206 لسنة 1951، فقد أعفى المساكن الشعبية من الضريبة لمدة خمس سنوات من بدأ الإنتفاع بها.

وقد إتخذ نفس المسلك المشرع العراقي حينما نص في قانونه على إعفاء الأبنية الجديدة من الضريبة لمدة 3 سنوات من تاريخ إكمالها، تشجيعا لحركة العمران.

ههناك عدة مبررات وخلفيات يعتمدها القانون لإعفاء العقارات التي تشيد لأغراض التنمية الصناعية وإستثمار التكنولوجيا لمدة محدودة وحتى يقف المشروع على ساقيه وهو ما يعرف في علم المالية بالفراغ الضريبي.

والإعفاءات الضريبية هي أحد صور الحوافز الضريبية و أكثرها شيوعا التي تعتبر من أكثر الأدوات الضريبية والمالية لتشجيع الإستثمارات المحلية والأجنبية والتأثير عليها وتوجيهها في الإتجاه الذي يتفق مع السياسة الإقتصادية والإجتماعية للدولة وذلك من خلال إحكام الرقابة عليها وترشيدها للإستفادة من إيجابياتها وتلافي أضرارها² كما تعد سياسة ترشيد الإعفاءات الضريبية أحد أهم الآليات توسيع الوعاء الضريبي في الجزائر ونجد ذلك في قوانين التي تشجع على الإستثمار المحلي والأجنبي خاصة في مجال العقار السياحي 03/01.

1 سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، نفس المرجع، ص 168.

2 Jacques Grosclaude-philippe Marchessou ,droit fiscal Général,dalloz 5 edition 2005 france.p475.

هالك **ملحق** المستقرة في التشريعات الضريبية أن الإعفاءات قد تكون مؤقتة أو دائمة ، و أحيانا يرفع المشرع الضريبة عن العقار إذا خلا ولم يعد ينتفع به من أي وجه من أوجه الإستغلال أن تتوافر شروط معينة يحددها القانون فإذا توافرت يصبح من غير السائق فرض ضريبة وهو إعفاء مؤقت أو ما يعرف برفع الضريبة¹ ويعد زوال الوعاء الضريبي هو أحد أسباب الإعفاء فيكون فرض الضريبة عند زوال الوعاء محل لها، و حالات الإعفاء قد تتمتع بالإستقرار النسبي ويشتمل الثاني على الإعفاءات المؤقتة ضمن تصنيف معين حيث وأن مسألة الإعفاءات المؤقتة أو الدائمة مسألة نسبية إلى حد كبير، فإعفاء العقارات التابعة للدولة والمؤسسات ذات طابع إداري ما هو إلا إعفاء دائم تتفق عليه جل التشريعات لإرتباطه بمرفق عام وعدم تحقيقه للربح أي بسبب الغرض المخصص له العقار محل الإعفاء الدائم، وقد يزول هذا الإعفاء إذا أجز للغير أو ألغي تخصيصه وتصرفت فيه الجماعات المحلية .

رغم أن ملكية رقبته مازال تابعة للدولة ويقتصر حق الغير في إنتفاع به فقط كما أن تهدم العقار بشكل يحول دون الإنتفاع به إلى زوال الوعاء الضريبي، ذلك أن محل الضريبة هو وجود العقار ومناطق سريانها مرهون ببقائه ولا ريب أن زوال منفعة العقار يعني خضوعه لضريبة أخرى ، وكذلك الأمر بالنسبة للعقارات المعفاة لضالة قيمة الإيجار مثلا وقد تنتفي إذا إرتفعت قيمة العقار لأي سبب كان وهكذا الحال دوما .

أهلا : **لأغذئة تشيكم صبتنة خذلعذب**

وتستند هذه الإعفاءات بوجه عام على المبررات التالية:

1- **غذئة لغذك ف بلسكظ**

تصنف الملكية العقارية في التشريع الجزائري إلى ثلاث أصناف ملكية عامة ملكية خاصة، ملكية وقفية والعقار المبنية لا يخرج عن هذه الأصناف الثلاث ،وقد أخرجت التشريعات المقارنة من نطاق سريان الضريبة عقارات لصفة مالكة والأصل العام أن جميع العقارات المبنية المملوكة للدولة ملكية العامة أو الخاصة و جماعاتها المحلية

¹ Jacques Grosclaude-philippe Marchessou ,op ,cit.,p476.

و المؤسسة ذات طابع عمومي مثل المؤسسات الإستشفائية و أقسام الشرطة والمدارس الحكومية والأملاك الوقفية العامة لا تخضع للضريبة على الإطلاق لأن الغرض الأساسي هو تحقيق النفع العام¹ حتى إذا تحقق النفع خاص فإن الأولوية تكون للنفع العام، ويستوي في ذلك أن تكون الدولة هي الشاغلة للعقار أو شغلها غيرها، فالعبرة هنا بالملكية. وبالرغم من أن مسألة ملكية الأشخاص الاعتبارية العامة للعقارات قد أثارت العديد من الجدل إلا أن ما إنتهى إليه في هذا الصدد هو إعفاء العقارات المملوكة للأشخاص الاعتبارية العامة من رسوم العقارات المبنية بشرط أن تكون مخصصة للنفع العام، أما العقارات المملوكة للمؤسسات العامة وهيئات القطاع العام فلا تستفيد من هذا الإعفاء ، والشركات القابضة وشركات قطاع الأعمال العام فلا تستفيد من هذا الإعفاء ونظرا للإستقلال شخصيتها المعنوية ودمته المالية عن الدولة وهذا لولا يسري الإعفاء على العقارات المملوكة للأفراد والتي تشغلها الدولة وتحقق منها نفع عام مثلا تستأجرها الدولة من الخواص أو في حالة الإستلاء المؤقت فمناطق الإعفاء² هو الملكية والملكية في هذا الفرض هو ملكية خاصة ومن تم يصبح الإعفاء غير مبرر في هذه الحالة.

وفي حالة إذا قامت الدولة بالتصرف في هذه العقارات للأفراد أو الأشخاص الاعتبارية، فإنها تصبح خاضعة للضريبة من أول شهر التالي لتاريخ التصرف، وذلك لإنقضاء الغرض من الإعفاء.

ولا يتوقف الإعفاء فقط على كون هذه العقارات تعود للدولة³ وإنما يتحقق هذا الإعفاء بتوافر شرطين أساسيين وهما أن تكون هذه العقارات ذات منفعة عامة بمعنى أن المنفعة التي تقوم بها هذه الهيئات هو خدمة المرفق العام وكذا أن يكون العقار غير منتج أي أنها لا تسعى لتحقيق الربح من وراء تقديمها للخدمات والإعفاء المقصود هنا هو أن العقارات المملوكة لهيئات العامة التي تبقى تحت تصرف الدولة

1-سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، دار المطبوعات الجامعية، مصر، الطبعة 2017، ص299.

2-jacques Grosclaude –philippe Marchessou, droit fiscal général, Dalloz ,5 édition France 2005,p.474.

3 سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص56.

تؤول إليها إراداتها وبالرجوع إلى المشرع الجزائري فنجد أنه ،قد أعفى العقارات التابعة للدولة والجماعات المحلية الخاصة بالولاية أو البلدية، وهنا الإعفاء يكون لصفة المالك الذي هو الدولة وأيضا تصنيف العقار

الأمالك الوقفية ونقصد العقارات الموقوفة وقف عام لأغراض خيرية ، ذلك أن الأمالك الموقوفة وقف خاص تخضع للضريبة ويتحملها الشخص المنتفع من الوقف ،المؤسسات ذات طابع إداري مثل المؤسسات التعليمية والثقافية والمستشفيات و المؤسسات التعليمية مثل المدارس والمستشفيات والمراكز الصحية ،الجمعيات الخيرية وبالرجوع للقانون الفرنسي نجد أنه أعفى العقارات ذات الطابع الوطني والمصلي والمخصصة لخدمة عامة أو منفعة عامة وقد أعفى القصور والمباني القومية ، كقصر لكسمبرج و الأبنانتيوم و المتاحف والمباني¹ التابعة للمنشأة الحربية والمحاكم ومدارس اليسية، وكذلك إستثنى من الضريبة ، المخابئ المقامة للحماية من أثر القذف بالقنابل والعنابر المملوكة للجمعيات ذات منفعة عامة ، والتي تستخدم لحماية المدافع. والمشرع البريطاني الذي أعفى العقارات العائدة للمجالس المحلية .

فالعقارات التي تستخدم بغرض النفع العام كالأراضي المقامة عليها المرافق العامة مثل مرفق السكك الحديدية أو المباني المقامة عليها أقسام الشرطة ومباني الوزارات وأحياء ومباني المحافظات وغيرها ،من العقارات المبنية مملوكة ملكية خاصة ويطلق عليه الدومين الخاص ،فالعقارات التي تملكها الدولة ملكية خاصة فلا تخضع للضريبة وكذلك مقرات المؤسسات البنكية والمالية ومراكز البريد والمواصلات لكن إذا قامت الدولة بإلغاء تخصيصها بعد فترة وقررت التصرف فيها ففي هذه الحالة فإن هذه الأرض والعقارات المقامة عليها تصبح خاضعة للضريبة من أول شهر الذي لتاريخ التصرف فيها للخواص سواء الأفراد أو الأشخاص الاعتبارية الخاصة.

¹Thierry LAMBERT , op,cit, p.68.

كما أن الملكية الخاصة¹ ليست مطلقة فقد يتحول العقار من ملكية خاصة إلى ملكية الدولة كأن تقوم الدولة بشرائه وتخصيصه لمرفق عام، أو تملك المبني عن طريق الشفعة أو التنازل أو بأي طريق التملك المعروفة قانوناً فيترتب على ذلك إعفاء المبني من الرسم العقاري من تاريخ نقل ملكيته إلى الدولة، وكذلك في حالة نزع الملكية للمنفعة العامة الأبنية المخصصة لإقامة الشعائر الدينية أو تعليم الدين مثل المساجد وهذا الإعفاء مطلق هنا غير مقيد بينما الجمعيات والنوادي قيد

الإعفاء بشرطين وهما أن تكون الأبنية معدة لمزاولة النشاط الخيري أو اجتماعي أو رياضي، تعليمي، تربوي والثاني ألا تكون تلك الأبنية منشأة بغرض الإستثمار.

كما أن الملكية الخاصة للعقارات المبنية المملوكة للدولة قد يرفع عنها الإعفاء وتصبح خاضعة للضريبة من أول شهر التالي لتاريخ التصرف فيها للأفراد أو الأشخاص الاعتبارية وهذه العقارات هي من ممتلكات الدولة وأشخاصها الاعتبارية العامة، غير المعدة للنفع العام وملكية الدولة لها كملكية الأفراد وتخضع للقانون الخاص، كالمساكن التي تقيمها الدولة وتطرحها لإيجار فإذا تصرف فيها للأفراد خضعت للضريبة وفقاً لما سبق ذكره.²

- وبالتالي فإن الأصل هو خضوع العقارات المبنية للرسم العقاري غير الاستثناء، هو أن العقارات التي تتوافر فيها شروط معينة تعفى من الضريبة
- كما تعفى المنشآت النوادي الرياضية المسجلة وفقاً للقانون من أداء الضريبة إذن فإن العقارات المعدة لأهداف تربوية، تعليمية، إجتماعية، خيرية أو علمي حسب
- الأحوال ولم تكن منشأة بغرض الاستثمار، أما إذا كان من العقارات ذات ريع ملكاً لأوقاف أو جمعيات أو نوادي رياضية فلا تعفى من الضريبة يدل على أن مناط الإعفاء العقارات المملوكة للجمعيات الخيرية للرسم العقاري هو أن تكون مستغلة
- لنشاط علمي سواء كانت مجانية أو بمصروفات وكان نشاط المدرسة الخاصة لا يعتبر من الأعمال التجارية إذ أن الهدف الرئيسي منه هو التعليم لا المضاربة.

¹ محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص. 66

² إيهاب خطاب حماد، الضريبة العقارية، دراسة نظرية تطبيقية، المكتبة العصرية للنشر، الطبعة 2006، مصر

- العقارات المنزوعة للمنفعة العامة: وذلك من تاريخ الإستلاء الفعلي بواسطة الجهات التي نزع ملكيتها مثال نزع ملكية لإقامة محطات المترو الأنفاق فهذه العقارات هي ملكية خاصة لأفراد ولكن يتم نزع ملكيتها للمنفعة العامة فهذه العقارات لا تخضع للضريبة من تاريخ الإستلاء الفعلي عليها وليس من تاريخ إخطارهم بنزع الملكية للمنفعة العامة¹ وهنا لا تخضع للرسم العقاري العقارات المبنية التي تنزع ملكيتها من الأشخاص الخاصة وطبيعية أو إعتبارية وتؤول إلى الدولة وتصبح مخصصة للمنفعة العامة وبالتالي يصبح الغرض منها هو نفس ما نص عليه القانون.

2- عقبات لأغراض لأغراض عقارية

لإعتبارات سياسية دولية إقليمية وعالمية تعفى المباني التابعة للسفارات و القنصليات الدول الأجنبية² و مقرات البعثات الدبلوماسية المعتمدة في الجزائر

وكذا مباني للمنظمات الدولية والإقليمية المعتمدة في الجزائر وهذا ما تؤكدته المادة 251 فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لإعتبارات دولة تقوم على مبدأ المعاملة بالمثل³ ويترتب على هذا المبدأ أن الدول الأجنبية تقرر في قوانينها منح إعفاءات ضريبية وهي نفس ، الإعفاءات التي تقررها التشريعات الضريبية لدولة المانحة لتلك الإعفاءات ، فمتى كانت العقارات التي تملكها البعثة الدبلوماسية الجزائرية في دولة ما فهي معفاة من الضرائب .

وقد يشترط في الإعفاءات السياسية ذات أهداف دولية أن يكون أساس منحها المعاهدات أو الإتفاقيات الدولية بين الدول الوطنية و الدول الأخرى الأجنبية أو المنظمات الدولية الإقليمية، فإن قاعدة المعاملة بالمثل تقتضي إعفاء العقارات المبنية المملوكة للبعثة الدبلوماسية لهذه الدولة في الجزائر من الرسوم المفروضة على

1 عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسين إبراهيم خليل. شرح قانون الضريبة العقارية.، المرجع السابق، ص 81

2Thierry LAMbert , op, cit,2011, p.108.

3 سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، المرجع السابق، ص 174.

العقار حسب معاهدة فيينا لعلاقات الدبلوماسية الأولى المؤرخة في 1961/04/18 والثانية في 1963/04/24 على إعفاء مباني البعثة القنصلية من كافة الضرائب والرسوم المباشرة بشرط أن يكون عبئ الرسم واقعا على البعثة الدبلوماسية لا على طرف آخر، فإذا كان المبنى مملوك لأحد الموظفين في البعثة الدبلوماسية¹ ملكية فردية لا يكون معفى من الرسم، وكذلك المباني التي تستأجرها البعثة الدبلوماسية لا تعفى من الضريبة لأن المكلف في هذه الحالة هو المؤجر مالك العقار المبني لا البعثة المستأجرة على اعتبار أن الرسم يفرض على المالك لا المستأجر.

3- عقوبة الغيب لأبناء الجند

فهناك إعفاءات لأسباب إقتصادية فتعفى العقارات التي تشاد لمدة معينة تشجيعا لحركة العمرانية وكذلك الجمعيات المؤلفة لأغراض تعاونية تشجيعا لحركة التعاونية وكذا إعقارات تعود لتشجيع القطاع الصناعي لمدة محددة، كما فعل المشرع العراقي الذي أعفى الأبنية التي تعود لمشروع صناعي لمدة 10 سنوات حسب القانون التنموية وتنظيم استثمارات الصناعية في القطاعين الخاص و العام.

وهناك إعفاءات لأسباب إنسانية هي في الغالب عقارات لا يمكن فرض عليها ضريبة بسبب موقعها فالقانون الجزائري أعفى مباني المقابر والسكنات الموجودة فيها بشرط أن لا تتخذ للسكن بشكل مستمر ونجد أن المشرع الإنجليزي قد أعفى المساكن المشغولة من طرف المعوقين من دفع الضريبة وعلى أماكن إيواء² سياراتهم وكذلك الفرنسي الذي أعفى المعاقين من دفع الضريبة على الوحدات السكنية التي يشغلونها³ وكذا الأرملة أو الأرملة والمسنيين الذين يبلغون 75 سنة فما فوق بشرط أن لا يكون له دخل يتجاوز سقف معين تحددته الإدارة المالية وأيضا المسنيين، كما أعفى المشرع الجزائري في فترة السبعينيات والثمانينات كبار معطوبي الحرب والمجاهدين من دفع الرسم العقاري تقديرا منهم لكفاحهم عن الوطن ولظروفهم الصحية.

¹ محمد جمال دنيبات ، الضريبة على العقارات المبنية ، المرجع السابق، ص 68.

²Thierry LAMbertop,cit, p.209.

4- عقيدة لغيب لآفء ازنؤزءب

تعرف الإعفاءات السياسية هي الإعفاءات التي يمنحها المشرع لتحقيق أهداف سياسية من وراء تقريرها سواء كانت هذه الأهداف سياسية دولية أو أهداف سياسية داخلية، ويقصد بالإعفاءات السياسية الدولية تلك التي تتعلق بسياسة الدولة الخارجية المرتبطة مع الدول الأجنبية الأخرى أو المنظمات والهيئات الدولية سواء العالمية أو الإقليمية، وفي كافة الأحوال يشترط في الإعفاءات السياسية ذات أهداف الدولية شرط المعاملة بالمثل،

قد أعفت بعض التشريعات على إعفاء ذات طابع سياسي بهدف تشجيع المؤسسات المجتمع المدني وتحقيقا للديمقراطية وبالتالي تعفى مقرات المبنية المخصصة للممارسة أغراض سياسية حزبية والنقابات والجمعيات ذات النفع العام النوادي الرياضية الأبنية المملوكة للجمعيات الخيرية أو المراكز العلمية والأبنية ساحات الأندية بشرط أن يكون مرخص لها بممارسة نشاطها وفقا للقانون وتكون ومخصصة ومستغلة¹ لبغايات تدخل مباشرة نشاط تلك الهيئات ولا تكون بغرض الإستثمار قد أعفى المشرع الفرنسي المباني العائدة للنقابات كما منح إعفاءات لصالح الفنادق والمدرسة الهندسية الصناعية وإعفاءات واردة على الإستراحات السياحية بينما أعفى المشرع البريطاني الأبنية الداخلة في المناطق المخصصة للتنمية الصناعية وأطلق عليها إسم مؤسسة.

كما أن هناك إعفاءات لأسباب دولية فتتمثل في معالجة الإزدواج الضريبي الذي قد يحصل داخل الدولة أو خارجها في مجال فرض الضريبة على العقارات المبنية ذلك عن طريق طريق نصوص قانونية في الدولة الواحدة أو عن طريق إتفاقيات دولية بين دولتين أو عدة دول. وهذا بدوره يؤدي إلى زيادة التبادل التجاري بين الدول.

¹ عبد الباسط على جاسم الزبيدي، الإعفاءات الضريبية، دار حامد، العراق، الطبعة الأولى 2008، ص11

5- عَنِ ابْنِ هَاشِمٍ لَمَّا لَبِثَ لَيْلَةً فِي الْمَدِينَةِ وَوَجَدَ فِيهَا مِائَةً مِنْ أَهْلِ الْبَيْتِ يَتَمَتَّعُونَ بِمِائَةِ نَسِيجٍ مِنْ بَدَنٍ وَاحِدٍ

فقد أعفى المشرع الجزائري العقارت في طور الإنجاز من الضرائب والرسوم المفروضة عليها تشجيعا لحركة العمران و تخفيف من حدة أزمة السكن التي¹ عرفتھا الجزائر بداية من الثمانينات ورفع الرسوم عن الرهون العقارية تشجيعا للإستثمار في مجال العقار من خلال بناء سكنات ومن تم زيادة الوحدات السكنية وكذلك تخفيف الأعباء العائلية ورفع مستوى دخول الأفراد وتوجيه الإعفاءات للمقاولات والمؤسسات الهيئات المكلفة بالمشاريع البناء من أجل السير قدما بأهداف المجتمع لذلك قرر المشرع لهم هذه الإعفاءات للنشاطات التي تخدم المجتمع من خلال هذا النشاط على إعتبار أن هذه المؤسسات تؤدي خدمات وأعمال ذات نفع عام تتماثل مع الخدمات التي تؤديها الدولة ومن تم يتعيمن إعفاءها تشجيعا لها في الإستمرار وتخفيفا لأعباء التي تجب على الدولة مثلا مسألة توفير السكن وتشجيع المواطنين على التبرع للجهات الخيرية والدينية و الثقافية والتعليمية لما تقدمه هذه الجهات من خدمات إجتماعية تعود بالنفع العام على المجتمع ككل ، قد أعفت التشريعات المقارنة الأبنية التي تشاد لمدة محددة تشجيعا لحركة العمران وهناك إعفاءات لغرض تنمية القطاع الصناعي لمدة محددة كما فعل المشرع العراقي مثلا لذي أعفى الأبنية التي تعود لمشروع صناعي لمدة 10 سنوات بحسب قانون التنمية وتنظيم الإستثمارات الصناعية في القطاعين العام و الخاص.² كما أنه لإعتبارات إجتماعية نجد أن المشرع العراقي على خلاف التشريعات العربية أخرى ومن بينها التشريع الجزائري فقد أعفى دور الحضانة من دفع الرسوم العقارية حيث نصت المادة 28 من قانون الدخل العراقي على إعفاء دور الحضانة من دفع الضرائب بصورة مطلقة دون تحديد الجهة التي تمتلكها سواء كانت أفراد أو الهيئات المتمثلة في القطاع الخاص، أما الهدف من وراء

¹ برحماني محفوظ، الضربة العقارية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 113.

2- عبد الباسط على جاسم الزبيدي، الإعفاءات الضريبية، المرجع السابق، ص12.

هذا الإعفاء فهو بناء جيل المستقبل المتمثل في الأطفال من خلال إتخاذ وسائل تربوية صحيحة كون التعليم في الصغر كالنقش على الحجر يبقى راسخا في الأذهان.

6- ففد؟ طلق نئ ة طلسج سدس بلعضع د أنصى طلسد ذنوع د

فقد أعفى المشرع الجزائري من الرسم العقاري العقارات المخصصة لمنفعة الأراضي المزروعة¹ مثل المشرع الضريبي الفرنسي الذي أعفى المباني والمنشآت المخصصة للفلاحة من الرسم العقاري المفروض على الملكية المبنية، مثل الحضائر المخصصة للحيوانات والمستودعات المخصصة للوازم المستثمرة الفلاحية ولا يكفى أن يكون التخصيص لإنتاج زراعي دائما، بل يجب أن يكون حصريا والإعفاء لا يرتبط بصفة المالك أو بطبيعة العقار في حد ذاته و إنما مرتبط بمكان تواجد البناء والغرض الذي خصص له، فمتى وجد هذا العقار في منطقة فلاحية وكان مخصص لأغراض فلاحية، كالإسطبلات تربية المواشي و الدواجن أو مخازن للمنتجات زراعية، كما ذهب المشرع العراقي إلى إعفاء العقارات المعدة لحفظ الحاصلات الزراعية والمخصصة لسكن المزارع على أن لا تكون هذه العقارات مؤجرة سواء في المتصلة بالأرض أو مراكز الناحية التابعة لها، وتعفى من الرسم العقاري المطبق على المباني، علما أن هذا الإعفاء في السابق كان يستهدف التخفيف عن القطاع الفلاحي الذي كان في طور إعادة التنظيم و لا يستطيع تحمل عبئ الرسوم والضرائب المقررة غير أن الدافع الحالي لإعفاء الأبنية المتواجدة في هذه الأماكن هو تحفيز الفلاحين وتشجيعهم على المواصلة في نشاطهم، بحيث تعتبر قيمة الرسم التس أعفى المكلف من أدائها دعما من طرف الدولة لصالح المكلف. كما ذهب المشرع الفرنسي على إعفاء المباني المخصصة للإستثمارات الريفية والإسطبلات ومخازن تعبئة النبيد وزرائب الحيوانات

1 Thierry op, cit, p.112.

والمباني المخصصة لإستعمالات الزراعية وجمعيات التعاون الزراعية وإتحاد الجمعيات التعاونية الزراعية و إتحاداتها، كما نجد بعض التشريعات تعفي العقار السكني مهما بلغ تقدير البديل السنوي للعقار مثل المشرع العراقي حيث لم يكتفي بإعفاء العقارات لضألة القيمة التأجيرية لها بل أعفى جميع العقارات السكنية مثل ما ذهبت إليه الشريعة الغراء بحجة أن هذه العقارات المستعملة للحاجة¹ الشخصية لرب العائلة وأسرته ولا تذر أي دخل مادي له بشرط أن لا يكون له مسكن آخر وإعتبره إعفاء دائم ومطلق² بينما إعتبر حالة شغور المسكن لأي سبب من الأسباب لمدة تفوق 03 أشهر إعفاء مؤقت ونرجوا أن يسلك مشرعنا نفس المسلك مستقبلا لأنه فعلا لا يمكن تصور دخل مادي من عقار مستعمل لحاجة شخصية وكذلك بالنسبة للعقار الغير مشغول وبالتالي فحسب رأيينا أن فرض الضريبة على عقار غير مستغل يعتبر من قبيل التعسف من طرف دة الضرائب لإنتفاء الغاية التشريعية من فرضها ،ونجد مشرعين آخرين يعفون دور السكن بشرط أن يكون الدخل الصافي لإيراد العقار ضئيل مثلا المشرع الأردني حدد مبلغ الأدنى ب 25 دينار إذا كان داخل منطقة عمان ولا يقل عن 05 دينار في المناطق الأخرى ويقصد بذلك المناطق أقل تصنيف.³ كما أعفى المشرع العراقي العقارات المعدة لحفظ الحاصلات الزراعية وإيواء المواشي لسكن الزراع الذين يستثمرون الأراضي الزراعية مباشرة و المال الزراعيين على أن لا أكون في المزارع نفسها أو في القرية أو في مركز الناحية التابعة لها الأرض المستثمرة غير أن القانون الأردني لا يوجد نص فيه يشير إلى إعفاء العقارات المخصصة لمنفعة الأراضي الزراعية ومن ثم فإن الضريبة تطلها.

هناك إعفاءات مؤقتة تكون الإعفاءات من الرسوم العقارية على الملكيات المبنية مؤقتة إما لمدة معينة،وبنهايتها يصبح العقار المبني خاضع للضريبة، و إما بتوافر أسباب حددها المشرع، وبزوالها يدخل العقار المبني ضمن دائرة العقارات الخاضعة

¹ -محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص.94

² -عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، الضرائب على الدخل، دار حامد ، الأردن، الطبعة 2015، ص343.

³ محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، نفس المرجع ، ص 95.

للمرسم، وقد بين المشرع الضريبي في المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، التي حددت حالات الإعفاء بخمس حالات على النحو التالي:

أهلاً: على قارئ هذا السردج أن يمدد غنود شاذب

فالمباني أو أجزاء المباني التي تشكل خطر على مستعمليها لكونها تعرض حياتهم للخطر، أو تلك التي توشك على الإنهيار كالبنايات التي تتصدع بسبب الزلازل أو البنايات القديمة جدا تعفى إعفاء مؤقت من الرسم العقاري على الملكية المبنية وسبب الإعفاء هنا يعود لإعتبار المبنى أصبح غير منتج ولا يمكن إستغلاله بأي وجه من أوجه الإستغلال لهذا يري المشرع من باب العدالة إعفاء هذه المباني من الضريبة إلا أن هذا الإعفاء ليس مؤبد و إنما مرتبط بحالة المبنى غير سليمة، فمتى أصبح المبنى لا يشكل خطر على مستعمليه زال عنه بالتالي سبب الإعفاء من الضريبة.¹

ويجب التأكيد أن عدم صلاحية المبنى تقررها الإدارة الضريبية بناء على التقرير الذي تعدده مصلحة العمران التابعة لبلدية بعد دراسة تقنية من طرف خبراء متخصصين في مجال العمران و البناء لحالة المبنى وتصدر أمر بهدمه فليس لمكلف أن يدعي من تلقاء نفسه أن المبنى غير صالح لإعفاء نفسه من الضريبة وللمكلف الذي يملك مبنى في حالة لا تصلح للسكن أن يبلغ الإدارة الضريبية عن حالته من أجل الحصول على رخصة الهدم وإخراج الردم حتى يتسنى له إعادة البناء وربط الضريبة من جديد، فالإعفاء من دفع الرسم يقرر ابتداء من بداية السنة التي يتقرر إعفائه فيها. كما أنه بعد عملية الترميم للبنايات القديمة وإمكانية إستغلالها من جديد يتوجب على المكلف بالضريبة إخطار إدارة الضرائب لإعادة ربط الضريبة من جديد

تتمنى: على صديق قارئ نحى هذا محنتك د

¹ -برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص120.

لقد أعفى المشرع الضريبي العقارات المبنية والمباني التي تشكل ملكية وحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها من دفع الرسم العقاري المطبق على المباني إذا توفر شرطان ، فالأول متعلق بقيمة الضريبة المفروضة على البناء والثاني متعلق بالدخل المكلف بالضريبة¹

ففي الشرط الأول يجب أن لا يتجاوز قيمة الضريبة المفروضة على العقار المبني سقفا محدد ب 1400 دج والتي يمكن إعتباره عتبة التكاليف بعدما كانت تقدر ب 800 دج ثم 1200 دج لأن تقدير هذه القيمة غير ثابت، وإنما مرتبط بالأوضاع الاجتماعية للمكلف وقيمة العملة في البلد وإذا تجاوزت قيمة الضريبة هذه العتبة تجعل الشخص مكلفا بأداء الرسم المفروض على العقار المبني، أما الشرط الثاني فيجب ألا يكون دخل المكلف بالضريبة على² العقارات المبنية يفوق الأجر الأدنى القاعدي المضمون مرتين، وهذا الشرط مقرر لمراعاة حالة المكلف الاقتصادية، فمتى حصل المكلف على دخل شهري يفوق مرتين الأجر القاعدي المضمون فهو يكون في نظر التشريع الضريبي الجزائري قادرا على تحمل عبئ الرسم المفروض على عقاره المبني وبتوافي الشرطين المذكورين يكون المكلف معفى من أداء الرسم العقاري المطبق على الملكية المبنية التي تشكل له الملكة الوحيدة أو السكن الرئيسي، غير أن لأشخاص المعفيين يدفعون رسما قدره 100 دج سنويا ثم إرتفع إلى 500 دج، إن الإعفاء في هذه الحالة يكون جزئي بحيث يدفع المكلف مساهمة سنوية .

تكملة: الملخص في ذلك تيتب

تعفى البنايات الجديدة وإعادة البنايات وإضافة لبنايات الجديدة، وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول جانفي في السنة التي تلي سنة إنجازها³ أو شغلها بعدما كانت مدة⁴ الإعفاء بسبع سنوات، كانت تحسب بداية من سنة أول جانفي التي تلي نهاية إنجازها أو الشغل ، وعلى المكلف أن يقدم دليل إثبات عن مدة الإنجاز أو شغل

¹ -المادة 05 المعدلة لأحكام المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² - المادة 51 من قانون المالية لسنة 1981 قدرت القيمة المالية 300 دج

³ -المادة 3/5 من الأمر 01/15 المتضمن القانون المالية التكميلي لسنة 2015 المؤرخ في 2015/07/23.

⁴ -Batrice et Francis Grandguillot, la fiscalité française 2014, 18 édition ,Gualino lextenso 2ditions,p 235.

وإلا إعتبرت البناية منجزة في أجل ثلاث سنوات بداية من تاريخ تسليم رخصة البناء وكانت تقدر في السابق بخمسة عشر سنة بموجب قانون المالية لسنة 1977 لإعتبارات تتعلق بظروف تتمثل في غلاء مواد البناء وحالة المكلفين المادية¹، غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز، يستحق الرسم على المساحة المنجزة ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك.

إذن فمناطق الإعفاء الأسباب الاقتصادية المتعلقة بحالة المكلف والثانية المتعلقة بالدولة، فمن الناحية الاقتصادية المكلف الذي يكون، قد أرهق بفعل النفقات البناء وبالتالي يصبح غير قادر على تحمل عبئ الضريبة، فإعفاءه من أدائها مدة معينة يمكنه من تحسين وضعه المالي، ومن الناحية الاقتصادية للدولة فإن تكليفها ببناء سكنات لوحدها للقضاء على أزمة السكن يكلف الأموال ولا يسرع من حل الأزمة، فإعفاءها لأصحاب البنايات الجديدة يشجع الباقين على القيام بإنجاز سكناتهم بمفردهم وفي السابق كانت مدة الإعفاء مرتبطة بتكاليف إنجاز البناء بحيث تطول مدة الإعفاء إذا كانت تكلفة الإنجاز قليلة وتقصّر المدة الإعفاء إذا كانت تكلفة الإنجاز كبيرة وبهذا يكون المشرع قد ربط مدة الإعفاء بتكلفة الإنجاز ودرة المكلف على تحملها مثلاً كانت مدة الإعفاء حسب قانون المالية لسنة 1977 بـ 15 سنة إذا

كانت تكلفة الإنجاز أقل من 300.000 دج و تكون بخمس سنوات إذا فاقت تكلفة الإنجاز بـ 300.000 دج ثم أصبحت المدة بـ 10 سنوات حسب قانون المالية 1992 ثم سبع سنوات وصولاً إلى الفرض الحالي.

وبالرجوع للقانون الفرنسي فإنه يمنح إعفاء مؤقت للشركات الجديدة على أرباح الشركات أو إنشاء لتنشيط المؤسسات التي تعاني من صعوبة والشباب المنشئ لمؤسسات جامعية والعقارات المؤثثة² للسياحة وغرف الفنادق في المناطق للتنشيط الفلاحي.

¹ - برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، المرجع السابق ، ص 121.

² - Batrice et francis Grandguillot, la fiscalité française 2014, 18 édition ,Gualino lextenso 2ditions,p 235.

مِنْ يَحْدُ: عَلَى الصَّدْقَةِ عَلَى الصَّدَقَةِ بِ: أَخَذَ خَصْمٌ عَلَى خَدِّهِ

تعفى من الرسم العقاري المفروض على العقارات المبنية لمدة ثلاث سنوات من تاريخ إنجازها كل البنايات والإضافة إلى البنايات المستعملة في نشاطات المستثمرين الشباب المستفيدين من دعم الصندوق الوطني للدعم تشغيل الشباب¹، وإذا أقيمت هذه البنايات في مناطق التي توليها الدولة بمشاريع الترقية تكون مدة الإعفاء ستة سنوات من تاريخ إنجازها، والغاية من الإعفاء هذه البنايات الجديدة، من أجل تشجيع الشباب على القيام بالاستثمار وفتح مناصب شغل وكذلك تنمية المناطق الواجب ترقيتها.

خذْ لِحْدَكَ إِذْ أَجُودُ عِيَالِكَ عَلَى الْخَبَرِ

تعفى السكنات الإجتماعية التابعة لأمالك الدولة الخاصة المخصصة للإيجار ونقصد بها العقارات المبنية التابعة لدواوين الترقية والبلديات وغيرها من الرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية ويعود الإعفاء لمراعات² الحالة المالية للمستأجر على الاعتبار أن منح السكنات الإجتماعية يكون للطبقة الأقل دخلا في المجتمع بحيث أن السكن الإجتماعي يخصص لأصحاب الدخل المحدود والضعيف غير، أنه لا يستثنى الإعفاء المنصوص عليه في النقطتين و05 من المادة 05 من الأمر 01/15³ أصحاب السكنات و المساكن من دفع الرسم عقاري 500 دج سنويا ، غير أن المشرع لم يحدد مدة الإعفاء المؤقت مثل ما فعل المشرع الفرنسي الذي حدد مدة إعفاء للسكنات المخصصة للكراء المعتدل ب15 سنة منذ تاريخ إستغلال السكن إلا أن فقدان البناية صفتها الخاصة بالسكن الإجتماعي وذلك في إطار التنازل عن أملاك الدولة وإنتقال ملكية العقار على المستفيد وصيرورته مالكا للعقار ، وبهذا التغيير يفقد المسكن طابعه الإجتماعي ويتحول إلى ملكية فردية تابعة للمستأجر فيرفع عنه الإعفاء إبتداءا من ⁴السنة التي تلي سنة الغرض وقد يدخل في دائرة الإعفاء المؤقت

المادة 4/252 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

2 - برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية فى القانون الجزائرى، المرجع السابق، ص121.

³ المادة 05 من الأمر 01/15 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015: السكن العمومي الإجباري التابع للقطاع العام بشرط أن يستوفى المؤجر أو صاحب هذا السكن الشرطين المحددين في النقطة الثانية من هذا المادة.

⁴ برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية فى القانون الجزائرى، نفس المرجع، ص122.

لأسباب مؤقتة أخرى كأن يكون السكن الرئيسي للمستأجر الذي يصبح مالكا له . وقد نصت المادة 05 ف/5 من الأمر 01/15 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 بالنسبة للسكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام شرط أن يستوفي المؤجر أوصاحب المسكن الشرطين المتمثلين أن يكون المسكن يشكل السكن الرئيسي لمالكة وألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج وألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين الأجر الوطني المضمون.

وتتوقف العقارات وأجزاء العقارات المخصصة للسكن أو المعفاة تطبيقا للمادة 252¹ من الإستفادة من هذا الإمتياز وعندما يتم التنازل عنها لا حقا إلى أشخاص آخرين للسكن فيها وتخصيصها للإيجار أو لإستعمال آخر غير السكن، وذلك إبتداء من أول يناير من السنة التي تلي مباشرة سنة الإنتهاء من الحدث الذي ترتب عليه فقدان الإعفاء .

وعندما يكون العقار مبنيا أو غير مبنيا ،خاضعا للضريبة بإسم مكلف بالضريبة غير المكلف الذي كان يملك هذا العقار إلى غاية أول يناير من سنة فرض الضريبة، فإن نقل حصة الضريبة.² يمكن أن يتقرر، إما تلقائيا ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 95 من قانون الإجراءات الجبائية

فالأصل أن كل العقارت المبنية خاضعة للرسم العقاري مالم ينص القانون على إعفائها بشكل مؤقت أو نهائي متى توافرت أسبابه وبناءا على ذلك تقوم إدارة الضرائب سنويا بإحصاء العقارات و الأملاك المبنية حتى تتمكن من إعداد أربع جداول .

التكليف بالرسم العقاري³ الذي تعين فيه قيمة الضريبة المفروضة الذي حسب وفقا للمادة 254 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،من ناتج القيمة الإيجارية

¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

² المادة 5 من الأمر 01/15 المؤرخ في 2015/07/23 لقانون المالية التكميلي المعدل للمادة 261 من ق.ض.م.

³ إنه من المقرر قانونا أن القرارات الصادرة عن نائب مدير الضرائب للولاية الشكايات النزاعية والتي لم ترضي المكلفين بها تخضع لإختصاص المحكمة الإدارية خلال شهرين من تبليغ القرار وبالتالي فإن القرار القاضي بعد الإختصاص في طلب الإعفاء الكلي من الغرامة المفروضة من مصلحة الضرائب تعد خطأ في تطبيق القانون- القرار في 1991/12/29- مجلة قضائية 99 عدد 02.

الجبائية لكل متر مربع مضروب في المساحة الخاضعة للضريبة من الملكية المبنية. وإذا زالت أسباب الإعفاء من الضريبة وجب على المكلف¹ بتقديم إقرار للربط الضريبة من جديد لدى إدارة الضرائب المختصة محليا الكائن بدائرتها العقار المشمول بالضريبة خلال شهرين إعتبارا من أول يناير من السنة التالية لتاريخ زوال الإعفاء عنه من زوال السبب الذي تقرر من أجله الإعفاء.

وما يلاحظ أن كل المشرعين الضريبيين يقرون بوجود إعفاءات ضريبية يضمنونها في متون قوانينهم و تتفق جميعها في إعفاء عقارات الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات ذات النفع العام التي لا تدر أي دخل في حين أن تتفاوت فيما يخص الإعفاءات الأخرى ، بل أن هذه الإعفاءات تتغير لدى نفس المشرع ذاته بين الفترة تبعا لفلسفة التي يراها و أخرى فمثلا نجد أن المشرع بموجب قانون المالية 1983 أعفى البنائيات الجديدة لمدة 15 سنة² ثم أصبحت ب7 سنوات و حاليا في السنة التالية لإتمام الإنجاز وكل تغيير بالزيادة في المدة أو تقليصها تبعا للظروف إقتصادية و إجتماعية يمر بها المجتمع ففي التعديل ما قبل الأخير راعى المشرع حالة المادية الغير مشغولة للمكلف رسم مضاعف ما نجد أن المشرع الجزائري قد فرض على العقارات المبنية يقدر بـ 10% . وهذا يضطر ملاك السكنات الشاغرة من تأجيرها لآخرين لكي يخفف من حدة أزمة السكن التي عرفتها الجزائر وضمان إستمرارية توظيف العقارات وإستغلالها

غير أن أغلب التشريعات تعفي العقارات غير مؤثثة و غير مسكونة من دفع مستحقات الرسم العقاري مثلا المشرع المصري في القانون القديم 54 حدد مدة الشغور ب 6 أشهر وحاليا في قانون الضريبة العقارية ل2008³ ب3 أشهر ولا بد على المعني أن يقدم طلب على الدوائر المالية ولا بد أن يكون المسكن خاليا من الأثاث والغاية التشريعية من ذلك هو توقف المنفعة للمكلف بالضريبة . وبالنسبة للمشرع اللبناني نجد أنه هو⁴ الآخر أقر بوقف عن فرض الضريبة بناء على

¹ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص123.

² المادة 1/307 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب قانون المالية رقم 19/83 المؤرخ في المؤرخ في 1983/12/18.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، لبنان، طبعة 89، ص247.

طلب صاحب العلاقة، بسبب الشغور أو عدم إشغال البناء لمدة ثلاثة أشهر بشكل مستمر أو عدم تأجيله بعد إنجازه إذا كان أصلاً موجه للإيجار، ففي شغور البناء تعتبر الإيرادات متوقفة إعتباراً من أول شهر التالي لتقديم التصريح، ونفس المدة للمشرع العراقي حيث عليه تقديم إقرار ضريبي بحالة الشغور وفي حال إنتهاءه يتوجب عليه تبليغ إدارة الضرائب لإعادة ربط الضريبة على عقاره

¹ أما في حالة إنجاز بناء جديد وعدم إشغاله أو تأجيله فيعتبر شاغراً حسب هذا القانون من تاريخ إنجازه الفعلي، ويوقف فرض الضريبة، شرط أن يقدم المالك أو المستثمر تصريحه عن ذلك في مهلة شهر على الأكثر إعتباراً من تاريخ الإنجاز حسب المادة 17 من قانون ضريبة المباني اللبناني، وبديهي أن ينتهي وقف الضريبة بإنهاء الشغور، وفي هذه الحالة يتوجب على المكلف أن يعلم إدارة الضرائب بإنهاء الشغور بتصريح خطي مكتوب يقدمه في مهلة شهر من تاريخ هذا الإنتهاء وذلك تحت طائلة التغريم، ويعتبر المبنى مشغولاً منتجاً للإيرادات إعتباراً من أول الشهر التالي للشهر الذي جرى فيه التأجير من الغير أو الإشغال من قبل المالك أو المستثمر حسب المواد 19، 23 من قانون ضريبة المباني اللبناني.

وأيضاً المشرع الفرنسي الذي يعطي إعفاء خاص في حالة شغور مسكن المخصص للإيجار في العادة أو المسكن الغير مستغل والمستعمل شخصياً من المالك لإستغلال أو الإستعمال التجاري أو الصناعي بداية من اليوم الموالي من الشهر التالي بداية من حالة الشغور أو عدم الإستغلال غير أن الإعفاء يخضع لثلاثة شروط وهي:² توافر حالة الشغور الفعلي أو عدم الإستغلال وأن يكون الشغور مستقل عن إرادة المكلف بالضريبة ولمدة على الأقل 03 أشهر وسواء كان تخصيص إما مبنى كلي أو جزء من المرجح أن يؤج أو يفصل الاستغلال، وكذا المشرع المغربي حدد الشغور ب03 أشهر على الأقل.

كما أن القانون الفرنسي يمنح إعفاء خاص بالنسبة للمستفيد من إيجار ثانوي مدفوع من طرف محل للتضامن بشرط أن يكون المستفيد من هذا الإعفاء مكلف بدفع الضريبة لمحل إقامته الرئيسي ويقيم فيه مع زوجه أو لوحده أو مع الأشخاص الذين يقيمون معه وتحت كفالته وسواء

¹ عبد الباسط على جاسم الزبيدي، التشريع الضريبي، دار حامد، الأردن، الطبعة 2015، ص352.

² - frédéric douet, OP.Ci.T. , p402.

كان يشغله مع أشخاص آخرين حاصلين على نفس الإيجار. وكذلك البالغين سن 75 سنة في جانفي من سنة الفرض و المستفدين¹ من أيجار للبالغين المعاقين .

و تضح أن الإعفاء يرجى من خلاله هو توافر المبادئ الأساسية التي تقوم عليها الضريبة ومنها الوضوح و اليقين بأن ما فرض على المكلف من ديون جبائية واضحة من حيث وعائها والحدث المنشئ لها وسعرها وقد تتم إبلاغه وإطلاعه عليها من حيث الوعاء و المادة الخاضعة للضريبة ومن حيث تطبيق الأسعار وتحديد توقيت التسديد² وهو ما يجعل المكلف يعرف وضعيته المالية ومقدرته التكاليفية ضمانا لحقوقه وكلما كانت غير مؤكدة وغامضة من طرف المكلف ولم يبلغ بإجراءاتها .كانت بعيدة عن ضمان التكليف.

و بالتالي لا تتوفر القدرة على تقييم الإعفاءات الممنوحة حيث لم يكن متاحا التأكد من أن الإعفاءات قد ذهبت لمستحقيها وحقت الأهداف المرجوة وفي ظل صعوبة تحديد هذه الإعفاءات مما دفع عدد إلى منح إعتداد ضريبي يخصم مباشرة من الضريبة المستحقة عوض عن منح الإعفاءات، كما تعتبر الدول المتقدمة الإعفاءات الضريبية شكل من أشكال المنافسة الضريبية الضارة التي يجب مواجهتها وهو ما يجعل هذه الإعفاءات عبئا على الدول النامية في مفاوضاتها مع الدول المتقدمة لإبرام إتفاقيات منع الإزدواج الضريبي.

وبإجراء مقارنة بين مختلف التشريعات المقارنة في مجال الإعفاءات المفروضة على الرسوم العقارية نجد أنها متشابهة و وجد مقاربة و هذا يعني أن المشرعين بصفة عامة عند تقدير فريضة رسم أو ضريبة أو الإعفاء منها ، فإنه يراعي الجوانب الاجتماعية و الإقتصادية والإنسانية المحيطة بالمكلف و الظروف السياسية التي تمر بها تلك الدولة بل أن هذه الإعفاءات تتغير حسب الظروف و الأوضاع القائمة في تلك الفترة فما يكون سببا لإعفاء في فترة ما ولوجود أسباب معينة قد لا تعود كذلك في فترة آخر ولدي نفس المشرع لغايات السياسة التشريعية المحيطة.

ومن بين جميع أشكال الحوافز الضريبية المؤقتة لفترة زمنية معينة هي الأكثر إنتشارا بين الدول النامية وهي مليئة بالعيوب رغم بساطة إدارتها من جهة من خلال إعفاء الأرباح بغض النظر

¹ Batrice et francis Grandguillot, op,cit,p. 235.

² - رضا خلاصي، سندات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014ص205.

عن مقدارها ، تميل الإعفاءات الضريبية المؤقتة إلى إفادة المستثمر الذي يتوقع تحقيق أرباح كبرى وما كان غياب هذه الحوافز ليؤثر بأي حال على عزمه على الإستثمار ومن جهة أخرى فإن الإعفاءات الضريبية المؤقتة توجد حافزا قويا للتهرب الضريبي كما تعطى فرصة لتحويل المستثمرين بالإلتفاف على فترة الإعفاء الضريبي المؤقت تمديدتها وذلك من خلال تحويل المشروع الإستثماري القائم إلى مشروع جديد ، صف إلى أنه يغلب على الإعفاءات المؤقتة ذات وقت محدد إجتذاب المشاريع قصيرة الأجل التي تكون في العادة لا تخدم الإقتصاد بشكل كبير مقارنة بالمشاريع طويلة الأجل¹

وينبغي التأكيد أن الإعفاءات الضريبية تعد سلاح دوا حدين فمن جهة فإنه يساهم في الإستثمار مثلا تقديم تحفيزات للإنشاء مواقع سياحية لجلب العملة الصعبة وتوفير مناصب شغل وتشجيع حركة رؤوس الأموال ذلك أن المستثمر وخاصة الأجنبي يبحث عن الدولة التي تعطي تحفيزات ضريبية من أجل إستثمار أمواله فيها ، غير أنه قد تستعمل الإعفاءات بشكل غير قانوني فقد تفتح المجال للفساد و للتهرب الضريبي، فقد يلجأ المستثمرين في مجال العقار السياحي مثلا إلى تصفية مشروعاتهم بعد إنتهاء مرحلة التحفيزات الضريبية والمتمثلة في الإعفاءات أو يقوم مالك العقار بالتصرف في عقاره أو يترك مالك العقار الأرض الممتدة أمام مسكنه من غير بناء حتى ترتفع قيمتها ليقوم بالمضاربة فيها .

وإذا زالت أسباب الإعفاء من الضريبة وجب على المكلف بأدائها تقديم إقرار لمصلحة الضرائب الكائن بدائرتها موقع العقار وذلك خلال ستين يوما من تاريخ زوال سبب الإعفاء لإعادة ربط الضريبة من جديد على العقار إعتبارا من أول يناير من السنة التالية لتاريخ زوال الإعفاء عنه.

كما أنه قد يكون العقار خاضعا للضريبة²، غير أنه تتوفر فيه حالة من حالات الإعفاء فتجعله معفيا من تاريخ إقرار الإعفاء من الجهات المكلفة بالضريبة إذ أصبح العقار معفيا أو في حالة تهدم العقار كليا أو جزئيا إلى درجة تحول دون الإنتفاع به وإذا أصبحت الأرض مستقلة عن العقار المبني غير مستغلة والتي تتم وفقا لإجراءات عن طريق تقديم طلب إلى الجهة الربط و التحصيل

¹ -سعيد عبد العزيز، عثمان.شكري، رجب العشماوي، إقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية ، الاسكندرية،مصر ،الطبعة2007، ص297.

² Jaque GroSlaude-philippe marchessou,op,cit,p482.

للضريبة مع سداد أقساط السابقة للضريبة طبقاً لقاعدة قم بواجبك ثم طالب بحقك، ونجد أن المشرع المصري قد أضاف شرط آخر يتمثل في دفع تأمين لضمان جدية الطلب ويرد له .

كما أن يتعين على مالك المبنى عند تغيير إستعماله من أغراض سكنية إلى أغراض غير سكنية مثل مركز أو محل تجاري فله أن يخطر الجهة المختصة بربط الضريبة عن هذا التغيير قبل نهاية ديسمبر من السنة المالية التي تم التغيير خلالها ، كما يحق للمكلف الذي ربطت على عقاره ضريبة بنوع من الخطأ أو ترتب عنها زيادة في المقدار الحقيقي للضريبة أن يطلب تصحيح الخطأ في الحالتين في أي وقت يتنبه إليه صاحب العقار أو صاحب المنفعة وهذا بإعتبار المكلف ملزم بإخطار الإدارة المالية في كل تغيير يطرق على ملكيته أو طبيعة عقاره. ولا يمكنه التجهله القانون، ويتم التصريح بالبنائات الجديدة وكذا التغيرات في هيكل مبنى أو تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية من طرف الملاك إلى مصالح الضرائب المباشرة المختصة محليا خلال شهرين بعد إنجازها النهائي ، حيث يقوم المكلف بإبكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري وتقدم له الإدارة نموذجا منه يرسل إلى مصلحة الضرائب.

ومن خلال كل ما تقدم بصدد منح الإعفاءات بموجب قوانين خاصة أو بمتقضى إتفاقيات دولية فإنه يتعين على المشرع الجزائري أن يجمع الإعفاءات الضريبية في تشريع واحد أصلا أو تعديلا أو إضافة بدلا من التعديلات المتعاقبة في القوانين المالية كي لا يضطر المكلف بالضريبة إلى تتبع النصوص التشريعية الخاصة بإعفاءات الضريبة من ضريبة الدخل في عدة قوانين تحديدا لدخله كما يضع حدا لحجج المكلفين المتهربين من دفع الضرائب المفروضة على عقاراتهم

الخاضع للضريبة والتزاماته الضريبية وكل ما يتعلق بها من إجراءات إدارية ومالية أو قضائية ومثل هذه الأمور تصعب على المكلف وإدارة الضرائب الإحاطة بهذه الإعفاءات بشكل جيد

الضريبة على بئى خه نطك نزل لم طك بق نذا بهق نخ لهذ

تلعب الرسوم العقارية أهمية في تمويل خزانة البلدية إذ تذهب كل الرسوم و الأتاوى الناجمة عن مختلف التصرفات والمعاملات العقارية من رسوم التسجيل العقود والمحركات الرسمية¹ وشهرها ونقلها

¹ سعيد عبد العزيز، عثمان شكري، رجب العشماوي، إقتصاديات الضرائب ، المرجع السابق، ص299.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، المرجع السابق، ص370.

إلى تمويل خزينة البلدية بالدرجة الأولى ووظائف الرسم العقاري عديدة و متنوعة فلها أهمية جبائية و قانونية أخرى إجتماعية واقتصادية خاصة بعد صدور قانون التوجيه العقاري الذي كرس مبدأ حماية الملكية الفردية وإتسع مجال الملكيات الخاصة¹ بمعنى زاد حجم الوعاء العقاري بما يسمح إمكانية تحصيل ضرائب ورسوم علي مداخل العقارات بصورة أكثر لتضييق مجال الإعفاءات الضريبية وإتساع نطاق مهام الدولة وتحول دوافعها فأصبحت الرسوم العقارية تلعب دور وظيفي في مختلف مناحي الحياة الإجتماعية والسياسية والإقتصادية، كما أن فرض الرسوم على المكلفين فلا بد أن يتقيد بمواعيد ومن غير المعقول أن يبقى المكلف مرتبط بها مدى الحياة لهذا إرتئنا تقسيم هذا المطلب على فرعين الأول نتناول فيه دور الرسوم العقارية بينما الثاني نتكلم فيه عن تقادم الرسوم العقارية.

طلب نظري لأهمك: خذ نظرك ذك لم يطبق دأب

وفي الوضع الحالي لم تعد الضريبة أداة لتحقيق² هدف مالي فحسب، بل صار لها أهداف و غايات متعددة إقتصادية ، إجتماعية وسياسية وعليه فقد أصبح للدولة في الوقت الحاضر دورهم في الحياة الإقتصادية³ مهما كان النظام أو البنيان الإقتصادي السائدين فيها سواء كانت الدولة رأسمالية أو إشتراكية متقدمة أو في طور النمو، حيث أصبح للضرائب أهمية كبيرة في لتحقيق أهداف الدولة في الإستقرار الإقتصادي و التنمية و العدالة الإجتماعية فضلا عن الهدف التقليدي هو تمويل ميزانية الدولة.

أولا: تطه نظرك لأهمك

فالرسوم العقارية بإعتبارها ضريبة على العقارات لها هدف مالي تهدف الدولة من خلاله إلى تغطية الخزينة العمومية حتى تستطيع هذه الأخيرة مواجهة نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة ويظهر الهدف المالي جليا من خلال التعديلات التي طرأت على مختلف الرسوم العقارية

1-سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص290.

2 دواة أسيا رمول خالد، الإطار القانوني و التنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر طبعة الثانية، ص26.

3 عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، الإعفاءات الضريبية، دار حامد، العراق، الطبعة 2008، ص11.

كما يتم تسجيل أو شهر أو نقل أو تبادل أو تسجيل أو قرض عقاري أو ورهن أو الرسم السكني أو إجباري أو رسوم التطهير وأغيره من الرسوم مقابل إقتطاع حقوق وهذه الحقوق تشكل ضريبة¹، قد كون سنوية مثل رسوم الإمتلاك أو في شكل ضريبة غير مباشرة، كما في رسوم التسجيل أو الشهر يؤديها الشخص المستفيد من الذي يود إستعمال الخدمات الخاضعة للضريبة، فتدفع بمناسبة واقعة أو تصرف قانوني فتأتي هذه الضريبة بهدف تمويلي بإعتباره مصدرا هاما من الإيرادات العامة للدولة إضافة إلى الأهداف الأخرى، وبعد تطور أساليب الجباية العقارية التي أصبحت مورد لتغطية جزء من الأعباء و النفقات العامة للدولة، فأصبحت لها أهداف اقتصادية و اجتماعية.

الجزائر من دول العالم الثالث التي تعاني بشكل كبير من ندرة في مصادر رأس المال² الذي يعتبر صلب التنمية الإقتصادية وقوامها وعليه تعد الرسوم العقارية أهم هذه المصادر سواء كانت مباشرة كما في رسوم الإمتلاك أوغير مباشرة مثل رسوم التسجيل و الشهر وغيرها هذه الأخيرة تلعب دور إقتصادي مهما فهي تسعى إلى تحقيق التوازن و الإستقرار الإقتصاديين عن طريق تشجيع الإدخار وتحفيز الإستثمار لهذا أستوجب في تقديرها وضبطها مراعاة البنية الإقتصادية للبلاد واقتطاع الحقوق يشجع على الإستثمار وكذا العمل على توسيع الإعفاءات الجبائية³ والإمميزات الممنوحة لقطاعات معينة

بحيث تعفى الدولة من جميع رسوم و الضرائب العقارية ورسوم التسجيل فيما يخص العقود المختلفة المتعلقة بمبادلة وشراء الأموال من كل نوع وكذلك المتعلقة بإقتسام هذه الأموال مع الخواص طبقا لنص المادة 271 من قانون التسجيل وتعفى كذلك الشركات ذات الإقتصاد مختلط في الشراءات العقارية تطبيقا للمادة 272 مكرر 4 من قانون التسجيل سعيا لتشجيع الإستثمار وإعفاء المؤسسات المعتمدة بالمناطق المحرومة و التي يتم تحديدها عن طريق التنظيم عند قيامها بالشراءات العقارية المخصصة لنشاطها وتوسيع هذه القوانين والتنظيمات السارية في المجال السياحي طبق للمادة 272

² إيمان بوسنة ، الترقية العقارية، دار هدى ، الجزائر، الطبعة 2011، ص332.

³ دواة أسيا رمول خالد ، الإطار القانوني و التنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص26.

مكرر 3 من قانون التسجيل وبالتالي فإن إعفاء الدولة من دفع الرسوم يساهم في تشجيع الإستثمار وتطوير الإقتصاد خاصة في الأماكن الريفية .

النظام الجبائي جزء من السياسة العامة للدولة فهو يركز على مبدأ العدالة ويسعى إلى تحقيقها بإستخدام حقوق التسجيل من أجل المساهمة في توسيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل و على سبيل المثال تعفى من رسوم التسجيل الولايات و المؤسسات العمومية والمؤسسات الإستشفائية والمكاتب الخيرية ومؤسسة حماية الاجتماعية لرجال البحر فيما يخص الأموال التي ألت إليها عن طريق الهبة أو الإرث و اقتطاع حقوق التسجيل أو الشهر هي أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة في الميادين الإقتصادية و الهدف المالي ليس الهدف الوحيد ولكنه الهدف الأساسي دون أن ننسى كذلك الأهمية القانونية .

تتمثل أهمية نظام التسجيل في

ضف إلى الدور الجبائي الذي تلعبه الرسوم العقارية والذي يعتبر دور أساسي إلا أن هناك أهمية قانونية فمثلا فإن رسوم التسجيل والشهر تسمح بنقل ملكية عقارية التي لا أثر لها ولا يعترف القانون بوجودها لا بين المتعاقدين أو الغير إلا بشهرها في البطاقات العقارية كما أن عملية إشهار التصرفات القانونية الواردة على العقار تسمح بمعرفة الحالة القانونية للعقار المقدم على شراؤه وضمان انتقاله إلى المشتري كما يسمح بضمان التنفيذ عليه عند شهر الإجراءات القانونية مثل شهر إجراءات حجز التنفيذ على عقار أو الحجز التحفظية أو تقييد الرهون العقارية ، كما أن التسجيل والشهر يعتبران من مراحل إنتقال الملكية العقارية¹ الملزمة فلا يمكن تصور نقل ملكية دون دفع رسوم التسجيل أو الشهر العقاري وهذا طبقا للمادة 82 من قانون التسجيل² و المادة 33 من القانون المدني من نفقات التسجيل و الطابع ورسوم الإشهار والتوثيق .

وعليه لا بد من إجراء التسجيل بالنسبة للتصرفات التي أخضعها القانون للتسجيل فطبقا لنص المادة 39 من قانون التوجيه العقاري و المادة 823 من القانون المدني التي توجب تحرير شهادة الحياة في المناطق الغير ممسوحة وتخضع للتسجيل والشهر والمادة 29 من قانون التوجيه العقاري التي تلزم

1 سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري ، المرجع السابق، ص291.

² الأمر رقم 105/76، المؤرخ في 12/09/1976 المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم.

بتسجيل وشهر حقوق العقارية ،وكذلك بالنسبة للعقود العرفية المنصبة على العقارات بحيث يتعرف على تاريخ العقد وصحة ثبوته عن طريق التأكد من عبارة التسجيل المقيدة على العقد من طرف مصلحة التسجيل و الطابع فغاية ما يعطيه هذا التاريخ الثابت هو صحة ثبوت سند العرفي وفي حالة تثبيت العقود العرفية بموجب حكم قضائي فيصبح الحكم قائما محل السند العرفي ويجب شهره عملا بمقتضيات المادة 88 من المرسوم 63/76 المتعلق بالسجل العقاري وهذا بعد إفراغه بصفة رسمية من طرف الموثق ثم تسجيله وشهره ليصبح أصلا للملكية

وبالرجوع المراحل التي مر بها الرسم العقاري عبر السياسات المتبعة في الجزائر وفقا لسلسلة التعديلات المحدودة والتي لم تحقق الأهداف مرجوة مما يؤكد محدودية النظام الجبائي الحالي ونقتصر على تبيان محدودية نظام الرسم العقاري .

فالمرحلة الأولى تميزت بثقل أليات تحديد القيمة الإيجارية التي هي أساس حساب الرسم العقاري، فقد تمت أول عملية ميدانية من أجل تحديد القيمة الإيجارية في سنة 1941 على أن يتم مراجعتها بصفة دورية كل خمس أو ستة سنوات غير أن شيء من ذلك لم يتم لحد الساعة ، تمت عملية إدارية في سنة 1953 من أجل تعديل نسبة القيمة الإيجارية على القطع التي يشملها التحقيق.

أما المرحلة الثانية فكان جليا عدم تجانس طرق تقييم القيمة الإيجارية، إذ يتم تقييم القيمة الإيجارية وإستخراجها وفقا لأحدى الفرضيات الثلاث .

إذا وجد عقد الإيجار تستخرج منه ، إذا لم يوجد فيعتمد المنتج الصافي للأرض إذا كانت ذات طبيعة فلاحية و إلا فيعتمد بالقيمة التجارية للأرض مضروبة في نسبة محددة مسبقا الأمر الذي يجعل الوصول إلى القيمة الإيجارية مرجعية¹ قريب إلى الحظ أكثر منه إلى الموضوعية الشيء الذي يعود سلبا على تسيير الضريبة كن قبل السلطات الساهرة على جمع هذه الضريبة عملا بالمقولة أن الضريبة المباشرة مسيرة بطريقة سيئة تكون ضريبة غير مقبوضة وهي الضريبة الشائعة حال الأمر الذي يجعل معه ضرورة تغيير الجدري للنظام الجبائي في الجزائر يا ومنذ ذلك التاريخ لم تعرف الجزائر المستقلة لأي مشروع لتحديد القيمة الإيجارية للعقارات في الميدان، صف إلى ذلك أن العملية هي مرتبطة بمشر تتوفر على كافة سبل الراحة و الرفاهية، فحينها يتعلق الأمر بتحديد القيمة الحقيقية للعقارات

¹ سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص159.

وأن مسح الأراضي العام الذي لم يكتمل بعد إذ أن هذا يعد السند المادي لأي عملية تحقيق ميدانية من أجل التعرف.

كما أنه بقدر إرتفاع قيمة التعامل أو التصرف المصرح به بقدر ما يرتفع هذه الرسوم سيما ما يتعلق بالمعاملات و التي هي كثيرة الشيوخ و الإنتشار في الأوساط لمجتمع الجزائري وهذا لأن العقار أصبح من الأموال والثروات المرتفعة القيمة نظرا لعدة أسباب وعوامل مختلفة الإقتصادية أو الإجتماعية كأزمة السكن و النمو الديمغرافي و توسيع البناءات العمرانية وتغيير طبيعة العقار كأن يكون هذا العقار عبارة عن أرض صالحة للبناء فيشيد عليها مسكن أو عمارة أوفيللا.

طلب حفظ حق بئى: حق نزل لمطوق هذا

التقادم في نظام التشريعي¹ قد يكون مكسبا للحق العيني وقد يكون مسقطا للحق الشخصي ولما كانت الرسوم و الضرائب حقا لخزينة الدولة و إلتزام في ذمة المكلف فتعتبر من قبيل الحقوق الشخصية التي مصدرها القانون، وعليه فموضوع التقادم الذي يعنينا في هذا الإبطار هو التقادم المسقط الذي يقوم على سكوت الدائن عن المطالبة بحقه لمدة معينة يحددها القانون ، فيعتبر التقادم المسقط قريبة على نزول الدائن عن المطالبة بحقه ويعتبر وسيلة للتخلص من الإلتزام الضريبي بالنسبة للمكلف بالضريبة . ومنه فإن المقصود بتقادم الرسوم العقارية سقوط الحق في المطالبة بها بعد إنقضاء فترة من الزمن بسبب الإهمال والتراخي في القيام بإجراءات التحصيل ولا يمكن أن يبقى أبدا الدهر ملزما بأداء الرسوم و الضرائب العقارية.

ويهدف المشرع من تقدير تقادم الضرائب والرسوم العقارية إلى دفع الإدارة الضرائب للسعي على حفظ حقوق الخزينة العامة للدولة من جهة ومن جهة أخرى جعل المكلف في مأمن من أن يكون مدينا طول حياته فتقادم الرسم من حق المكلف بها ولا يجوز للقاضي أن يقضي به من تلقاء نفسه بل يجب حسب المادة 320 من القانون المدني أن يتمسك به المدين أو دائني المدين أو كل من له مصلحة في تقادم دين الضريبة .

¹-320 المادة من القانون المدني الجزائري.

²- يقصد بالتقادم وسيلة تحرر الإلتزامات بمرور مدة زمنية أي تصبح هذه الإلتزامات بفضل غير ملزمة وتعفي من كل عقوبة أي يسقط كل حق ملزم.

³-يبدأ إحتساب التقادم في حالة إستعمال طرق تدليسية من اليوم الذي يمكن فيع لأعوان الضرائب معاينة وجوب الحقوق و المخالفات.

نظم المشرع الجزائري القواعد العامة للتقادم المسقط في القانون المدني¹ من المادة 308 إلى 322 المادة 3 من نفس القانون تضمنت طرية حساب الأجل كما نص قانون الإجراءات الجبائية الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على تقادم الرسوم و قانون التسجيل.

أولاً: قى على كل ذي لحيه فم آح كل طيق فم طه صمى:

نصت أحكام القانون المدني على التقادم المسقط لحقوق الدولة الناشئة عن الضرائب وبمرور أربع سنوات يبدأ حسابها بعد نهاية السنة التي تستحق فيها الضريبة أو الرسم ، أي من أول يوم من السنة المدنية التي تلي سنة إستحقاق الروم و الضرائب فلا يمكن بعد إنقضاء هذه المدة متابعة² المكلف و إجباره على الدفع لان عنصر المسؤولية في إلزامه قد سقط ويصير إلزامه إلزاماً طبيعياً إلا إذا قام المكلف بالضريبة حسب أحكام قانون الإجراءات الجبائية بمناورات تدليسية³ تحول دون تأسيس الرسم أو الضريبة ودون القيام بأعمال الرقابة وقمع المخالفات، و بالتالي يكون حق الخزينة قد فقد الحماية القانونية المتمثلة في حق في التنفيذ الجبري عن طريق الحجز أو المتابعات القضائية، كما أن تقادم حق المكلف بالرسوم العقارية في المطالبة بإسترداد المبالغ المدفوعة دون وجه حق بمرور أربع سنوات من يوم دفعها.

ثمناً: قى على كل شئ بغي فم مى لأجى قى قى تئذ :

غىك الضريبة كغيره من الديون يخضع لنظام التقادم لإعتبارات تتطلبها إستقرار المعاملات ووجوب إحترام الأوضاع المستقرة بعد مرور مدة دون أن يطالب صاحب الحق لحقه ونقصد الإدارة الضريبية وقد يكون نتيجة إهمال لهذه الأخيرة لتحصيل مستحققاتها ذلك أن عدم الأخذ بنظام التقادم سيؤدي حتماً إلى الفوضى والإضطراب في المعاملات حيث يكون لدائن المطالبة بجدينه مهما طاللت المدة التي مضت على إستحقاق الدين ويبقى المدين مضطراً للمحافظة على مخالصة الدين

¹ الأمر رقم 58/75، المؤرخ في 26/09/1975 المتضمن القانون المدني المعدل و المتمم.

الذي كان في ذمته حتى لا يواجهه هو أو ورثته من بعده بمطالبة الدائن له، فتقرير التقادم نظام ضروري لوضع حد للمطالبة بالحقوق مثلما وضع حد للمنازعة في الحقوق تقرر مبدأ قوة الأمر

المقضي به. وتفاوت التشريعات الضريبية في العالم في مدة تقادم ففي فرنسا ومصر¹ أصبحت مدة تقادم بـ 5 سنوات وكذلك الإنجليزي تبدأ من تاريخ نهاية السنة التي تستحق عليه الضريبة غير أنه تمديد الأجل بسنتين في حال ثبوت لدى إدارة الضرائب إستعمال المكلف الجبائي بإستعمال طرق تدليسية حسب مجلة مجلس الدولة 2010 ص 268

لم يفرد المشرع نصا خاصا بتقادم² الحق في التحصيل الرسوم و الضرائب المتعلقة بالعقار وعليه نطبق في شأنها أحكام تقادم الحق في تحصيل الضرائب و الرسوم المماثلة المنصوص عليها في المواد 158، 146، 79 إلى 166 من قانون الإجراءات الجبائية، فالمادة 146 / 1 فقرة³ حددت أجل أربع سنوات متاحة لإدارة الضرائب من أجل تحصيل الضرائب الواردة في جدول التحصيل التي كانت محلا إستدراك بسبب السهو أو النقص وكذلك العقوبات الجبائية المتصلة بها وعليه فإن مدة تقادم تحصيل الرسوم العقارية التي ورد في شأنها سهو أو خطأ هو أربعة سنوات، تبدأ من أول يوم يلي السنة التي وضع فيها جدول التكليف، حيث لا يمكن بعد نهايتها أن تحتج إدارة الضرائب بأنها وقعت في سهو أو خطأ .

أما الغرامات التي توقعها إدارة الضرائب على المكلفين الضرائب و الرسوم العقارية فإن بداية حساب ميعاد التقادم فيها يكون حسب المادة 1/146 فقرة 3 بداية من أول يوم يلي السنة التي ارتكبت أثناءها المخالفة، غير أن مدة التقادم تمدد إلى سنتين في حالة ما إن أثبتت إدارة الضرائب أن المكلف عمد بطرق إحتيالية إلى رفع دعوى قضائية ضده وفي هذه الحالة على إدارة الضرائب بأن تثبت بأن هذه الدعوى صورية . أما تقادم حقوق التسجيل فقد حدد كأصل عام بأربع سنوات تسري بداية من تسجيل العقود و التصريحات التي تستحق عنها حقوق التسجيل حسب نص المادة 158 من قانون الإجراءات الجبائية، كما تتقادم الغرامات الجبائية المنصوص عليها في قانون التسجيل بنفس المدة والتي يبدأ سريانها من تاريخ إكتشاف و إثبات المخالفة إلا أن المشرع

¹سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، لبنان، الطبعة الأولى 2015، ص 170.

²التقادم هو سقوط الحق بمرور مدة من الزمن دون ان يطالب به الدائن أو سقوط الدين وبراءة ذمة المدين منه نتيجة عدم المطالبة الدائن به بعد فوات مدة من الزمن يحددها القانون.

³قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم.

الضريبي ويستثنى من هذا الأصل العام وعدد الحالات التي تكون مدة التقادم فيها عشر سنوات وليس أربع سنوات وهي على النحو التالي:

- تقادم حقوق تسجيل التركات التي اغفل جزئ منها بعشر سنوات من يوم التسجيل
- تقادم حقوق التسجيل التركات غير المصرح بها بعشر سنوات من يوم فتح التركة
- تتقادم دعوى تحصيل الحقوق والغرامات المستحقة إثر عدم صحة شهادة أو تصريح بدين بعشر سنوات من يوم التصريح بالتركة.
- تتقادم دعوى إثبات صورية الدين المراد خصمه من التركة بعشر سنوات من يوم تسجيل التصريح بالتركة .
- تقادم بعشر سنوات من تاريخ تسجيل العقد تحصيل الحقوق المستحقة إثر بيان غير صحيح كرابطة القرابة في عقد الهبة أو عدد الأولاد في التصريح بنقل الملكية عن طريق الوفاة.

1- قس على قس في وجوب التسجيل

أعطى المشرع في المادة 80، 2/146 و المادة 199 من قانون الإجراءات الجبائية الحق لإدارة الضرائب في أن تدرج في جداول التحصيل جداول إضافية في مجال الرسوم المحصلة للجماعات المحلية وبعض المؤسسات والحق في المراجعة ما فرضته من ضرائب ، إلا أن هذا الحق لم يجعله المشرع حقا أبديا و إنما حدد له مدة أربعة سنوات إذا إنقضت سقط حق الإدارة في القيام بأية مراجعة ويسقط بالتبعية الحق في رفع الدعوى قضائية ضد المكلف، ويبدأ سريان مدة أربع سنوات من يوم وجوب التحصيل أي من اليوم الذي تصبح فيه الضريبة أو الرسم العقاري واجبة الأداء بموجب جدول التحصيل ، وهو أول يوم من السنة التي تفرض فيها الضريبة.¹

لقد منح المشرع بموجب المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية سنة كاملة لإجراء المراجعة بالنسبة لكل إغفال أو خطأ تم إكتشافه إثر تحقيق قامت به الإدارة الجبائية تحسب هذه السنة دون المساس بأجل الأربع سنوات الخاصة بالتقادم من نهاية سنة تبليغ إقتراح الرفع في الضريبة في حين حدد المشرع مدة تقادم الحق في إجراء مراجعة بموجب قانون الإجراءات الجبائية بسنتين في حالتين على النحو التالي:

¹ - برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 237.

حالة صدور قرار يعفي المكلف من دفع الرسوم فإن من حق الإدارة أن تصحح كل خطأ ارتكب في مجال الضرائب و الرسوم المؤسسة عن طريق جداول سواء كان خطأ المتعلق بدفع الضريبة أو بمكان فرضها وذلك خلال مدة تبدأ من تاريخ صدور القرار بإعفاء وتنتهي بأخر يوم في السنة الثانية التي تلي سنة¹ صدور القرار، وفي حالة صدور قرار متعلق بالضرائب من محكمة الجزائية أو في حالة التصريح بالتركة وتم إكتشاف نقص أو إهمال أحد عناصر تركة المكلف بالضريبة أو تركة الزوج الآخر، ويمكن لإدارة الضرائب تدارك هذا الخطأ خلال مدة تمتد من تاريخ التصريح بالتركة أو القرار الذي ينهي الدعوى إلى غاية آخر يوم في السنة الثانية التي تلي سنة صدور القرار .

2- هدف هذه المطالبة على المكلفين

قد يؤدي سبب من أسباب إلى وقف التقادم بعد ،أن يكون بدأ في السريان، لا تحسب مدة التقادم خلال الوقف وعند زوال السبب الموقوف يواصل في حساب المدة المتبقية من التقادم يوقف التقادم وفقا للمادة 316 من القانون المدني الجزائري² في حالة وجود مانع أو مبرر شرعي يمنع الدائن من المطالبة بحقه مثل الغائب وعديم الأهلية و المحكوم عليهم بعقوبة جنائية ولم يكون لهم نائب قانوني يمثلهم وكل هذه الحالات التي أوردها القانون المدني لا يمكن إعتبارها من أسباب الوقف تطبيق حالة القوة القاهرة التي يتعذر من خلالها إتخاذ الإجراءات القانونية ضد المكلف بالضريبة العقارية، فتستبعد في هذه الحالة المدة التي يستحيل فيها على الإدارة أن تقوم بالإجراءات اللازمة لحفظ الحقوق الخزينة ، ويمكن أن نطبق هذه الحالة في التشريع الجزائري على إعتبار أن المشرع الضريبي لم ينص على أسباب الوقف في التقادم الضريبة، علما أن تقادم دين الرسوم العقارية هو حق للمكلف بالضريبة و الرسوم العقارية لأنه ينهي إلتزامه و أن أي زيادة في هذه المدة بسبب الوقف أو قطع التقادم تضر به وتكون لصالح إدارة الضرائب بصفتها دائن بالضريبة .

2 Thierry LAMBERT ,Op,cit, p330.

² الأمر رقم 58/75، المؤرخ في 26/09/1975 المتضمن القانون المدني المعدل و المتمم

طلب مفتوح بمسمى: **المخطط العقاري، يُخدع على كدزططيق دُفأ في ططيق طططططط**

لقد وضع الفقه المالي المقارن تعريفات عديدة للرسم العقاري من منطلق إعتباره ضريبة عقارية وهناك عدة تعريفات واردة في التعريف الفقه المالي الغربي و الفقه المالي العربي على النحو التالي: لقد عرف على أنه ضريبة عقارية في الفقه الانجليزي من طرف الفقيه توني بيرن في كتابه الحكومة المحلية *local gouvernement* بأنها ضريبة محلية تفرض بنسب معينة على العقارات أو القيم غير المنقولة و التي تأخذ طابع الإنشاءات الثابتة¹، إن هذا التعريف جاء شاملا للضرائب العقارية إلا أنه لم يحدد لنا بدقة الوعاء الذي تنصب عليه الضرائب العقارية و إنما ذكر أنها ترد على كل ماهو غير منقول ، كما يعرفها جيمس برات ووليم كالورد بأنها الضريبة التي تفرض على القيمة الحقيقية للأراضي و الأبنية و البيوت السكنية وعرفها ليند هولم: بأنها ضريبة التي تفرض على القيمة التأجيرية للمباني ويذهب ريعها إلى الوحدات السكنية أو الحكومات المحلية عرفت من قبل الفقيهيين الإنجليزيين الفقيه بوشنان و الفقيه جيمس فلورز في كتابهما المالية العامة على أنها ضريبة عقارية تفرض بشكل غير مباشر على القيمة الإيجارية للعقار ويظهر من هذا التعريف أن الضريبة العقارية تدرج ضمن الضرائب الغير مباشرة في حين أنه في حقيقة الأمر أن الرسم العقاري بإعتباره ضريبة عقارية يصنف ضمن الضرائب المباشرة لأن المكلف بدفعها معروف مسبقا و أنه لا يمكن نقل عبئها لأي شخص آخر.

¹Thierry LAMBERT,OP,p331.

أما الفقه الفرنسي نجد أن الفقيه بول لويس دوري قد تعرض إلى تعريف الضريبة العقارية في كتابه الدليل الجديد في الضرائب المحلية¹ على أنها ضريبة عقارية محلية المسماة بالرسم العقاري تحصل لفائدة الجماعات المحلية عن العقارات المبنية و العقارات الغير مبنية تحسب على أساس القيمة الإيجارية للعقار إن هذا التعريف نجده يشمل الضرائب العقارية في الحقيقة لا تحصل لفائدة الجماعات المحلية فقط و إنما تحصل لفائدة الدولة و الجماعات المحلية.

أما الفقه المصري فقد تناول عدة تعريفات للضريبة، تتشابه في معظمها فهي ضريبة مباشرة عينية على الدخل الصافي للعقارات المبنية وتفرض على إيراد العقار وليس على ملكيته هي ضريبة سنوية وعرفت أيضا أنها ضريبة نوعية مباشرة، تفرض على الدخل الصافي المقدر للعقارات المبنية أو الغير المبنية² وهي ضريبة عينية سنوية.

وثمة تعريف آخر يقول بأنها ضريبة تحصل على جميع الأملاك المبنية و المناطق التابعة لها ويؤخذ على هذا التعريف أنه مختصر، ولا تحيط مفرداته بكامل ذاتية الضريبة ، ويعرفها الفقه العراقي بأنها ضريبة مفروضة على دخل المكلف العقاري الإجمالي الذي يمثل مجموع الإيراد السنوي، وهو بدل الإيجار العقار الفعلي أو المخمن الناجم من العقارات والعرضات المشيدة وهو دخل المساطح من العقارات المبنية على العرضات مستأجرة التي يملكها المكلف عدا

دار سكناه خلال السنة التقديرية ويعد التعريف السابق للفقه العراقي أوسع التعريفات لأنه يشمل العقار المبنى وغير المبنى، و ويتضح أن هذا التعريف إعتبر وعاء الضريبة هو الدخل الإجمالي للمكلف بينما المتفق عليه فقها و قضاء أن الضريبة³ تفرض على الدخل الصافي.

لم يعرف الفقه المالي الجزائري الرسم العقاري تعريفا دقيقا إلا أن الأستاذ عثمان قنديل أشار في كتابه نظرية الجباية والتنمية، حيث عرفها بطريقة عرضية على أنها الضريبة التي تقع على العقارات المبنية و الغير المبنية ، التي يكون الدخل الصافي المتمثل في بدل الإيجار وغلة الأرض وعاء لها وهي ضريبة ذات عيني أكثر منها شخصي

²Grab Hachemi, les ressources Fiscales Des collectivités Locales, Enag/Eition,algerie,2011,p15 .

² Thierry LAMBERT ,Op,cit, p. 3.

²Thierry LAMBERTOP,cit , p .225.

ويلاحظ أن هذا التعريف يتفق إلى حد ما التعريفات الفقهية الأجنبية في كون أن الرسم العقاري هو التعريف الضيق للضريبة العقارية تشمل فقط العقارات المبنية و الغير المبنية وأنها ضريبة تصيب الدخل العقاري أي بمعنى أنها ضريبة عينية تطرح على المال لا الأشخاص.

أما فيما يخص التعريف التشريعي للضريبة العقارية، فأول ملاحظة يمكن إبداءها هي أن الضريبة العقارية لم تستقل بتشريع خاص و إنما نظمت هذه الضريبة في نصوص عدة ولهذا يصعب في مثل هذه الحالة وضع تعريف دقيق للرسم العقارية فلا نجد نصا قانونيا يعرف الرسوم العقارية و إنما توجد مجموعة من النصوص أهمها قانون الضرائب المباشرة و النصوص المماثلة الذي نظم الضريبة العقارية في مفهومها الضيق تحت عنوان الرسوم العقارية في الجزء الرابع الخاص بالضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية، ولم يضع المشرع تعريفا للضريبة العقارية وإنما ذكر العقارات التي تكون وعاءا للضريبة فتحصل على العقارات المبنية و على العقارات الغير مبنية وهي ضريبة سنوية.¹

قد جرى التشريع على تسمية هذا النوع من الضرائب بالرسوم العقارية، إلا أنه من الناحية الفقهية لا الفرق بين الضريبة والرسم في المقابل الذي يحصل عليه كل من دافع الرسم² و دافع الضريبة، أما من الناحية العملية فلا أهمية للفرقة بين الرسم و الضريبة، وعليه يمكن القول بأن المشرع عرف بطريقة غير مباشرة الضريبة العقارية في مفهومها الضيق بأنها رسم سنوي يدفع على العقارات المبنية و العقارات الغير مبنية لفائدة الجماعات المحلية³ وأساس تحصيل هذه الضريبة حسب أحكام قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،هو ناتج القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية.

إن الذي يمكن أن نخلص به في مفهوم الرسم العقاري على العقارات المبنية وحتى غير المبنية المحصلة لمصلحة الجماعات المحلية كمفهوم ضيق للضريبة العقارية أوفي المفهوم العام المفهوم العام للضرائب العقارية التي تعتبر ضرائب مباشرة نوعية عينية تدفع جبرا على المكلفين

1برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، المرجع السابق ، ص63.

2-المادة 251 و المادة261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

3 سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري لتوجيه العقاري، المرجع السابق،ص136.

بها إلى خزينة الدولة والتي تفرض على الدخل الصافي السنوي الناتج عن العقارات. وعليه تشكل الضرائب العقارية جزء من جباية

العقارية التي تمتد لتشمل جميع الاقتطاعات الجبرية المحصلة لفائدة خزينة الدولة سوف يدفعها المكلفين إسهاما مهم في الأعباء العامة

إن الرسم العقاري بإعتباره ضريبة العقارات يحتل مكانة هامة من بين الضرائب الأخرى، رغم المشاكل التي تعترض الخاضع لضريبة فتوسع المشرع في تحديد العقارات التي يخضع إيرادها لهذه الضريبة فجعلها تسري على العقارات المبنية و الغير المبنية أيا كانت مواد بنائها و أيا كان الغرض التي تستخدم فيه دائمة أو مؤقتة مقامة على الأرض أو تحتها ومشغولة بعوض أو دون عوض

وتعتبر في حكم العقارات المبنية الأراضي المستغلة أو مستعملة سواء كانت ملحقة بالمباني أو مستقلة، كما تعتبر في حكم العقارات المبنية التركيبات التي تقام على السطح و الأجهزة بحيث حدد المرسوم المؤرخ في 10/11/1993 كيفية تقييم العقارات المبنية و الغير مبنية في حالة نقص التصريح الضريبي ومن خلال المرسوم يمكن للإدارة أن تتقيد به في حالة نقص التصريح الضريبي وعلى هذا النحو سوف نتعرض في هذا الباب إلى فصلين الأول التنظيم التشريعي للرسم العقاري وفي الفصل الثاني نتعرض إلى طبيعة العقارات الخاضعة للرسم العقاري.

تناول المشرع الرسم العقاري في الباب الخامس من قانونه الضرائب المباشرة¹ و الرسوم المماثلة تحت عنوان الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها في الباب الفرعي الأول تحت عنوان الرسم العقاري الذي يعتبر ضريبة سنوية تفرض على جميع العقارات الواقعة في التراب الوطني سواء كانت عقارات مبنية أو غير مبنية وبغض النظر عن صفة المكلف بهذه الضريبة سواء كان مالك للعقار أو منتفع وقد حدد المشرع الجزائري الملكيات المبنية الخاضعة للضريبة في المواد 248 و 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،لقد اصطلح المشرع الجزائري على الضرائب المفروضة على الملكية العقارية تسمية الرسوم العقارية مجازا، وهو بذلك سلك نفس مسلك المشرع الفرنسي حيث إصطلح على هذا النوع من الضرائب مصطلح الرسم العقاري في

1برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، المرجع السابق ، ص64.

المادة 1380¹ من القانون العام للضرائب وفي حقيقة الأمر، فإن الرسوم العقارية ما هي إلا ضرائب ومن أقدم الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المفروضة لمصلحة البلديات، فإذا اعتبرناها رسماً فإنه لا توجد خدمة خاصة يستفيد منها المكلف دون غيره من الأشخاص وتبنى هذا الموقف المشرع المصري وسماه ضريبة في المادة الأولى من القانون رقم 56 لسنة 1954 وكان وعاء الرسم العقاري منصب على الملكية العقارية المبنية بالدرجة الأولى وملحقاتها المباشرة من أراضي كالحائق و البساتين والتعديل الذي طرأ على الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1992 يتمثل في الفصل الأول الذي ميز لأول مرة بين الملكيات المبنية و الغير مبنية (الأراضي على اختلاف أنواعها) هذه الأخيرة التي خصص لها المشرع الفصل الثاني من الباب الفرعي الأول لقانون الرسوم المباشرة حسب المبدأ المطروح في المادة 1380 من القانون العام للضرائب إن الممتلكات المبنية يعني البنايات الواجب بقائها بشكل نهائي بسبب طبيعتها يعني

البنايات المرتبطة بصفة مؤبدة بقاعدة المتواجدة بفرنسا تخضع للرسم العقاري . للتأكد من هذه الطبيعة يستوجب معرفة إن كان ممكناً أم لا تحويل البناية بدون إلحاق ضرر بها البناية المنجزة على الأرض من دون الارتباط بها بصفة نهائية غير خاضعة للرسم.

المادة 1381 من قانون العام للضرائب تحتوي على توضيح أن المنشآت المستعملة لإيواء الأشخاص أو الأموال أو أمكنة التخزين وكذلك المنشآت التي تمثل بنايات حقيقية على غرار مداخن المصانع و المبردات ومنشآت الصناعية² و طرق المواصلات والباخرات المجهزة المثبتة والأراضي غير مزروعة و المستعملة لأغراض تجارية أو صناعية بإستثناء الأراضي الموجهة لممارسة رياضة الكولف.

¹ ouznad hocine et Bernard brachel, Manuel de droit fiscal, 2 edition, france 2014, p.75.

1 برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 63.

2 حامد عبد المجيد دراز، الضرائب العقارية والتنمية الريفية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، الطبعة 1989، ص 182.

3Thierry LAMBERT ,Op,cit, p .225.

المقصود من طرقات المواصلات هي كل البنايات التي تسمح بالمواصلات عبر الأرض وتحتها و المواصلات الحديدية عن سماء أو الماء الجسور و روا صف الميناء،قنوات الصرف الواجبة بسكة الحديد الطرقات الممرات المحصنة بالأسمنت .

ويعد الرسم العقاري¹ من الضرائب النوعية التي تدخل في أصناف الجباية المباشرة fiscale Directe قبل الإصلاح الجبائي الذي دخل حيز التنفيذ بالنسبة لهذا الصنف ابتداء من أول جانفي 1992 .

و الرسم العقاري بإعتباره يدخل ضمن الجباية العقارية² والتي تدرج ضمن الجباية التي تعتبر من مجال السلطة التشريعية وعليه فإن أساس فرضها وتحصيلها هو القانون الذي يستمد أساسه من الدستور وهذا ما أقره الدستور الجزائري الصادر في 1989/02/23 صراحة في المادة 14/115 منه فإن أي تغيير أو تعديل أو زيادة يتم بموجب قانون الضرائب، إضافة إلى قوانين المالي التي تصدر بشكل دوري سنويا ، ويتم الاعتماد على قانون المالية الذي يصدر كل سنة³ و الذي يأتي بتعديلات هامة في مجال الرسوم العقارية⁴ بصفة خاصة و الجباية العقارية⁵ أو الجباية بصفة

¹محمد بن أحمد بونبات ، نظام التحفيظ العقاري في المغرب تونس والجزائر، مطبعة الوراقة الوطنية، الطبعة المغرب ، الثالثة 2009، ص 48.

2 رسم التملك هو الرسم العقاري الذي يقيمه المحافظ العقاري عند تحفيظ العقار بإسم صاحبه ويتصف الرسم العقاري بصفة الخصوصية تقتضي عدم إقامة رسم ي لعدة قطع ارضية أو مملوكة لعدة أشخاص على الشياخ وصفة الخصوصية تقتضي عدم إقامة رسم عقاري لعدة قطع سواء كانت مملوكة لشخص واحد أو عدة أشخاص كما لا يمكن إقامة الرسم لقطعة واحدة ذا كانت والذي يشتمل حسب الفصل 52 من ظهير المغربي.

أ- وصفا دقيقا للعقار من حيث تعيين حدوده ونوعه ومساحته وبيان الأملاك

ب- الاسم العائلي للمالك أو المالكين وحالتهم المدنية ونصيب كل منهم إذا كان العقار مملوكا على الشياخ.

ج-الحقوق العينية الثقل العقار مع تعيين كل حق عيني على حدة، مثل حق الارتفاق المرور، حق الانتفاع، أو حق السطحية، أو حق الرهن الرسمي. - خريطة تعطي تفصيلات عن العقار من حيث مساحته وحدوده

3- مصطلح الرسم العقاري في القانون المغربي تقابله في القانون الجزائري بالطاقة العقارية بحيث أنه في كل وحدة عقارية تسجل في بطاقة عقارية ، ذلك أنه إذا جزء العقار على عدة أجزاء وخرج الملاك من حالة الشيوخ فإن كل جزء تصبح له بطاقة عقارية والتي تتضمن المجموعة العقارية و القسم. وبالتالي يسلم إلى مالك العقار نظير رسم العقاري وهذا النظير إسمي يحمل إسم المالك ويشهد المحافظ العقاري على صحته ويسلم بالنسبة للمشرع الجزائري الدفتر العقاري بإعتباره السند الوحيد المثبت للملكية وفي حالة تعدد الملاك يسلم الدفتر العقاري بموجب وكالة ويحصل الملاك على الشيوخ على نسخة من البطاقة العقارية التي تثبت حقوقهم في العقار الغير.

4عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية، مصر، الطبعة 1989، ص212

عامة مثال ذلك إقتراح قانونا المالية لسنة 2016 فرض زيادة في قيمة الرسم العقاري بالنسبة للسكنات التي لايشغلها ملاكها بعد مرور 03 سنوات من تاريخ الحصول على رخصة البناء.

ويفرض الرسم العقاري على كل الأملاك أشخاص طبيعية أو معنوية فيما عدى الدولة الولايات البلديات و المؤسسات العمومية العلمية ، الأراضي الغير مبنية باختلاف أنواعها و يحسب الرسم العقاري على أساس القيمة الإيجارية الجبائية والتي تحدد حسب طبيعة الأرض المعنية¹ وهذا وفقا لما يلي، ونتعرض في هذا الفصل إلى مبحثين ففي المبحث الأول نتطرق إلى مفهوم الرسم العقاري و تمييزه عن باقي الرسوم و الضرائب أما في المبحث الثاني تناولنا تصنيفات الرسوم العقارية.

تلعب ثبئ لأمك: لئ مذبك، نرظك في

إذا كانت الضريبة فريضة تقتضيها الدولة جبرا من المكلفين بأدائها إسهاما منهم في الأعباء العامة دون أن يقابلها نفع خاص يعود عليهم من وراء التحمل بها فمناطق التحمل بالرسم قانونا أن يكون مقابل خدمة محددة كمقابل لتكلفتها ومن تم فإن الرسوم بصفة عامة هو مبلغ تجبيه الدولة جبرا من شخص معين مقابل خدمة تؤديها له سلطة عامة و الرسوم العقارية² بصفة خاصة تحصلها الجماعات المحلية مقابل الاستفادة من خدمات مثل رسوم التوثيق للتثبيت وتأمين الملكية وفلسفة الرسم العقاري على هذا النحو تقوم على فكرة تأمين الحقوق وتثبيتها مقابل تحصيل إيرادات لتغطية النفقات العامة. تلعب الرسوم بصفة عامة والرسوم العقارية بصفة خاصة دور تمويلي لتوفير أكبر قدر من حصيلة الضريبة وإشباع حاجات المواطنين الرئيسية ولها دوراقتصادي المتمثل في تحقيق التنمية الإقتصادية بمفهومها الشامل وتحقيق التوازن الإقتصادي³ و الإستقرار ودور إجتماعي يتمثل في إعادة توزيع الدخل و الثروات بين الأفراد المجتمع و الحد من الظواهر الإجتماعية السلبية .

¹Thierry LAMBERT Ressources locales, op,cit, p 65 .

²عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، المرجع السابق، ص213.

تعتبر الرسوم الجبائية أحد ركائز الأعمدة الرئيسية في تطوير الإقتصاد، مما يجعلها تحضي بإهتمام من قبل الاقتصاديين، والتنظيم الضريبي في الدولة ما هو إلا إنعكاس للسياسة الضريبية المنتهجة الإصلاح الضريبي مرتبط بإصلاح التشريعات الضريبية سواء بإلغاء أو التعديل أو إضافة نص تشريعي والرسوم في أصلها.

حيث أن الرسوم العقارية على العقارات المبنية تختلف عن العقارات الغير مبنية من حيث طبيعتها¹، فالأرض عامل إنتاجي الوحيد الذي تتحدد قيمته على أساس الندرة ولا تتضمن نفقة إنتاج ما وهكذا فإن الضريبة على الأراضي لا تقلل من ندرتها ولا ترفع من أثمانها بالتالي، كذلك فإن الضريبة التي تفرض على ريع الأراضي الفلاحية أو قيمتها الإيجارية، فإنها لا تزيد من تكلفة المنتجات الفلاحية التي تغلها الأرض ولكنها تنقص من قيمة الريع الإقتصادي الذي يؤول إلى أصحابها أما الضريبة على العقارات المبنية فإنها مماثلة لأية نفقة إنتاج أخرى فإذا زيد سعر ضريبة المبني في فترة يسودها هبوط في القدرة الشرائية العامة أو حين يكون يكون عرض الوحدات السكنية وفيرا، فإنه قد يتعذر في هذه الحالة نقل عبئ الزيادة في ضريبة المباني إلى المستأجرين في صورة إيجار أعلى كذلك إذا خفض سعر الضريبة المباني لا يؤدي إلى خفض الإيجارات حين يكون عرض الوحدات السكنية محدودا، ولكن إلى أن يتم بناء وحدات سكنية جديدة فإن إنخفاض سعر ضريبة يصبح حينئذ عاملا في خفض إيجارات المباني، في حين في الرسوم العقارية على العقارات الغير مبنية وهذا ويمكن القول أنه بالنسبة للضريبة على القيمة الإيجارية و ضريبة المباني حال عدم إمكان زيادة الإيجارات تبعا لزيادة سعر الضريبة أما لوفرة عرض الوحدات السكنية أو لوجود تشريعات خاصة بتحديد إيجاراتها، لا يكون نقل العبئ إلا عن طريق رسمة الضريبة ويلاحظ أن أسعار الفائدة ما إنخفضت فإن ذلك يعمل على رفع أثمان الأراضي والمباني، مما يحد من إنخفاض قيمتها في هذه الحالة، وضريبة المباني إذ لا يتسنى نقل عبئها إلى المستأجرين في صورة إيجار أعلى شأنها شأن الرسوم العقارية على العقارات الغير مبنية ذلك أن الريع² على هذه الأخيرة تزيد من من تكلفة المنتجات التي تغلها الأرض، وهي لا تعمل بالتالي على خفض الإستهلاك العامة ولكن يلاحظ رغما عن ذلك أن الضريبة في هذه الحالة تعمل على إنقاص عائد الإستثمار الصافي وكذا

3jacques grosclaude,philippe marchessoup,op,cit,p.26.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، المرجع السابق، ص215.

الدخل الذي يؤول إلى أصحاب الأراضي و العقارات المبنية، الأمر الذي يؤدي إما لخفض إستهلاكهم للسلع والخدمات الإستهلاكية الأخرى و خفض أثمان هذه السلع بالتالي ، و إما إلى إنقاص مدخراتهم ورفع الأسعار الفائدة وخفض الإستثمار وزيادة تكلفة السلع الرأسمالية وإرتفاع الإئتمان تبعا لذلك. ويتوقف ذلك بطبيعة الحال على أحجام دخولهم¹ النسبية والنمط الإستهلاكية والإدخارية التي يتصرفون بمقتضاها في دخولهم.

ومن الثابت أن الرسوم العقارية على المباني تعمل على زيادة العمالة على عكس العقارات الغير مبنية ذلك أن الضريبة عليها تزيد من تكلفة المباني مما يعمل على تقييد العامة في صناعة البناء بل قد يمتد أثر ذلك إلى الحد من حجم العمالة في نواحي النشاط الإقتصادي الأخرى خاصة إذا ما قررت الضريبة على الأبنية الجديدة التي تقيمها المؤسسات لأغراض إنتاجية الواضح أن ملاك الأراضي والعقارات المبنية التي تخضع للضريبة تقع عادة في شرائح الدخل المتوسط² والأعلى مما يجعل من الضرائب العقارية أداة من أدوات لإعادة توزيع الدخول في المجتمعات الحديثة

لكن بالرجوع للظهير المنظم لرسم العقاري في التشريع المغربي نجد أن يقصد بالرسوم العقارية من ناحية رسم التملك الذي يسلم لمالك العقار وهو بالنسبة له نسخة من الرسم العقاري الذي يبين وضعية العقار بدقة³ وبقية المحافظ العقاري بعد خلوص العقار إما بالصلح أو بحكم القضاء، ويراد به الشهادة العقارية الخاصة ببعض الحقوق العينية التي تنقل العقار تسلم لكل شخص ترتب له حق من هذه الحقوق، بينما تسمى ضريبة العقار في التشريع المغربي بالضريبة الحضرية⁴ على العقارات المبنية و المنشآت وملحقات الأبنية.

تعتبر الرسوم من المصادر الإيرادات العامة للدولة ذات أهمية الخاصة و تأتي في المرتبة الثانية بعد أملاك الدولة من حيث درجة الأهمية وتتميز بأنها من الإيرادات التي تدخل في خزينة

² محرز محمد عباس، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات، الجزائر الطبعة السادسة 2015، ص15.

¹ المرسى السيد الحجازي، مبادئ الإقتصاد العام، الدار الجامعية، مصر، الطبعة، 2009، ص67.

² - سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص

³ صباح نعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الأول، شركة النشر والتوزيع المدارس، المغرب، الطبعة

2010، ص21.

الدولة بصفة دورية منظمة ومن ثم تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق منافع العامة، ويعتبر الرسوم من أقدم مصادر إيرادات العامة حيث كان يمثل في العصور الوسطى أهمية كبيرة تفوق الضرائب ويرجع ذلك إلى عدة أسباب أولها : أنه في تلك العصور كانت العلاقة بين الدولة و الأفراد أشبه ما تكون علاقة تعاقدية حيث كانت الدولة تقدم خدمات معينة للأفراد بواسطة مرافقها الإدارية مقابل التزام الأفراد بدفع مبلغ ففي شكل رسوم، ثانيها أن الملوك الإقطاع كانوا يفضلون اللجوء إلى الرسوم بدلا من الضرائب حيث أن فرض الضرائب كان يتطلب موافقة البرلمان بينما كانت الرسوم لا تتطلب تلك الموافقة ومن ثم كانت أيسر في فرضها.

إلا أنه مع تطور دور الدولة و إزدياد تدخلها لتحقيق الصالح العام أصبحت تصبوا إلى تقديم خدمات للأفراد بمقابل أو بدون مقابل وبمرور الزمن تناقصت أهمية الرسم إذ لم تعد مصدرا تمويليا هاما لإيرادات الدولة بقدر كونها وسيلة تنظيمية لسير المرافق العامة وهي بصدد تقديم خدماتها للجمهور ضف إلى ذلك أن فرض الرسوم لم يعد أمرا متروكا لمشئنة الدولة، بل أصبح فرضها بناءا على قانون ومن ثم يلزم الحصول على موافقة البرلمان على فرض الرسوم كمقابل لبعض أوجه النشاط المرافق العامة ومما هو جدير بالذكر أن الرسوم يدفعها الأفراد مقابل¹ خدمات الخاصة التي يحصلون عليها من المرافق العامة أي أنها مقابل خدمات وبهذا فإن الضريبة التي تفرض على العقار ليست برسم عقاري لأنه لا نجد لها مقابل وإنما مجرد تسمية أطلقها المشرع الجزائري نقلا حرفيا بدون معنى.

الضريبة على الأماك : فله لم يطبق في الجزائر منذ 1967

تعتبر الجباية العقارية مصدرا للمداخيل المالية لا سيما لتمويل ميزانية البلديات وعلى هذا الأساس نجد أن المشرع يحيط هذا الأخير بالإطار قانوني خاص على حائزي الأملاك العقارية بالنسبة لعملية الخضوع، قد أسس الرسم العقاري بصفته الحالية بموجب أرقام : 83/67 المؤرخ في 02/06/1967 والمتضمن القانون المعدل و المكمل لقانون المالية 1967 وهذا الرسم المطبق أسس تعويضا لمجموعة من الرسوم تخص العقار وقد تم تعديله فيما بعد بموجب المادة 43 لقانون 25/91 المؤرخ في 18/12/1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 ويقسم هذا الرسم إلى نوعين الرسم العقاري على الأملاك المبنية الذي هو موضوع دراستنا، والرسم العقاري على الأملاك الغير مبنية

1 Béatrice et Francis ANANDGuillot , la fiscalité française 2014, Gualino , lextenso 19 édition, 2014 , p234.

طلب على أهلك: فله لمطك دزططكق دئؤ همتننن عكطك شبل ب.

آهلا: فلعق لمطك دزططكق دئؤ.

يعد الرسم العقاري من الرسوم القديمة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمفروض لصالح البلديات دون سواها وكان وعاءه منصب على الملكيات العقارية المبنية بالدرجة الأولى وملحقاتها المباشرة من أراضي وحدائق و البساتين، إذ ليس بضريبة جديدة ومن أقدم الضرائب العقارية و التعديل الذي طرأ على هذا الرسم .

بموجب قانون المالية لسنة 1992 يتمثل في الفصل الأول الذي يميز للمرة الأولى بين الملكيات المبنية و الغير المبنية (الأراضي باختلاف أنواعها) ، هذه الأخيرة التي خصص لها الفصل الثاني من الباب الفرعي الأول لقانون الرسوم المباشر ويفرض على جميع العقارات المبنية الموجودة فوق التراب الجزائري بإستثناء العقارات المعفاة بنص قانوني وهذا ما نجده مطبق في القانون العام للضرائب الفرنسي الذي يفرض الرسم العقاري على كل العقارات الموجودة فوق التراب الفرنسي بإستثناء تلك المعفات بموجب نصوص خاصة.¹

والرسم العقاري على الملكيات المبنية رغم التسمية المذكورة فإن هذا الرسم كان يفرض على²الأراضي العمرانية أي العقارات الغير مبنية،وقد ترجع هذه التسمية لسبب وحيد و المتمثل في إحتكار البلديات الملكية الأراضي العمرانية في إطار السياسة الاحتياطات العقارية، الأمر الذي جعل المشرع لا يميز بين الملكيات المبنية و الغير المبنية وعلى العموم وفقا للمادة 304 من قانون الرسوم المباشرة المذكور و الرسم العقاري يفرض على المالك سواء كان فرض أو شخص معنوي وتخضع لهذا الرسم كل من:

الأراضي الغير مزروعة المستخدمة للإستعمال التجاري أو الصناعي مثل: الورشات و أماكن إيداع السلع³ وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها الآخريين مجانا أو بمقابل. المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد للتخزين المنتوجات. المنشآت التجارية

¹ -Béatrice et Francis ANaNDGuillot , op,cit ,p.235.

²Patrick Serlooten, Droit fiscal des affaires, Daloz –Delta, France, 2 édition 2001, p624.

³ Thierry LAMBERT ,op,cit, p .50.

الكائنة في محيط المطارات الجوية و الموانئ و محطات والسكك الحديدية و محطات الطرقات بما فيها ملحقات المتكونة من مستودعات ورشات للصيانة

أرضيات البناءات بجميع أنواعها و القطع الأرضية التي تشكل ملحقات مباشرة لها ولا يمكن الاستغناء عنها

- الأراضي المعدة للبناء بأنواعها

- بساتين الترقية و الحدائق و أراضي اللعب.

- عندما تتجاوز مساحتها المساحة المنصوص عليها في تنظيم العمران.

- وهذا يحسب الرسم المذكور على أساس القيمة الإيجارية للأراضي و أن أقتضى الأمر على أساس القيمة الإيجارية المتعلقة بالعقارات المبنية والتي يخصص لها معامل 15 مع تخفيض 25 % فيما يخص المنازل و 40 % فيما يخص المصانع.

- وبالرجوع للقانون الفرنسي نجد أنه كان أكثر توسعا في تحديد العقارات المبنية الخاضعة للضريبة فقد جعل السفن المثبة في الأرض و المجهزة والقطع الأرضية الموظفة و المخصصة للإستعمال تجاري أو صناعي والمخصصة لإشهار أو المستعملة لبناء منشآت صناعية ورشات الفن وطرق المواصلات¹

وفيما يخص الرسم على الأملاك العقارية ذات إستعمال تجاري، أسس هذا الرسم لأول مرة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 1990 و التي استحدثت فصل ثالث تحت تسمية رسم سنوي على الأملاك العقارية ذات إستعمال تجاري²، وهذا ويحسب الرسم المذكور على أساس القيمة الحقيقية (التجارية)، للأملاك العقارية ويفرض على كل تاجر يحقق ربحا سنوي يفوق 18.000 دج، وقد تم تصنيف بلديات القطر على أساس الكثافة السكانية إلى 06 مناطق وفقا للجدول التالي:

وكان لصدور قانون 25/90 المتعلق بالتوجيه العقاري كان له أثر على النظام الجبائي القديم و الذي أظهر محدوديته وأصبح غير تماشي والمعطيات الاقتصادية و الإجتماعية الجديدة الأمر الذي

¹ -Béatrice et Francis ANaNDGuillot,OP,cit ,p.235.

²Abdelkader BOUDERBAL . la fiscaliste a La portéeDE Tous , 3^e éd, 1987 , p. 59.

جعل مسألة التغيير ضرورة و حتمية في نفس الوقت، وهو الأمر الذي تم فعلا، ولو على مراحل من خلال قوانين المالية المتعاقبة

و الرسم العقاري يفرض على مالك العقار أو منتفع به وقد حكم مجلس الدولة في حكمه الصادر بتاريخ 2009/11/12 تحت رقم: 48868¹ (إن قضاة الدرجة الأولى أسسوا قضاءهم إنتقال الملكية للمدخلين في الخصام على مجرد قائمة قدمتها المستأنف عليها بأسماء المتنازل لهم غير مؤشر عليها من طرف إدارة الضرائب وهي قائمة لا تحل بأي حال من الأحوال محل العقد الوثائقي المشهر و المسجل الذي بموجب تنتقل الملكية بصفة قانونية وترتب أثارها إتجاه الغير حيث أنهم وكما فعلوا يكونون قد أخطئوا في تقدير الوقائع و جانبوا الصواب مما يتعين إلغاء قرار المستأنف مع القول أن الرسم العقاري يفرض على المستأنف عليها إلى غاية نقل الملكية بموجب العقود) بمعنى أن الرسم العقاري يفرض على مالك العقار أو المنتفع به قانونا فإن المالك الأصلي لعقار يبقى ملزم بدفع الرسم العقاري إلى حين إنتقال الملكية للغير المشتري الجديد للعقار وقد تنشأ عدة منازعات في مسألة تحصيل الضريبة و المسؤول عن دفعها فمثلا كأن يبعث جدول الأخطار بفرض الضريبة بإسم المالك السابق رغم تسجيل الملكية بإسم مالك جديد وقد يرجع ذلك إلى خطأ في الإحصاء ففي المثال الأول يتعين على المالك الذي تصرف في عقاره أن يبلغ مصلحة التسيير بمفتشية الضرائب.

وبالرغم من قدم الرسم العقاري الذي دخل إلى الجزائر منذ سنة 1892 وتم إصلاحه 1918 إلا أنه² مازال يحتفظ دوما بخصائصه التي تميزه عن باقي الضرائب و الرسوم الأخرى وقبل التطرق إلى تحديد خصائص الرسم العقاري لا بد من التوضيح أن مصطلح الرسم الذي أورده المشرع الجزائري لا يتطابق مع مصطلح ومدول الرسم بالمفهوم الفني و المالي له ذلك أن الرسم مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إلى أحد هيئاتها العامة مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل، ومن هذا التعريف يتضح لنا أن الرسم يتميز بمجموعة من الخصائص.

3 مجلة مجلس الدولة العدد 10، 2012،

تتمثل في الصفة النقدية للرسم ذلك أن الرسم قديما كان يحصل في صورة عينية وفقا للأوضاع الإقتصادية العامة القائمة في ذلك الوقت ومع تطور مالية العامة للدولة وبعد أن أصبحت النقود وسيلة التعامل الرئيسية إن لم تكن الوحيدة أصبح من المنطقي أن يتم دفع الرسوم في صورة نقدية لا يتصور أن تتم الجباية في صورة عينية أو بالعمل لفترة زمنية معينة لصالح الإدارة العامة، كما يدفع من الأفراد للدولة جبرا ويمثل عنصر الجبر في استقلال الدولة والهيئات العامة الأخرى في وضع نظامه القانوني من حيث تحديد مقداره وطرق تحصيله ،ويمكن التفرقة فيما يتعلق بعنصر الجبر أو الإكراه بين الإكراه القانوني والإكراه المعنوي ويقصد بالأول حالة ما إذا كان الفرض مجبرا على تلقي خدمة¹ معينة ودفع الرسم المفروض على أدائها مثل رسوم إنتقال الملكية عن طريق مختلف التصرفات القانونية أو التركة ولكن الغالب أن يكون الإكراه معنوي أي الفرد يطلب من تلقاء نفسه خدمة معينة تقدمها الدولة دون أن تلزمه القانون بهذا وذلك رغبة في صيانة مصالحه أو في الحصول على ميزة معينة ضرورية في تقديره .

مثل: رسم الحصول على رخصة لأجراء ترميمات ضرورية، رسم تمرير قنوات صرف المياه فالجبر المقصود هنا يعني إلزام الفرد بدفع رسم المقرر لخدمة معينة في حالة إنتفاع بها ويستوي أن في هذا أن ينتفع بها إلزاما بنص قانوني أو رغبة في الحصول على هذه الخدمة لإعتقاده بضرورتها .

ونتيجة لهذا الطابع الجبري للرسم لا يمكن إلا للدولة و الهيئات العامة المحلية² و المؤسسات الإدارية أن تقرره، كما لابد من الحصول على الموافقة ممثلي الشعب لفرض الرسوم وتستلزم بعض الدول كالجزائر وفرنسا صدور قانون لتقرير الرسم وتكتفي دول أخرى كمصر بأن يكون تقرير الرسوم في حدود القانون وهكذا نجد أن عنصر الجبر يقرب الرسم إلى الضريبة ومع ذلك يبقى متميزا عنها وهذا هو جوهر التفرقة بينهما في أنه يدفع مقابل خدمة خاصة تقدمها السلطة العامة لدافعه، كما أنه يدفع مقابل خدمة خاصة

يرتبط الرسم العقاري بخدمة خاصة أو بنفع محدد على دافعه وتتميز جميع الخدمات التي تقتضي الدولة رسوما بمناسبة تقديمها لمواطنين بأنها خدمات عامة ذات طابع خاص وي طرح الإشكال التناسب بين ما يدفعه المستفيد من الخدمة كرسوم وبين الخدمة أو المنفعة التي يحصل عليها و يرى الإتجاه الغالب مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة و مبلغ الرسم المحدد المقابل لها.

1 Thierry LAMBERT op,cit, p.106.

1برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق،ص55.

ولا يلزم أن يتحقق هذا التناسب بالنسبة إلى كل شخص يستفيد من الخدمة على حدة بل يكفي أن تتناسب .

تكاليف المرافق القائمة على الخدمة مع حصيلة الرسوم المفروضة على الإنتفاع بها وتستند هذه القاعدة إلى أن الغرض الأساسي ليس تحقيق الربح ومن ثم لا يتحتم أن يترتب على مباشرة هذه المرافق لنشاطها أن تزيد إيراداتها عن نفقاتها. على أن هناك بعض الحالات التي يكون فيها مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة لها حيث يتم ذلك .

بالنسبة لخدمات معينة بعينها وتستند هذه القاعدة إما إلى الرغبة في الحصول على إيرادات للخرينة كما هي الحالة بالنسبة لرسوم التوثيق و الشهر¹ إذا زادت نفقة المرفق القائم بأداء هذه الخدمة زيادة ملموسة وإما إلى الرغبة في تقليل من إقبال الأفراد على طلب الخدمة موضوع الرسم ، كما أنه يؤدي إلى نفع خاص على جانب نفع عام وهذا يعني أولاً أن الفرد الذي يدفع الرسم إنما يحصل على نفع خاص به لا يشاركه فيه غيره من الأفراد يتمثل في خدمة معينة التي يؤديها له المرفق العام ويعني ثانياً أن هذه الخدمة تمثل إلى جانب النفع الخاص نفعا عاما يعود على المجتمع كوحدة واحدة أو على الإقتصاد القومي في المجموعة ويبدوا هذا واضحا، إذا لا حظنا أن الرسوم تدفع نظير خدمات تؤديها المرافق العامة و أن المرافق العامة إنما يقصد بها تحقيق النفع العام فالرسوم شهر العريضة أو الأوامر والحجوز العقارية القضائية أو القيد في سجل الرهون بالمحافظة العقارية التي يدفع المستفيد يترتب عليها نفع خاص يتمثل في حصول كل منهم على حقه وضمان عدم المنازعة أحد فيه

بعد ذلك وفي نفس الوقت يستفيد المجتمع نتيجة استقرار لحقوق فيه وتوفير العدالة لأفراده وهذا نفع عام، ويترتب على كون المستفيد من الخدمة التي يجبي في مقابل أدائها رسم هو الفرد الذي يطلبها والمجموع، فإن نفقة أداء الخدمة كقاعدة عامة توزع بين الأفراد الذين يطلبون الخدمة و بين مجموع على قدر إستفادة كل منهما ويدفع الأفراد نصيبهم من نفقة الخدمة بواسطة رسم أما المجموع فيدفع نصيبه فيها بواسطة الضريبة

و الرسوم قد تكون ثابتة أو متغيرة فتكون ثابتة إذا كان مقدارها ثابتا لا يتغير في جميع الأحوال ومتغيرة إذا كان مقدارها يتغير تبعا لكل حالة ومتغيرة إما نسبية أو تصاعدية والنسبية هي التي تزداد بنفس نسبة زيادة المبلغ المتخذ أساسا لحساب الرسم، أما التصاعدية التي تزداد بنسبة أكبر وفي حالة الرسوم المتغيرة ينطوي الرسم غالبا على ضريبة أيضا. إلا أن هذه القواعد كلها لا تنفي أنه يمكن القول بصفة عامة أن الغرض الأساسي من قضاء الرسوم مقابل خدمات بعض المرافق العامة

¹ دوة أسيا، رمول خالد، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، المرجع السابق ص22.

هو غرض مالي فالدولة تستهدف من فرض الرسم الحصول على إيرادات للخرينة العامة،ولهذا فإن أغلب العلماء المالية العامة يتفقون على أنه في حالة زيادة مبلغ الرسم عن نفقة الخدمة المقابلة له فإن الجزء الزائد¹ يعتبر في الواقع ضريبة مستترة أو مقنعة .²

تتمنى: هـندى دزظ عكك شديب

إن الإشارة إلى خصائص الرسم تقودنا إلى ذكر خصائص الضريبة والتمييز بينهما وفي الواقع كل من الرسم والضريبة يتفقان في كونهما فريضة مالية، تدفع بصفة نهائية نقدا إلى الدولة، غير أن طبيعة الضريبة تختلف عن طبيعة الرسم من حيث الفلسفة وأالفن المالي الذي يتعلق بكل منهما، فالضريبة لها طابع الإلزامي الجبري لا علاقة له بإرادة المكلف، أما الطابع الإلزامي للرسم متوقف على إرادة المكلف ورغبته في الإستفادة من الخدمة التي يفرض عليها الرسم، ومن جهة أخرى الضريبة تفرض من دون مقابل خاص بالمكلف مباشرة، أما الرسم فإنه يدفع لقاء خدمة معينة يستفيد منها المكلف مباشرة.

ويختلف الرسم عن الضريبة من حيث أداة فرض كل منهما، فالرسم إختلف علماء المالية حول السلطة التي تفرضه وتحدده فبعضهم يرى أن الرسم يحدد عن طريق السلطة التشريعية³ ولا يترك أمر تحديده إلى السلطة التنفيذية وبعضهم يرى بأنه يكفي وجود قانون ينص على فرض الرسم وعلى السلطة التنفيذية أن تقرر وتحدد قيمته ومقداره وطرق تحصيله عن طريق اللوائح والقرارات في حين الضريبة لا يمكن منها المكلف مباشرة بالرغم من الفوارق الموجدة بين الرسم والضريبة فإن التمييز بينهما يبقى نظرية بحيث لا يوجد خط يفصل بدقة بين الضريبة و الرسم

فقد تزيد عائدات الرسوم على قيمة الخدمة المقدمة فيكون مقدار الزيادة حصل دون مقابل أي يكون ضريبة ونكون في هذه الحالة أمام ضريبة مقنعة في صورة رسم⁴ وعليه حتى و إن أمكننا التمييز بينهما من الناحية النظرية إلا انه يصعب علينا التمييز بينهما من الناحية العملية وما يؤكد ذلك أننا نجد المشرع الجزائري يسمى بعض الإيرادات رسوما في حين أنها ضرائب أو أنها ذات

1- برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية، دار الجامعة الجديدة، مصر، الطبعة 2009، ص 57.

2- محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص 45.

1-hierry LAMBERT, op, cit, p.9

⁴ برحمانى محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 52.

صبغة مختلطة تجمع بين الضريبة و الرسم مثل رسوم التسجيل ورسوم الإشهار العقاري فرسوم التسجيل مثلا لا تعدوا إلا أن تكون ضرائب على إنتقال الملكية حتى وإن جرى العمل على تسميتها رسوما ولعلا تلك التسمية ترجع لكونها كانت تدفع لقاء خدمة المقدمة من الدولة للقائمين بالتصرف و المتمثلة في توثيق التصرف وجعله رسميا وضمان المحافظة على حقوق المتصرف إليه ولكن في الوقت الحالي نجد أن قيمة الرسوم تفوق بكثير قيمة الخدمة المقدمة¹ من قبل الدولة ، فلا يمكن القول أنها تدفع مقابل خدمة، لهذا يرى جانب من الفقه أن رسوم التسجيل هي في الواقع الأمر عبارة عن ضرائب أو هي ضرائب على الأقل في الجزء الذي يفوق الخدمة المقدمة من طرف الدولة إن مصدر الإخلاف في التمييز بين الضريبة و الرسم هو النظام الفرنسي ، الذي عرف أربع أنظمة للاقتطاعات الجبرية فهناك الرسوم شبه الضريبية ومقابل الخدمة المؤداة واقتطاعات الضمان الاجتماعي و أخيرا الفرائض أي كان نوعها تعني الضرائب و الرسوم وأصبح بذلك النظام الفرنسي يعطي مدلولاً واحداً للضريبة و الرسم ولا يرتب أية نتيجة فعلية على التفرقة بينهما.

طابع ضريبة بـشـى: خ سئ س ط ك ن ز ط ط ك ق د ف هـ ن ت ل ع ط ق ن د.

أولاً: خ سئ س ط ك ن ز ط ط ك ق د ف هـ ن ت ل ع ط ق ن د: يتميز الرسم العقاري بعدة خصائص

1- ن ز ط ط ك ق د ف هـ ن ت ل ع ط ق ن د بـ لـئـسـب

تؤسس الضريبة المباشرة على الأشياء تتميز بالإستقرار² و الثبات النسبي .الخاضع للضريبة و الدافع لها في الرسم العقاري يكون شخص واحد وعليه فهناك علاقة مباشرة بين الخاضع لضريبة و إدارة الضرائب ،و مسألة تقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة و غير مباشرة ثارت عند علماء المالية مند القدم ولا تزال هذا التقسيم أو التمييز تثير كثير من الجدل والنقاش لما لها من فائدة في التعرف على طبيعة الضرائب و أثرها على الحياة الإقتصادية ، إلا أن عدم الإجماع علماء

¹-المرسي السيد حجازي ، ضريبة الدخل على الثروة و الأنفاق في لبنان ،الدار الجامعية،طبعة 2000 ،ص 123.

²-سوزي عدلي ناشد، التحليل الاقتصادي لقانون الضرائب على العقارات المبنية، منشورات حلبي الحقوقية، لبنان الطبعة الاولى 2009،ص 41.

المالية العامة على معيار واحد للفرقة يصعب على الباحث التعرف على طبيعة ضريبة معينة لهذا نجد مجموعة من المعايير منها المعيار القانوني ومعيار الإقتصادي ، معيار الثبات والإستقرار

أطلس معنئطققمى

ينبني المعيار على أساس عملي مستمد من تعامل إدارة الضرائب مع المكلفين حيث تقوم هذه الإدارة من أجل تحصيل الضريبة بإعداد جداول يبين فيها إسم المكلف القانوني بالضريبة و الموضوع أو الوعاء الذي تقتطع منه مقدارها ومكان دفعها ، تكون العلاقة في هذه الحالة مباشرة بين المكلف و إدارة الضرائب فالضريبة المباشرة وعلى العكس من ذلك ،إذا لم تتمكن إدارة الضرائب من معرفة المكلف بدفع الضريبة مسبقا، فتقوم بفرضها بمناسبة تصرفات أو وقائع معينة وبالتالي فلا يكون في هذه الحالة أهمية لمعرفة المكلف بدفعها فهي تصيبه بطريق غير مباشر فالرسم العقاري بإعتباره ضريبة فإذا لم تتمكن إدارة الضرائب من تحصيل الرسم لعدم معرفة صاحب المبنى فإنه أثناء عملية بيع أو التصرف في ذلك العقار تحصل منه على رسوم التسجيل والرسم العقاري فلا تسجل له العقد إلا بعد إستقاء حقوق الرسم العقاري وبهذا تتمكن إدارة الضرائب بتحصيل حقوق الخزينة العامة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة

وفقا للمعيار القانوني نجد أن إدارة الضرائب تقوم بإعداد جداول تكليف إسمية¹، ترسل إلى ملاك العقارات أو المنتفعين بها مباشرة دون وساطة وعليه وفقا لهذا المعيار تكون الرسوم المفروضة على العقار ضرائب مباشرة كون إدارة الضرائب تعرف مسبقا من الناحية القانونية مالك العقار أو المنتفع به وفاق ما هو مثبت في العقود المشهورة في المحافظات العقارية ، فتقوم بإعداد تكليف إسمي مباشر للمالك أو المنتفع.

أطلس معنئطققمى

وقد يسمى بالمعيار العملي ،يقوم على أساس انعكاس الضريبة فإذا إستقر عبئ الضريبة على الشخص المكلف قانونا الذي يدفعها إلى الخزينة الدولة تكون الضريبة مباشرة، فيكون في هذا النوع من الضرائب المكلف القانوني هو نفسه المكلف الإقتصادي²، أما إذا إستطاع المكلف

1- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر،الأردن،الطبعة الأولى2011،ص77.

2 فايز السيد المساوي ، اشرف فايز المساوي، الوجيز في شرح قانون الضرائب على الدخل الجديد،دار عماد للنشر ، دون تاريخ الطبعة،ص102.

القانوني نقل عبئها وتحميلها لشخص آخر لا يدفعها بصفته نائبا عنه و إنما بصفته المكلف الاقتصادي بدفعها فتكون الضريبة غير مباشرة فالرسم العقاري بإعتباره ضريبة مباشرة فإنه يكلف به مالك العقار وحده ولا يمكن إلزام المستأجر بدفع الرسم بدلا منه حتى ولو إتفقا لطرفين على أن يدفع الرسم المستأجر لكن التسديد يكون بإسم المالك لا المستأجر لأنه لا يملك صفة المالك .

ث لعنظسبءة هي لأزقؤؤ

الرسم العقاري بإعتباره ضريبة مباشرة¹ إذا إتسمت المادة الخاضعة للضريبة بالإستقرار والثبات أما إذا كانت المادة الخاضعة للضريبة عرضية وغير مستقرة ولا ثابتة فتكون الضريبة غير مباشرة مثل رسوم تسجيل بيع عقار أو نقل حقوق الميراث من المتوفى إلى الورثة ، وفقا لهذا المعيار فالرسوم العقارية تعد ضرائب مباشرة وينبغي الإشارة إلى أن الرسوم المفروضة على التركات أو ما يسمى برسوم التسجيل تكون وفق هذا المعيار ضرائب غير مباشرة لأن واقعة الوفاة واقعة عرضية غير مستقرة ولا ثابتة، ولكن نجد التشريع الجزائري كغيره من التشريعات يلحقها بالضرائب الغير مباشرة .

و يعتبر الرسم العقاري ضريبة مباشرة² وكما يسميها البعض مثل المشرع المغربي بالضريبة الحضرية لكون الإتصال بين المكلف وإدارة الضرائب وتحصيلها يكون عن طريق جداول إسمية يعرف بموجبها سلفا إسم المكلف³ بهذا الرسم وعقاره الذي يعد وعاء لضريبة العقارية الخاضع للضريبة و السعر أو معدل الذي تفرض به الضريبة وكافة العناصر الضرورية لتقديرها ،فالمشرع

يضع سلفا قاعدة التي يفرض بها الرسم العقاري من خلال تحديد المناطق و المناطق الفرعية و معدل الفرض وكافة الإعفاءات وفي هذه الحالة يتم الإتصال بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية مباشرة بشأن تقدير الدخل الخاضع للضريبة وتحديد الضريبة المترتب عليه وكيفية تحصيلها على عكس رسوم التسجيل التي يتم بمناسبة حدوث بعض الوقائع و التصرفات كنقل

3-محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق،ص46.

1 Thierry LAMBERT,op,cit, p.9. .

2-محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص47

ملكية عقار بأي شكل من أشكال نقل الملكية، لذلك فإن المكلف بتسديد رسوم التسجيل¹ مثلا لا يحتاج إلى الإتصال المباشر بإدارة الضرائب كونه غير معروف لديها إلا وقت حدوث الواقعة المنشئة لمستحقات الرسم، وإن كان الرسم العقاري الضرائب المباشرة تتم عن طريق الإتصال المباشر بين المكلف وإدارة الضرائب وتحصل بواسطة قوائم إسمية إلا أنه أحيانا يتصرف الأشخاص في أملاكهم بطريقة عرفية عن طيق سلسلة التصرفات تهربا من دفع الرسم العقاري رسم التجزئة الأراضي ورسوم التسجيل .

بطلان نظرية حق الضريبة عند

إن تصنيف الضرائب العينية هي التي تأخذ بعين الاعتبار العامل الإقتصادي بغض النظر عن الوضعية الشخصية لصاحبها.² وإن كان في السابق حتى القرن التاسع عشر

تقرض على الرؤوس من دون الأخذ بعين الاعتبار الحالة الاجتماعية للمكلف ولا ريب أن هذا النظام لا يتفق مع العدالة الاجتماعية للمكلف ولا ريب أن هذا النظام لا يتفق مع العدالة التي هي غاية كل نظام ضريبي ولهذا إتجهت التقنيات إلى تبني النظام الضريبي العيني. وتشمل الضرائب العينية الضرائب التي تقرض على العقارات والأبنية وكذا الضرائب التي تنصب على الدخل الناتج من الملكية كدخل الأراضي

والرسم العقاري يجعل من العقار وعاء له وبذلك يربط بين قيمة العقار وموقعه الجغرافي دون النظر إلى الوضعية الشخصية للمكلف خلافا لبعض الضرائب التي تمس الدخل الأفراد كضريبة الأجور. فتقرض الضريبة على صافي دخل العقارات المبنية دون الإعتبار لمالكها حيث يقع عبئها على العين التي تظل ضامنة للوفاء بالضريبة ولو إنتقلت ملكيتها من شخص لآخر وهي تحفل بالمادة الضريبية دون الإعتداد بالظروف الاجتماعية والأعباء العائلية للممول، غير أن هناك إعفاءات ضريبية منصوص عليها قانونا ولكن دون تأثير على خاصية العينية للرسم العقاري لأنها ذو طبيعة قانونية كالأمالك التابعة لدولة أو الجماعات المحلية وكذلك أملاك الأجانب وهذا

ما نصت عليه المادة 250 من قانون الضرائب المباشرة فالأموال المخصصة للنفع العام و المؤسسات ذات طابع إداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم و البحث العلمي والحماية الصحة وفي ميادين الثقافة و الرياضة.

و إذا كان الأصل في فرض الضرائب في وقتنا الحالي هو عدم الإعتماد في التقدير على الأشخاص و إنما الأموال هذا لا يعني إهمال حالة المكلف المالية وقدرته على الدفع،¹ على الأساس تتمثل الكيفية التي تفرض بها الرسوم العقارية في إعتماد الدخل ورأس المال أو الثروة العقارية كقاعدة مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف وعليه لا بد من الجمع بين الاعتبار العيني للوعاء محل الرسم العقاري و الاعتبار الشخصي للمكلف بهذه الضريبة .

- يُلغى عندئذ نظريتك عن ملكك في نظر حقك في دفع

تكون الضريبة عينية عندما تفرض على المادة الخاضعة للضريبة عينا مثلا فالرسم العقاري على أرض الفضاء يلحق بالدخل الذي تدره هذه الأرض وعليه إذا كان شخصان مكلفان بنفس الضريبة حتما يدفعان نفس المقدار عندما يملك كل منهما عقارا بنفس الطبيعة² ونفس مساحة العقار الذي يملكه الشخص الثاني، وهذا مهما كان المركز الشخص العائلي أو الإجتماعي فهي تمتاز ببساطة وسهولة تطبيقها وعدم إحتياجها إلى إدارة ذات كفاءة عالية فالرسوم العقارية تشمل رؤوس الأموال العقارية والدخل الناتج عن رؤوس الأموال العقارية فتقدر الضريبة على العقار المبني على أساس المتر المربع الإيجارية بغض النظر عن مالك العقار سواء كان شخص طبيعي أو معنوي وبعبارة أخرى فإن الرسوم العقارية التي نحن بصدد دراستها هي ضريبة عينية لأنها تفرض على العقارات المبنية والقيمة الإيجارية السنوية بغض النظر عن الظروف الشخصية للمكلف بها فهي لا تفرق في المعاملة الضريبية بين المكلف صاحب الدخل المحدود أو المتوسط وبين المكلف صاحب الدخل المرتفع فما يهمها هو القيمة الإيجارية السنوية وهذا ما يجعلنا نتساءل عن مدى عدالة الرسم العقاري كونه ضريبة عينية لا تأبه بحالة المكلف الشخصية. وفيما يتعلق بنطاق سريان الضريبة من حيث المكان، تبين أن الصفة العينية تمثل أبرز ما يميز العقار المبني إذ بموجا يمكن للسلطة المالية أن تفرض ضريبة على العقار أيا كان موقعه وبصرف النظر عن

¹ حبيب فاطمة، مذكرة نيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات و الجباية العقارية، المرجع السابق، ص9.

² سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري لتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص145.

جنسية مالكة أو محل إقامته ما دام العقار يقع داخل سيادتها كما أن الإعتبار العيني الضريبة العقارية بإعتبارها تنصب على حق عيني وتحديد بدقة يسهل على المكلف المبادأة بدفع الضريبة في مواعييدها المقررة في كل تشريع من دون مماطلة

- الإعفاءات الضريبية في القانون رقم 3/252 لسنة 1977

بالرغم من أن التشريعات تقر بالصفة العينية للرسوم العقارية إلا أنها في الوقت نفسه خففت من هذه الصفة عندما أدخلت تعديلات بأحد بالحسبان الإعتبار الشخصي¹ للمكلف بالضريبة، فأعفى المشرع الجزائري من دفع الرسم العقاري على الأبنية المستخدمة بالمزارع بعد الإستقلال إعتباراً لحالة المزارعين وقتها في عدم تحميلهم وطأة وعبيء الضريبة نظراً لحالتهم المالية التي أرهقها الإحتلال ، وتعفى الملكيات المبنية المؤجرة من الرسم العقاري عندما يكون الأجر القاعدي أدنى من الأجر القاعدي المضمون ويكون بدل الإيجار هو المورد الوحيد للمؤجر، كما أعفى المشرع الجزائري مالك العقار المبنى الحديث العهد بالبناء من دفع الرسوم العقارية عن البناءات الجديدة إعفاء مؤقتاً إعتباراً لحالة المكلف المالية التي تكون، قد أرهقت بسبب مصاريف التي تحملها المكلف في البناء وعليه لا بد من مراعاة حالة المالية للمكلف المرهقة، فلا يمكن زيادة الحمل عليه بتكليفه بالرسم العقاري على هذا البناء ، وإنما يتعين إمهاله ريثما تتعافى ذمته المالية وقد قدر المشرع هذه المدة ب 7 سنوات بعدما كانت من قبل 1977 ب² 15 سنة³ ثم خفضها إلى 10 سنوات ثم سبع سنوات وصولاً إلى التعديل الحالي حيث ينتهي الإعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها، وهي نفس مدة صلاحية رخصة البناء ويمكن أن يكون قصد المشرع إعطائه المدة الكافية لتجهيز البناء وقد أعفى فقهاء الشارع الإسلامي الدار السكنية من دفع الضريبة نظراً لكونها لا تدر أي ربح ، كما قد أعفى المشرع العراقي المسكن المعد للسكن الذي يشغله المالك أو أسرته من ضريبة العقار ، والقول بمبدأ عينية الرسم العقاري بإعتباره ضريبة

¹ المادة 3/252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 19 من قانون المالية لسنة 1997.

² ربط المشرع مدة الإعفاء بتكلفة الإنجاز بحيث تطول مدة الإعفاء إذا كانت تكلفة الإنجاز قليلة وتقتصر مدة الإعفاء إذا كانت تكلفة الإنتاج كبيرة .

³ المادة 54 من قانون المالية لسنة 1977 .

محددة بوجود ملك عقاري مبني وبناءات من كل صنف واقعة داخل الجماعات الحضرية مناطقها المحيطة وجميع البناءات من أي نوع وتمس من خلال فرضها على ملك عيني دخولا عقارية، الشيء الذي يؤدي حتما إلى العواقب الآتية

- من ناحية فرض الضريبة على كل من الأملاك المؤجرة والعقارات المخصصة¹ من طرف مالكيها للسكن و فإذا كانت الضريبة تفرض على الدخل يطرح التساؤل هل يجب إعتبار المالك الذي يسكن بيته مستفيدا من دخل إحتمالي يمكن أن يقارن بدخل حقيقي محصل عليه من طرف المالك المؤجر لعقاره.

- ومن ناحية أخرى، فرض الضريبة على العقارات والتجهيزات المكونة للطاقة الإنتاجية للمقاولات الصناعية والتجارية، وطالما أن الرسم العقاري ضريبة عينية تنزل على مجموع العقارات الاستغلال ومعدات المقاولات من هذه الضريبة

- المشرع الجزائري لا يأخذ بمبدأ تشخيص الضريبة، ذلك أن تشخيص الضريبة للعقارات التي يسكنها مالكوها كسكن شخصي رئيسي يعطيه تخفيضات، مثل المشرع المغربي² يوجد تخفيض بنسبة 75 % مهما كان مستوى القيمة الكرائية وتحديد هذه القيمة من طرف لجنة الإحصاء على أساس معدل الكراء المطبق على المنازل المماثلة الموجودة في نفس الحي في حين أن المشرع العراقي أعفى المسكن الرئيسي لمالك العقار من دفع الرسوم وكذا العقار المشغول من طرف أسرته وأولاده وهذا إقتداء بالمشرع الإسلامي الذي يربط فرض الضريبة بالنماء والدخل الفعلي.

تشخيص الملكية حسب نوع استخدامها

إن حصيلة الرسم العقاري موجهة لتمويل ميزانية البلديات³ وهذا لا يعني بالضرورة أنه رسم محلي بنسبة 100% فالبلدية ليست لها أية سلطة في التدخل سواء لتغيير معدل الرسم أو تحصيله وتحديد مجال الضريبة وهذا لكون النظام الجبائي يتميز بالتبعية للدولة، فالجزائر كغيرها من الكثير من الدول لا تعترف بالسلطة الجبائية للجماعات المحلية بحيث لا تنفرد الدولة

³سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري لتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص148.

² صباح نعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الأول، شركة النشر والتوزيع المدارس، المغرب، ص62.

¹ مورييس نخلة، الوسيط في شرح قانون البلديات، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان الطبعة 1998، ص290.

بقرار إنشاء أو إلغاء أو تقدير وتحديد الوعاء الرسم العقاري ومعدلاته بتشريع ومن هذا المنطلق فلا تملك البلدية سلطة إحداث أو فرض الرسم العقاري إضافة إلى أن تحصيل الرسوم ومختلف الضرائب هي من صلاحية الدولة وحدها وليس للبلديات أي دخل في هذه العملية سوى إستلام حصتها سنويا من مديريات الضرائب في شكل وثيقة 50G كما أن توزيع الموارد الجباية على مختلف البلديات يتم عن طريق هذه المصالح التابعة للدولة (وزارة المالية) وليس للبلدية سلطة الطعن أو لرفض سوى الامتثال و إستلام حصتها دون أدنى مراجعة للحسابات أو إعادة تقييم.

و الرسم العقاري هو رسم بلدي يتم تحصيله عن طريق خزينة البلدية ويقدر بناءا على القيمة التأجيرية المعتمدة من قبل الدوائر المالية، وبالتالي لا تكون البلدية قد خالف القانون إذا كانت قد فرضت الرسم على القيمة التأجيرية فإعتمدت تخمينات الدوائر المالية دون تخمين المباشر بواسطة لجان خاصة، كما أن فرض الرسم البلدي على القيمة التأجيرية غير مشروط بفرض ضريبة الأملاك العامة على المكلف، والإعفاء من الضريبة المذكورة لا يمنع البلدية من اعتماد تخمين لتأسيس رسم بلدي عنه

كما أن الإعفاءات من الرسم العقاري هي من صلاحيات المشرع المختص ،كما أن تقييم العقارات الخاضعة للرسم وتحصيله هو من إختصاص إدارة الضرائب وليس البلدية، ذلك أن مصلحة التسيير بإدارة الضرائب تقوم بتقدير وعاء الرسوم العقارية وتحصيلها غير أنه في التعديل الأخير ضل وعاء الرسم العقاري من صلاحية إدارة الضرائب في حين أن التحصيل سلم إلى الخزينة العمومية للبلديات وهذا يسعى لترسيخ طبيعة الرسم العقاري على أنه رسم بلدي طالما أن حصيلته تعود للبلديات فقط وعلى ذلك أشركها في تحصيله ، لكون حصيلة هذه الرسوم موجهة إليها وحدها وذلك رغبة في توفير نوع من الاستقلال لهذه الوحدات الإدارية والحد الأكثر ما يمكن إعتماها و إرتباطها بميزانية السلطة المركزية وحتى تتمكن من تنفيذ مشاريعها التنموية و إن كانت هذه المبادرة نسبية طالما أن الوعاء الرسم العقاري يبقى من صلاحيات الإدارة الضريبية وحدها مما يسهل الغش ومحاولة التهرب الضريبي في مختلف البلديات الوطن بسبب القصور الذي يشهده النظام الجبائي الحالي ولعل هذا القصور يعود بالدرجة الأولى إلى كون النظام الجبائي الحالي لا يتناسب ومستوى المكلفين بتصفية الرسم الأمر الذي يساعد على وجود ثغرات عديدة وسهولة كبيرة في التحايل و التهرب من الرسوم العقارية من طرف المكلفين .

وبالتالي فإن القانون وإن سمح للجماعات المحلية¹ بتحصيل الموارد ذات طبيعة جبائية التي جعلتها تتمتع باستغلال المال غير أن هذا الإستغلال يبقى ضيق لكون أن واضع الرسوم والأذن بتحصيلها من إختصاص القانون وحده² لرسم العقاري يعد من أهم الموارد المالية الجبائية للجماعات المحلية وهي رسوم بلدية تفرض في سبيل أداء الخدمات المختلفة للمواطنين، ولكن إستقائها ليس مشروطا بأداء الخدمات فعليا بصورة عامة أم خاصة وأن بحث تفاوت الخدمات بين حي و آخر يخرج عن نطاق دفع الضرائب و الرسوم ومع التكامل الإجتماعي الحديث ومن شأنه أن يؤدي إلى الإخلال بالنظام العام لذلك يمكننا القول أن الرسوم تفرض في الأصل على الجميع بصورة شاملة في الحالات المماثلة مالم يستثنى منها حالة معينة بنص صريح خاصة أن فكرة التكافل الإجتماعي تفرض أن يساهم الجميع في النفقات العامة التي تعود بالفائدة على العامة.

لأنه يتعارض مع مبدأ نعي البلديات بنسبة مطلقة لكونها أدري بمدى حاجاتها شمول موارد جبائية إلا أن الدولة هي المسؤول الأول عن توزيع المداخل الجبائية بين البلديات وفقا لما يتمشى ومصالح الدولة لأن الموضوع يؤكد نقص مراعاته لحقائق جغرافية والكثافة السكانية و الظروف الإجتماعية والواقع أثبت أن الدولة هي المحتكرة لمعظم الضرائب المنتجة للمداخل المتطورة على حساب الجماعات المحلية مما يفرض على هذه الأخيرة أن تبقى دائما في تبعية تجاه الدولة، وبالتالي إلى عدم إستقرار مفهوم الإستقلال المالي الذي تعمل هذه الجماعات على تحقيقه وتبقى الدولة هي المحددة للقيمة الإيجارية للعقارات مع تحديد جميع العوامل المساهمة في تقديرها لسنة بأكملها على أساس حقائق موجودة في 1 جانفي من السنة الضريبية للممتلكات المبنية و الغير المبنية.

خطك نرظلك في دافئ صديق ب قدم إ ب

يخضع الرسم العقاري لمبدأ السنوية لأنه يؤسس بالنسبة للسنة كاملة إبتداء من أول يناير حسب الظروف الواقعة خلالها ويتحمل المالك الرسم العقاري في بداية شهر جانفي من سنة

1 يلس شاوش، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، الطبعة 2008، ص 163.

2 مورييس نخلة، الوسيط في شرح قانون البلديات، المرجع السابق، ص 292.

¹الفرض الضريبية وأي شخص يملك عقارات بعد هذا التاريخ لا يخضع للرسم ابتداء من أول جانفي من السنة القادمة بمعنى أن الرسم العقاري على العقارات المبنية² كباقي الضرائب من خصائصها جبايتها على أن تبدأ السنة المالية من جانفي إلى 31 ديسمبر من نفس السنة تنفذ خلالها الحكومة ميزانيتها بإنفاق المبالغ المدرجة فيها وتحصل الإيرادات المقدرة³ فيها ولا ينزع عنها هذه الصفة إن نص المشرع على إستقائها على شكل أقساط لأنه يهدف في مثل هذه الحالة إلى تيسير الأمر على المكلفين وجعل الرسوم و الضرائب أكثر ملائمة بالنسبة لهم إلا أن هذه القاعدة ليست مطلقة إذ نجد بعض الرسوم لا تخضع لهذه القاعدة ، فرسوم التسجيل مثلا التي تترتب على إنتقال الملكية، كما أن الضريبة على فائض القيمة لا تحصل سنويا و إنما تكون بمناسبة التنازلات بمقابل على العقارات، تفرض على الفارق بين السعر التنازل على العقار وسعر الشراء وقيمة إنشائه من طرف المتنازل، كما أن كل تغيير يطرأ خلال السنة الجارية لن يؤخذ بعين الإعتبار إلا ابتداء من أول جانفي للسنة القادمة فلو فرضنا أن مالك العقار تصرف في عقاره خلال شهر فبراير 2016 فإن تصرفه لا يعفيه من الرسم العقاري لتلك السنة⁴ ذلك أن فرض الرسم يكون خلال شهر جانفي من السنة التالية بمعنى أن جدول الإشعار بدفع الرسم العقاري لسنة

¹ المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بالمادة 34 من قانون المالية 1992.

2- عبد الفتاح مراد، الضريبة على العقارات المبنية، دار الكتاب المصرية، مصر، الطبعة 2004، ص22.

3- محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص56.

⁴ المادة 16 من الأمر 01/15 المؤرخ في 2015/07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي المعدل للمادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنص على أنه يستحق الرسم العقاري لسنة كاملة على المساحة الخاضعة لها والقائمة عند تاريخ أول جانفي من السنة من صاحب حق الملكية أو حق مماثل البنينة و الغير المبنية عند هذا التاريخ وفي غياب أي حق لملكية أو حق مماثل، فإنه يتعين على الشاغل الملكية السعي لدفع الرسم العقاري.

2016 يبلغ إليه وليس للمالك الجديد ويتحمله هو و أن أهم التغييرات و التحولات التي يمكن أن تمس العقار تتمثل فيما يلي:

1 تغيير المالك

2 شغور البناية أو عدم إستغلال العقارات ذات إستعمال التجاري.

3 إنجاز أو تشييد بناية جديدة

4 تحويل العقار بموجب قرار إداري

5 كزوال أو تهدم البناء أو جزء من البناء

وبالنسبة للحالتين الأخيرتين فإن المكلف بالضريبة يمكن له الحصول على تخفيض وذلك بتقديم شكوى للإدارة الجبائية في أجل اقصاه 31 من السنة التي تلي سنة وقوع الحادثة التي¹ تسببت في تقديم الشكوى .

وقد يحدث أن يتصرف المالك في عقاره تصرفا ناقلا لملكية ، غير أن مصلحة التسجيل لا تقوم بإخطار مصلحة التسيير المختصة بإحصاء و تحصيل الرسوم العقارية، فتبقى هذه الأخيرة تبعث إشعارات بدفع الرسم العقاري للمالك السابق وبالتالي يتعين على المالك الجديد أن يلجأ إلى المصلحة المعنية مرفقا بعقد الملكية حتى تتدارك هذه المصلحة الخطأ و تبدأ من جديد بتوجيه الإشعار إلى المالك الجديد ، وأن القول بمبدأ سنوية الرسم العقاري يعني أن مجال نفاذه وسريانه يكون سنة مالية واحدة، وكذلك الحال بالنسبة لقانون المالية الذي من أهم خصائصه أنه سنوي والعلاقة بين سنوية الرسم العقاري و سنوية قانون المالية تكمن في أن الرسوم العقارية جزء من إيرادات الضريبية في الميزانية التي تعدها الدولة سنويا ويصادق عليه البرلمان في صورة القانون المالي وأن مبدأ سنوية الرسم العقاري مستمد من مبدأ سنوية الميزانية العامة للدولة التي يقرر فيها ويرخص بجباية الضرائب خلال السنة المالية واحدة، وهذا المفهوم يتماشى مع طبيعة

2برحمانى محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، المرجع السابق ، ص64.

الرسم العقاري الذي هو ضريبة مباشرة ونوعية فهي تفرض كل سنة على الدخل العقاري المقدر من طرف مصلحة الضرائب وليس الدخل الحقيقي أو الفعلي.

ويضل صاحب العقار الذي ربطت الضريبة بإسمه مسؤولاً عنها طوال سنة ذلك أن الضريبة سنوية تربط مقدماً فإن تصرف في عقاره أو نزعت ملكيته للمنفعة العامة يبقى مسؤولاً عنها حتى أول يناير الذي يلي سنة التصرف أو نزع الملكية، ويجبر على دفع الضريبة أو ورثته¹، ولا تربط الضريبة بإسم المالك الجديد إلا ابتداء من أول السنة التالية، وإذا رسا المزداد اعلمي على شخص ربطت الضريبة بإسمه ابتداء من السنة التالية لرسوا المزداد ويبقى ملزماً بها حتى ولو فسخ سند ملكيته اثناء السنة وإذا ألحق صاحب العقار إليه معلقاً على شرط فاسخ لم يحل هذا الشرط دون ربط الضريبة بإسمه مادام أنه كان يملك هذا الحق في أول يناير، كما أن مبدأ سنوية الضريبة يقضي عدم إمكانية إجراء أي تعديل للوضع القانوني للعقار مهما كانت طبيعته فيما يتعلق بضريبة الأملاك حتى نشره مسبقاً في سجل العقارات

نظرة على الضريبة على الدخل الصافي

من المرتكزات التي يستند عليها مخمنوا الضريبة أن الدخل الصافي الناتج من ملكية هذه العقارات هو الذي تفرض عليه الضريبة أن الدخل الصافي الناتج عن الملكية هذه العقارات هو الذي تفرض عليه الضريبة، حيث أن الدراسات التشريعية قد تختلف في الركيزة التي ستند عليها في حساب الرسوم العقارية، فمنها من يركز على الدخل الصافي الناتج عن الملكية العقارية ومنها من يركز على الدخل الإجمالي مثل المشرع العراقي وعليه ينبغي إبراز موقف المشرع الجزائري من هذه المسألة ثم نبرز الدخل في حد ذاته من حيث أساسه وطبيعته.

1 آراء حول الدخل:

يعتمد المشرع الجزائري على الدخل الصافي لحساب الضريبة الإجمالي و الدخل² المقدر كأساس لحساب الرسوم العقارية، بحيث تقدر القيمة الإيجارية الخاضعة للضريبة مسبقاً فتحسب

¹ Thierry LAMBERT, OP, cit, p.222 .

¹ فايز السيد المساوي ، أشرف فايز المساوي، الوجيز في شرح قانون الضرائب على الدخل الجديد، دار عماد للنشر، مصر، ص444.

الضريبة المطبقة على إيجار المباني على أساس القيمة الإيجارية الجبائية للممتلكات التي تحدد قيمتها عن طريق قوانين المالية مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة العقار¹ والمنطقة المتواجد بها والعوامل المؤثرة في تقدير القيمة الإيجارية للعقار منها مبدأ العرض والطلب الذي يقوم على حتمية إرتفاع السعر مع نقص العرض وإزدیاد الطّب والعكس صحيح ،علما أن السعر الفعلي للسلعة مبني بدرجة أساسية على طبيعة العلاقة وحالة التوازن بين جانبي الطلب و العرض وكذا مستوى المنطقة ذلك أن القيمة العقارية لأي مسكن مرتبط بشكل مباشر أو غير مباشر بمستوى المنطقة التي يقع فيها العقار حيث يساهم مستوى الرقي للمنطقة في رفع قيمة العقار و ثمنه والعكس صحيح وكذلك المناطق و الأحياء المجاورة للعقار نفسه من حيث توافر المرافق و الخدمات الأساسية اللازمة لإستخدام العقار والإستفادة منه،² فالرسوم العقارية تفرض على أساس الدخل المقدر وليس على أساس الدخل الحقيقي وبذلك يكون المشرع الجزائري مجاريا للمشرع الفرنسي في إعتماده في تقدير الرسوم العقارية على أساس القيمة الإيجارية النظرية للعقارات. فتفرض ضريبة المباني على دخل العقارات المبنية وليس على ملكية العقار وهي تفرض على الدخل الإجمالي الذي تقدره الإدارة الضريبية وليس على الدخل الفعلي أو الصافي و إن كان القانون يسمح بخصم مصاريف نسبة جزافية من القيمة الإيجارية.

2- من ينفع بلطف في

لم يحصر المشرع معنى الدخل الناتج عن العقارات على الدخل النقدي، و إنما وسعه ليشمل أيضا المنفعة التي يحققها العقار لمالكه في حالة التي ينفع المالك شخصا بالعقار، كإستعماله مثلا

للسكن فتفرض بالتالي على الدخل الفعلي للعقار الذي يحققه مالك العقار أو المنتفع به فالمؤجر يحصل بدل الإيجار دخلا لعقاره الذي أجره كما تفرض الرسوم العقارية على ما يمكن إعتباره إيرادا حكما ، فمالك العقار الذي ستعمله للسكن يعتبر قد حصل على منفعة من هذا

¹ أحمد عبد الكريم الحميد، مصطفى محمود ابوبكر، الأملاك العقارية، الدار الجامعية، مصر ، الطبعة 2015، ص 129.

² سماعين شامة ، سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 167.

العقار، وتتمثل في توفير جزء من دخله الذي كان سيدفعه لو أنه قام باستئجار عقار آخر ليسكن فيه فلا تفرض ضريبة على أساس الدخل الحقيقي وإنما على أساس الدخل المقرر بموجب قانون

تفرض الضريبة على العقارات المبنية ضريبة شبه شخصية على المالك العقار أو المستثمر على أساس مجموع الإيرادات الصافية التي حصل عليها الممول خلال السنة المالية السابقة، فوعاء الضريبة هنا هو مجموع الإيرادات الصافية.¹ التي تحصل عليها الممول فعلا في خلال السنة

السابقة ولتحديد مجموع هذه الإيرادات الصافية للمول نص القانون على طريقتين، فإما أن تحدد الإيرادات الصافية الحقيقية التي تحصل عليها الممول وهذا هو الأصل، وإما أن يتم تقدير هذه الإيرادات الصافية في حالات معينة حددها القانون على سبيل الحصر وتحدد مجموع الإيرادات الصافية بالفرق بين إجمالي الإيرادات التي يتقاضاها الممول خلال السنة² و التكاليف التي تكبدها و التي يسمح القانون بإستئصالها وتحدد هذه المبالغ من عقود الإيجار المسجلة وملاحقها وكافة الوثائق التي يقدمها المكلف وتشمل إجمالي الإيرادات³ كل ما يتقاضاه أو يحصل عليه الممول سواء كان ذلك نقدا أم عينا أم على شكل منفعة عادت على الممول فتشمل قيمة الإيجار المبنى أوحق إستعمال واجهات البناء أو سطحه أو التركيبات المقامة عليه وما يتقاضاه الممول نظير الخدمات التي يقدمها للمستأجر كالتدفئة و التبريد وتسيير المصاعد وغيرها وقيمة الخلو أو التعويضات أو المنافع التي قد يحصل عليها الممول من المستأجر وقيمة الضرائب و الرسوم المفروضة على المالك و التي قد ينجح في نقل عبئها على المستأجر، وقيمة الأعباء التي تفرض على المالك مثل نفقات الإصلاحات والتأمين الأقساط على المبنى وتتولى الإدارة الضريبية تقدير الإيرادات الصافية تقديرا مباشرا في حالات معينة حددها القانون على سبيل الحصر وهي حالة عدم وجود عقود إيجار مسجلة وفقا لأحكام القانون حالة إذا ما إذا وجد بالعقود شبه الصورية أو المجاملة

¹فايز المساوي، اشرف فايز المساوي ، الوجيز في شرح قانون الضرائب على الدخل الجديد، المرجع السابق، ص. 445.

²برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 70.

³عمر علي حبيب، المالية العامة ، المنشورات الجامعية اللبنانية ، مكتبة الشرقية، الطبعة 1980، بيروت ،لبنان، ص 26.

حالة شغل البناء بالمالك نفسه حالة شغل البناء من قبل الغير الذي يجيز له المالك ذلك من دون بدل أو بدل رمزي حالات شروط الإعفاء الدائم أو المؤقت على العقار.

كما يعد الرسم العقاري ضريبة عامة تطبق على جميع الممولين هذه الضريبة بسعر و أحكام واحدة في جميع أنحاء التراب الوطني

ويعد الرسم العقاري ضريبة نسبية تفرض بنسب معينة يحددها القانون بنسب معينة من صافي دخل العقارات، فهي ذات سعر ثابت يتغير بتغيير الوعاء الضريبة¹، وإن كان سعرها يتغير حسب متوسط الإيجار الشهري للوحدة السكنية .

ويلاحظ أن المبلغ الذي قرر المشرع الجزائري خصمه سنويا نتيجة القدم و تكاليف الصيانة بنسبة 2 % سنويا وصولا إلى الدخل الصافي يعد مبلغ جزافي ولا يعبر في جميع الأحوال عن حقيقة التكاليف التي تكبدها المكلف في سبيل تحقيق دخله وقد يكون ذلك مدعاة للتهرب الضريبي إستشعارا من المكلف أن المشرع لم يقترب من حقيقة التكاليف التي أنفقتها في سبيل الحصول على دخله وفي كل الأحوال لا يمكن أن يتجاوز 50% للعقارات السكنية و 50 % بالنسبة للعقارات الصناعية ونفس الشيء يقال بالنسبة للمشرع المصري و الاردني، غير أنه بالرجوع للمشرع الفرنسي فقد حدد تخفيض جزافي يقدر بـ 50 % ويدخل فيه تكاليف الصيانة والتأمين والصيانة و الإصلاح في الوعاء العقاري ومختلف المصاريف .

فالوعاء الضريبي يحدد بعد خصم التكاليف المستخدمة في لإنتاج الدخل ويمكن الإستدلال على موقف بعض التشريعات على النحو التالي:

1-المشرع الفرنسي فنص بأن تدفع الضريبة على أساس القيمة الإيجارية² لهذه المباني طبقا للتعليمات الصادرة في سنة 1941 بعد إستئزال مصروفات الإدارة و الإستهلاك و الصيانة.

2-المشرع الأردني في المادة 7 من قانونه أن بدل الإيجار السنوي للمباني الذي ينتظر تأجيله في السنة مخصصا منه الخمس مقابل نقص قيمتها بالقدم و الإستعمال يعتبر أنه صافي إيجارها السنوي.

1- Yves Blaise ,fiscalité du patrimoine immobilier, delmas ,18e éd, France,2006,p21.

2Thierry LAMBERT, op,cit, p.220.

وبالنسبة للعراقي فهو على خلاف ما ذكرنا سالفا إذا جعل الدخل الإجمالي الخام هو الأساس عند فرض الضريبة.

هـ علی دزظلی حق دُفأ صدق بدم عذب

ومن الأصول المقررة في لنظم الضريبية² أن الضريبة إما أن تكون موحدة على الدخل وإما أن يتبنى المشرع نظام الضرائب متعددة على نوع من أنواع الدخل ولقد أورد المشرع الجزائري الرسم العقاري ضمن الضرائب المباشرة، وهو ضريبة نوعية تخضع لنظام مستقل وطرق التقدير خاصة وباعتبار أن الجزائر تأخذ بنظام تعدد الضرائب، وبقتضاه فإن ثمة ضرائب نوعية تفرض على كل نوع من أنواع الدخل فالدخل الناتج من ملكية العقارات يخضع لضريبة خاصة تختلف من حيث سعرها وطرق تقديرها ووقت أدائها وكيفية تحصيلها عن الضرائب الأخرى.

طیاضی کی بستی : آزد ز غص کی درطیاضی دفا هص ف قتی د.

2 محمد جمال الذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية المرجع السابق، ص33.

إن القيمة التي على أساسها يحسب الرسم الذي يقدر بالضريبة النسبية مع الأخذ بعين الاعتبار قدم البناء مع تحديد طرق لتقديره وسوف نتناول في هذا المبحث أساس فرض لرسم العقاري على العقارات المبنية في الفرع الأول وطرق تقديره وتقييمه في الفرع الثاني.

طلب نظري لآهك : آزئ ز غصطك شبل ب عوطق قئف قطاضند

يؤسس الرسم العقاري سنويا على كل الملكيات المبنية¹ الموجودة في التراب الوطني الجزائري مهما كانت وضعيتها القانونية ، بإستثناء تلك التي تنص التشريعات الوطنية و المعاهدات الدولية على إعفائها صراحة من هذا الرسم سواء بصفة مؤقتة أو دائمة، وهو القيمة التي على أساسها يحسب الرسم وذلك إنطلاقا من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية مضروب المساحة الخاضعة للضريبة.

وعند إحتسابها فإنه يؤخذ بعين الاعتبار كل العوامل التقنية والإقتصادية والمادية و القانونية وعليه فإننا نميز بين المنطقة أو المنطقة الفرعية التي يقع فيها العقار، فلقد تم تقسيم التراب الوطني إلى أربع مناطق وكل منطقة مقسمة إلى ثلاث مناطق فرعية أ،ب،ج حيث تختلف القيمة الإيجارية حسب إختلاف المبنى وموقعه ويحدد تصنيف البلدي حسب المناطق والمناطق الفرعية عن طريق التنظيم، ويدخل في تقدير قيمة الإيجارية للعقار عدة عوامل² موقع العقار المبنى ومساحة العقار ونوع الملكية الحالية والوضع العمراني للعقار وطول واجهة العقار ،موقف البنية التحتية والخدمات الأساسية والإستغلال الحالي للعقار والدخل السنوي للعقار وتوفر الإضاءة والإلتزامات القانونية على العقار وهذه البيانات و المعلومات عن تلك العناصر يمكن تثبيتها في جميع أنواع العقارات وإستكمال بياناتها لأي منطقة أو عقار يراد تقييمه وتثمينه، كما تأخذ بالمقارنة حيث يستحيل إيجاد عقارين متماثلين تماما حتى ولو كانا متجاورين أو متلاصقين ولكل منهما خصوصيات ميزه عن غيره، يتم إدخال تعديلات المناسبة على أسعار العقارات المقارنة من خلال خصم قيمة البنود التي تمثل ميزة للعقار المقارن مع إضافة قيمة بنود التي تمثل ميزة العقار موضع التقييم، لحساب قيمة العقار موضع التقييم وفقا لطريقة العقارات المقارنة.

إن القاعدة أو القيمة التي يمكن من خلالها إستخراج الرسم من جداء القيمة³ الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة وهذا بعد تطبيق معدل

1-برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص196.

² Thierry LAMBERT ,op,cit,p.221.

³ المادة 52 من قانون المالية لسنة 81 المعدل للمادة 315 من قانون الضرائب المباشرة .

تخفيض يساوي 2% سنويا لكل سنة أقدميه أي مراعاة لقدم الملكية المبنية ، وذلك كتعويض لقدم المبنى شريطة أن لا يتجاوز نسبة 40 % ، ويحدد بالنسبة للمصانع معدل تخفيض يقدر ب 50 % وهذا على نمط واحد .

يحدد قانون المالية القيم الإيجارية للعقارات مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة العقار والمواد التي تكونه، كما تدخل في تقدير القيمة الإيجارية الكثافة السكانية والنشاط الحضاري، مع مكانية مراجعة القيمة الإيجارية المقدر كل سنة كلما دعت الضرورة.

يستحق الرسم لسنة كاملة على المساحة الخاضعة لها و القائمة عند أول يناير من السنة من صاحب حق الملكية أو حق مماثل والمكلف بالضريبة هو الممول لها ، الذي يساهم في تمويل الأعباء العامة و الممول المعني بواسطة إدارة الضرائب هو الذي يعنيه المشرع الضريبي بأن يفرض عليه الضريبة ويتحمل عبئ القانوني لها وفي غياب أي حق للملكية أو حق مماثل له فإنه في حالة وجود رخصة أو حق إمتياز لشغل الأملاك العامة للدولة يسدد الرسم العقاري المستفيد من الترخيص أو صاحب حق الإمتياز ، وبالنسبة لسكنات بصيغة البيع بالإيجار يسدد المستفيد من السكن الرسم العقاري ، وبالنسبة للسكنات العمومية الإيجارية التابعة للقطاع العام يسدد الرسم العقاري المستأجر المبلغ الثابت للرسم العقاري المنصوص عليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹

من المقرر قانونا أن سعر الرسوم العقارية على العقارات المبنية يتحدد بناء على القيمة الإيجارية لهذه العقارات ، تلك القيمة التي تحدد بواسطة مفتشية التسيير بإدارة الضرائب و التي كانت تسمى بمفتشية الضرائب بينما نجد تشريعات أخرى مثل المشرع المصري واللبناني والأردني و العراقي وغيرهم يوكلون مهمة تحديد الرسم العقاري إلى اللجان والتي تسمى بلجان التقدير والحصص التي بدورها تستند إلى التعليمات و الأنظمة الصادرة بموجب ذلك والتي من خلالها يقدر العقار على أسس موضوعية وتتكون من موظفين تعيينهم الإدارة و آخرين من الأشخاص الذين يقيمون في الخاضعة للتقدير .

وبناء على ذلك تقوم إدارة الضرائب سنويا بإحصاء² الأملاك العقارية المبنية حتى تتمكن من إعداد جداول التكاليف بالضريبة، الذي تعين فيه قيمة الضريبة، الذي يحسب وفقا للأحكام قانون

2- المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

3- المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم.

الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع مضروب في المساحة الخاضعة للضريبة من الملكية المبنية ، وبالنسبة لعقود القرض القرض الإيجاري المالي يسدد المقرض المستأجر الرسم المستحق غير أنه تظهر حالات خاصة :

حالة الحق الانتفاع عندما يكون العقار مثقلا بحق الانتفاع¹ فإن المستفيد بحق الانتفاع هو المدين بالرسم حالة الإيجار عن طريق الإيجار الحكري أو عن طريق الإيجار البناء فإن الرسم العقاري يستحق حسب الحالة على المستأجر بالحكر أو المستأجر بالبناء.

في حالة الشيوخ عندما يكون العقار ملوكا في الشيوخ بمعنى أنه يؤول بشكل مشترك إلى عدة أشخاص دون أن يكون منهم حق خاص في الملكية فإنه تفرض ضريبة واحدة بعنوان الرسم العقاري² في هذا الصدد، ويذكر في الإخطار كمرسل إليه سواء باسماء المالكين المشتركين على الشيوخ أو بإسم واحد من بينهم متبوع بعبارة فريق عندما يكون مصدر الضريبة من الميراث فإنه يتعين طالما لم يتم تحويل الملكية إعداد الضريبة بإسم المتوفى متبوعا بعبارة عن طريق الورثة ويمكن متابعة كل واحد من المالكين المشتركين على الشيوخ لتسديد مجموع الضريبة.

تختلف القيمة الجبائية³ المعبر عنها بالمتر المربع حسب ما تعلق الأمر بعقارات أو أجزاء العقارات المرخصة للإستعمال السكني أو الأراضي التي تشكل ملحقات للملكية المبنية الكائنة في القطاعات العمرانية أو القطاعات القابلة للتعمير من جهة والمنطقة و المناطق الفرعية محددة في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 1994/05/24 المتضمن تصنيف البلديات حسب المناطق و المناطق الفرعية المتعلقة بتحديد القيمة الإيجارية الجبائية فيما يخص الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية وتقييم الأملاك العقارية في حالة النقص في التصريح.

بالنسبة للسكن الفردي يتشكل هذه المساحة الخاضعة للضريبة العقارية فيما يخص العقارات الجماعية هي المساحة المفيدة ، تتشكل المساحة المفيدة من المساحة الأرضية المطورة التي يتم قياسها، بمعنى تقاس بغض النظر عن الأقبية و الأدوار العلوية و بعد خصم الجدران والحواجز

1 سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2002، ص151.

2 جميلة زايدي ، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص98.

³برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص197.

³ المادة 9 و10 من قانون المالية لسنة 2002 المعدلة للمادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

و مساحة الحجرات و الأروقة الداخلية و الخارجية و الشرفات وكذا المساحات المخصصة لحركة السير بئر،سلم مصاعد و يضاف إلي ذلك عند الاقتضاء الحصة المتعلقة بالأجزاء المشتركة على عاتق الملكية المشتركة.

وبالنسبة للأرض التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية¹ تحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة بالفارق بين المساحة العقارية للملكية و المساحة التي تمتد على رقعتها المباني أو البنايات التي شيدت عليها و عند نقل الملكية يجب أعلام الإدارة الضريبية وينبغي على الموثقين وكتاب الضبط في حالة العقود القضائية مثل البيوع القضائية العقارية وكذا تثبيت ملكية العقارات عن طريق التقدم المكسب الناتج عن الحياة أن يودعوا لدى مصالح التسجيل مستخرجا من العقود المتضمنة نقل الملكية العقارية على أن الرسم يبقى مؤسسا على عاتق المالك القديم حتى تتم معاينة نقل الملكية من طرف مصالح الضرائب.

ويمكن لمكلفين المؤسس على عاتقهم الرسم العقاري رغم عدم إمتلاكهم للعقار المعني بالرسم العقاري أن يقدموا شكوى أمام المدير الولائي للضرائب حسب ما هو معمول به، ويؤجل تأسيس الرسم العقاري في حالة النزاع القضائي في حق الملكية حتى يصدر حكم نهائي.

وفي حالة نقل الملكية تقترح الإدارة الجبائية على المكلفين نقل دفع الضريبة تلقائيا وفي حالة عدم تقديم ملاحظاتهم في أجل 30 يوما يعتبر الاسس التي حددتها الإدارة الجبائية .

ويجب على المكلفين التصريح بالبنايات الجديدة ومختلف التغييرات الواقعة عليها خلال شهرين من تاريخ إنجازها النهائي أو النقل الجزئي لها وهذا تحت طائلة الخضوع للغرامة مالية إضافية قدرها 50.000دج.

يجب على مصالح البلديات المكلفة بالعمران أن ترسل لمصالح الضرائب المختصة كشف سنوي على تراخيص البناء الجديدة و المعدلة قبل تاريخ الفاتح من فبراير لكل سنة ،كما يجب على مصالح البلديات أن تزود مصالح الضرائب بكل المعلومات و الوثائق الضرورية لإعداد القوائم الضريبية للرسم العقاري ولتقرير التحصيل في مجال الرسم العقاري يجب تقديم مستخرج جداول

¹ عبد الفتاح مراد ، الضريبة على العقارات المبنية ، المرجع السابق،ص 32.

الضرائب مصفي الصادر عن امين الخزينة البلدية وهذا للحصول على مختلف تراخيص العقارات ومطابقة المباني.

تتمند بملف نجدة

ويمكن للمكلفين بالضريبة أن يستفيدوا من تخفيض من الرسم العقاري

1- في حالة إبطال أو تغيير تخصيص العقار بقرار من السلطة الإدارية لأسباب مرتبطة بأمن الأشخاص و الأموال وبتطبيق قواعد التعمير.¹

2- في حالة فقدان الكلي أو جزئي للعقار، وذلك نتيجة لحادثة غير عادية

3- في حالة هدم كل أو جزء من المبنى المشيد على أنقاض مبنى ولو طوعيا وهذا ابتداء من تاريخ الهدم و تجب أن تقدم الشكوى للإدارة الجبائية في أجل أقصاه 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة وقوع الحادثة التي تسببت في تقديم الشكوى وهذا باعتبار أن سنة تحديد الوعاء الرسم العقاري تكون سابقة للتحصيل.

و الرسم العقاري بإعتباره ضريبة يفرض على الدخل المفترض والمقدر نظريا² أي المقدّر الناتج عن هذا العقار حيث تفرض الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية الواقعة داخل محيط البلدية وتحدد قيمة الرسم من طرف السلطة المركزية عبر قانونها المالي وحسب مساحة العقار وتستفيد منه البلدية من مقدار أو حصيلة الرسم كاملا بنسبة 100%³ إذ يعتبر الرسم العقاري مورد مالي هام لصالح البلديات المتواجد بها العقار كانت تقتطعه إدارة الضرائب عن طريق قباضة الضرائب وبعد تحصيل الرسم العقارية و التطهيري تحوله إلى خزينة البلدية ثم أصبحت هذه الرسوم تحصل عن طريق مصلحة قباضة التسيير التي تحولها إلى أمين الخزينة البلدي غير أنه حاليا أصبح تحصيل هذه الرسوم من صلاحية أمين الخزينة مباشرة .

1 المادة 261-ج من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

² yve Blaise, op,cit,,p.21.

³ Thierry LAMBERT , op,cit, , p . 2 .

ولقد بين المشرع الضريبي في أحكام قانون الضريبة المباشرة و الرسوم المماثلة النسب المطبقة في حساب الرسم العقاري على الملكيات المبنية، حيث تختلف النسب المطبقة حسب ما إذا كان العقار مبني فعلا أم عبارة عن أرض ملحقة بالمبنى على النحو التالي:

3 % من الأساس الخاضع للضريبة في الممتلكات المبنية فعلا، وترفع هذه النسبة إلى 10 % عندما لا يكون العقار المبني ذو إستعمال سكني مشغولا بصفة شخصية أو عائلية أو عن طريق الإيجار فإن المشرع الضريبي الجزائري يرفع من قيمة الرسوم العقارية على العقارات المخصصة للسكن عندما تعطل المنفعة التي وجد من أجلها المسكن لسياسة تشريعية إرتأها وهو بذلك يساهم في التقليل من أزمة السكن بحيث تعتبر الزيادة في القيمة الرسم من 3% إلى 10% كعقوبة تسلط على مالك السكن يعطل منفعة التي من أجلها وجد السكن ، على عكس التشريعات أخرى مثل المشرع اللبناني والمغربي اللذان يؤسسا الرسم العقاري على العقارات المبنية المشغولة فعلا ، أما الغير مشغولة فعلى مالك العقار المبني أن يقدم طلب مكتوب وفقا للأشكال المطلوبة يثبت فيه إعفائه من الرسم لكونه غير مشغول وهذا أيضا يعبر عن سياسات تشريعية تخص كل نظام تشريعي وما تلحقه من ظروف تحتم عليه إتباع سياسة تشريعية خاصة به.

والعقارات غير المبنية التي تأخذ حكم العقار المبني ويطبق عليها الرسم المفروض على العقارات كونها تشكل ملحقا للملكية المبنية فإن قيمة الضريبة ب5 % من أساس الخاضع للضريبة عندما تقل المساحة أو تساوي 500 م² و 7 % عندما تفوق المساحة 500 و2 وتقل أو تساوي 1000 م² وقبل الخوض في التقدير لابد من الإشارة إلى أنه يراعى في تقدير تلك القيمة جميع العوامل التي تؤدي إلى تحديدها ولاسيما الأجرة المتفق عليها إذا كان العقد خاليا من شبهة الصورية و المجاملة.¹

الطلب على مبنى من طرف ذي مصلحة في الأرض لأغراض تجارية

ولتحديد الأجرة لابد من إستعراض الأسس و المعتمدة في تحديد القيمة الإيجارية ، فلقد إتبعنا أساليب متعددة للوصول إلى فرض الضريبة فاتخذت مساحة الأرض التي يقوم عليها البناء أساسا للرسم العقاري ولكن هذا المعيار إنتقد لعدم إرتباطه بإيراد العقار نفسه، وإذا وجد هذا

1-محمد جمال دنيبات، دراسة مقارنة، الضريبة على العقارات المبنية ،المرجع السابق، ص55.

الإرتباط فهو لا يصلح معيارا يركز عليه ومن مزايا هذه الطريقة أنها سهلة واضحة فما على لجان التقدير إلا قياس مساحة الأرض للوصول إلى وعاء الضريبة ومن جهة أخرى فإن المساحة بوصفها معيارا لا يتسم بالعدالة إطلاقا، فلا يمكن الإكتفاء بالمساحة وحدها من دون النظر إلى صفة المبنى وموقعه ونوع البناء و إزاء القصور الواضح في هذا المعيار فإن الفقه الضريبي هجره و أتجه للبحث عن معيار آخر

قد إتخذت¹ النواذ مقياسا لتقدير الضريبة على المبنى وأصبح مقدار الضريبة يتبع عدد النواذ مقياسا لتقدير الضريبة على المبنى وأصبح مقدار الضريبة يتبع عدد النواذ ولا ريب أن هذا المعيار كسابقه لا يتسم بالشمولية نهائيا ولا صلة له بتحديد قيمة إيراد العقار.

وأخيرا إنتهى الأمر إلى أن أصلح المقاييس هو أن تكون الضريبة بنسبة معينة من الإيراد الذي يدره البناء على صاحبه أو صاحب حق الانتفاع ولكن كيف يحدد هذا الإيراد؟

ولمعرفة ذلك لا بد من اللجوء إلى طريقتين لتحديد وعاء الضريبة و هما:

أولاً :وعاء الضريبة لا يتحدد بنسبة من الإيراد بل بتأثير

تأثير : أن يدره المبنى على صاحبه أو صاحب حق الانتفاع ولكن كيف يحدد هذا الإيراد؟

يحتل مصلح القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع أهمية قصوى في حالة² الرسم العقاري حيث أنه يستعمل لتحديد الأساس الذي سيطبق عليه الرسم وهذا بعد تطبيق التخفيضات المنصوص عليها، بطريقة أخرى ونظرا لأن الأمر يتعلق بالعقار وليس بمعاملة مالية فإنه من الضروري فإنه من الضروري إيجاد صيغة أو علاقة تحول المساحة العقار المقدرة بالمتر المربع إلى القيمة النقدية ويمكن تطبيق معدل الضريبة عليها لإيجاد المبلغ الواجب الأداء غير أن المشرع الجبائي الجزائري يأخذ بعين الاعتبار إضافة إلى مساحة العقار موقع العقار و تخصيصه فعقار مخصص للسكن يختلف عن العقار مخصص لممارسة نشاط مهني أو تجاري وبالتالي فإن أساس الفرض يختلف وعلى هذا الأساس نجد أن القيمة الإيجارية للمتر المربع تختلف من منطقة لأخرى ومن عقار لآخر وبالنظر إلى تخصيصه .

1- سماعين شامة ، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق ، ص296.

2 محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص297.

وعلى الرغم من أن بعض الآراء تتجه إلى أفراد القياس كأحدى الأساليب التي يتم بها الوصول إلى تحديد وعاء الضريبة فإن وجهة نظرنا أن طريقة القياس يمكن إدراجها تقدير القيمة الإيجارية وفق قواعد معينة تحددها دائرة العقار ولجان التخمين ولذلك سوف نتعرض طريقتين للطريقتين المذكورتين وسنحلل هذه الطريقة ضمن البند الثاني

آهلا : وعُشخُطت لإة غى عتئلا تئذ

إن هذه الحالة هي الغالبة حيث يتفق المؤجر و المستأجر على بدل معين لمأجور وغالبا ما ينظمه ويصان شروطه وبنوده في عقد خطي يسمى سند الإيجار لكن الدوائر المالية لا تأخذ بهذه العقود في بعض الأحيان لما يشوبها من صورية و تواطئ .

إلا أن هذه العقود ينبغي أن تكون صحيحة ولذلك تشترط القوانين في عقد الإيجار أن تتضمن المعلومات الأتية رقم العقار موقعه ووصف محتويات المأجور وتقسيماته الداخلية والبدل المقابل لها وعنوان المالك ومدة الإيجار و الخدمات التي يقدمها المالك و البدل المقابل لها وعنوان المالك ووجهة استعمال العقار المأجور كأن يكون إيجار للاستعمال السكني أو المهني.

فإذا كان عقد الإيجار سليما ومتقفا مع الحقيقة ومساويا للقيمة الإيجارية لعقار ممكن إعتداد أساسا لاحتساب القيمة و الإيجارية وبالنتيجة إحتساب الضريبة عليه و إن كان غير سليم كأن¹ كان يكون مؤجرا بغير عقد أو كان غير مؤجر أصلا فلا يعتمد أساسا للقيمة الإيجارية والأصل أن ما يذكر في عقد الإيجار كأجرة هو الذي يتخذ أساسا للتقدير متى تحققت في العقد الشروط المذكورة سالفا ولما كانت الرسوم العقارية المفروضة على العقارات المبنية تتأسس في معظمها على البدلات الواردة في عقد الإيجار وفقا للترتيبات ومعطيات محددة بالقانون ، ومع ذلك يلجأ بعض مالكي ومستثمري الأبنية إلى تنظيم عقود الإيجار صورية بينهم وبين المستأجرين ببدلات تنقص

¹ عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسن إبراهيم خليل ، شرح قانون الضريبة العقارية ، المرجع السابق ، ص13

² -محمد جمال دنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص88.

قيمتها عن قيمة البدلات الحقيقية بغية التهرب¹ من الضريبة ويحصل ذلك غالبا في الأحوال التالية:

في مراكز الإصطيف حيث يكون الإيجار موسمي في حالات صلة القربى بين المالك والمستأجر في نطاق الأبنية الضخمة التي لا تخضع لقانون إيجار إستثنائي، مما يتيح للمالك في هذه الحالة تضمين العقد نفقات قابلة للتتزليل يفترض أنه يتحملها نيابة عن المستأجر بينما يعود في الحقيقة ويستوفيه منها.

في حالة قيام المالك بتوزيع الإيجار بين عقدين منفصلين الأول يضمه المشتملات الداخلية للمأجور، و الثاني الخدمات و النفقات الأخرى ثم يسجل الأول ويهمل تسجيل الثاني ففي الحالات المذكورة أعلاه يلجأ المالكون إلى تنظيم عقود صورية وهم مطمئنون البال من جهة المستأجرين لأن لا مصلحة لهؤلاء بإثارة موضوع الصورية وقد يحدث أن يتوافق مصلحة المالك مع المستأجر على الصورية ليتهرب الأول من فرض الضريبة العقار عليه ويتهرب الثاني من فرض الرسم الخاص بالقيمة الإيجارية² التي تفرضه الدوائر البلدية ، وقد إستقر القضاء الفرنسي على الأخذ بمبادئ متعددة في هذا الصدد وهي لا تخرج في مجموعها عن المبادئ العامة حيث إستقر على أن القيمة الإيجارية التي تتخذ أساسا لتقدير ضريبة المباني لعقار ما³ أجر دفعه واحدة، ثم أجر لمستأجرين آخرين من الباطن هي مجموع أجرة التي يدفعها المستأجرون من الباطن وليس الأجرة الأصلية تبقى دائما في نظير المصاريف الإدارية والرقابية و إحتمال الخسارة التي يتحملها المالك أو العقار مباشرة. وقد قضت محكمة النقض الفرنسية بما يأتي: من عناصر تقدير القيمة الإيجارية للعقارات والتي تتخذ أساسا لربط العوائد وأجرة المبنى و أجرة الأرض، وعلى الرغم من وجاهة هذا المعيار أنتقد سببين :

1 عيد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسن إبراهيم خليل ، شرح قانون الضريبة العقارية ، المرجع السابق ،ص17.
2 محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق،ص68.
3 حاليا أصبح تحصيل الرسوم العقارية في خزينة البلدية التابعة للخزينة العمومية لأنه في الحقيقة هو رسم بلدي 100%.

أنه يجب خصم ما يتحمله المالك من مصاريف من المبلغ الإجمالي عند احتساب الضريبة وهي عادة لا تدخل في القيمة الإيجارية للعقار.

إن القيمة الإيجارية للعقار قد تتغير خلال مدة ربط الضريبة سواء بالارتفاع أو الانخفاض وتصبح القيمة المتخذة أساسا لربط الضريبة لا تعتبر تعبيراً صادقاً عن القيمة الإيجارية الفعلية للعقار وعلى الرغم من هذه الانتقادات فإن اعتماد الأجرة المنصوص عليها في العقد لا بد من الطرق الرئيسية عند احتساب القيمة التأجيرية للعقار ويبد ذلك واضحاً من دراسة النصوص

فتفرض الرسوم العقارية على أساس القيمة التأجيرية السنوية للعقارات التي تقدرها اللجان الإدارية المخول لها قانون تقدير القيمة الإيجارية للعقارات وتراعي في تقدير القيمة الإيجارية مجموعة العوامل التي تؤدي إلى تحديدها ولا يأخذ بالأجرة المتفق عليها إلا إذا كان العقد خالياً من شبهة الصورية ، أما المشرع الرأقي فيمكن معرفته بالرجوع إلى نص المادة السادسة منه تعتبر بذل الإيجار السنوي حين إجراء التقدير إيراداً للعقار المؤجر .

أما المشرع الأردني فقد نص على الأجرة بوصفها عنصراً من عناصر التقدير بقوله : إن بدل الإيجار السنوي للمباني¹ مخصصاً منه الخمس مقابل نقص قيمتها بالقدم واستعمال يعتبر أنه صافي وعليه فالرسوم العقارية تفرض على الدخل المفترض الناتج عن هذا العقار حيث تفرض الرسم على الأملاك المبنية والغير المبنية الواقعة داخل محيط البلدية وتحدد قيمة الرسم من طرف السلطة المركزية عبر قانونها المالي وحسب مساحة العقار، وتستفيد البلدية من مقدار الرسم أو حصيلة هذه الضريبة كاملاً ويعتبر من² أهم موارد البلدية وهو اقتطاع نقدي إجباري تقوم به إدارة الضرائب عن طريق أعوانها ويفرض على جميع العقارات المبنية والغير المبنية ابتداءً من جانفي من كل سنة ولا بد من توضيح أن قابض الضرائب يقوم بتحصيل هذه الرسوم بعد إنهاء سنة المالية التي يفرض فيها الرسم بمعنى أن تحصيل الرسم العقاري يكون في سنة التحصيل التي تلي سنة المالية التي فرض فيها الرسم وبعد التعديل احتفظت إدارة الضرائب مسألة³ الوعاء الضريبي للرسم العقاري بينما التحصيل أصبح من صلاحية خزينة البلدية .

1 Thierry LAMBERT, op, cit, p. 225.

2 المراسي السيد الحجازي، ضريبة الدخل و الثروة و الإنفاق في لبنان، الدار الجامعية، الطبعة 2000، ص. 124 .
3 مصلحة التسيير تقوم بتحصيل، مراقبة، منازعات المتعلقة بالرسم العقاري.

ويتعين على المكلفين تصريح بملكياتهم على مستوى المصالح الجبائية المتواجدة في مكان الملكيات الخاضعة للضريبة، كما يتم التصريح بالبنائات الجديدة ، وكذا التغييرات في الهيكل أو تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية من الملاك إلى مصالح الضرائب المباشرة المختصة إقليميا خلال شهرين بعد إنجازها النهائي، كما يجب على المكلفين إكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري وتقدم لهم الإدارية الضريبية نموذجا منه سلسلة رقم : 31 يسلم إلى مصالح الضريبة المختصة لإقليميا ، إذ تطبق عليهم عقوبات مالية تقدر ب 50.000 دج على المكلفين بالضريبة المعنيين عند عدم تقديمهم للتصريحات المنصوص عليها .

للجهة الإدارية القائمة بإحصاء الضريبة على العقارات المبنية أن تقدر قيمتها الإيجارية السنوية للعقارات المبنية و أجزائها المعدة للسكنى أو لغير ذلك من الأغراض متى صارت تامة البناء وشغلت قبل إتمامها على أساس 60 % من قيمتها الإيجارية الثابتة بقرار تحديد الأجرة وتوزيعها على وحدات المبنى الموضح بترخيص البناء أوالمتفق عليها في عقد الإيجار في حالة تأجير المبنى بواقع 60 % من الأجرة الثابتة بعقد الإيجار و بالمطابقة بأجرة المثل إن لم يكون مؤجرا وتصبح الضريبة واجبة الأداء إعتبارها من أول السنة التالية لإتمام البناء .

تحدد مساحة الملكيات المبنية الفردية بالحواجر الخارجية لهذه الملكيات و تتشكل هذه المساحة من مجموع مختلف المساحات الأرضية الخارجة عن البناء وتتشكل هذه المساحة من مجموع الفعلي لمختلف مستويات البناء، طوابق الأرضية¹

وبالنسبة للعقارات و المساكن حيث تكون الملكية فيها مفرزة ملكية مشتركة فإن المساحة الخاضعة للضريبة تتكون من المساحة المفرزة لكل مالك مضاف إليها حصته من الملكية المشتركة المتكونة من الأجزاء المبنية كالسلالم و المصاعد و العقارات الغير مبنية كونها ملحقة له، كموقف السيارات و المساحات الخضراء المحيطة بالعمارة و التي تأخذ حكم العقار المبنى ، تتشكل المساحة الخاضعة للضريبة من المساحة المفيدة و التي يدرج فيها مساحة الحجرات و الأروقة الداخلية والشرفات و الأروقة الخارجية وهذا ما نصت عليه ويمكن تلخيص قاعدة فرض الضريبة في العبارة الرياضية التالية:

1- حبيب فاطمة، الجباية العقارية، المرجع السابق، ص 21.

قاعدة فرض الضريبة تساوي القيمة التأجيرية مضروبة في المساحة .

وتجدر الإشارة إلى أن تعيين القيمة التأجيرية¹ يكون بمصلحة التسيير بمديرية الضرائب التي كانت مفتشية الضرائب التي تقوم بإحصاء العقارات سنويا مع الأخذ بعين الاعتبار موقع مبني أو عقار حيث أن الطبيعة الجغرافية لها دور حيث أن العقارات الواقعة في الجنوب ليست كتلك الواقعة في الشمال و هذا الاختلاف راجع إلى توافر عدد من متطلبات الحياة و المرافق الحيوية في المناطق وانعدامه في مناطق أخرى مثل مكان تمركز المرافق العامة والمرافق الصحية والمناطق تمركز الصناعة و التجارية لكل هذا تم تقسيم كل التراب الوطني إلى مناطق وكل منطقة إلى ثلاث مناطق فرعية (أ،ب،ج) وتختلف القيمة التأجيرية حسب نوع المبنى إذا كان مخصصا للسكن أو الإستعمال الصناعي و التجاري و موقعه و طبيعة العقار من حيث الموقع والمساحة والحالة الظاهرة للعقار و المواد المستعملة في البناء و بدل الإيجار للسكان المجاورة وغرض الذي يستعمل لاجله المسكن ، كما أنه يعدل سنويا ويتغير سلم تقدير الرسوم العقارية عن طريق فرقة مصلحة التسيير مفتشية الضرائب سابقا وتساهم في إحصاء الضرائب القوائم التي تسلم من طرف مصالح مسح الأراضي ، مصالح الإسكان و التعمير الإحصاء المساكن الجدد ودواوين الترقية و التسيير العقاري وحتى البلديات تقدم قائمة الإحصاء سنويا للأموال الموجودة و المحصاة على مستوى نطاق البلدية

يربط الرسم العقاري بموجب جداول تكليف سنوية² تنظم وتبلغ سنويا للملاك وتقرض على القيمة الإيجارية الجبائية حسب المتر المربع وحسب المنطقة و المنطقة الفرعية وبالرجوع للقانون اللبناني فإنه يفرض على أساس الربح الصافي السنوي مخمنا كان أو حقيقيا بعد تنزيل منه الأعباء الشخصية و العائلية وفقا لضرائب الدخل وبناءا على تصاريح يقدمها المكلفون قبل آخر أذار من كل عام أو عن طريق التخمينات التي تضعها لجان التخمين قبل أول أذار من كل عام ويفرض الرسم بإعتباره ضريبة عقارية على المالك العقار و إذا تعذر معرفته فعلى واضع اليد أما إذا كان عليها حق إنتفاع أو إيجار طويل فالضريبة تفرض على المنتفع أو المستأجر .

¹ - محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص.157.

² Graba hachemi, Les ressources Fiscales des collectivités locales, EnaG /Editions, algerie 2011,p.17.

و المكلف بالرسم العقاري قد يكون وطني أو أجنبي، فالتنوع في المكلفين يخص المكلفين ذاتهم فيما يتعلق بطبيعتهم و قوامهم المهني أو الإجتماعي، دون أن يكون لذلك أثر في إعتبارهم مكلفين بالضريبة لكون أساس الفرض يقع على إيراد الصافي للعقار وليس الشخص ذاته، فالمكلف يدفع¹ الرسم العقاري الذي تربط الضريبة بإسمه سواء كان شخص طبيعي أو معنوي وسواء كان جزائري أم أجنبي مقيما في الجزائر أو خارجها، وصاحب الدخل هو مالك العقار عادة ،غير أنه قد يكون صاحب حق إنتفاع وبالرجوع لأحكام القانون المدني نجد أن المنتفع ملزم أثناء إنتفاعه بكل ما يفرض على العين المنتفع بها فيها من تكاليف معتادة والرسم العقاري يعد من هذه التكاليف .

والرسم العقاري يعتبر من الموارد الأساسية للبلدية ومعظم مستحققاتها تغطي من حاصلاته وعلى الدولة والإدارات العمومية واجبات عامة تؤديها وهذه الواجبات تتطلب نفقات يجب أن يشترك في تحملها جميع الذين يعيشون في كنف الدولة والرسم العقاري كضريبة التي تشكل

إقتطاع جبري بدون مقابل وعملا بمبدأ التضامن الوطني لأجل تغطية النفقات العمومية خلافا للمفهوم العلمي للرسم الذي هو إقتطاع بمقابل والرسوم العقارية على هذا النحو تفرض في سبيل أداء أداء الخدمات المختلفة للمواطنين ولكن إستقائها ليس مشروطا بأداء خدمات فعليا بصورة عامة أو خاصة وأن بحث التفاوت بين حي أو آخر يخرج عن نطاق دفع الضرائب و الرسوم لأنه يتعارض مع مبدأ الرسوم مع مبدأ التكامل الإجتماعي الحديث ومن شأنه أن² يؤدي إلى الإخلال بالنظام العام إذا يمكن القول أن الرسوم تفرض في الأصل على الجميع بصورة شاملة في حالات المماثلة مالم يستثنى منها حالات بنص خاص من خلال الإعفاءات التي يقررها القانون وأن فكرة التكافل الإجتماعي تفرض أن يساهم الجميع في النفقات العامة التي تعود بالنفع على الكل وتتوصل هذه الرسوم سواء كان مقيما ومستفيد من الخدمات أم لا.

كما يجب التوضيح أن الرسم العقاري ليس ضريبة على العقار حسب القانون وإنما ضريبة على دخل العقار الذي يدره العقار على شخص معين³، تتوافر لديه القدرة المالية التي أراد المشرع إخضاعها للضريبة. وأن تحقيق الغاية من الرسوم يستوجب أن تكون الرسوم صريحة وواضحة لأن

1 - محمد جمال دنيبات، ضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص158.

2 - مورييس نخلة، قانون البلديات، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة، 2016، ص290.

3 PATRICK Serlooten , Droit fiscal des affaires ,Dalloz ,Delta, 2édition, France 2001,p624.

النص الغامض والمبهم يفسر لمصلحة المدين المكلف وأن يكون التبليغ شخصي وفي محل إقامته ويلزم مالك البناء بالضريبة، ولو كان مبني على أرض الغير وأيا كان نوع الإستغلال أو الإستعمال لهذا المبنى سواء كان مخصصا للسكن أو التجارة وسواء كان مبنيا أو في حكم المبني ويضلل صاحب العقار الذي ربطت الضريبة بإسمه مسؤولا عنها طوال السنة، ذلك أن الضريبة سنوية وترتبط مقدما، فإذا تصرف مالك في عقاره، أو نزلت ملكيته للمنفعة العامة، بقي مسؤولا عنها حتى أول يناير الذي يلي التصرف أو نزع الملكية، ولا ترتبط الضريبة بإسم المالك الجديد إلا ابتداء من أول السنة التالية، وفي حالة البيع بالتقسيط فإن البائع من الناحية القانونية يعد المالك الحقيقي للعقار طالما أن واقعة التسجيل إنتقال الملكية لم تجر لدى دائرة التسجيل العقاري، وبالنتيجة يلزم بالضريبة بوصفه مالكا للعقار. وبالنسبة للإيجار المؤقت، فإن الجهة المكلفة بالتقدير بدلات الإيجار العقارات المؤقتة وغير المؤقتة، فالمعقول أن يخضع بدل إيجار الأثاث وتأجير المفروشات لضريبة الدخل في حين يخضع بدل إيجار للفنادق وملحقاته وامتيازاته وسوى ذلك من عناصر يعدها القانون بحكم الأبنية تخضع لضريبة العقار.

والرسم العقاري عموما يصنف من الضرائب التي تضرب الأسر وليس من الضرائب الخاصة التي لها أثر على الشركات طالما أنها تتعلق بكل ملك عقاري، وطالما أن المؤسسة قد تكون معنية بالرسم العقاري وخاضعة له إذا كانت مالكة للعقار الذي تباشر فيه نشاطها فمالك العقار الأصلي للعقار المباع يبقى ملزم بدفع الرسم العقاري إلى حين إنتقال الملكية العقارية للمالك الجديد بعقد توثيقي مشهر ومسجل. قرار مجلس الدولة 2009/11/12¹ (حيث أن قضاة الدرجة الأولى أسسوا قضائهم بإنتقال الملكية للمدخلين في الخصام على مجرد قائمة قدمتها للمستأنف عليها بأسماء المتنازل لهم، غير مؤشر عليها من إدارة الضرائب وهي قائمة لا تحل بأي حال من الأحوال محل العقد التوثيقي المشهر والمسجل الذي بموجبه تنتقل الملكية بصفة قانونية، وترتب آثارها تجاه الغير.

حيث أنهم كما فعلوا يكونون قد أخطأوا تقدير الوقائع وجانبوا الصواب القانون مما يتعين إلغاء

قراراتهم و التصدي من جديد بإلغاء القرار المستأنف مع القول أن الرسم العقاري يفرض على

المستأنف عليها إلى غاية نقل الملكية الثابت بموجب العقود مما يتعين إلغاء القرار المستأنف.)

¹ مجلة مجلس الدولة، عدد خاص، ص 87.

حيث أنه مادام أن ملكية العقار محل الضريبة ثابتة يكون طلب إلغاء الرسم العقاري على الملكية غير مؤسس طبقاً للمادة 248 وما بعدها من ق.ض.مما يتعين رفض الاستئناف ذلك إذا رسا مزاد عقار مبني على شخص ربطت الضريبة بإسمه ابتداءً من أول يناير التالي لرسو المزاد عليه وبقي ملزماً بها حتى ولو فسخ سنده أثناء السنة، وإذا آل حق صاحب عقار إليه معلقاً على شرط فاسخ لم يحل هذا الشرط دون ربط الضريبة بإسمه مادام أنه كان يملك هذا الحق في أول يناير. وإذا كن صاحب البناء غير صاحب الأرض، كأن يقيم شخص بناءً على أرض¹ غيره أو يبني المستأجر الأرض منزلاً عليها على أن يهدمه عند إنتهاء مدة الإيجار أو يتركه لصاحب الأرض ربطت الضريبة على صاحب البناء و أعتبر صاحب البناء متضامناً معه. فإذا ترك المبني لصاحب الأرض في نهاية عقد الإيجار ربطت الضريبة بإسم صاحب الأرض من أول يناير لأنه أصبح صاحب المبني، وإذا ادخل المستأجر تعديلات جوهرية في العين المؤجرة أدت إلى زيادة قيمتها الإيجارية وزيادة الضريبة بالتالي، فإن صاحب الأرض يبقى هو المكلف بالضريبة² والمدين بها قبل مصلحة الضرائب العقارية بما فيها من الزيادات التي ترتبت عليها التعديلات التي أجراها المستأجر في البناء.

وبعد تقدير الضريبة وإعداد جداول الفرض الإسمية تقوم إدارة الضرائب بإشعاراً للمعني عن طريق الإشعار بالدفع في مقر إقامتهم ثم تحول ملفه إلى خزانة البلدية التي تقوم بتبليغ الإشعار بالدفع وفي حالة عدم إلتزامه تفرض عليه نسبة 7 % وتضاعف له إلى حين تصل 26 % وفي حالة الإمتناع يحول ملفه على القضاء على خلاف باقي المشرعين ونذكر منهم المصري

واللبناني الذي ينشر التقديرات³ في الجريدة الرسمية و تعلق صورة من الإعلانات في باب المحافظات أو المديرية أو المجلس البلدي بحسب الأحوال على أبواب أقسام و المراكز

1 محمد جمال دنيبات، ضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص166.

2 إجراءات ربط الضريبة من النظام العام حيث نصت محكمة النقض المصرية: على أن التشريعات الخاصة بتنظيم إدارة ربط الضريبة من قواعد الامرة فلا يجوز مخالفتها أو التنازل عنها وهي إجراءات ومواعيد حتمية ألزم المشرع مصلحة الضرائب بإتباعها ورتب الجزاء البطلان على مخالفتها قرار محكمة النقض مؤرخ في 1969/08/18 تحت طعن رقم: 498.

والمأموريات المالية الكائنة بدائرتها العقارات و تبلغ إليه عن طريق البريد المضمون تكون الضريبة واجبة الأداء بمجرد حصول النشر، كما يخطر كل ممون في عنوانه الثابت لدى إدارة الضرائب بمقدار الضريبة المفروضة على عقاره وتاريخ التقدير وهذا يدل على مدى إهتمام المشرع المصري بضرورة المباني كمصدر لتمويل ميزانية البلدية على عكس المشرع الجزائري الذي أهمل إجراءات تحصيل قيمة الرسوم العقارية رغم أهميتها وإن كان مؤخرا¹ وبعد لدخول في سياسة التشف للظروف المالية التي تمر بها البلاد، فأصبحت إرادة الضرائب تولي إهتمام لتحصيل الرسوم العقارية وأدركت أهمية الرسوم العقارية رغم ضئالتها في تحصيل موارد مالية يمكن أن تسد منفذ ويكون السداد واجب من تاريخ الإشعار بالضريبة في عنوانه الشخصي على عكس المشرع المصري الذي جعل الضريبة واجبة السداد من تاريخ النشر ولا تكتفي ذلك ، حيث تقوم إدارة الضرائب بتبليغ المعني في عنوانه الشخصي في جدول بمقدار الضريبة لسد كل الدرائع وفي حالة عدم إبلاغ التقديرات في جريدة رسمية للمكلف الطعن خلال 06 أشهر تبدأ من تاريخ النشر لإعلان بمقدار الضريبة ولا تتجاوز المدة بين تاريخ النشر وتاريخ الإعلان 03 أشهر حسب نص المادة 15 من قانون الضريبة على العقارات المبنية .

وتحدد تصنيف البلديات حسب المناطق و المناطق الفرعية عن طريق التنظيم وقد تضمن القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 1994/05/24 تصنيف البلديات حسب المناطق و المناطق الفرعية لتحديد القيمة الجبائية في مجال الرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية² وغير المبنية وتقييم الأملاك العقارية في حالة وجود نقص في التصريح.

ونظرا للأهمية الرسوم العقارية، كمصدر أساسي لتمويل البلدية، فندعوا المشرع الجزائري على أن يفصل في إجراءات تقدير وتحصيل الرسم العقاري وتوضيح لمواطنين ذلك وأن يقتدي بالمشرع المصري في أن يوكل مهمة تقدير الرسم إلى لجان أعضاء من إدارة الضرائب وآخرين من لجان الأحياء التي تخضع للضريبة وتقوم الإدارة الضريبية بتبليغ المكلفين بالطرق الرسمية عن طريق

1 في القانون المصري وزير المالية يجري إعلان عن تمام التقديرات في جريدة رسمية كما تعلق التقديرات في الأماكن العامة، ومأخضات الضبط القضائي.

2 يعد العقار المبنى والغير المبنى من اهم الموضوعات التي ترد عليها الضريبة نظمها المشرع العقارات كوعاء الضريبة.

المحضر القضائي بدلا من التبليغ عن طريق البريد الذي في الغالب يتلقى مشاكل خاصة عند يعود الإرسال بدون طلب وبالنسبة لإجراءات التبليغ تطبق أحكام قانون الإجراءات المدنية و الإدارية وفي حالة عدم الإستلام يبلغ الإخطار عن طريق التعليق ويتقارب مع المشرع البحريني في مادته 1/38 إذا ثبت للمحكمة أنه لا سبيل للإجراء تبليغ المكلف وفقا لأحكام هذا القانون لأي سبب من الأسباب جاز لها أن تأمر بإجراء تبليغ بالتعليق في جانب ظاهر للعيان في اللوحات المعلق في جدار المحكمة في آخر موطن له أو كان يمارس فيه عمله ،كما سمح بتبليغ مجهول الموطن عن طرق اللصق ووضع له ضمانات هامة في وجود رقابة قضائية سابقة من المحكمة بالإضافة إلى جعل الإعلان باللصق في موطنه لإتاحة فرصة أكثر لإستلام الإشعار وبالنسبة للقانون الصومالي في المادة 101 يضيف أنه تسلم نسخة من التبليغ إلى النيابة العامة لممارسة رقابتها عليه كما يضيف المشرع الأردني للإعلان باللصق وجود رقابة السابقة من المحكمة للإشعار.

القيمة التأجيرية للعقارات أو أجزاء العقارات ذات الاستعمال السكني

المناطق	المنطقة 1	المنطقة الثانية	المنطقة 3	المنطقة 4
المناطق الفرعية	أ 405	371	337	304
والقيم التأجيرية	ب 371	337	304	270
الجبائية المقابلة	ت 337	304	270	236

بالنسبة للسكنات التساهمية يصبح مالكيها ملزم بدفع الرسم العقاري بعد 10 سنوات تحسب من تاريخ الإستفادة منها.¹

2- على ضد بطلان جند بطلان سق ذكك ثلاث قتل تداد بطلان ضد عذب

بالنسبة للمحلات التجارية يتم تحديد المساحة ضمن نفس الشروط الخاصة بالعقارات² ذات إستعمال سكني أما بالنسبة للمحلات الصناعية فتحدد المساحة الخاضعة للضريبة بالمساحة التي تمتد على رقعتها.

1-المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة.

تختلف القيمة التأجيرية الجبائية للملكيات المبنية في القطاعات العمرانية عنها في القطاعات القابلة للتعمير حيث تكون قيمتها أكبر في الأولى مقارنة بالثانية

القيمة التأجيرية لمحق الملكيات المبنية الموجودة في القطاعات العمرانية

القيمة التأجيرية لمحق الملكيات المبنية الموجودة في القطاعات قابلة للتعمير .

إن الفرق بين قيمة المساحة العقارية للأراضي و المساحة التي تمتد على رقعتها المباني أو البنايات التي شيدت عليها يشكل مساحة الأرض الخاضعة للضريبة بالنسبة للملحقات.

- ح ح ح ا ط د ز ظ

كان الرسم العقاري بإعتباره ضريبة أو كما يسمى بضريبة المباني أو الأملاك العقارية ضريبة يدعى في الماضي ويركو المسققات¹ وكانت تستوفى على أساس القيمة البعية للعقارات المبنية مؤجرة كانت أم غير مؤجرة ثم إعتمدت القيمة التأجيرية أساسا لفرض الضريبة بإعتبار أن هذه الأخيرة أصلح لكونها تمثل قيمة دخل المفترض للعقار أو أعدل في تقدير لضريبة و تحصيلها والأصل أن تفرض الضريبة العقارات المبنية على أساس القيمة الإيجارية² الفعلية للعقار والثابتة في عقد الإيجار ، وبالرجوع إلى القانون المدني الجزائري نجد أن المشرع ترك تحديد الأجرة إلى طرفي العقد، لكن المشرع الضريبي حسم في مسألة تحديد القيمة الإيجارية للعقارات المبنية ولم يأخذ بعين الإعتبار القيمة الإيجارية الفعلية ولا إن كان العقار مؤجرا فعلا أم لا، فتحسب القيمة الإيجارية للعقار المبني وما يدخل في حكمه حسب تقدير الذي وضعه

المشرع الجزائري، حيث يعتمد في تحديده لسعر التأجير المتر المربع حسب المنطقة والمنطقة الفرعية التي يوجد بها العقارو كذلك حالة العقار في حد ذاته حيث، كلما زاد المبنى قدما كلما خفضت نسبة الضريبة يحسب الرسم العقاري على القيمة الخاضعة للضريبة بتطبيق معدلات معينة حددها القانون ويختلف باختلاف نوع العقار وموقعه .

¹ المسققات ضربية فرضها العثمانيون سنة 1910 بدلا من الويركو عام 1907 على المباني .

2محمد جمال دنيات، الضريبة على العقارات المبنية ، المرجع السابق، ص167.

وتحدد المساحة الخاضعة للرسم بالمتر المربع¹ ولا يأخذ بعين الاعتبار أجزاء المتر المربع في وعاء الضريبة والمشرع الجزائري عند تقديره لنسب الرسم العقاري فقد حدد في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة نسبة العقار المبني فعلا ب 3 % بينما رفعه إلى 10 % بالنسبة للملحقات المباني عندما لا يكون العقار مستغلا بصفة شخصية أو عائلية أو عن طريق الإيجار و أن المشرع برفعه لقيمة الضريبة حول هذه العقارات لغاية تشريعية تتمثل في زيادة قيمة الرسم كعقوبة مسلطة على المالك لتعطيله منفعة التي وجد من أجلها المسكن وهو بذلك يخفف من أزمة السكن فالعقارات غير المبنية تأخذ حكم العقارات المبنية ويطبق عليها الرسم المفروض على العقارات المبنية كونها تشكل ملح² ملكية مبنية فإن قيمة الضريبة تكون ب 5 % من الأساس الخاضع للضريبة عندما تقل المساحة أو تساوي 500 م²، و 7 % عندما تفوق مساحتها 1000م² .

المشرع الجزائري في تقدير نسبة المعتمدة في تقدير الرسم جعل العقارات المبنية تقدر ب 3 % سواء بالنسبة للعقار السكني أو مصنع بالرغم من أنه بالنسبة لمقدار التخفيضات المعتمدة جعلها تصل بالنسبة للمصانع إلى حدود 50 % وهذا لتشجيع المستثمرين بينما بالنسبة للسكنات لا تتجاوز سقف 40% خلافا لباقي المشرعين فنجد مثلا أن المشرع المصري نجد أنه عند³ تقدير الرسم على المصانع يأخذ في حساب مساحة المصنع و البناية التي يتواجد فيها

غير أن الملكيات المبنية ذات إستعمال سكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء تخضع لمعدل مضاعف قدره 10 % وقد يكون سبب مضاعفة معدل فرض الضريبة هو تخفيف من حدة مشكل السكن وتنغير المالكين من مسألة إكتساب أكثر من مسكن لتفادي المضاربة في العقارات.

² ملحقات الأبنية يقصد بها واجهات الأبنية ،أسطحها، التركيبات الممتدة عليها ، التمديدات أو الأجزاء التي تقوم عليها أو متصلة والاقبية والألوة المركزة في للأبنية لغايات تجارية وصناعية التي يتعذر نزعها دون الإضرار بها أو الجزء الثابت الذي تقوم عليه أو تتصل به.

- الأراضي التي تشكل ملحقا للملكيات المبنية

5 % عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م²

7 % عندما تفوق 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م²

10 % عندما تفوق مساحة الأراضي 1000 م²

إن المشرع الجزائري أخذ في حساب الرسم بمعامل المنطقة وصنف البلاد حسب البلديات وفقا لجدول ملحق بقرار وزاري مشترك المذكور أعلاه على أربع مناطق كل منطقة بها ثلاث مناطق فرعية أي أن السوق العقارية في الجزائر تحتوي 12 منطقة رئيسية للنشاط العقاري وهذا وفقا للجدول التالي:

كما تصنف الأراضي المعدة للبناء داخل البلدية عن طريق أدوات التعمير وهذا حسب طبيعة النشاط ممارس على إقليم كل منطقة حضري، سكني، صناعي، تجاري... إلخ ويتم تحديد القيمة التجارية لكل منطقة بناء على عوامل التقييم المادي و القانوني، الإقتصادي¹

وبالنسبة لمراجعة تقديرات الرسم العقاري على الملكية المبنية يراجعها مفتش الضرائب وقبل 92 الذي كان يقوم بتقديرات الرسم العقاري مفتش الضرائب المحلي ويتلقى رأي اللجنة البلدية للطعن وفي حالة ما إذا رفضت هذه اللجنة أما تقديم مساعدتها لأشغال المراجعة و إما توقيع محضر العمليات، فإن عمل التقدير يقرره نائب مدير الضرائب للولاية وهذا حسب قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ولا سيما قانون المالية الصادر سنة 1987 وتقدير مراجعة التقديرات التي يقوم على أساسها حساب الرسم العقاري للعقارات المبنية يأمر به القانون ويحدد قرار شروط تنفيذها ويبين تاريخ الذي يطبق بموجبه النتائج في جدول الضرائب وإذا حصل على إثر ظروف إستثنائية وخلال مراجعتين، نقص عام في الملكيات المبنية إما في كل بلدية و إما في جزء معتبر منها فإنه يحق للمجلس الشعبي البلدي أن يطلب القيام بتقدير جديد للملكيات المبنية لمجموع البلدية على أن تتحمل هذه الأخيرة نفقات العملية وتسلم بطريقة مجانية بناء على طلب المالكين الغير قاطنين في البلدية التي يعينها جدول الضرائب و نسخة مفصلة للتقديرات المنسوبة لملكيتهم

¹ -برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص209.

وذلك خلال شهر إبتداءا من تاريخ وضع الجدول الأول للضرائب للتحصيل المعد تبعا لنتائج كل مراجعة ويكتب على الإندارات الخاصة بالجدول المذكور التقديرات المنسوبة لملكية المدينين بالرسم في حدود البلدية وفيما يخص الملكيات الصناعية فإن التفصيل يشمل رقمين متميزين أحدهما يخص البناية والآخر قسم الأدوات المفروض عليه رسم عقاري على الملكيات المبنية وإذا كانت القيمة الايجارية الحقيقية للعقار خلال الفترة التي تفصل مراجعتين متتابعتين للتقديرات قد طرأت عنها زيادة دائمة تتجاوز الخمس القيم والإيجارية المحتفظ بها كأساس لفرض الضريبة، فتستطيع الإدارة أن تؤسس الرسم العقاري على هذه القيمة الإيجارية الحقيقية فيما يخص الفترة المتبقية سريانها إلى غاية المراجعة الآتية على أن تتحمل الإدارة تقديم الإثبات فيما يخص هذه الزيادة في حلة المطالبة وفي مثل هذه الحالة يقبل من المالك أن يقدم شكاية ضد التقدير الجديد لعقاره وذلك خلال الأجل المحددة في الفقرة الأولى من المادة 323 من هذا القانون.

والمشروع الجزائري أخضع أراضي الفضاء للضريبة وحدد لها نسب تختلف عن نسب العقارات المبنية بالرغم من أنه وضعها تحت قسم الرسوم على العقارات المبنية ومناطق فرض ضريبة على عقارات الفضاء هو عدم خضوعها للضريبة المفروضة على العقارات المبنية و العقارات الفلاحية وإتصالها بجميع المرافق العامة الأساسية من مياه وجاري وكهرباء وليس بإتصالها ببعض منها فقط لا بما تزود به المدن فحسب والعقارات المبنية الملحقة بها

ندعوا المشرع الجزائري لإقتداء بالمشرع العراقي² في مد الاعفاء لدار أو الشقة السكنية التي يملكها والد صاحب الدار أو ابنه أو أولاده المتزوجين أو البنت المطلقة الأخت الأرملة أو الأخت الأرملة بشرط أن لا يكون لهؤلاء شقة سكنية على وجه الإستقلال

مثال عن حساب الرسم العقاري على الملكيات المبنية :

لنفرض أن عقار مبني تقدر مساحته ب 500 م² وملحق غير مبني تقدر مساحته 100 م² منجز في 2005 ، يقع المبنى في المنطقة 1 المنطقة الفرعية أ

حساب الرسم على المساحة المشيدة المخصصة للإستعمال السكني

¹ -فايز السيد المساوي ، أشرف فايز المساوي ،الوجيز في شرح قانون الضرائب على الدخل الجديد ،المرجع السابق،ص298.

2- محمد جمال الذنبيات،ضريبة على العقارات المبنية المرجع السابق،ص 40

بتطبيق التخفيض:

2005-2015=10 سنوات

10 سنوات مضروبة في 2=20 %

- القيمة الإيجارية بالمتري المربع
- المنطقة 1 / المنطقة الفرعية أ = 890 دج
- القيمة الإيجارية الإجمالية للعقار المشيد
- 500م * 890 = 445.000 دج
- أساس الخضوع للضريبة :
- 445.000 دج * 80 % = 356.000 دج
- 80ب % = 100 % - 20 % من التخفيض

إذن فالرسم العقاري الواجب دفعه هو 356000 * 3 = 10.680 دج

حساب الرسم على القطعة الأرضية التي تشكل ملحق¹ للملكية المبنية :

مساحة القطعة الأرضية: 100 م²

القيمة الإيجارية بالمتري المربع

المنطقة 1 / قطاع عمراني = 44

أساس الخضوع للضريبة

100م² * 44 = 4400 دج

الرسم العقاري الواجب دفعه

4.400 * 5 % = 220 دج

الرسم العقاري الإجمالي الواجب دفعه فيما يخص المحل المخصص للإستعمال السكني

¹ حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
الطبعة 2010، ص 150.

$$10.680 \text{ دج} + 220 \text{ دج} = 10.900 \text{ دج}$$

بالنسبة لحساب الأرض ملحقة تمر بمرحلتين:

مساحة الأرض الملحقة = مساحة ملكية العقار - المساحة التي يشغلها المبنى

تحديد الرسم العقاري المستحق على الملحق

الأساس * معدل الرسم العقاري = القيمة الإيجارية الوحودية المساحة الخاضعة معدل الرسم

معدلات الإقتطاع المطبقة على الأرض الملحقة المبنى معدل متحرك يتغير حسب المساحة

الملحق كما هو موضح بالجدول اقل من 500م² = 5

ما بين 500 و 1000م² = 7

أكبر 1000م² = 10

هو القيمة الإيجارية الوحودية للمتر المربع مضروبة في المساحة الخاضعة للضريبة مع الأخذ

بعين الاعتبار للتخفيض بنسبة 2% كل سنة مدنية دون أن يتجاوز نسبة 40 % التخفيض

والنسبة للمصانع يساوي نسبة ثابتة هي 50%

ولتحديد أساس الرسم العقاري:

نحدد الوعاء يساوي القيمة الإيجارية الوحودية * المساحة الخاضعة الضريبة¹

تحديد مساحة حسب طبيعة العقار المبنى:

المبنى الخاص: المساحة المحصورة في الجدران الخارجية للمسكن أو المحل التجاري

ب المبنى الجماعي: المساحة النفعية بما فيها الأروقة و الشرفات

ج المصنع: المساحة النافذ ضمنها مشروع المصنع

ولتحديد التخفيض : التخفيض = الوعاء * معدل التخفيض

المعدل = عدد سنوات منذ الانجاز * 2%

معدل التخفيض = المعدل * 40%

الرسم العقاري = القيمة الإيجارية الوحودية * المساحة - القيمة الإيجارية الوحودية * المساحة *

معدل التخفيض

¹ -المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2- تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي الجزائري ، سلسلة منشورات وزارة المالية، 2010

مثال: يملك السيد نون منزلا فرديا عبارة ع¹ن فيلا في رقعة مساحتها الإجمالية 350 م² مساحة الجزء المبني 140 م²

- مساحة الجزء الغير مبني 210 م² علما أن المنزل منجز خلال سنة 1988 ويقع الوعاء العقاري في منطقة عمرانية المنطقة أ ولحساب الرسم العقاري في سنة 2006 المستحق على السيد نوري الخاص بسنة 2005 .

الجزء المبني:

المساحة الخاضعة للضريبة = 140 م²

القيمة الإيجارية الجبائية = 62.300 دج (140 م² * 445 دج)

- سنة الإنجاز 1988 .

ت حسب مدة قدم المبني إبتداءا من 1989/01/01 إلى 2005/12/31 .

السنة المعنية بالرسم: 2005

مدة قدم المبني : 17 سنة.

معدل التخفيض: 34% * 17 * 2 %

مبلغ التخفيض : 21.182.

62.300 * 34%

أساس الخاضع للضريبة (الجزء المبني = 41.118 دج (ا)

62.300 - 21.182

مبلغ الرسم العقاري = 41.118 * 3% = 1.233.50 دج²

الجزء الغير مبني: الأرض ومرفقات الاملاك المبنية

- المساحة الخاضعة للضريبة: 210 م²

- اقيمة الإيجارية الجبائية: 210 م² * 22 دج = 4620 دج

- المساحة الخاضعة 210 م² أقل من 500 م²

- إذن معدل الرسم العقاري = 5%

¹ حميد بوزيدة ، التقتينات الجبائية مع تمارين محلولة، المرجع السابق، ص151.

² حميد بوزيدة ، التقتينات الجبائية مع تمارين محلولة، المرجع السابق، ص151.

- مبلغ الرسم العقاري على الأرض المرفقة للمبنى:

-

$$620 * 5\% = 231 \text{ دج (ب)}$$

مبلغ الرسم العقاري السنوي المستحق + ب = $231 + 1.233.50 = 1464.5$ دج.

لحساب مبلغ الرسم العقاري الخاص بسنة 2004 والمستحق لسنة 2005

مثال: يملك السيد ط منزلا من طابقين: ضمن مساحة إجمالية 700 م²

مساحة الأرض الملحقة بالمبنى 580 م²

فإذا علمت أن المنزل متواجد بمنطقة تقدر فيها القيمة الجارية الجبائية 408 دج/م² فيما

يخص المبنى و 22 دج/م² للأرض المرفق للمبنى وأنه شيد سنة 1993 فلحساب الرسم

العقاري الخاص بسنة 2004 والمتحق لسنة 2005

$$\text{المساحة الخاضعة}^1 \text{ للطابقين} = 120 \text{ م}^2 * 2 \text{ (طابقين)} = 240 \text{ م}^2$$

$$\text{القيمة الإيجارية الجبائية} = 97.920 \text{ دج}$$

$$240 \text{ م}^2 * 408 \text{ دج}$$

تحسب مدة قدم المبنى ابتداء من 1994/01/01 إلى 2004/12/31

$$\text{مدة قدم المبنى} = 2004 - 1993 = 11 \text{ سنة}$$

$$\text{معدل التخفيض (11 سنة * 2\%)} = 22\%$$

$$\text{مبلغ التخفيض} = 97.920 * 22\% =$$

مثال: يملك السيد س شقة سكنية بالجزائر الوسطى المنكفة أ مساحتها 60.5 م² تاريخ إنشائها

1954

ولحساب الرسم العقاري المستحق في سنة 2005 عن سنة 2004

$$\text{المساحة الخاضعة للضريبة} = 60.50 \text{ م}^2$$

¹ حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة ، المرجع السابق ، ص 152.

- القيمة الإيجارية الجبائية = 26922.5 دج

$$60.50 \text{ م}^2 * 445 \text{ دج / م}^2 = 26.922.5 \text{ دج.}$$

-سنة الإنشاء 1954

- السنة المعنية بالرسم العقاري 2004

-مدة قدم المبنى = 50 سنة

معدل التخفيض = $50 * 2 \% = 100 \%$ ، علما ان الحد الأقصى للتخفيض بالنسبة للعقارات المبنية لا يتجاوز سقف 40 .%

$$\text{إذن مبلغ التخفيض} = 26.922.5 * 40 \% = 10769 \text{ دج.}$$

$$\text{الأساس الخاضع} = 26.922.5 - 10.769 = 16.153.50 \text{ دج.}$$

$$\text{معدل الرسم} = 3. \%$$

$$\text{مبلغ الرسم العقاري المستحق} = (16.153.50 * 3 \%) = 484.60 \text{ دج.}$$

مثال 4: يملك شخص¹ ش محلا تجاريا بالجزائر العاصمة مساحته 42. م² يقع بمنطقة تبلغ فيها القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع الواحد ب 891 دج، علما أن تاريخ بناء المحل التجاري أكتوبر 1997.

ولحساب الرسم العقاري لسنة 2004 و المستحق في 2005.

المساحة الخاضعة : 42م²

$$\text{-القيمة الإيجارية الجبائية} 37.422 \text{ دج. (} 42 \text{ م}^2 * 891 \text{ دج) .}$$

مدة قدم المحل . = 07 سنوات.

$$\text{معدل التخفيض : (} 7 * 2 \%) = 14 \%$$

¹ حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة ، المرجع السابق ، ص153.

مبلغ التخفيض (37.422 دج * 14 %) = 5339,08

- الأساس الخاضع للضريبة = 37.422 دج - 5339.08 دج
- مبلغ الرسم العقاري المستحق: 32.182.90 * 3 % = 965 دج .

ويؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية في البلديات الواقعة فيها هذه¹ الأملاك فالقوانين الضريبية لها طابع إقليمي، تسري على كل مكلف بالضريبة وأنه إذا كان للمكلف محل إقامة وحيد، فإن الرسم العقاري يقرر في مكان وجود محل إقامته، وإذا كان للمكلف عدة محلات إقامة فإنه يخضع للضريبة في مكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية، بمعنى أن المشرع الجزائري قد أخذ بمعيار موقع العقار مثل المشرع الفرنسي والمصري فقد نص على أنه يؤسس رسم عقاري على الممتلكات الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء تلك المعفاة صراحة وإذا تعلق الأمر بضريبة يكون الدخل العقاري وعاءا لها فإن معيار تطبيقها من حيث المكان يكون بالإعتماد على موقع العقار المحقق للإيراد ومثال ذلك الرسم العقاري المفروض على قاعة الحفلات فإن الضريبة تفرض في مكان تواجد العقار.

ويمثل العنصر المادي العقاري في المادة الخاضعة لضريبة أي وعاء الضريبة الذي يشمل العقارات و الدخل الناتج عنها فالرسم العقاري يسري على كل العقارات المبنية أيا كان نوعها أو مادة بناءها، أو الغرف الذي تستخدم فيه، وسواء كانت مقامة على الأرض أو تحتها ولا يتشفى من ذلك أن تكون مشغولة بعوض أو غير عوض وكذلك العقارات بحكم القانون فأرض الفضاء المستعملة و المشغولة و إن كانت لا تعد عقارا بطبيعته إلا أن القانون يساويها من حيث سريان الرسم العقاري على العقار المبنى²

حدد قيمة و الرسم من ناتج القيمة الخاضعة للضريبة بعد تخفيض وحسب الرسم الخاص بالمبنى على حدي وذلك بضرب أساس فرض الضريبة بعد التخفيض في نسبة الرسم المناسبة. كما يحسب الرسم لملاحق المبنى كما يلي:

إن نشأة الإلتزام بدفع الضريبة العقارية لا تعني البحث عن المدة التي تحسب فيها أو المجال الزمني الذي تطبق فيه الضريبة، لأن حساب الضريبة يكون من أول يوم من السنة المالية التي

¹- حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، المرجع السابق، ص151.

² برحمانى محفوظ، ضريبة العقار في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص82.

يكلف فيها الممول بدفع الضريبة إلى آخر يوم من السنة وذلك بموجب النصوص القانونية التي تضمنها، ففيما يتعلق بحقوق التسجيل بإعتبار أنها حقوق لخزينة الدولة تفرض على التسجيل العقود الموثقة وما يأخذ حكمها في التسجيل كالقرارات القضائية، فهي متعلقة بواقعة قانونية إذا وجدت وجب التسجيل وإذا إنعدمت لا يفرض أي تكليف مالي ونظمت أجال تسجيل العقود الموثقة في المواد 58 إلى 74 من قانون التسجيل وعليه فرسوم تسجيل العقود الموثقة الخاصة بنقل الملكية¹ العقارية أو حقوق الإنتفاع أو العقود المتضمنة القسمة أو المبادلة العقارية تطبق إذا وجدت هذه العقود وتسري في شأنها أحكام المادة 58 من قانون التسجيل² التي تلزم أن تسجل العقود في أجل شهر من تاريخ إنعقادها كأصل عام ، لكن هذا الأصل ليس مطلق بل ترد عليه إستثناءات فيما يتعلق بتسجيل الوصايا و الحصص في الميراث وهي على نحو التالي : فيما يتعلق بالوصاية ألزمت المادة 64 من قانون التسجيل أن التسجيل الوصاية المودعة لدى الموثقين أو التي يستلمونها خلال ثلاث أشهر من تاريخ وفاة الموصين وفيما يتعلق بتسجيل تصريحات الورثة و الموصى لهم يجب تقديمها على الأموال التي إنتقلت إليهم وحددت بسنة من تاريخ الوفاة وفقا للمادة 65 من قانون التسجيل المعدلة ، وأن حساب الأجل الذي يجب خلاله دفع الرسم لا يأخذ فيه بعين الإعتبار يوم تاريخ العقد أو اليوم الذي تفتح فيه التركة، أي تسير المواعيد المذكورة سابقا من يوم تاريخ العقد الذي يكون تاريخا لفتح التركة وإذا صادف آخر يوم لأجل يوم العطلة يمدد يوم العمل الذي يليه حسب المواد 72-74 من قانون التسجيل.

وبالجمع بين الرسم الخاص بالمبنى³ مع الرسم الخاص بالملحقات نتحصل على القيمة الرسم العقاري الخاص بالعقارات المبنية الواجبة الدفع من طرف المكلفين عند تاريخ إستحقاقها.

والتخفيضات التي يمكن أن يستفيد منها المكلفين تتمثل في الأسباب التي تراها السلطات الإدارية موضوعية كمرعاة سلامة و أمن الأفراد وكذا المحافظة على الأموال وتطبيق قواعد التعمير .

¹ سعاد طيبي ، الرقابة على ميزانية المحلية ، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في القانون، فرع إدارة المالية، كلية الحقوق بن عكنون، جامعة الجزائر 2001، ص 28.

² الأمر رقم 105/76 ، المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون التسجيل العقاري المعدل والمتمم.

³ برحمانى محفوظ، ضريبة العقار في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 83.

وفي هذه الحالة يمكن للمكلف بالضريبة. أن يستفيد من امتياز التخفيض أو الإعفاء من تأدية الضريبة وهذا عند حدوث قوة قاهرة أو حادث مفاجئ و الذي يؤدي إلى تدمير جزئي أو كلي للعقار هذا التدمير يشترط أن يكون نتيجة ملازمة لذلك الحادث المفاجئ و الذي يؤدي إلى فقدان الاستعمال سواء كان جزئيا أو كلياً.إرادة المالك للعقار.

- في حالة إبطال أو تغيير تخصيص العقار¹ بقرار من لسلطة الإدارية² لأسباب مرتبطة بأمن الأشخاص و الأموال وبتطبيق قواعد التعمير.
- في حالة فقدان إستعمال كلي أو الجزئي للعقار وذلك نتيجة حادثة غير عادية.
- ويجب أن تقدم شكوى للإدارة الجبائية في أجل أقصاه 31 ديسمبر من السنة التي تلي وقوع الحادثة التي تسببت في تقديم الشكوى

بالنسبة للأرض التي تشكل ملحقات للعقارات المبنية:

تحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة بالفارق بين المساحة العقارية التابعة للملكية و المساحة الممتدة على رقعتها المباني أو البنايات التي شيدت عليها.

إذا كان العقار يخضع لحق الانتفاع أو مؤجر في إطار التأجير الطويل أو ملك لهيئة عقارية في إطار الملكية فالمدن بالرسم حسب الحالات منتفع أو المستأجر طويل الأجل، كل عضو من أعضاء أن يكون العقار غير قابل للتجزئة ففي هذه يكون عقار المالكين غير قابل للتجزئة ففي هذه يكون الرسم مشترك بينهم .

حالة العقار ملكية مشتركة جماعية³ حيث يكون كل عضو في هذه الحالة مدين بهذا الرسم حسب القسم الذي يعود عليه.

يتعين القيام بالتصريحات على مستوى مصالح الجبائية المتواجدة في مكان تواجد الملكيات الخاضعة للضريبة يتم التصريح بالبنايات الجديدة وكذا التغييرات في الهيكل أو تخصيص الملكيات

1 دنيديني يحيى،المالية العمومية ،دار الخلدونية للنشر ، الجزائر، الطبعة 2010 ، ص 198.

2 محمد جمال الذنبيات، ضريبة على العقار المبنى ، المرجع السابق ،ص 107.

³ Thierry LAMBERT ,op,cit., p .25

المبينة وغير المبينة من الملاك إلى مصالح الضرائب المباشرة المختصة إقليميا خلال شهرين بعد إنجازها النهائي.

يجب على المكلفين بالضريبة إكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري وتقدم لهم الأداة الجبائية نموذج منه التصريح G رقم 31¹ ليرسلوه إلى مصالح الضريبة المختصة إقليميا. ويتم تطبيق عقوبات مالية تقدر ب 50.000 دج على المكلفين بالضريبة عند عدم تقديمهم تصريحات المنصوص عليها في الأجل القانونية .

والرسم العقاري بإعتباره ضريبة محلية يتم تحصيله بإتباع جملة من الإجراءات كبقية الرسوم والضرائب المحلية الأخرى تمر بنفس المراحل التي تمر بها حيث تمر بمرحلتين

المرحلة الإدارية يتم تحديد الوعاء الضريبي ثم قيمة الرسوم و الضرائب الواجب دفعها وهي من إختصاص مفتشيه التسيير بمصلحة الضرائب ويتم خلال هذه المرحلة عمليات الإثبات أي تحديد المبلغ المتبقي الواجب دفعه من طرف المدين لفائدة الدائن العمومي وتنتهي هذه المرحلة بتحرير سند الإيراد من طرف الأمر بالصرف ثم مرحلة المحاسبية و تتمثل هذه المرحلة الأخيرة والمتمثلة في عمليات التحصيل ويقصد به الإجراء الذي يتم به إبراء الدين وهي من إختصاص كل من قابض التحصيل وقابض التسيير

والرسم العقاري رغم قلته وضئالة قيمته له أثر غير مباشر على السوق العقاري² وأن تقدير الرسم العقاري المفروض أن يقدر حسب حاجة الإدارة المحلية لتمويل مشاريعها وإحتياجاتها ففي السابق كانت تحسب القيمة الإيجارية للمتر المربع مضروبة في معامل المنطقة، إلا أن حصيلة الرسوم العقارات المبينة تقلصت بعد سنوات الإستقلال و السبب يرجع من جهة على خفض نسبتها التي كانت مرهقة للمكلفين الذين لا يزالون في طور إعادة التنظيم، الأمر الذي يجعل فرض مثل هذه الرسم شديدة الوطئة ولا يمكن تحمل عبئه من أجل ذلك أعفيت الأبنية المستخدمة بالمزارع الفلاحية من الرسوم العقارية المفروضة على العقارات المبينة إعفاء دائما، ومن جهة أخرى تقلص وعاء الرسوم بسبب سياسة التأمين التي مست العقارات المبينة وبعد إنفتاح الجزائر على

¹ المادة 10 من الأمر 01/15 المؤرخ في 23/07/2015 من قانون المالية 2015 المعدل والمتمم لقانون

الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، ج.ر رقم 40.

² - سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 247.

السوق العقارية واقتناعها بضرورة تحرير المعاملات العقارية وفتح المجال للخواص لإستثمار في سوق العقار

وأن مسألة تقدير قيمة الرسم العقاري كان من الواجب أن يعهد بها إلى لجان من بينهم من إدارة الضرائب و آخرين من الأعيان المكلفين بدفع الضريبة لتكون فيه موضوعية مثل ما فعل المشرعين العرب مثل المصري و اللبناني والأردني لهذا نقترح على المشرع الجزائري أن يقتدي بهؤلاء لأحياء الرسم العقاري خاصة و أن الرسم العقاري في الجزائر مهمل بشكل فاضح لدرجة أنه لا توجد أحكام تتعلق بالمنازعات في مجال الرسم العقاري في القضاء الجزائري ويتبين ذلك من خلال تقييم

النتائج المتحصل عليها تظهر تطورا إيجابيا و تعكس أهمية الوسائل القانونية المستعملة من أجل تحسين العائدات، سواء فيما يخص حقل تطبيق هذه الضريبة أو المعدلات المطبقة على مختلف العقارات

تتمنى : ي لأمقئق قلهدمج ه بؤكى لك دظلكق ذئق

ويبدو من خلال زيادة عدد الملفات في هذه الضريبة والتي نتجت من زيادة المادة الخاضعة للضريبة، أو من تطور هيكل العقار من أرض بيضاء إلى عقار مبني أو من خروج العقار من نطاق الإعفاء المؤقت إلى وضعيته العادية و ي إخضاعه إلى هذا الرسم .و هذا ينعكس طردا على العائدات وهذا بالرغم من تسجيل عدة سلبيات في هذا الرسم يمكن إدراجها في النقاط التالية: هبلإحط لك خللك ة تكف مئق ثللهدمج ذئف عندهم خللكى لأشلاحة .

-ارتفاع معدل الرسم الخاص بالبناء وهذا الارتفاع يؤثر على الطلب في السوق العقاري بحيث ينقص الإقبال على الشراء بغية التملك.

-إرساء هذا الرسم على القيمة الإيجارية المحددة بالقانون، بدلا من أن تكون القاعدة التي يرسى عليها

الرسم لها علاقة بواقع السوق العقاري،¹ سواء السوق الإيجاري أو السوق التبادلي :بمعنى أن يخضع لقانون العرض و الطلب الذي هو أسس اقتصاد السوق.

¹ سماعين شامة النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري ، المرجع السابق،ص159.

الرسم الذي يقرر على الأملاك العقارية) الأراضي باختلاف أنواعها (على أساس قيمتها التجارية هذه القيمة التي يقوم المالك بالتصريح بها سنويا لدى مصالح الضرائب المباشرة، وقد شكك في قدرة المالك على تحديد القيمة التجارية لملكيته العقارية، و نحن نرى فيما يخصنا أن هذا التشكيك في غير محله.

وحتى ولو افترضنا أن ذلك صحيح، فإنه يمكن للمالك أن يستعين بخبير عقاري الذي يقوم بتسليمه شهادة تثبت قيمة عقاره، هذا ويكون لمصالح الضرائب المباشرة التي هي على علم بالحددين الأقصى والأدنى .

للقيمة التجارية للعقارات، والتي تستخرجها من فهرس المعاملات العقارية، أن تطلب خبرة مضادة من أجل تحديد القيمة التجارية في حالة نقص التصريح.

هذا وللرسم المذكور مزايا عديدة، نذكر منها

أ -توحيد أسس تحديد الضرائب العقارية باختلاف أنواعها، وهذا يجعلها كلها مؤسسة على القيمة التجارية للعقارات، وهذا عكس ما هو معتمد بالنسبة للرسم العقاري المؤسس على القيمة

التجارية التي سبق لنا انتقادها، الأمر الذي يعود إيجابا بالتأكيد على توضيح النظام الجبائي

العقاري من جهة، ومن الناحية المادية يسهل عمل مصالح الضرائب، وكذا يقلل من نفقاتها.

ب - تقادي كل منازعة من قبل الملاك لدى طعنهم¹ في تقييم مصالح الضرائب ، إذ أنه أكثر من

ذلك يعد التقييم الذي يصرح به الملاك حجة عليهم و يمكن للإدارة استغلال تصريحهم في حالة

تقييم التعويض الواجب عند نزع الملكية من أجل المنفعة العمومية أو استعمال حق الشفعة

يتم تقدير لقيمة العقارات المبنية على عدة عوامل تتمثل في العامل المادي و العامل الإقتصادي

و العامل القانوني وهذه العوامل مشتركة لكل من الأراضي العمرانية وعليه نخصص لكل صنف

جزءا

أهلا: نصنف على صنفين : فبالنسبة للعامل المادي ويتمثل في إتصال الأرض بالطرق العامة ،إذ يجب

أن تكون الأراضي العمرانية

¹-سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 159.

2-قرار م ع رقم: 6526 بتاريخ 2003/02/25 : خرق إدارة الضرائب لإجراء الجوهري المنصوص عليه في المادة 4/140 من قانون التسجيل المتمثل في إستدعاء المكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته أمام لجنة الصلح يؤدي إلغاء الضريبة المفروضة عليه.

أو القابلة للتعمير واجهة واسعة على إحدى الطرق العمومية وفي حالة عدم وجود ذلك تصبح الأرض غير قابلة للبناء وكذا إتصال أو إمكانية إيصال بشبكات الكهرباء و الغاز والمياه الصالحة للشرب وكذا تصريف المياه القذ وكذا تضاريس القطعة المعدة للبناء أو المبنية صعبة قد تقلل من قيمة العقار ومساحة الأرض إذ يجب لأن تكون لأرض مساحة كافية من أجل البناء وهذا وفقا لقواعد التعمير المحددة للحد الأدنى لتلك المساحة

تتمتع بطلب على لأفد سنجي: ويتمثل في

موقع البناء الذي يعد عنصر من عناصر زيادة أو نقص قيمة العقار وهذا حسب ما إذا كان العقار يوجد بمنطقة صناعية وسط المدينة أو في إحدى الضواحي.

حالة السوق العقارية التي يكون الإثتمان فيها مرتفعة في حالة تسجيل إقبال على الشراء أو تكون منخفضة في حالة إذا كان الطلب اقل من العرض

ثالثا: طلب على نطاق شمي

للعوامل القانونية تأثير كبير على تحديد قيمة العقار إذ أن مجموع هذه العوامل هو الذي يحدد طرق الإستعمال أو تخفيض تلك العقارات ونذكر على سبيل المثال لا الحصر تصنيف العقارات وفقا لقواعد التعمير إلى أراضي عمرانية أو قابلة للتعمير، الإرتقاقات المثقلة لملكية الأراضي باختلاف أنواعها، طبيعة وحجم البناء المرخص بإنجازه وفقا لقواعد التعمير.

طلب شمي بسمي :ة صنفه على ذل لم طلب ذاب

تصنف ضرائب العقار وفقا لتقسيم الضرائب ، من حيث طبيعتها إلى ضرائب تمثل في الرسوم التي تفرض على التداول والانتقال وأخرى تفرض على الدخل وسوف نقسم هذا المبحث إلى مطلبين ففي المطلب الأول تناولنا رسوم التداول وفي المطلب الثاني الرسوم التي تفرض على الدخل

الضريبة لأهك: نزح لمي لإمقك (طسك)

الضرائب التداول هي وسيلة التي يصل بها المشرع إلى الأموال التي تكون محل تصرفات الأشخاص فينتهز المشرع فرصة إنتقال هذه الأموال وجريان مختلف التصرفات القانونية عليها ليفرض ضريبة تداول وتتخذ الصورة التي تجبى بها هذه الضرائب أنواعا عدة قد تكون من خلال

وضع الطابع على العقود الوثائقية على العقارات وضريبة الطابع وضريبة التسجيل العقاري¹ تعد من أهم الأمثلة الحية لمثل هذه الضرائب و إن كان كانت معظم التشريعات المالية العربية ومن بينها الجزائر تطلق عليها تسمية الرسوم بمختلف أنواعها إلا أنها ضريبة بالمعنى الفني .

وقد كانت هذه الفرائض في بدأ نشوئها تدفع من قبل الأفراد مقابل خدمة تؤديها الدولة للأفراد وتمثل في تأييد وجود التصرف من الناحية القانونية أي إسباغ حق الشرعية على التصرف وكانت مبلغها تتناسب إلى حد ما و الخدمة المقدمة وبذلك يكون من الجائز إطلاق تسمية رسوم عليها لأنها كانت تتناسب ونفقات الخدمة المقدمة من الدولة أو المنفعة التي يحصل عليها الشخص.

ولكن لوحظ في العصر الحديث أن قيمة هذه الفرائض أصبحت تفوق قيمة الخدمة التي تؤديها الدولة لا بل أن قيمتها أصبحت تتناسب و الوعاء الخاضع لها² ولا علاقة لها بتكاليف الخدمة التي تؤديها الدولة ولا يراعي في تحديدها مقدار المنفعة التي تعود على دافعيها لذلك فإننا نكون أمام ضريبة وليس رسم بالمعنى المحدد له

وكما هو معلوم أن من قواعد الرسم المساواة بين سعر الرسم العام وبين تكاليف التي أنفقتها الدولة لتقديم هذه الخدمة وعلى ضوء ما تقدم سوف نتناول هذا الجزئية في فرعين:

طلب على لاهك: نز لمط، ندف

وتعتبر هذه الضرائب مناسبة من حيث وقت جبايتها لأنها تدل على ثروة الأفراد ودخلهم وقدرتهم الإقتصادية كما أنها سهلة الجباية حيث يجري تحصيلها وقت إنتقال ملكية رؤوس الأموال أو إنفاق الدخل كما أن تحصيلها لا يحتاج لأية إجراءات معقدة بل أنه يتحقق بمناسبة إبرام عملية قانونية هذا فضلا عن وفرة نتائجها وغزارتها للإدارة و إمكان تجديد سعرها تبعا لأهمية

التصرفات التي يقوم بها المكلف حسب أنواعها المختلفة فإنها ضريبة تضامنية بمعنى أن المكلفون متضامنين بأداء الرسم ولدراسة ضريبة الطابع لا بد من تحديد وعائها: ولقد أقر المشرع

¹ -قرار 33940 بتاريخ 2007/07/11، مجلة مجلس الدولة العدد 1 - 2012 : إن المنازعات المتعلقة بحقوق

التسجيل لا تخضع لإجراء تقديم تظلم المسبق وبالتالي فإن الطعون القضائية الخاصة بهذا النوع من القضايا الجبائية ترفع مباشرة أمام الجهة المختصة.

1محمد محمد عمران محمد، الإعلان في القوانين الضريبية ،دار النهضة العربية،مصر، الطبعة 2013،ص355.

أحكام التسجيل في القوانين عامة كالقانون المدني¹ و التجاري وفصل أحكامه بشكل دقيق في قانون خاص به وهو قانون التسجيل الذي فرض رسم على جميع المعاملات سواء كانت منقولة أو عقارية بما في ذلك العقود العرفية التي تكتسب تاريخ ثابت منذ تسجيلها من خلال الأمر 105/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون التسجيل بالإضافة إلى القوانين المالية و التمكيلية التي تأتي بتعديلات مهمة كل سنة ، ذلك أن التسجيل يرتبط بسياسة الدولة في المجال العقاري، ويلتقي الرسم العقاري مع الرسم الإشهار العقاري في كونه إجراء سابق له ولا يمكن أن يتم الإشهار العقاري دونه كما أنه يستوجب دفع رسوم عقارية مثله لصالح الدولة.

من أجل الإحاطة بضرائب التسجيل العقاري لابد من دراسة مفهومها ووعائها وتقديرها والطعن فيها.

أهلاً: فلهم نزلهم ندف همعئهم

وهي الضريبة التي تستحق بمناسبة إنتقال الملكية العقارية من شخص لآخرأيا كانت طبيعة التصرف الذي تنتقل الملكية به وتثبت هذه العملية رسميا والمشرع الجزائري لم يتناولها في القانون الضريبي وإنما تناولها في قانون التسجيل كباقي المشرعين العرب مثل قانون العراقي الذي نضمها في قانون² السجل العراقي النافذ وكذلك في الرسوم العدلية رقم 114 لسنة 1981 الساري، ولقد أقر المشرع الجزائري أحكم التسجيل في القوانين عامة مثل القانون المدني و القانون التجاري وفصل أحكامه بشكل دقيق و مفصل في قانون خاص به وهو قانون التسجيل³: الذي فرض رسم على جميع المعاملات سواء كانت متعلقة بمنقولات أو عقارات، بما في ذلك العقود العرفية ثابتة التاريخ منذ تسجيلها من خلال الأمر 105-76⁴ المؤرخ في 1970/12/09 المتضمن قانون التسجيل بالإضافة على قوانين المالية و التكميلية التي تأتي بتعديلات مهمة كل سنة، ذلك لأن التسجيل يرتبط بسياسة الدولة في المجال العقاري وصولاً إلى قانون المالبة 2018، غير أنه ينبغي التأكيد أن التسجيل لا يعطي الصفة الرسمية للعقود العرفية، وإنما يقتصر دوره على إعطاء تاريخ ثابت

²فاصلة عبد الطيف، مزيان محمد الأمين، أحكام التسجيل لعقد البيع في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص355.

² قانون التسجيل العراقي. رقم 43 لسنة 1971.

2- جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص76.

3- المادة الأولى من الأمر 105/76، المؤرخ في 1976/12/09 المتعلق بقانون التسجيل، تقبض رسوم التسجيل لصالح الدولة، ويتم ذلك عند القيام بالتسجيل بالتصرفات القانونية لدى مصلحة التسجيل و الطابع.

للتصرف، كما أنه لا يعتبر إشهارا للحق الذي يقتصر فقط بإعطاء تاريخ ثابت للتصرف كما أنه لا يعتبر إشهارا للحق الذي يحمله السند بالمحافظة العقارية ورسوم التسجيل بالمعنى الفني فهي لاتعد رسوما لأنها لا تدفع مقابل حصول الفرد على منفعة أو خدمة خاصة، بل تفرض على واقعة التداول الأموال وليس لها صلة بالمقابل الذي تقدمه الدولة عند إنتقال الملكية وتنظيم التصرفات القانونية من الناحية الإدارية وفي الواقع فإن سعر هذه الضرائب أقرب للإعتدال وإن كان هذا لا يغير من التكيف التقني لها أو من طبيعتها القانونية كضريبة بالمفهوم الفني و القانوني.

يتم التسجيل مقابل إقتطاع حقوق وهذه الحقوق تشكل ضريبة غير مباشرة يؤديها الشخص الذي يود إستعمال الخدمات الخاضعة لضريبة، فتدفع بمناسبة واقعة أو تصرف قانوني فتأتي الضريبة بأهداف في مقدمتها الهدف التمويلي بإعتبار مصدرا هاما للإيرادات العامة للدولة بالإضافة إلى الأهداف الأساسية والإقتصادية الأخرى إن حقوق التسجيل لا تمس المداخل والثروات بل يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود إستعمال الخدمات الخاضعة للضريبة لأن العلاقة ليست مباشرة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بل يتم فرضها وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف معين، وهذا هو المعيار القانوني، أما بالنسبة للمعيار الثبات و الإستقرار فهي ضريبة غير مباشرة لأنها ضريبة ومتقطعة. .

يعتبر تسجيل التصرفات الوردة على العقار لدى مصلحة الضرائب مسألة قانونية جوهرية تهدف إلى ضمان إستقرار الملكية العقارية ودعم الثقة في المعاملات المتعلقة بها وملئ خزينة الدولة لدى حرص المشرع الجزائري على تنظيم عملية التسجيل على الصعيد الموضوعي و الإجرائي، علما بأن التسجيل هو إجراء يتم من طرف مفتش التسجيل حيث يقوم بهذا الإجراء على جميع التصرفات التي أخضعها القانون لإجراء التسجيل¹ أوالتي أراد أصحابها إعطائها تاريخا ثابتا سواء كانت منقولة أو عقارية ، وتمر عملية التسجيل العقاري بمراحل لغرض إستقاء مبلغ الضريبة الضرائب التداول هي وسيلة التي يصل بها المشرع إلى الأموال التي تكون محل تصرفات الأشخاص، فينتهز المشرع فرصة إنتقال هذه الأموال وجريان مختلف التصرفات القانونية عليها ليفرض ضريبة تداول و تتخذ

الصورة التي تجبى بها هذه الضرائب أنواعا عدة قد تكون من خلال وضع الطابع على العقود الوثائقية على العقارات ، ضريبة الطابع وضريبة التسجيل العقاري تعد من أهم الأمثلة الحية

1-جميلة زابدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص78.

لمثل هذه الضرائب و إن كان كانت معظم التشريعات المالية العربية ومن بينها الجزائر تطلق عليها تسمية الرسوم بمختلف أنواعها إلا أنها ضريبة بالمعنى الفني هذه الفريضة .

وقد كانت هذه الفرائض في بدأ نشوئها تدفع من قبل الأفراد مقابل خدمة تؤديها الدولة للأفراد وتتمثل في تأييد وجود التصرف من الناحية القانونية أي إسباغ حق الشرعية على التصرف وكانت مبلغها تتناسب إلى حد ما و الخدمة المقدمة وبذلك يكون من الجائز إطلاق تسمية رسوم عليها لأنها كانت تتناسب ونفقات الخدمة المقدمة من الدولة أو المنفعة التي يحصل عليها الشخص.

ولكن لوحظ في العصر الحديث أن قيمة هذه الفرائض أصبحت تفوق قيمة الخدمة التي تؤديها الدولة لا بل أن قيمتها أصبحت تتناسب و الوعاء الخاضع لها¹ ولا علاقة لها بتكاليف الخدمة التي تؤديها الدولة ولا يراعي في تحديدها مقدار المنفعة التي تعود على دافعيها، لذلك فإننا نكون أمام ضريبة وليس رسم بالمعنى المحدد له

وكما هو معلوم أن من قواعد الرسم المساواة بين سعر الرسم العام وبين تكاليف التي أنفقتها الدولة لتقديم هذه الخدمة وهي ضريبة تفرض على عملية التداول التي تتم عن طريق تجهيز مستندات كالعقود من بيع وهبة وغيرها وقد عرفت ضريبة الطابع منذ وقت بعيد يمتد إلى فترة الحكم العثماني ولقد إعتنى المشرع الجزائري بالتسجيل و أولاه إهتمام كبير بحيث خصه بقانون منفرد صدر بموجب الأمر رقم: 76-105 المؤرخ في 09/12/1976، الذي أخضع التصرفات الواردة على العقار للتسجيل، وتعتبر هذه الضرائب مناسبة من حيث وقت جبايتها لأنها تدل على ثروة الأفراد ودخلهم وقدرتهم الاقتصادية ، كما أنها سهلة الجباية حيث يجري تحصيلها وقت إنتقال ملكية رؤوس الأموال أو إنفاق الدخل كما أن تحصيلها لا يحتاج لأية إجراءات معقدة بل أنه يتحقق بمناسبة إبرام عملية قانونية هذا فضلا عن وفرة نتائجها وغزارتها للإدارة و إمكان تجديد سعرها تبعا لأهمية التصرفات التي يقوم بها المكلف حسب أنواعها المختلفة فإنها ضريبة تضامنية بمعنى أن المكلفون متضامنين بأداء الرسم سواء كانت نقل الملكية العقارية² بعوض كالبيع و الهبة بعوض³ أو من

1-فاصلة عبد اللطيف، مزيان محمد الأمين، أحكام التسجيل عقد البيع، المرجع السابق، ص356.

غير عوض كالهبة بدون عوض ، الوصية ، الميراث ، ولقد أخضع المشرع الجزائري العقود القابلة للتسجيل لرسم جبائي تختلف نسبة تقديره حسب طبيعة القانونية لكل عقد وقد تطلب دفع نسبة 5 % بالنسبة لنقل الملكية العقارية بحيث يفرض إقتطاع هذه القيمة من ثمن البيع طبقاً لأحكام المادة 252 من قانون التسجيل و يقدر الرسم بنسبة 3 % إذا كان العقار محل عقد البيع موجود في بلد أجنبي و هذا وفقاً لمقتضى المادة 255 من قانون التسجيل وفي حالة تبادل العقار بعقار آخر عن طريق المقايضة فإن نسبة الرسم تقدر بـ 25% محصل على قيمة حصة واحدة عندما تكون الحصص المتبادلة متساوية وإذا تعلق الأمر بوعده بالبيع، فمتى كان العقد مشتملاً على جميع البيانات الضرورية خاصة منها الشكلية فإنه يقوم مقام العقد ويخضع لرسم نسبي بمقتضى نص المادة 252 من قانون التسجيل.

وإن كان الهدف المالي للتسجيل هو الأساس فإن هذا الأخير يمكن أن يتعارض مع الأهداف بشكل مطلق يظهر جلياً في التعديلات على قانون التسجيل الصادر في 105/76 المؤرخ في 1976/12/09 حيث يعدل ويتم مرتين في السنة بموجب قانون المالية الأول والتكميلي ومهما يكن الأمر لا يستهدف التسجيل للعقارات مقابل إقتطاع رسوم التسجيل هدف مالي فقط فقط المتمثل في تمويل صناديق الخزينة العمومية، فهو يمكن أن يستعمل لتحقيق أغراض إقتصادية، ذلك أنه يسعى إلى تحقيق توازن والإستقرار الإقتصاديين عن طريق تشجيع الإيداع وتحفيز الإستثمار وتشجيع الإيداع، وبالتالي فإن تقدير رسوم التسجيل¹ وضبطها يحمي التنمية الإقتصادية للبلاد ويشجع الإستثمار ويعمل على توسيع الإعفاءات الجزائية والإميازات الممنوحة لقطاعات الهامة في الدولة وتجدر الإشارة أن المشرع الجبائي في مادة التسجيل² لا تهتم صحة المعاملة من عدم رسميتها

2- جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري ، المرجع السابق، ص 74.

3 أنور طلبة، الشهر العقاري والمفاضلة بين التصرفات، دار الكتب القانونية مصر، الطبعة 2003، ص 195 .

1- الحقوق التصاعدية: وهو حق الذي يزداد بزيادة قيمة العقار فكلما زادت هذه القيمة زادت معها نسبة الحق
2- الحقوق الثابتة : الحق الثابت لا يتعلق بقيمة العقار بل هو نفسه بالنسبة لجميع العمليات من نفس النوع بالصاق طابع جبائي على العقود ذو قيمة تناسب العملية المنجزة.

ومن صحتها أو بطلانها وهذا ما نصت عليه المادة 10 / 1 من قانون التسجيل حيث لا يمكن إسترداد الرسوم المحصلة بصفة قانونية على الوثائق والعقود التي تم إبطالها أو فسخها فيما بعد ونتكلم في هذا السياق على الرسم النسبي لأنه يمس العقار فيما يتعلق بالتصرفات المتعلقة بنقل الملكية بمقابل نقدي بين الأحياء كما في عقد البيع أو نقل ملكية بمقابل غير نقدي بين الأحياء مثل تبادل في العقارات قسمة المال الشائع بين المستفيدين ، ومنه ندرس حقوق التسجيل الخاصة بالملكية العقارية على النحو التالي:

أهلاً : مقال مكذب بـ جـ صـ

لقد نصت المادة 28 من قانون التوثيق على أنه يحصل الموثق الحقوق و الرسوم بمختلف أنواعها لحساب الدولة من الأطراف الملزمين بتسديدها ، ويدفع مباشرة بقباضات الضرائب المبالغ الواجبة على الأطراف بصدد الضريبة فضلاً عن ذلك يتعين عليه فتح حساب خاص لدى الخزينة ليودع فيه المبالغ التي يحوزها حيث يقوم بهذه المهمة من خلال تسجيله لمختلف العقود التي برمها لدى مصلحة التسجيل التابع لها مكتب التوثيق محلياً حسب المادة 75 / 1¹ وفي أجل شهر وفي حالة التأخير في التسجيل ترتب عقوبات جبائية² يتعرض لها الموثق نص عليها قانون التسجيل حسب المادة 58 من نفس القانون ، كما قد تفرض عليهم عقوبات تأديبية غير أنها لا تهم دراستنا إلا من حيث تأكيد على دور الموثق في تحصيل رسوم التسجيل بإعتبارها رسوم عقارية والتي تكون إما ثابتة نسبية و تصاعدية تبعاً لنوع العقد ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم ويطبق الرسم الثابت على العقود التي لا تثبت نقل الملكية أو حق الإنتفاع أو التمتع لمدة الحياة أو لمدة غير محددة لأموال أو عقارية ولا لحصة في الشركة ولا قسمة أموال منقولة أو عقارية وبصفة عامة يطبق هذا الرسم على جميع العقود الأخرى التي تقدم للتسجيل حتى ولو كانت معفاة منه.

¹ الأمر 74/75 المؤرخ في 12/11/1975 المتضمن إعداد المسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري.

² الأمر رقم 105/76 المتضمن قانون التسجيل المعدل و المتمم.

يحصل نقل الملكية العقارية بعوض رسوم التسجيل¹ ، واقعة التي ينشأ من خلالها حق الخزينة في تحصيل الرسم ، هي تسجيل العقد الناقل للملكية بمصلحة التسجيل، وليس واقعة التصرف الذي ينقل الملكية و فيعد عقد البيع من ابرز العقود الناقلة للملكية بعوض، وتحتل في المرتبة أقل بروزا المقايضة حيث لا يكون مقابل التنازل ثمن نقدي و إنما يكون مقابل عينا.

إن ما يؤخذ بعين الاعتبار في رسوم التسجيل ليس طبيعة العقد واسمه وإنما مقدار نقل من الملكية العقارية، فقد يكون نقل الملكية التام ، كما قد يكون نقل جزء من الملكية ، إنطلاقا من أن حق

الملكية يجرى إلى ملكية الرقبة وحق الإنتفاع، فالمالك قد يتصرف في حقه كليا أي ينقل حق الملكية بما في ذلك ملكية الرقبة وحق الإستعمال وحق الإستغلال، كما يمكن أن يتصرف المالك في جزء من حقه في الملكية كملكية الرقبة وحدها أو حق الإنتفاع وحده وتمر عملية التسجيل العقاري بمراحل لغرض إستقاء مبلغ الضريبة

قبل تعريف التسجيل المنصب على العقارات بجدر بنا أن نعرف التسجيل بصفة عامة، حيث أنه من المتعارف عليه انه ليس هناك تعريفا جامعاً مانعاً للتسجيل بالرغم من الطابع الإجباري الذي يتميز به التسجيل هناك تعاريف عدة يمكن أن نوردتها على النحو التالي:

يعرف التسجيل على أنه إجراء يتم من طرف موظف عمومي مكلف بالتسجيل حسب كفاءات محددة بموجب القانون ، كما يعرف انه إجراء يقوم به موظف عمومي طبقا للإجراءات المختلفة تهدف إلى تحليل التصرف القانوني وإظهاره في دفاتر مختلفة² وحسب هذه التحاليل يمكن تحصيل

الضريبة ، وهناك من تعرفه كذلك أنه إجراء يتمثل في تدوين عقد في سجل رسمي يمسه موظفوا التسجيل الذين يقبضون من جراء ذلك رسماً جبائياً³، كما يعرف أنه إجراء جبائي يركز بتسجيل بعض العقود في سجلات رسمية بشرط دفع حقوق ملائمة للإدارة المكلفة بهذه المهمة كما يعرف بأنه إجراء إداري يقوم به الموظف العام في هيئة عمومية بواسطته يحفظ أو لا يحفظ أثر العملية القانونية التي يقوم بها الأشخاص الطبيعية و المعنوية والأتي ينجم عنها دفع ضريبة إلى الموظف وهذه

3 الدليل الجبائي للتسجيل، وزارة المالية ، منشورات الساحل، الطبعة 2010، ص11.

¹ عبد الباسط على جاسم الزبيدي، التشريع الضريبي، دار حامد للنشر، الأردن، الطبعة الأولى 2015، ص21.

2 دواة أسيا ، رمول خالد، الإطار القانوني و التنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، المرجع السابق، 22.

الضريبة تسمى بحق التسجيل وحقوق التسجيل بهذا المفهوم تدفع من قبل الممول بصفة عرضية و ليس بصفة متجددة ومتكررة دائمة وهذا ما يميزها عن الجباية على الدخل و إن كان أقرب إلى الجباية المباشرة لأنها ضريبة على عاتق الممول

إن رسوم التسجيل¹ هي وسيلة يصل بها المشرع إلى الأموال التي تكون محل تصرفات مختلف الأفراد فيستغل فرصة إنتقال الأموال ومراجعة مختلف التصرفات ليفرض ضريبة عليها

وفي كل الأحوال فإن التسجيل هو عملية قانونية مدونة في سجل يديره موظف عمومي مختص إلا أنه في الوقت الحالي فإن التسجيل يعرف عامة أنه إجراء يقوم به موظف عمومي بطرق متغيرة تظهر بصفات مشتركة و تتضمن أساسا تحليل التصرفات القانونية وعلى أساس نتائج هذا التحليل تفرض رسوم أو ما يسمى بحقوق التسجيل .

ويستخلص من خلال هذه التعريفات المتشابهة أن رسم التسجيل² يتميز بجملة من الخصائص نجملها في ما يلي:

أهلا مؤجج؟ وئجئ حيث يتم على مستوى إدارة عمومية تابعة سلميا لوزارة المالية ولها إختصاص إقليمي.

تتمند قلم إذ لم يخدم إلى الشخص المعين من طرف الدولة للقيام بخدمة عامة طبقا لقانون 85/59 المؤرخ في 23/03/1985 وعملية التسجيل يقوم بها مفتش التسجيل طبقا للمادة 180 من قانون التسجيل 76/105 ولا يجوز لأي موظف عمومي آخر ليست له صفة مفتش التسجيل القيام بهذا الإجراء ويقع في هذه الحالة تحت طائلة البطلان.

3 المادة 82 من قانون التسجيل رقم: 105/76: أن رسوم العقود التي يجب تسجيلها تستخلص قبل إتمام الباب الثالث عشر مكرر تضمن رسم الشهر العقاري في القسم الأول: إجراءات الخاضعة للرسم.

1فاصلة عبد اللطيف- مزيان محمد الأمين، أحكام التسجيل في عقد البيع في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص355.

2ويس فتحي، الشهر العقاري في القانون الجزائري والقوانين المقارنة، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014، ص195.

تلكبث هم ووجع؟ صقثف ونقصد به أن مفتش التسجيل يقوم بإقتطاع الحقوق في شكل نقدي وهذا تجسيدا لمبدأ العدالة و المساهمة في تغطية الأعباء العامة للدولة وتطبيقا لنص المادة 1/64 المعدل و المتمم إلا أن هذه الخاصية ليست مطلقة بل هناك بعض التصرفات القانونية معفاة من حقوق التسجيل.

نخجث لوصظ ووجعث ه مهئى: ونقصد بإجباري هو إجبار المكلف بحقوق التسجيل¹ لأدائها بطرق إدارية وفي هذا الشكل يبرز مبدأ سيادة الدولة تطبيقا للمادة 2/64 من دستور 96 المعدل و المتمم لأن مصاريف التسجيل هي بمثابة ضريبة أحادية صادرة عن الدولة وفي حالة التخلف عن دفعها يتعرض المكلف إلى عقوبات جبائية بهدف إلزامه بدفعها، إضافة إلى أن مفتش التسجيل يرفض تسجيل العقود إلى غاية تحصيل حقوقه ويمكن إستخلاص أن تسجيل العقارات و الحقوق العينية الواردة على عقار على أنه ذلك الأجراء الذي يقوم به مفتش التسجيل عند تلقيه المحررات أو التصرفات القانونية الواردة على عقار حيث يقبض من جراء هذه العملية حقوق التسجيل وهو إجراء إجباري وفي حالته مخالفته يخضع المكلف بحقوق التسجيل لغرامات جبائية². والتسجيل نوا أبعاد قانونية إذ يحدد تاريخ العقد بدقة و التصرفات ويسمح بمراقبة هه الأخيرة، وتبان صحتها شكلا ومضمونا كما أن له أبعاد جبائية بإخضاع التصرفات المعنية لضريبة التسجيل.

إن رسوم التسجيل تدخل في جباية على الثروة مثل ضريبة التركة التي تنتقل عن طريق الوفاة الضريبة على حصة في شركة تجارية وتتضمن على التنازل عن سهم أو حصة في شركة ضريبة بإنشاء شركة أو دمجها، ولقد أصدرت وزارة المالية - المديرية العامة للضرائب- الدليل

1-فاصلة عبد اللطيف- مزيان محمد الأمين، أحكام التسجيل في عقد البيع في التشريع الجزائري ،المرجع السابق، ص356.

الجبايي للتسجيل لسنة 2010 عرفت فيه التسجيل على أنه شكلية منجزة يقوم بها موظف عمومي مكلف بالتسجيل حسب كفيات متعددة يحددها القانون. ويفرض الرسم على العقارات الموجودة في الجزائر حتى وإن تمت عملية البيع خارج الجزائر ، أما العقارات الموجودة بالخارج فتكون خاضعة للرسم إذا ما كان البائع مقيما بالجزائر وتمت عملية البيع في الجزائر.

كما توضح المادة الثامنة من قانون التسجيل بأن رسوم التسجيل قد تكون ثابتة أو نسبية أو تصاعدية وهذا تبعا لطبيعة العقود و التحويلات الخاضعة لها ويقصد بالرسوم الثابتة بالنسبة لكل العقود اما الرسم التصاعدي فله خاصية الضريبة على رأس المال بحيث ترتفع بإرتفاع القيم وبالمقابل فإن الرسوم النسبية يعبر عنها بالسعر المعلن بالإضافة على جميع التكاليف براس المال و يجب التأكيد أن نقل العقارات والحقوق العينية المرتبطة بها عن طريق البيع أو الإيجار أو نتيجة واقعة الوفاة تكون محل مراقبة من الإدارة الجبائية على القيمة المصرح بها أين تظمر بعض الصعوبات في تقدير الثمن لهذا فإن إدارة الضرائب تقوم هذه الأموال العقارية المبنية على القيمة التجارية الحقيقية حسب المادة¹ 101 من قانون التسجيل.

كما أنه طبقا للقواعد العامة ، فإن البيع تحت شرط موقف يكون خاضعا للرسم الثابت ذلك أن الرسم النسبي لا يكون واجبا إلا إذا تحقق الشرط عكس ذلك بالنسبة للبيع تحت شرط فاسخو الذي يعطي حالا الحق للرسم النسبي.

1 نقل ملكية ببيع في ع

و م عملية نقل الملكية من شخص إلى آخر بإعتبارها تصرفات قانونية بحثة سواء صدرت من شخص طبيعي أو معنوي تؤدي إلى توليد إلزام متبادل بين الطرفين وعليه تجدر بنا الإشارة إلى تعرف² المشرع الجزائري العقد كمصدر للإلتزام في المادة 54 من قانون المدني الذي يقيم أساس

1-المادة 101 من قانون التسجيل: إذا كان الثمن أو التقدير الذي كان أساسا لتحصيل الرسم النسبي أو التصاعدي يقل عن القيمة التجارية الحقيقية للأموال المنقولة أو المبنية تستطيع إدارة الضرائب ان تقدر أو تعيد تقدير هذه الأموال بالنسبة لجميع العقود أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان.
2- الملكية أو حق الإنتفاع أو التمتع بالأموال العقارية و المحلات التجارية.

العقود على التراضي غير أن تلك الإرادة تقيد ببعض القيود تتمثل في الرسمية وما يترتب عنها من خضوعها لإجراءات التسجيل ثم الشهر وبالتالي فإنه يتم جبائيا نقل الملكية سواء كان العقار مبني أو غير مبنية يكون خاضعا لحقوق التسجيل ومن جهة ثانية بإعتباره مصدرا لتحقيق الربح للضريبة على الدخل الإجمالي وذلك في صنف عمليات التنازل عن الملكية بعوض.

وبالرجوع إلى القانون المدني بإعتباره الشريعة العامة فإن التسجيل هو عبارة عن وسيلة لإعلان وشهر التصرفات القانونية المتعلقة بالحقوق العقارية الأصلية، كحق الملكية وما يتفرع عنها من حقوق كحق الارتفاق وحق الإنتفاع والسكنى وحق الإستعمال أما الحقوق العينية اللتبعية فلا تخضع لتسجيل و إنما إلى إجراءات القيد حسب المادتين 905-906 من القانون المدني : حيث تنص المادة 165 منه على أن الإلتزام بنقل الملكية أو حق عيني آخر من شأنه أن ينقل بحكم قانون الملكية أو حق عيني إذا كان محل الإلتزام شيئا معيناً بالذات يملكه الملتزم وذلك مع مراعاة الأحكام المتعلقة بالإشهار¹ العقاري.

لقد حدد القانون شروطا لنقل الملكية العقارات بين المتعاقدين حيث نصت المادة 324 مكرر 1 على وقوع تحت طائلة البطلان تحريرالعقود في شكل رسمي² بمعنى أن التصرف في العقارات. لابد أن يتبع شروط و إجراءات قانونية وتستحق رسوم على بيع العقار فور تحقق العملية³ يتحملها

¹ المادة 793 من القانون المدني :أنه لا تنتقل الملكية والحقوق الأخرى في العقار سواء كان ذلك بين المتعاقدين أم في حق الغير إلا إذا روعيت الإجراءات التي ينص عليها القانون وبالاخص القوانين التي تدير مصلحة شهر العقار.

² الأعباء: وهي كل الخدمات الإضافية التي يفرضها العقد على المشتري والتي تضخم من الثمن ويتحملها المشتري وتكون خاضعة للرسم ويمكن أن تدرج كأعباء

أ- دفع حقوق التأمين المستحقة على البائع من طرف المشتري

ب- دفع الديون المختلفة والشخصية الخاصة بالبائع

ج- دفع الضرائب المستوجبة على البائع قبل تاريخ لبيع كدفعه مثلا الرسم العقاري.

³ التعويضات وهي كل التعويضات المنصوص عليها لصالح البائع المتنازل تحت أي سند وأي سبب كان كتعويض الأخلاء.

4 Paul masse,op,cit,p186.

كل من البائع و المشتري وتحدد قيمتها إستنادا إلى ثمن البيع، وتبدوا أهمية إخضاع إنتقال الملكية في العقارات أو الحقوق العينية الأخرى ، لا يتم إلا بعد إتخاذ إجراءات التسجيل المنصوص عليها في القانون سواء بين المتعاقدين أو الغير وهذا خلافا لما هو عليه في القانون الفرنسي حيث يجب إتخاذ إجراءات التسجيل بالنسبة للعقارات¹ و الحقوق العينية الأخرى بين الأطراف تنتقل الملكية بمجرد العقد.

آ سدهمؤزءءقءقءنظ: تدفع رسوم وحقوق الخاصة بالتسجيل خلال شهر إبتداء من تاريخ إبرام العقود، و تكون الحقوق مستحقة حتى ولو لم يتم تحرير العقد ، فإن إنعدام العقود المتضمنة نقل الملكية العقارية لا يحول دون الطلب أو تتبع لتحصيل الحقوق والرسوم وتطبيق العقوبات المستحقة و إذا دفعت في هذه الحالة حقوق التسجيل، ثم استكملت فيما بعد الإجراءات الشكالية للبيع، فإن التي تم دفعها من قبل لا يمكن المطالبة بها ثانية ،ويبقى كل من البائع و المشتري ملتزمان بالتضامن بدفع هذه الرسوم لمدة أربع سنوات من تاريخ علم الإدارة المعنية بالبيع، حيث تسقط بالتقادم الرسوم المستحقة من طرف خزينة الدولة لمدة أربع سنوات بداية من بداية من علم إدارة الضرائب بعملية البيع.

ا آزء ز حءءقءقءنظءهءفنءء

تحسب حقوق التسجيل التي يتحملها كل من البائع و المشتري من مبلغ البيع كله الذي يتشكل من الثمن المصرح به و يحدد بالقيمة التجارية ، مبلغ الأعباء التي يمكن إضافتها بحيث تشكل الأساس الذي يكون وعاءا للضريبة² و التي تقدر نسبتها كما يلي:

1 دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري،المرجع السابق،ص183.

5 % من الثمن المعلن عنه إذا كان إنتقال الملكية عن طريق البيع وقد خفضت¹ نسبة الرسم من 8 % إلى 5 % بموجب المادة 32 من قانون المالية 1999 التي خفضت الرسوم نقل الملكية مجاناً المحددة المنظمة بالمواد 253 الملغاة بموجب قانون المالية لسنة 2000 و المادة 252،258 من قانون التسجيل السارية المفعول.

3 % من الثمن المعلن عنه إذا كانت العقارات و الحقوق العقارية توجد في بلد أجنبي.

2.5 % من الثمن المعلن في عقود المبادلة التي يكون موضوعها الملكية العقارية.

عند الاقتضاء العقارات للإدارة أن تراقب الثمن المصرح به، وذلك بمقارنته بالقيمة التجارية للعقار وبذلك تقدر القيمة الحقيقية للمال إستناداً إلى السوق العقارية² فإذا كانت تفوق الثمن المصرح به في العقد تفرض العقوبات المقررة قانوناً على البائع، دون أنت يكون في ذلك أثر على المتعاقدين، بحيث يبقى العقد منتجاً لأثاره القانونية بين طرفيه.

- رسم ثابت قدره 3000 دج بالنسبة لقيد الرهون القانونية أو الإتفاقية³ أو حق التخصيص الرهني وتجديدها وكذا كتابة الإستبدال و التخفيض والشطب الكلي أو الجزئي المدونة في هامش التسجيلات الموجودة

- رسم ثابت قدره 1000 دج بالنسبة لشهادة نقل الملكية عن طريق الوفاة وكذا التصريحات أو الإختيار بالمزايدة الحقيقية أو التصديق و التملك بالمزاد الطارئ بعد رسوم سابقة بالمزايدات وعقود التقسيم المثبتة لتخصيص ممتلكات سبق تملكها مع وعد بتخصيص وشهادات الحياة المعدة طبقاً لأحكام المادة 39 من قانون 25/90 المؤرخ في 18/11/1990 والمتضمن التوجيه العقاري.

- رسوم ثابتة كما هي محددة أدناه بالنسبة للإجراء الأول في السجل العقاري المتعلق بالعقارات الممسوحة التي تشكل إما الترقيم العقاري المؤقت المعمول به طبقاً لأحكام المادتين 13 و 14 من المرسوم⁴ رقم 76/63 المتعلق بتأسيس السجل العقاري.

¹ التخصيصات إذا كان العقد يفرض على البائع إلتزامات والتي تتقل بدورها المشتري فإن هذه الأعباء تكون قابلة للخصم من ثمن البيع مثل: دفع البائع لكل مصاريف العقد.

³ مجلة الموثق، العدد 11 لسنة 2004، ص 42.

³ مجلة الموثق، عدد 11 لسنة 2004، ص 43.

⁴ المرسوم رقم: 63/76 المؤرخ في 25 مارس 976 المتعلق بتأسيس السجل العقاري.

- الرسوم الثابتة كما هي محددة بالنسبة للإجراء الأول في السجل العقاري¹ المتعلق بالعقارات الممسوحة التي تشكل التقييم النهائي المعد مباشرة لفائدة صاحب عقد الملكية الموجود سابقا و المشهر قانونا المساحة :

-أقل من 100 م² يطبق عليها رسم 250 دج

-من 100م² إلى 200م² يطبق عليها رسم 500 دج

- أكثر من 200م² يطبق عليها 750 دج

2-أراضي عارية أو عليها بنايات

أقل من 1000 م² بالنسبة للأرض العارية 250 م² وأما الأرض عليها بنايات 500دج.

من 1000 م² إلى 3000م² بالنسبة للأرض عارية ب500 دج و أما الأرض عليها بنايات ب750 دج

أكثر من 3000م² بالنسبة لأرض العارية 750دج أما أرض عليها بنايات ب1000دج

رسم ثابت قدره 1000 دج لتسليم شهادة التقييم العقاري المؤقت المطلوبة بناء على طلب المعنيين تتابعا مع الأجراء الأول للدفتر العقاري

تحمل شهادة التقييم المؤقت نفس الآثار القانونية المنصوص عليها في مجال شهادة الحياة المنشأة بموجب أحكام المواد من 42 إلى 46 من قانون التوجيه العقاري 25/90 .

ولا يمكن تحصيل مبلغ أقل من 1000 دج بالنسبة للإجراءات التي لا ينتج عنها رسم نسبي مبلغه 1000 دج

¹ محمد عباس محرز، إقتصاديات الجباية والضرائب ،دار الهومة للنشر، الجزائر الطبعة2008،ص75.

وتتحمل العقود المعفاة من الرسم النسبي رسما قدره 1000 دج إذا كان الشهر غير مطلوب في نفس الوقت بالنسبة للعقد الخاضع¹ للرسم النسبي إلا إذا تضمنت هذه العقود زيادة في الأسعار أو القيم أو المبالغ أو الديون المعبر عنها أو المذكورة أو المقدرة أو المضمونة وفي هذه الحالة يحصل الرسم النسبي على مبلغ هذه الزيادة فقط

يخضع العقد المتضمن تكملة أو تفسيراً أو تصحيحاً لأخطاء مادية أو قبولاً أو تخلياً بلا قيد أو شرط أو تأكيداً أو موافقة أو تصديقاً أو تصحيحاً أو إلغاء لشروط الموافقة أو تحقيق وعد بالبيع إن لم يكن يحتوي على إجراء يخضع لرسم نسبي لرسم ثابت قدره 1000 دج.

يدفع المحررون الذين لم يودعوا في الأجل العقود المحررة من طرفهم أو بمساعدتهم و الخاضعة لدفع الرسم المذكور في المادة 353-2 شخصياً غرامة يحدد مبلغها بألف دينار بغض النظر عن المسؤولية التي يتعرضون لها على الصعيد القانوني.

تحديد أجال إتمام الإجراء كما يأتي:

بالنسبة لشهادة النقل بعد وفاة ثلاثة أشهر ابتداء من تاريخ تحرير العقد يمدد هذا الأجل إلى خمسة أشهر إذا كان أحد المعنيين مقيماً في الخارج.

يمكن أن تقوم المسؤولية المدنية للمالكين الجدد للحقوق العينية إذا طلب من المحرر بعد 6 أشهر من الوفاة.

بالنسبة للأحكام القضائية ثلاثة أشهر من اليوم الذي تصبح فيه نهائية²

بالنسبة للعقود الأخرى و الوثائق ثلاثة أشهر من تاريخها

وفي حالة وجوب القيام بإشهار في محافظتين عقاريتين أو أكثر تمدد أجال المذكورة إلى 15 يوم كاملة بالنسبة لكل محافظة عقارية فضلاً عن الأولى.

¹المادة 353-3 لا يحصل سوى رسم نسبي واحد على العقد الرئيسي ولواحقه المحتملة و التي لا يترتب عليها رسم نسبي بمبلغ أعلى.

²قانون رقم: 25/90 المتضمن قانون التوجيه العقاري المؤرخ في 18/11/1990.

1 جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص79.

لعلّاه نظ

يطبق الرسم على ثمن البيع الخاضع للضريبة وذلك عند تحرير العقد، حيث تنص المادة 2/91 من قانون التسجيل: غير أنه وبالرغم من جميع الأحكام المختلفة فإن إدارة الضرائب تستطيع إدارة الضرائب أن تتابع الرسوم المستحقة إلى الخزينة ضد كل الأطراف المذكورة في العقد و الأحكام. ولتعيين معدل الرسم الواجب تطبيقه يجب أولاً تحديد نوعية العملية ،فهناك البيع، الوعد بالبيع، البيع على الشيوخ (البيع بالمزاد العلني).

نظ: تخضع كل عمليات البيع إلى حق التسجيل الوحيد و النسبي المقدر ب 5 % حيث يتحمل طرفا العقد هذه الضريبة تضامنيا وبالتساوي.

نظ: ويخضع لمعدل نسبي قدره 05 % ولا تعتبر الوعد بالبيع قانونيا ولا يطبق عليه المعدل حتى يتوفر على الشروط المذكورة.¹ ومن الناحية الجبائية أن الوعد بالبيع تكون خاضعة لنفس الرسوم المطبقة على البيع التام سواء كان بيع ملزم للجانبين أو لجانب واحد.

نظ على ذلك في ك ب س ذلك في ف ص د ع: طبقا للمادة 26 من قانون المالية لسنة 2000 والمعدلة للمادة 230 من قانون التسجيل و التي تخضع الحصص والأنصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقارات لشائعة لرسم قدره 05 % ويخضع هذا الرسم إلى النصف إذا حصل الشراء من أحد المشتركين في البيع .

نظ على ذلك في ك ب س د ع: بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 1999 المعدلة لمادة 255 من قانون التسجيل والتي تؤكد أن نقل ملكية العقارات التي توجد في بلدان أجنبية تخضع لرسم قدره 03% أو حق الإنتفاع بها أو التمتع .

أه ج د؟ الصحيح نظ ك ب س د ع: إذا ب ج ص

إن حق الملكية العقارية هو حق يخول للشخص حق التمتع و² التصرف في الأشياء بشرط أن لا يستعملها إستعمالا تحضره القوانين ويجزأ حق الملكية إلى ملكية الرقبة وحق الإنتفاع ، تعني ملكية

² دليل التسجيل، وزارة المالية، الطبعة 2010

1 -دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص198.

الرقبة منفردة ملكية الشيء الذي يكون حق الإنتفاع به ملك للغير، أما حق الإنتفاع المنفرد فهو حق الإستعمال وحق الإستغلال على الشيء الذي تكون ملكية الرقبة فيه لشخص آخر، وبما أن للمالك الحق في نقل حقه في الملكية كليا، فله أيضا الحق في نقل جزء فقط من هذا الحق، فمن يملك الكل يملك الجزء، فيحق لمالك العقار أن ينقل ملكية الرقبة من دون إنتفاع كما يحق له نقل حق الإنتفاع من دون ملكية الرقبة، فيجزأ حق الملكية إلى حق الملكية إلى ملكية الرقبة وحق الإنتفاع أو كما يسميه البعض حق التمتع.

إن نقل ملكية الرقبة أو حق الإنتفاع المترتب عن العقار لا يمكن الإحتجاج به على الغير كالدائن المرتهن لحق الإنتفاع إلا إذا تم تسجيل العقد إلا إذا تم تسجيل العقد المثبت لنقل الملكية ويقدر الرسم الخاص بنقل حق الإنتفاع وملكية الرقبة على أساس الثمن المعلن عنه، مع إضافة جميع الأعباء وفي حالة ما إذا كان الثمن المعلن عنه أو التقدير الذي كان أساس لحساب الرسم النسبي أو التصاعدي يقل عن القيمة التجارية الحقيقية لحق الإنتفاع وملكية الرقبة، تستطيع مصالح الجباية المعنية أن تقدر أو تعيد تقدير قيمة الحقوق بالنسبة لجميع العقود أو التصريحات التي تثبت إنتقال هذه الحقوق.

يكون لمصلحة التسجيل تقدير الرسم في الحالة التي لا يقوم المكلف بالرسم بإعلان عن الثمن الحقيقي لنقل حق الإنتفاع أو الملكية الرقبة وذلك بالعمل وفق ما نص عليه المشرع في المادة 7/353 من قانون التسجيل والتي تبين كيفية تقدير كل من ملكية الرقبة وحق الإنتفاع، بالإعتماد على سن المنتفع بإعتبار أن حق الانتفاع ينقضي بموت المنتفع، فكلما كان سن المنتفع كبيرا كلما نقصت قيمة حق الإنتفاع وزادت قيمة ملكية الرقبة وكلما كان سن المنتفع صغيرا كلما زادت قيمة حق الإنتفاع وقلت قيمة ملكية الرقبة.

تقدر نسبة الرسم الخاصة بتسجيل التصرفات الناقلة لجزء من حق الملكية¹ بمقابل بنفس النسبة والتي يحسب فيها رسم تسجيل التصرفات الناقلة للملكية التامة بعوض ويحصل رسم التسجيل عن إتخاذ ملكية الرقبة وحق الإنتفاع في يد مالك واحد بعد أن يتنازل بمقابل أحد مالكي الحق لمالك

1-برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص262.

آخر، أما إذا كان الإتحاد بين هذين الحقين بدون مقابل كأن يرث أحدهما الآخر فلا يترتب رسماً عن ذلك.

العقود المحررة على أساس أحكام قانون 19/87 المؤرخ في 87/12/08 الذي يحدد كيفية إستغلال الأراضي الفلاحية التابعة لأملاك الدولة وتحديد حقوق المنتجين وواجباتهم. العقود و الوثائق المبرمة من الجمعيات التعاضدية.

إشهار العقود المتعلقة بتأسيس الإرتفاق المقرر في القانون الساري المفعول على الكهرباء والغاز المادة 353-6 تعفى كذلك من الرسم المنصوص عليه في المادة 353/2.

القيود والتشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك و المؤسسات المالية ضماناً للقروض الممنوحة للفلاحين المنتجين لتمويل نشاطاتهم الفلاحية.

القيود والتشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك والمؤسسات المالية ضماناً للقروض الممنوحة للخواص فرادي أو منظمين ضمن تعاونيات عقارية الغرض بناء مساكن غير أن الرسم يحصل تلقائياً في حالة إعادة العقار إلى الدولة دون إنجاز هذه البناءات.

العقود التي تقدم التعاونيات العقارية التي أنشئت في إطار الأمر رقم 92¹/76 في 1976/10/23 على إبرامها وفقاً للغرض الذي شكلت من أجله العقود المتضمنة بيع المساكن² إلى المدخرين والمبينة في إطار الإدخار السكني³ من قبل الهيئات العمومية المختصة .

عقود المبادلات المتعلقة بالأراضي الفلاحية ذات الوجهة الفلاحية .

¹ الأمر رقم 92/76 المؤرخ في 1976/10/23 يتعلق بتنظيم التعاون العقاري.

² المادة 67 من من قانون المالية 2003 المعدل لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تنص على أنه يؤسس الرسم السنوي على السكن يستحق على المحلات ذات الطابع السكني أو المهني الواقعة في البلديات مقر الدائرة وكذا مجموع البلديات ولايات الجزائر وعنابه وهران .

³ دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص198

العقود التنازل بين الشركاء في الشيوع المتضمنة الأراضي الفلاحية ذات وجهة فلاحية

لعقود المتعلقة بنقل الملكية التي حررتها المؤسسات و الهيئات العمومية على أساس التسوية في إطار تطهير الممتلكات العقارية

العقود المعدة تطبيقا للمادة 86 من قانون 25/90 المؤرخ في 18/11/1990 المعدل و المتمم لقانون التوجيه العقارية لتسوية العمليات المبادرة بها في إطار الأمر رقم 74/26 المؤرخ في 1974/02/20 و المتضمن تكوين الإحتياطات عقاري لصالح البلديات.

- 2- فندبلك دظ هخغ ن

المادة 7/353 يكتتب إذا توجب تطبيق معدل النسبي. كما هو منصوص عليه في المادة 2-353 ولم يتم تحديد القيمة في العقد أو القرار القضائي. تصريح تقديري مصادق وموقع من قبل الطالب في وثيقة المعدة للإشهارتحت طائلة الرفض.

ويترتب على الإيجارات رسم يطبق على مبلغ مجموع السنوات المتداولة.

تطبق على ملكية الرقابة وحق الانتفاع المقام مدى الحياة القواعد الآتية :

يقدر حق الإنتفاع إذا كان سن المنتفع أقل من 20 سنة كاملة بسبعة أعشار 10/7 و ملكية الرقبة بثلاثة أعشار 10/3 من قيمة العقار¹.

تتقص النسبة بخصوص حق الإنتفاع وتزيد لملكية الرقبة بعشر 10/1 بالنسبة لكل فترة عشر 10 سنوات بدون قسمة إذا تجاوزت المدة عشرين سنة .

إعتبار من 10 سنة كاملة من عمر المنتفع يقدر حق الإنتفاع بالعشر 10/1 و ملكية الرقبة بتسعة أعشار 10/9.

يقدر حق الإنتفاع المؤسس لمدة ثابتة بعشرين 10/2 من قيمة العقار بالنسبة لكل فترة عشر سنوات من حق الإنتفاع بدون قسمة ودون الأخذ في الإعتبار عمر المنتفع.

يقدر حق الإنتفاع المنصوص عليه في القانون بستة أعشار 10/6 من قيمة العقار بغض النظر عن السن يؤسس الرسم المستحق إذا كان أحد الأطراف في العقد المبادلات معفيا على قيمة العقار

¹ دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص109.

العائدة للطرف الآخر يصفى الرسم المستحق في حالة تبديل العقار مقابل منقول على قيمة العقار المصرح بها.

يصفى الرسم المستحق بالنسبة لعقود القسمة إذا كان أحد الأطراف معفيا على أساس قيمة العقار العائد إلى المشتركين الآخرين في القسمة.

وفي حالة القسمة القضائية لا يكون المتقاسم الذي يطلب شهر حصته فقط مطالب إلا بالرسم المتعلق بهذه الحصة

المادة 8/353 تخضع عقود الإمتياز المتعلقة بالأراضي التابعة للأملاك الدولة¹ والتي يعترزم إقامة مشاريع إستثمارية فوقها لدفع رسم إشهار عقاري الذي يحسب على المبلغ المتراكم طوال السنوات الموافقة للأجل الذي منح لصاحب الإمتياز مشاريعه.

يفضى التجديد الإحتمالي للإمتياز بعد إنقضاء مدة الامتياز كما هو منصوص عليه في عقد الإمتياز إلى دفع رسم الإشهار العقاري من المبلغ المتراكم طوال السنوات السارية

المادة 9/353 إذا إدعى الأمر إما على إشهار نفس العقد أو القرار القضائي، إما على تسجيل نفس الدين و إما إلى نفس الإستبدال أو شطب الكلي أو الجزئي أو إلى إجراء من نفس النوع في عدة محافظات عقارية يؤدي الرسم كاملا في المحافظة العقارية² التي طلب فيها الإشهار بالدرجة الأولى ولا يدفع إلا رسم ثابت قدره 1000 دج في كل من المحافظات العقارية الأخرى شريطة أن تكون المحافظة العقارية التي طلب فيها الشهر بالدرجة الأولى معنية صراحة في الطلب المودع لدى المحافظات العقارية الأخرى و أن يتم الإستظهار بالإيصال المثبت للدفع الكامل للرسم.

إذا تعلق الأمر بكتابة تسجيلات عديدة مختلفة بموجب نفس العقد لضمان نفس الدين فلا يحصل الرسم إلا مرة واحدة.

يتعين على المحافظ الذي قام بتحصيل الرسم أن يسلم للطالب فضلا عن إيصال المذكور في المادة 10/353 نسخا من الإيصال المذكور بقدر ما يطلب منه ذلك.

¹ جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص76.

² جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص79.

المادة 10/353 يتكفل الطالب أو المستفيد من حق الإشهار يدفع رسم الإشهار العقاري ويسدد من قبل الطالب ويحصل مسبقاً من طرف المحافظ العقاري.

يتحمل دفع الرسم المستفيد من قرض الضمان في مجال قيد الرهون القانونية أو الإتفاقية أو حقوق التخصيص الرهني وتحديدها وكذا كتابات الإستبدال والتخفيض و الشطب الكلي أو الجزئي التي تدون على هامش القيود الموجودة

يدفع الرسم المطبق على الإجراء الأول من الدفتر العقاري والمتعلق بالعقارات الممسوحة لدى تسليم الدفتر العقاري إلى صاحبه لا يسترجع الرسم و الغرامة المسددة إلا في حالة إرتكاب خطأ من المحافظ العقاري .

يرسل هذا المحافظ الوصل المسجل في الأسفل المستخلصات أو الأحكام أو النسخ أو الجداول والشهادات أو الدفاتر العقارية التي يقدمها أو يرسلها ويكتب كل مبلغ فيها على حدة ويسجل المجموع بالحروف

في حالة رفض الإيداع أو الإجراء يقتطع تلقائياً من الرسم المسدد لدى إيداعه مبلغ 1000 دج

ويترك المبلغ المتبقي في حوزة المحرر كرسيد لتغطية الرسم المستحق عند استيفاء نفس الأجراء المطلوب في وقت لاحق بعد تصحيح الخطأ أو تصويب العيب أو لاستثناء الإجراءات أخرى.

يسترجع مبلغ الإقتطاع التلقائي في حالة الامتناع أو الرفض غير المؤسس ويسلم إيصال بشأن المبلغ على شكل مستخلص عن الإيرادات المدونة في سجل الإدعاءات²

¹ فاصلة عبد الطيف، مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص358.

² أميرفرج يوسف، الموسوعة الشاملة في الشهر العقاري، المجلد الرابع، التوثيق ورسوم الشهر، المكتب الدولي للموسوعات القانونية ، لبنان، الطبعة 2010، ص335.

لا يمكن أن تقل القيمة المعتمدة كوعاء للرسم عند الإقتضاء عن تلك المعتمدة كأساس لتصفية حقوق التسجيل.

إذا ثبت في ظرف أربع سنوات ابتداء من تاريخ تنفيذ الإجراء نقص المبالغ أو القيم التي إستعملت كأساس لتحصيل الرسم الإشهار العقاري وفقا لطرق الإثبات المعتمدة في مجال التسجيل ويحصل تلقائيا في مكتب التسجيل للإدارة الجبائية زيادة على النسبة البسيطة التكميلية و رسم يحدد مبلغه 1000 دج وتدفع شهريا المبالغ المحصلة من قبل مصالح التسجيل بصدد رسم الإشهار العقاري تطبيقا للفقرة السابقة على حساب المحافظ العقاري.

مقتضى الكذب لا تثنى

وإذا كانت القاعدة هي الحرص الشديد للمشرع على فرض الضريبة على عمليات التسجيل، فإنه قد أورد بشأنها إستثناءات يعفى بمقتضاها بعد الأشخاص أو العمليات الواردة على العقارات من دفع رسوم التسجيل وما يطلق عليه تسمية التحولات ونقل الملكية بطريقة مجانية و التي يمكن تعريفها بالتحولات التي لا تتضمن أي تقديم لمقابل من طرف المستفيدين منها والتي نذكر منها.

- تعفى الدولة والجماعات المحلية من رسوم التسجيل فيما يخص العقود¹ المتعلقة بشراء العقارات حسب المواد 271-272 من قانون التسجيل.

- تعفى من رسم عملية إقتناء العقارات من أجل إحداث نشاط صناعي جديد ذو طابع أولى مقرر في مخطط الوطنية للتنمية.

بيع العقارات² في حالة الشيوع والتي تعذرت قسمتها بين الشركاء بحيث تخضع الأنصبة الشائعة للأمالك العقارية المكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع لرسوم محددة .

الهيئة بين الأصول والفروع حسب قانون المالية لسنة 2014 وكان على المشرع الجزائري سن إعفاءات واسعة النطاق في مجال العقارات المتمركزة في المناطق الحضرية والمناطق المتضمنة فضاءات خضراء و العقارات المتمركزة في مناطق سياحية لتقديم تحفيزات مالية¹ وجلب الإستثمار

¹ نقل الملكية بدون عوض لا يخضع لإعادة التقييم قرار مجلس الدولة المؤرخ في 2004/02/05.

² - المادة 230 من قانون التسجيل: " تخضع لحق قدره 3 % الحصاص و الأنصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع بالمزاد ويخفض هذا الرسم إلى النصف في حالة الشراء من طرف أحد المشتركين في الشيوع.

علما أنه بالنسبة للهبات بين الأبناء و الأباء التي تخضع لرسم يقدر ب 5 % وكان يفترض أن تكون فيه تخفيضات وكذا الشأن بالنسبة للهبات بين الفروع و الأزواج المقدرة ب 3 % حسب قانون المالية لسنة 2014.

بيع العقار الشائع يخضع مثل البيع المشاع في المزاد العلني للمبيعات العقارية العادية لرسم التسجيل المنصوص عليها بالنسبة للمبيعات العقارية المشاعة من أحد المشتركين في الشيوع فإن الرسم يخفض وذلك تبعا لنص المادة 230 من قانون التسجيل.

التنازل عن الحقوق في حالة نقل الملكية عن طريق الوفاة.

التنازل عن الحقوق عن الطريق البيع من الوارث لوارث آخر أو للغير لحقوه في التركة المفتوحة ويخضع حسب القواعد المنصوص عليها في بيع الأملاك المتعلقة بهذا الجزء .

يطبق رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة على كل التحولات التي تنجر عن وفاة الشخص تاركا وراءه ممتلكات وتخضع لرسم كل ممتلكات المكونة لتركة المتوفى والتي تنتقل إلى الورثة بعد وفاة من رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة التركات المتأتية من الإداعات لدى الصندوق الوطني للتوفير و الإحتياط .

وما يهمنا إنتقال العقارات إلى الورثة² والتي يحسب فيه الرسم بالقيمة التقديرية المقدمة من طرف الورثة وتخضع للرقابة اللاحقة³ ويتم تحصيل حق نقل الملكية بسبب الوفاة بنسبة 5 % حسب كل حصة صافية عائدة إلى ذوي الحقوق غير أنها تخفض إلى 3 % بالنسبة للأصول و الفروع و الأزواج وتطبق كذلك نسبة 3 % إذا تعلق الإرث بالأصول عقارية لمؤسسة عندما يلتزم الورثة بمواصلة الإستغلال ، ويعفى الورثة من الأصول و الفروع و الزوج الباقي على قيد الحياة من دفع حقوق نقل الملكية بسبب الوفاة على كل سكن فردي الذي كان يشغله الهالك وعلى ملحقاته المباشرة كذلك، كما تعفى من رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة التركات المتأتية من الإيداعات لدى الصندوق الوطني

3- في تصريح ممثل عن وزير المالية كريم جودي مصطفى زكارة مدير التشريع بالمديرية العامة للضرائب في تصريح صحفي خلال يوم برلماني حول الجباية المحلية بتاريخ سنة 2015 " إنه يجب موصلة الإصلاحات لجباية المحلية، وذلك بتحسين الضريبة، وإنشاء بطاقة عقارية، زيادة على تحسين النظام الحالي للتضامن بين البلديات من خلال الصندوق المشترك بين الجماعات المحلية، كما لا حظ أن هناك هيمنة لجباية الدولة في موارد

1Thierry LAMBERT , op,cit,p.284.

2فاصلة عبد الطيف، مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص359.

للتوفير و الإحتياط أو في حسابات توفير السكن و المستفيد منها الأصول أو فروع أو الزوج الباقي على قيد الحياة.

- الإعفاءات

وقد جاءت المادة 258 من قانون التسجيل على سبيل الحصر وهي

- 1- إقتناء العقارات الذي يتم من أجل إحداث نشاط صناعي جديد ذي طابع أولى مقرر في المخطط الوطني للتنمية ويستفيد أضامن هذا الإعفاء ضمن نفس الشروط الشتریات العقارية التي تقتنيها الهيئات العمومية المؤهلة في مجال التهيئة العقارية.
 - 2- ما تقتنيه الشركات التعاونية والجمعيات الثقافية و الجمعيات المعترف بمنفعتها العمومية التي تهدف إلى تقديم المساعدة أو العمل الخيري أو الحفاظ على الصحة الإجتماعية من العقارات لازمة لسير مصالحها أو خدماتها الإجتماعية.
 - 3- عمليات الشراء العقارية التي تقوم بها الجماعات المحلية من أجل تهيئة المناطق لتعميرها حسب الأولوية.
 - 4- العقود التي يبيع بمقتضاها ديوان الترقية والتسيير العقاري في الولاية للموفرين شققا موجودة في عمارات جماعية ومبنية ضمن نطاق التوفير من أجل السكن.
 - 5- العقود التي تتضمن بيع البنايات أو أجزاء البنايات ذات إستعمال السكني أساسا و المنجزة بعنوان عمليات الترقية العقارية وفق الشروط المحددة في المادة 212 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 - 6- يعفى من رسم نقل الملكية المنصوص عليها في المادة 252 من هذا القانون كل من عمليات بيع الأراضي الناجمة عن عملية التجزئة والمهيئة والصالحة لبناء مساكن خصيصا ولا يطبق هذا الإعفاء إلا عندما يتعلق الأمر بالعملية الأولى لبيع قطعة الأرض المعنية.
- وجوب دفع ضريبة نقل الملكية عند البيع**

إن جباية حقوق التسجيل تعد جباية غير مباشرة على رأس المال أو الثروة وهي¹ التي تفرض على أساس الثروة و يقصد بالثروة كل ما يملكه الممول أو الخاضع لها من أموال عقارية أو منقولة

¹ دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 98.

بصرف النظر عن إعتباراتها الإنتاجية و المقدرة التكلفة على قيمة الثروة تؤدي إلى فرض الضريبة على رأس المال وتسمى بحقوق التسجيل مثل ضريبة على إنتقال الملكية للورثة أو الضريبة على الحصة في الشركة تجارية وتتضمن ضريبة التنازل عن سهم أو حصة في الشركة ورسوم التسجيل تدفع من قبل الممول بصفة عرضية وليس بصفة متجددة ومتكررة دائمة وهذا ما يميزها عن الجباية عن الدخل أي الجباية المباشرة و إن كانت أقرب إلى الجباية المباشرة لأنها ضريبة على عاتق الممول أو المساهم ذاته.

جاء في المادة 28 من قانون التوثيق¹: يحصل الموثق الحقوق و الرسوم بمختلف أنواعها لحساب الدولة من الأطراف الملزمين بتسديدها ويدفع مباشرة بقبضات الضرائب² المبالغ الواجبة على الأطراف بصدد الضريبة وفضلا عن ذلك يتعين عليه فتح حساب خاص لدى الخزينة ليودع فيه المبالغ التي يحوزها ويقوم الموثق بتأدية تلك المهمة المسندة إليه من خلال تسجيله لمختلف العقود التي يبرمها لدى مصلحة التسجيل التابع لها مكتب التوثيق إقليميا وقد نصت على ذلك المادة 1/75 من قانون التسجيل بقولها:

لا يمكن للموثقين أن يسجلوا عقودهم إلا في مكتب التسجيل التابع للدائرة أو عند الاقتضاء في كتب الولاية الذي يوجد بها مكتبهم ونفس القانون يلزم الموثق بتسجيل جميع العقود في الأجل لا

يتجاوز شهرا وفي حالة التأخير في التسجيل هناك عقوبات جبائية يتعرض لها الموثق نص عليها قانون التسجيل لقد نصت المادة 15 من قانون التسجيل على ما يلي: تسجيل العقود الموثقة التي يتم تلخيصها مسبقا في كشوف المعدة من طرف المحررين على نسخ أصلية أو البراءات ويجب إيداع هذه الكشوف لدى مصلحة التسجيل في نفس الوقت الذي تقدم فيه الدفاتر والنسخ الأصلية و البراءات وعند مخالفة ذلك يرفض التسجيل.

وجاء في قانون التسجيل يجب أن تسجل عقود الموثقين في أجل شهر ابتداء من تاريخها وعلمنا أن الموثقين الذين لم يسجلوا عقودهم في الأجل المحددة تطبق عليهم العقوبات التأديبية من قبل السلطة المختصة التي يتبعونها من دون المساس بتطبيق العقوبات الأخرى المنصوص عليها

¹ قانون التوثيق رقم 02/06 المؤرخ في 20/02/2006.

² دواة سيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، نفس المرجع، ص99.

في القوانين والأنظمة السارية المفعول عند الإقتضاء، وهذا لأهمية أثر تسجيل العقود وما يترتب عنه من فوات وضياع حقوق في حالة التأخير وبالأخص في مسألة أولوية نقل الملكية في حالة حصول تصرف في نفس العقار عدة مرات أو عند ترتيب تاريخ القيد بالنسبة لعقود الرهن.

والعقود التوثيقية أنواع منها ما يخضع للرسم تسجيل ثابت¹ زمنها ما يخضع للرسم تسجيل نسبي أو تصاعدي وقد نصت على هذا الموضوع المادة 02 من قانون التسجيل بقولها تكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقد ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم.

وجاء بالمادة 03 من نفس القانون : يطبق الرسم الثابت على العقود التي لا تثبت نقل الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع لدى الحياة أو لمدة غير محددة لأموال المنقولة أو عقارية ولا حصة في الشركة ولا قسمة أموال منقولة أو عقارية وبصفة عامة يطبق هذا الرسم على جميع العقود التي تقدم طواعية لأجراء التسجيل حتى ولو كانت معفاة منه ويحصل هذا الرسم حسب معدلات المحددة بموجب المادة 206 و المواد من 208 إلى 202 من هذا القانون.

تتولى إدارة التسجيل بإخطار إدارة الضرائب بمجمل التصرفات القانونية على العقار حسب القانون الجزائري وهذا أمر منطقي لكون كل عمليات والبيع المتعلقة بالعقار تمر عليها عند القيام ببأول إجراء على خلاف مشرعين آخرين مثل المشرع المصري فإن مكاتب الشهر العقاري هي من يتولى إخطار مصلحة الضرائب بشهر التصرفات التي تستحق عليها هذه الضريبة وذلك خلال ثلاثين يوم من تاريخ إتمام الشهر حيث تتولى إدارة الضرائب بمعرفتها² تحصيل الضريبة وقد يرجع ذلك لكون إدارة الشهر هي من تتولى تحصيل وعاء التسجيل والشهر معا.

مثال: كيفية حساب وعاء التسجيل:

(سعر التنازل + أتعاب الموثق إن كانت على عاتق البائع) - مبلغ الرسم العقاري

تحديد الرسم العقاري لسنة 2005

¹ الدليل التطبيقي للتسجيل، وزارة المالية، منشورات الساحل، الجزائر، الطبعة 2010، ص 11.

² وجدي شفيق فرج- وليد حيدر، دليل وإجراءات التعامل مع مأموريات الشهر العقاري ومكاتب التوثيق، دارناس للطباعة، مصر، الطبعة الأولى 2002، ص 400.

القيمة الإيجارية الجبائية الإجمالية = مساحة المبنى * القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع الواحد
= 70 م² * 445 دج/م² = 31.150 دج

مدة قدم العقار المبنى: 01 / 01 / 1996 إلى 31 / 12 / 2005 = 10 سنوات¹

نسبة الاتخفيض: 10 سنوات * 2 % = لكل سنة = 20%

مبلغ التخفيض: 31.150 دج * 20 % = 6.230 دج.

القيمة الإيجارية الجبائية الإجمالية الخاضعة للرسم العقاري = 31.150 دج - 6.230 دج
= 24.920

مبلغ الرسم العقاري = 24.920 * 3 % = 747 دج

وعاء حقوق التسجيل = 2.000.000 دج + 25.000 دج - 747 = 2.024.524 دج.

مبلغ حقوق التسجيل = 2.024.253 * 5 % = 101.212 دج.

ملف ضليحي بئسي : نزح لمطبخه د

قبل التطرق لرسم الشهر العقاري² لا بد من الإشارة إلى أن الإشهار العقاري هو مجموعة من الإجراءات وقواعد القانونية وتقنية تتعلق بالفعالية الكاملة لحقوق الشخص الطبيعي أو المعنوي حول ملكيته العقارية أو الحقوق العينية الأخرى كحق الانتفاع ، حق الإستغلال ، حق الإتفاق الرهون و الإمتيازات العقارية وحق التخصيص.

والشهر يرد على الحقوق العينية (الأصلية ، التبعية) ، ولا يتم الإحتجاج به إلا بالشهر فالمشرع ألزم القائمين على تحرير العقود على إجراء عملية الشهر ، ففي مجال العقاري يجب مراعاة الجانب الشكلي أمام الموثق والتأكد من إجراءات التي قام بها الموثق أمام المحافظة العقارية لإكمال عملية الشهر ، بحيث العقد يولد أثره القانوني والهدف منه ليس الإثبات ، وإنما هو تحقيق الثقة اللازمة في التعاملات العقارية بشكل خاص وتأمين المعاملات العقارية وتحقيق الائتمان العقاري ولن يتأتى

¹ - بوزيد حميدة ، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، الطبعة 2010 ، ص 188.

² - جميلة زايدى ، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري ، المرجع السابق ، ص 124.

ذلك إلا بخلق نظام عقاري في المجتمع يجعل التصرفات التي تنصب على العقار تتم بصورة علنية بحيث لا يمكن إنكارها فيما بعد والتالي شعور أصحاب هذه الحقوق بأن أموالهم محفوظة ولا يمكن للغير أن يستولي عليها بغير طريق القانون حيث لا يمكن كسب عقار مشهر عن طريق التقادم المكسب وهو ما أدى إلى خلق نظام الشهر العقاري

فالرسم هو الذي يقبض لصالح الدولة ، بمناسبة القيام¹ بإجراءات الشهر ونقل ملكية العقارات لدى المحافظة العقارية بعد تحصيل رسوم التسجيل من قبل مصالح التسجيل تصبح العقود والمحركات و التصريحات و القرارات القضائية قابلة لشهرها لدى المحافظة العقارية وتخضع عملية الشهر على رسوم مسبقة تحصل قبل شهرها لكل التصرفات القابلة للشهر وهذا وتقدر نسبة الرسم المذكور بـ 2 % من قيمة العقار وهذا مالم يتم الإعفاء من دفع الرسم صراحة .

يهدف المشرع من خلالها إلى توفير الثقة بشأن التصرفات وتشجيع الإستثمار العقاري رسم مجموعة من الإجراءات تستلزم شهرها على كافة الناس حتى يتسنى لكل فرد أن يكون على بينة من أمر العقار الذي يزعم التعامل بشأنه كأن يكون ذلك العقار مثقل برهن يتيح للشاري أن يستنزل قيمة الدين المضمون بالرهن من الثمن إذن فإن الشهر يضمن التعرف على وضعية كل عقار وبالتالي فإن الشهر العقاري يعمل على توثيق العقود ومنع الغش و المضاربة في العقارات وصون الحقوق وإستقرار المعاملات و تنمية الإقتصاد خاصة و أن العقار ثروة حقيقية دائمة ولهذا فرض المشرع رسم مقابل هذه الخدمات والتي تعتبر ضريبة غير مباشرة تسمح للإدارة بالتعرف على مجموع الممتلكات الموجودة على التراب الوطني وتخضع للشهر العقاري على وجه ، وإن كان الشهر العقاري يتم مقابل رسوم فإنه في الحقيقة يبقى عمل فني يهدف إلى تسجيل وتدوين نختلف التصرفات الواردة على العقارات بإدارة الشهر العقاري لإعلام الكافة بها أو هو ذلك العمل القانوني المتعلق بالعمليات الواردة على العقارات والهادف لإعلام الغير بالأوضاع القانونية المتعلقة المتعلقة بالعقارات، ولقد تبنت الجزائر نظام الشهر العيني بموجب الأمر 74/75² وسوف يصبح نظام الشهر العيني عمليا بإنهاء من عمليات المسح العام للأراضي بصفة كلية وهو المبتغى أو بصفة جزئية لقطاعات معينة ويعرف المسح العام للأراضي على أنه عملية تقنية وقانونية تهدف إلى تعيين

¹ -برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 166.

² الأمر 74/75 المؤرخ في 12/11/1975 المتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري.

جميع البيانات التي تتطلبها المعرفة الكاملة والواضحة لهوية العقار ، المتعلقة بموقعه وحدوده وقوامه ونوعه القانوني لإعداد عقد ملكية سليمة وصحيحة. حيث يتم تسجيلها في السجل العقاري المتضمن مجموعة البطاقات العقارية التي تمسك على مستوى كل بلدية، ويتم إعداده أولاً بأول بتأسيس مسح الأراضي على إقليم بلدية ما.¹ الخصوص كل العقود الناقلة للملكية سواء كانت بمقابل أو بغير مقابل مثل عقد البيع لا ينتقل إلا بالشهر حسب المادة 165 من قانون التسجيل أو الهبة وكذلك العقود التصريحية مثل التركات العقارية ، القسمة بين الملاك في الشيوع الإعراف بالملكية عن طريق التقادم المكسب وكذا الحقوق المؤسسة للحقوق العينية عقارية و رهون العقارية القانونية والإتفاقية والوقف وحقوق الإنتفاع كما في المستثمرات الفلاحية ،شهر الحيازة حسب المادة 39 من قانون المتضمن التوجيه العقاري ،عقود الإيجار لمدة 12 سنة فما فوق حسب المادة 17 من الأمر 74/75 ورخصة التجزئة وشهادة المطابقة المنصوص عليها في قانون التهيئة والتعمير .

فبعد تحصيل رسوم التسجيل من قبل مصالح التسجيل تصبح العقود والمحركات و التصريحات و القرارات القضائية قابلة لشهرها لدى المحافظة العقارية ، وتخضع عملية الشهر لدى المحافظة العقارية لرسم الإشهار العقاري، ويطبق على كل العقود والقرارات القضائية التي يشترط القانون شهرها ما عدا تلك المعفاة صراحة بنص القانون ونظم المشرع الجزائري رسم الإشهار العقاري بالمواد 1/353 إلى 11/353 من قانون التسجيل.

إن الشهر يرد على الحقوق العينية الأصلية و التبعية ،² ولا يتم الإحتجاج إلا بالشهر، فالمشرع الجزائري الزم القائمين على تحرير العقود على إجراء عملية الشهر، ففي المجال العقاري يجب مراعاة الجانب الشكلي أمام الموثق والتأكد من إجراءات التي قام بها الموثق أمام المحافظة العقارية لإكمال عملية الشهر، بحيث العقد يولد أثره القانوني والهدف منه ليس الإثبات و إنما هو تحقيق الثقة اللازمة في التعاملات العقارية بشكل خاص

1 - السجل العقاري : هو مجموعة من البطاقات العقارية التي تمسك على مستوى كل بلدية ، ويتم إعداد هاته البطاقات أولاً بأول لتأسيس وإنجاز مسح الأراضي على إقليم بلدية معينة وتمسك في ظل هذا النظام بطاقات وقطع الأراضي في العقارات المسوحة و بطاقات العقارات الحضرية المعدة طبقاً للمقاييس المحددة بموجب المادة 21 من المرسوم رقم/ 63/76 المتعلق بتأسيس السجل العقاري..

1 جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص99.

ولقد اختلفت التعاريف الخاصة بالشهر العقاري وذلك باختلاف لزوايا التي النظر إليه، فمنهم من اعتبره عمل فني وتقني ومنهم من اعتبره نظام قانوني يضمن به حق الملكية ومنهم من اعتبره

وسوف نتناول في هذا الفرع 3 نقاط على النحو التالي

أولاً: لتك طسينمك دزطى لأسس دزطى دق دق

لقد حددت المادة 1/353 من قانون تاتسجيل مجال تطبيق الرسم

وقد حددت المادة 1/353 من قانون التسجيل مجال تطبيق رسم الإشهار العقاري المحصل بمناسبة القيام بإجراء الشهر لدى المحافظة العقارية، الذي يشمل كل من العقود والقرارات القضائية وقيد الرهون و التأشير في هامش التسجيلات نوضحها فيما يلي:

1 العقود و القرارات القضائية التي تتضمن نقل الملكية العقارية أو تتضمن تكوين أو تصريح بحق الملكية العقارية أو غيرها من الوثائق التي يشترط القانون شهرها لدى المحافظة العقارية تخضع للرسم الإشهار العقاري ما عدى تلك التي تستثنى صراحة بموجب نص قانوني.

كافة العقود الرسمية المنشأة أو الناقلة أو المعلنه أو المعدلة الواردة على الملكية العقارية المعدة بعد تأسيس مجموعة بطاقات العقارية، وبالتالي فإن تطبيق رسوم الشهر إجراء ضروري لكي يصبح التصرفات قانونية ويمكن الاحتجاج بها سواء بين المتعاقدين أو إتجاه الغير وعليه فالتصرفات التي تقع على العقارات مثلاً لا تنتقل الملكية¹ بين المتعاقدين إلا بإتمام إجراءات الشهر العقاري والهدف من ذلك هو تحقيق استقرار المعاملات العقارية و إعلام الغير عن وضعيتها القانونية والفعلية وبيان تداول الحقوق العينية وتأكيدها لذلك نصت² المادة 15 من الأمر 74/75 على أن : كل حق ملكية وكل حق عيني آخر يتعلق بالعقار لا وجود له بالنسبة للغير إلا من تاريخ يوم إشهاره³ في مجموعة

1- دوة أسيا ، رمول خالد ، الإطار القانوني و التنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، ص 102.

2-مجلة الموثق عدد 11 لسنة 2004، ص 32.

3-المادة 548 من القانون التجاري الجزائري.

4-جميلة زايدى، إجراءات نقل الملكية في عقديع العقار في التشريع الجزائري ، المرجع السابق، ص 138.

البطاقات العقارية¹ وجاء في أحكام القانون المدني الجزائري أنه لا تنتقل الملكية والحقوق العينية الأخرى في العقار سواء كان ذلك بين المتعاقدين أو الغير إلا إذا روعيت إجراءات التي نص عليها القانون وبالأخص قوانين التي تدير مصلحة شهر العقاري حسب أحكام المادة 793 من القانون

المدني ، وبالتالي لا يمكن الإحتجاج بنقل ملكية العقار للغير من أجل التهرب من دفع الرسم العقاري على مجرد التصريح بقائمة أسماء المتنازل لهم غير مؤشر عليها من طرف لإدارة الضرائب وأن حياة العقار غير كافية

والتجسيد العيني لنظام الشهر العيني القانوني للعقارات بصفة عامة و العقارات المبنية التي هي موضوع دراستنا وفقا لأحكام الأمر 75/74 المتعلق بالمسح العام يشترط ضرورة تعيين العقارات تعيينا دقيقا منافيا للجهالة بغية إعطاء مختلف التأشيرات المقيدة ضمن السجل العقاري حجية مطلقة يسمح بتكوين فهرس عقاري محكم عكس فعلا الحالة القانونية للعقار² ونظرا لكون عناصر التعيين تختلف من عقار لآخر بإختلاف العقار³ المعين، نوعه كأن يكون العقار أرض عارية أو مبني وقوامه ، فعند شهر عقار بالمحافظة العقارية لا بد من تبين تعيين نوع العقار و البلدية التي يقع فيها إذ يمكن من خلالها تحديد القيمة التجارية للعقار و لجهة المختصة للنظر في النزاع ومعرفة مدى تقدم عملية المسح، فالقوام المساحي يعتبر من العناصر الأساسية المعتمد عليها في تعيين العقارات ويتم بواسطتها ضبط كل البيانات المتعلقة بالبطاقة العقارية ،ولهذا الغرض فرض المشرع على محرري العقود و الوثائق الخاضعة للشهر لضرورة إرفاق مستخرج المسح العقار المودع قصد إجراء الشهر وإسم الشارع وتعيين القسم ورقم المخطط والمكان المذكوروما يحتوي عليه من مسح الأراضي.

ويكون الشهر إلزاميا بالنسبة وللعقود التالية :

1 جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقديع العقار في التشريع الجزائري ، المرجع السابق،ص138.

2 برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق،ص168.

كافة العقود الرسمية المتضمنة إنشاء أو الناقلة أو المعدلة، أو تصريح بحق الملكية العقارية أو غيرها من الوثائق الخاضعة لإشهار العقاري بموجب التشريع المعمول به الواردة على الملكية العقارية المعدة بعد تأسيس مجموعة البطاقات العقارية

كافة العقود والقرارات القضائية اللاحقة لأجراء الأول الذي كان محل تأسيس لمجموعة البطاقات العقارية الخاضعة للإشهار العقاري بمقتضى التشريع الجاري العمل به وكذا تسجيل الرهون أو الإمتيازات، المحاضر المعدة من قبل مصلحة مسح الأراضي و المثبتة للتعديلات التي تخص العقارات المسجلة في مجموعة البطاقات العقارية وبصفة عامة كل التعديلات للوضعية القانونية للعقار محدد ومسجل في مجموعة البطاقات العقارية ، إضافة إلى ذلك أوجب المشرع شهر نوع من العقود تتعلق بالحقوق الشخصية وهو الأمر الذي نصت عليه المادة 17 من الأمر 74/75 المتضمن مسح الأراضي العام والتأسيس السجل العقاري إن الإيجارات لمدة 12 سنة لا يكون لها أثر بين الأطراف ولا تجاه الغير في حالة عدم شهرها وبعد تسجيل العقد الذي إشتراط له القانون الشهر يقوم الموثق بإعداد نسخة مطابقة له مع إضافة المعلومات الخاصة بتسجيله ويحرر محتوى العقد

أيضا على نماذج خاصة بإدارة الشهر ثم مع وثائق المتعاقدين يقوم الموثق بتوجيه العقد إلى المحافظ العقاري الذي يتواجد العقار بدائرة اختصاصه ليقوم بشهره وبصفة عامة كل التعديلات التي تخص العقارات المسجلة في مجموعة البطاقات العقارية.

وفيما يتعلق بأجال إجراءات الشهر ألزمت المادة 90 من المرسوم 63¹/76 الموثق بإيداع العقود لدى المحافظة العقارية في الأجال التي حددتها المادة 90 من نفس المرسوم وهذه المدة هي 99 من نفس المرسوم وهذه المدة عموما هي شهرين يبدأ سريانها من تاريخ إبرام العقد.

وفيما يتعلق بإشهار المحلات التجارية نصت المادة 83 من القانون التجاري² على أن كل تنازل عن محل تجاري على الوجه المحدد في المادة 79 من القانون التجاري حيث يجب إعلانه خلال خمسة عشر يوما من تاريخه بسعي المشتري تحت شكل ملخص أو إعلانه في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية وفضلا عن ذلك في جريدة مختصة بالإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية

¹ المرسوم رقم 63/76 المؤرخ في 25/03/1976 المتعلق بتأسيس السجل العقاري.

² الأمر 59/75 المؤرخ في 26/09/1975 المتضمن القانون التجاري المعدل و المتمم.

التي يستغل فيها المحل التجاري وبالنسبة لمحلات التجارية المتنقلة فإن مكان الإستغلال هو المكان الذي يكون البائع مسجلا فيه بالسجل التجاري. ويجب إعلان من اليوم الثامن إلى الخامس عشر من تاريخ أول نشر ويتم الإعلان في الجريدة الرسمية للإعلانات القانونية خلال الخامسة عشر يوما من أول نشر.

كما يتوجب إيداع العقود التأسيسية والعقود المعدلة للشركات التجارية لدى المركز الوطني للسجل التجاري وتنتشر حسب الأوضاع الخاصة¹ بكل شكل من أشكال الشركات وإلا كانت باطلة.

2- قيد الرهون: إن عملية قيد الرهون القانونية أو الإتفاقية التي تكون بموجب عقود رسمية أو قيد الرهون القانونية أو الرهون القضائية تخضع لرسم الشهر العقاري أو حقوق التخصيص الرهني بإستثناء ما أشير إليه في المادتين 5²/353 و 6/353 ما عدى تلك التي تعفى صراحة بنص القانون.

2- تأسيسية في مدلولها تنلّة

التأشير الهامشي يكون بالنسبة للدعوى العقارية ، إذا كان موضوعها يتعلق بفسخ إبطال إلغاء أو نقض حقوق ناتجة عن وثائق تم إشهارها بالمحافظة العقارية وهذا ما نصت عليه المادة 85 من المرسوم رقم 63/76 المتعلق بتأسيس السجل العقاري بقولها إن الدعوى القضاء الرامية إلى النطق بفسخ أو إبطال أو نقض حقوق ناتجة عن الوثائق تم شهرها، لا يمكن قبولها إلا إذا تم إشهارها طبقا للمادة 4/ 4 من الأمر 74/75 المتضمن إعداد المسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري وإذا تم إثبات هذا الإشهار بموجب شهادة من المحافظ العقاري³، أو تقديم نسخة من الطلب عليه تأشير الإشهار.

3 برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص167.

² الأمر 105/76، المؤرخ في 1976//12/09 المتضمن قانون التسجيل.

³ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، إقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية ، الإسكندرية مصر، الطبعة 2007، ص 289.

إن كل الكتابات التي تدون على هامش التسجيلات الموجودة وكل إستبدال أو تخفيض أو شطب جزئي أو شطب كلي يحصل بموجبه رسم الإشهار العقاري إلا ما كان معفى صراحة بموجب القانون صراحة كما هو الحال بالنسبة:

كل المعاملات العقارية التي يكون نقل الملكية العقارية لفائدة الدولة ،عملية نقل الملكية العقارية التي تتم على جراء نقل الملكية من أجل المنفعة العامة ¹ وفقا لقانون رقم 11/91 المعدل والمتمم ،عمليات التصفية العقارية المترتبة على إنجاز مسح الأراضي وفقا لأمر 74/75 وكذا التزقيم المؤقت للأراضي وفقا للمادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم: 63/76 ² و المتعلق بتأسيس لسجل العقاري، وكذا التسليم شهادة الحياة تطبيقا للمادة 42 وما يليها من قانون 25/90 المتضمن للتوجيه العقاري، وقف أراضي وفقا لقانون رقم 10/91 ³ المتضمن للأوقاف، التأمينات العينية التي تعطي للهيئات المالية ضمانا لقروض التي تقدمها للملاك من أجل تمويل نشاطاتهم الفلاحية أو من أجل مشاريعهم للبناء ذاتي لمساكنهم والعقود التي تبرمها التعاونيات العقارية عند شرائها للأراضي التي تدخل في إطار الغرض التي أنشئت من أجله ونفس الحكم للتعاونيات التعاضدية ، حيث يقع على عاتق الموثق مهمة تحصيل الحقوق و الرسوم العقارية بمختلف أنواعها لحساب الدولة من الأطراف الملزمين بتسديدها، ويدفع مباشرة بقباضات الضرائب المبالغ الواجبة على الأطراف بصدد الضريبة وفضلا عن ذلك، يتعين عليه فتح حساب خاص لدى الخزينة ليودع فيه المبالغ التي يحوزها حيث يحصل الموثق الحقوق و الرسوم القانونية لحساب الدولة من الأطراف الملزمين بدفعها ويقوم مباشرة بدفع المبالغ الواجبة على الأطراف من حيث الضريبة إلى قباضات الضرائب طبقا للمادة 28 من قانون التوثيق، إذن يحصل الموثق رسوم التسجيل ⁴ و الطابع الجبائي والقيمة المضافة والشهر من الأطراف ويودعها في حساب المكتب المفتوح بالخزينة ويدفع رسوم التسجيل إلى المصلحة الجبائية وقت تسجيل العقد بسحب شيك من حساب المكتب بمبلغ الرسم المحدد قانونا الأمر 105/76 المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم وتدفع رسم الطابع والقيمة المضافة المحصلة من الأطراف دوريا إلى مصلحة الجباية في كشوف مخصصة لذلك G50. وفي العقود التي تتطلب الشهر

¹ قانون 11/91 المؤرخ في 1991/04/27 يحدد القواعد المتعلقة بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية .

² المرسوم التنفيذي رقم 63/76 المؤرخ في 1976/03/25 المتعلق بتأسيس السجل العقاري.

³ قانون 10/91 المؤرخ في 1991/04/27 يتعلق بالأوقاف المعدل و المتمم.

⁴ جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري ، المرجع السابق ، ص 140.

العقاري يدفع الموثق قيمة رسم الشهر بسحبه شيكا من حساب المكتب إلى المحافظة العقارية التي يتبع لها العقار محل العقد وقت قيامه بإجراءات شهر العقد لحماية حقوق الخزينة يقوم الموثق في حالى البيوع العقارية بإشعار المدير الولائي للضرائب عن طريق طلب الحالة المالية للمتصرف في العقار وقد أعطى القانون للإدارة الضرائب مهلة شهر للتقييم و المراقبة وللجواب على الطلب الموجه إليها. وتبدأ المدة من تاريخ تسليم الطلب ويشار إلى ذلك في وصل الإستلام الذي يرجع على الموثق وجواب المديرية الولائية للضرائب يحتمل ثلاث حالات: فإذا كان المبلغ المستحق لمصلحة الضرائب أقل من المبلغ المودع بحساب الزبائن يسحب الموثق لفائدة الإدارة شيكا بمبلغ مستحقاتها ويرجع ماتبقى إلى للأطراف بواسطة شيك أيضا وبذلك الإجراء تتم المخالصة. وفي حالة الرد السلبي بمصلحة الضرائب أي عدم مطالبتها بأي مستحقات يرجع الموثق كل المبلغ المودع لديه إلى زبون بواسطة شيك يسحب من حساب الزبائن بالخزينة أما في حالة ما إذا حددت مصلحة الضرائب مبلغا يفوق خمس ثمن البيع المودع بحساب الزبائن .

تَتَمَنُّ: عَكَدْتُ قَطْعَ خَدِي سَقَبٌ

لقد حدد المشرع عمليات الشهر المعفأة من رسم الإشهار العقاري على سبيل الحصر في المادة 5/353 و المادة 6/353 من قانون التسجيل التي تم تعديلها بموجب المادة 10 من قانون المالية لسنة 2004 ويمكن دراسة هذه الحالات حسب ما نظمها المشرع على النحو التالي:

حالات الإعفاء حسب المادة 5/353 من قانون التسجيل فلقد أوردت المادة 353 تسع حالات تعفي من رسم الإشهار العقاري، ويمكن تقسيم هذه الحالات إلى قسمين القسم الأول **خفف**

على ثلثي القيمة بكمية لا تقل عن نصف إعتبار مثل الدولة أو الولاية أو مؤسسات عمومية ذات

¹ مجلة الموثق عدد 11 لسنة 2004، ص 45.

طابع إداري، فتكون معفاة من دفع الرسم الإشهاري وهذا الإعفاء تفرضه قواعد التشريع الضريبي إذ لا¹ يمكن أن يكون الدائن و المدين في شخص واحد لهذا تعفى الدولة والجماعات المحلية من أداء

الرسوم و الضرائب فلا يتصور أن تكلف الدولة نفسها أو المؤسسات التابعة لها كالولاية أو البلدية بدفع الرسوم الجماعية و التعاضديات تعفى من دفع الرسم الإشهار العقاري عند شهرها للعقود التي تبرمها والإعفاء هنا راجع إلى كون الجماعيات و التعاضديات لا تسعى إلى تحقيق الربح و إنما تهدف إلى تحقيق أغراض خيرية إجتماعية في الوسط الذي أسست فيه، فهي بالتالي تساهم بطريق غير مباشر في التكفل بجانب من النفقات العامة التي هي في الأساس من واجب الدولة كتقديم المساعدات و الإعانات إلى المحتاجين، وكذا شركة الكهرباء و الغاز فيما يخص إشهار العقود المتعلقة بتأسيس حقوق الإرتفاق لمد أسلاك الكهرباء أو لتمرير أنابيب الغاز، الإعفاء في هذه الحالة تفرضه المصلحة العامة حيث تعتبر في هذا المقام شركة الكهرباء و الغاز مرفق عام عندما تقوم بتوفير الخدمات لزبائنها، فبالرغم من أن شركة الكهرباء و الغاز لا تعفى من رسوم الشهر العقاري لدى المحافظة العقارية لإعتبار أن توصيل المستهلك بالكهرباء و الغاز يعد خدمة عمومية أما القسم الثاني فالإعفاء بالنظر إلى المال الذي يكون موضوع لإجراء الإشهار، فتعفى من رسوم الإشهار العقاري بعض العقارات نظرا لإعتبارات تتعلق بالعقار في حد ذاته مثل الأموال الوقفية و الأموال العقارية التي تؤول إلى الوقف تطبيقا لقانون الأوقاف فتعفى من رسم الإشهار العقاري لدى المحافظة العقارية و علة الإعفاء هنا يرجع إلى طبيعة المال .

في حد ذاته كونه مال موقوف أو سيؤول إلى الوقف، العقود والإجراءات المنجزة الخاصة بالعقارات التي يتم نزع ملكيتها للمنفعة العامة² تعفى من إجراءات شهرها من الرسم العقاري لكون العقار مخصص لمنفعة عامة من جهة ولكون نزع الملكية للمنفعة العامة يعني أن العقار إنتقلت ملكيته إلى الدولة في المقابل تعويض عادل يعطى للمالك وبالتالي فهو معفى من الرسم الشهر العقاري.

¹ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص167.

² برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص168.

العقارات المقتناة من قبل البنوك والمؤسسات المالية في إطار الإيجار¹ العقاري وكذا القروض العقارية التي تمنحها هذه البنوك فتعفى من رسم الإشهار لدى المحافظة العقارية

العقود المتعلقة بالمستثمرات الفلاحية و المحررة وفقا للمادة 12 من قانون 19²/87 تعفى من الرسم الإشهاري العقارات التي تستغل عن طريق عقود الإمتياز فإن الإجراءات التسجيل والإستبدال والتخفيض والشطب المتعلقة تعفى من رسوم الإشهار العقاري.

2- حالات الإعفاء حسب نص المادة 6/353 من قانون التسجيل نص على ثمن حالات يعفى من إجراء شهرها من دفع الرسم الإشهار العقاري ونذكر كل حالة مع تبيان العلة من الإعفاء على النحو الآتي:

- 1- شهر العقود المبرمة من قبل التعاونيات العقارية التي أنشئت في إطار الأمر رقم 92/76 تعفى من رسم الشهر العقاري كونها من جهة تساهم في بناء المساكن ومن جهة أخرى هذه التعاونيات تهدف إلى تحقيق أغراض إجتماعية ولا تسعى وراء الربح المادي
- 2- شهر العقود و التشطيبات الخاصة بالرهون القانونية الضامنة للقروض البنكية الممنوحة لتمويل نشاطات الفلاحين مثل بناء إسطبلات وورشات تخزين المواد الفلاحية أو السلع أو البناءات الريفية للفلاحين وأسرههم بناءات لتربية الحيوانات إلخ.
- 3- شهر العقود المتعلقة ببيع السكنات المبنية في إطار الإدخار السكني من قبل الهيئات العمومية للمدخرين، تعفى من تكاليف رسم الإشهار العقاري لأن هذه الهيئات تابعة للدولة من جهة
- 4- ومن جهة أخرى تعفى من تكاليف الرسم الإشهاري³ لتشجيعها على الإستثمار في مجال البناء للحد من الأزمة المتعلقة بالسكن.
- 5- شهر عقود المتعلقة بنقل الملكية العقارية في إطار تطهير الممتلكات العقارية من الحقوق المتعلقة بها.

¹ دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص158.

² قانون 19/87 المؤرخ في 1987/12/8 الذي ينظم كيفية إستغلال الأراضي الفلاحية التابعة لأملاك الوطنية ويحدد حقوق المنتجين وواجباتهم.

³ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص169

6- شهر العقود المتعلقة بدمج العقارات في مجال الإحتياطات العقارية التابعة للبلدية والعقود المتعلقة بتحويل الملكية العارية التي إقتنيت بموجب الأمر 74-26 إلى هيئات عمومية تتولى تسييرها فتعفى من دفع الرسم الإشهار العقاري.

والإعفاء لا يخص العقارات المبنية فحسب بل أيضا يشمل العقارات الغير مبنية لأنها مصدر لتحقيق لإكتفاء الداتي و الأمن القومي وتشجيع الفلاحة كمورد إقتصادي.

إن فكل التصرفات المتعلقة بنقل حقوق عقارية تخضع لضريبة نقل الملكية العقارية ولا يستثنى من ذلك سوى العقارات التابعة للدولة و العقارات التي لا تدر أي ربح غير أنه بالرجوع لمشرعين آخرين فإن فلسفة منح إعفاء مرتبطة بغايات أخرى مثلا المشرع المصري فإنه يستثنى التصرفات الوارث في العقارات التي تؤول من مورثه بحالتها، تقديم عقار كحصة عينية نظير الإسهام في رأس مال شركات المساهمة وكذلك العقارات الواقعة خارج نسيج العمران¹

الكبد: ح د ا ن ز ط ي خ ه ط ي ق ي د ف

لقد حدد المشرع كيفية حساب رسم الإشهار العقاري في المادة 2/353 من قانون التسجيل والنسب المطبقة على الشهر العقود و التصريحات و القرارات القضائية الرسوم النسبية وتحسب نسب من قيمة العقار أو الحقوق العقارية وهما: النسبتين 1% و 0.5%².

1. فيحصل رسم قدره 1 % من قيمة العقار عند كل عملية شهر تتعلق بالعقود الناقلة ملكية عقار حقوق عقارية حتى و إن تضمنت هذه العقود شرطا واقفا ، وكذا الأحكام القضائية المتضمنة المعاينة بين الأحياء، نقل أو تأسيس حقوق عينية عقارية مشاعة أوغير مشاعة من غير الإمتيازات من غير الأمتيازات أو الرهون العقارية، وكذا عقود وكذا عقود الوعد بالبيع التي ترد على العقارات و الحقوق العينية العقارية التي يجب أن يذكر فيها تحت طائلة الرفض، سعر البيع المتفق عليه والأجل المحدد من قبل الأطراف لإتمام هذا البيع .

¹ خارج كاردون المدينة بمعنى خارج المجال العمراني للمدن و عبارة مستعملة في قانون ضريبة المباني المصري.

² - مجلة الموثق عدد 11 لسنة 2004، ص 42.

2. أما الرسم قدره 0.50 تحسب من قيمة العقار أو العقارات المصرح بها في وثيقة المتعين نشرها بالنسبة للعقود والقرارات القضائية التصريحية عند كل شهر يتعلق بعقود إيجار¹ العقارات المبنية والغير المبنية و التنازل عن قيمة الكراء ،المزارعة ، العقود المثبتة لكسب الملكية عن طريق التقادم.

3. الرسوم الثابتة القيمة تكون هذه الرسوم على فئتين الأولى تحدد جزافا بإحدى القيمتين 1000 دج و 3000 دج أما الفئة الثانية من الرسوم فيتم تقديرها بمعاييرين الأولى هو مساحة العقار و الثاني طبيعة وبالنسبة للرسم الثابت المقدر ب 1000 دج يحصل عند كل عملية شهر شهادات نقل الملكية عن طريق الوفاة، نقل الملكية العقارية عن طريق المزاد، عقود تقسيم المبنية والمثبتة للممتلكات سبق تملكها، شهادات الحياة من المادة 39 من قانون 25/90. المعدة طبقا لأحكام المادة تسليم شهادات الترقيم المؤقت، تسليم شهادة الترقيم العقاري المؤقت المطلوبة بناء على طلب المعنيين تتابعا مع الإجراء الأول للدفتر العقاري و تحمل شهادة الترقيم المؤقت نفس الآثار القانونية المنصوص عليها في مجال شهادة الحياة المنشأة بموجب أحكام المواد من 42 إلى 46 من القانون 25/90 المتضمن التوجيه العقاري أما الرسم الثابت المقدر 6000 دج يحصل بمناسبة إجراء شهر قيد الرهون الإتفاقية و القانونية أو حق التخصيص الرهني وتجديدها وشطبها وكتابة و إستبدال أو شطب على هامش التسجيلات الموجودة.

رسوم ثابتة ،كما هي محددة بالنسبة لإجراء الأول في السجل العقاري المتعلق بالعقارات الممسوحة التي تشكل إما الترقيم العقاري المؤقت المعمول به طبقا لأحكام المواد 13،14 من المرسوم رقم: 63/76 المعدل و المتمم المتعلق بتأسيس السجل العقاري أو الترقيم النهائي إذا كانت معدة لفائدة ذوي الحقوق أو إذا كانت مخصصة لتقسيم مصادق حتى إذا كان الحق المشكل لأصل الملكية قد سبق شهره، مساحة العقار وطبيعته يطبق على الإجراء الأول في السجل العقاري² المتعلق بالعقارات الممسوحة سواء كانت تحمل ترقيمًا مؤقتًا أو نهائيًا. ولا يمكن تحصيل مبلغ أقل من 1000 دج بالنسبة للإجراءات التي لا ينتج عنها رسم نسبي مبلغه 1000 دج وتتحمل العقود المعفاة من الرسم النسبي قدره 1000 دج إذا كان الأشهار غير مطلوب في نفس الوقت بالنسبة للعقد الخاضع للرسم النسبي ، إلا إذا تضمنت هذه العقود زيادة في الأسعار أو القيم أو المبالغ أو الديون المعبر عنها المذكورة أو المقدرة أو المضمونة وفي هذه الحالة يحصل رسم نسبي على مبلغ هذه الزيادة فقط.

¹ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 169.

² علي بن عزان علي الهاشمي، الآثار القانونية للتسجيل، دراسة مقارنة، دار الفكر والقانون، ص 251.

ويخضع العقد المتضمن تكملة أو تفسير أو تصحيح خطأ مادي أو قبولاً أو تخلياً بلا قيد أو شرط لتأكيداً أو موافقة أو تحقيق وعد بالبيع، إن لم يكن يحتوي على إجراء يخضع لرسم نسبي لرسم ثابت قدره 1000 دج.، كما يلزم المحررون الذين لم يودعوا في الأجل العقود المحررة من طرفهم وبمساعدتهم والخاضعة لدفع الرسم المذكور في المادة 2/353 شخصياً غرامة 1000 دج بغض النظر عن المسؤوليات التي يتعرضون لها على الصعيد القانوني وتحدد أجال إتمام الإجراءات كما يأتي بالنسبة لشهادات نقل الملكية بعد الوفاة بـ 03 أشهر ابتداءً من تاريخ تحرير العقد ويمدد هذا الأجل إلى 05 أشهر إذا كان أحد المعنين مقيماً بالخارج و سريان الرسوم العقارية¹ مرتبطاً بمجالات محددة إذ تفرض في المجال الجغرافي الذي تمارس فيه إدارة الضرائب المختصة محلياً سلطتها من حيث الحيز المكاني المتواجد فيه العقار وخلال الفترة الزمنية التي تفرض فيها الرسم أو ما يطلق عليه النطاق الزمني فمثلاً إذا توافرت شروط الإعفاء ويمكن أن تقوم مسؤولية المالكين الجدد للحقوق العينية إذا طلب من المحرر بعد 6 أشهر من الوفاة وبالنسبة للأحكام القضائية 03 أشهر من اليوم الذي أصبحت فيه نهائية وبالنسبة للعقود أخرى 03 أشهر من تاريخها. وفي حالة وجوب القيام بالإشهار في محافظتين عقاريتين أو أكثر تمتد الأجل المذكورة إلى 15 يوماً كاملة بالنسبة لكل محافظة عقارية فضلاً عن الأولى لعقار ما خلال سنة ما فلا يمكن التمسك بهذا الإعفاء في السنة الأخرى التي زال فيها سبب الإعفاء يمثل في المادة الخاضعة للضريبة ويتمثل في الوفاء الذي تنصب عليه الرسم العقار

الضريبة على القيمة المضافة على العقار

باعتبار أن العقار من أهم الإيرادات بالنسبة للدولة فرض المشرع جملة من الرسوم عليها بغض النظر عن صفة المكلف بهذه الرسوم سواء كان مالكاً للعقار أو منتفع به وقد حدد المشرع الجزائري الملكيات المبنية الخاضعة للضريبة في المواد 248-249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ولقد إصطلح المشرع الجزائري على الضرائب المفروضة على الملكية العقارية تسمية الرسوم العقارية مجازاً، وهو بذلك سلك مسلك المشرع الفرنسي² حيث إصطلح على هذا النوع من الضرائب مصطلح الرسم العقاري *taxe foncière* في أحكام القانون العام للضرائب الفرنسي

1 برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، نفس المرجع، ص163.

¹ المادة 1380 من القانون العام للضرائب الفرنسي.

وفي حقيقة الأمر ما هي إلا ضرائب، فإذا اعتبرناها رسما فما هي الخدمة الخاصة التي إستفاد منها المكلف دون غيره من الأشخاص؟ وتبنى هذا الموقف المشرع المصري حيث إصطلح عليها تسمية الضريبة في المادة الأولى¹ من قانون رقم: 56 لسنة 1954 .

ولابد من التوضيح أن الرسوم العقارية تفرض على العقارات المحصاة و المسجلة لدى إدارة الضرائب بناءا على القوائم التي تسلم لإدارة الضرائب من طرف إدارة المسح بصفة قانونية إذ يمكن تصور عقارات مبنية في مناطق داخلية أو ريفية غير محصاة رغم أنه لها عقود بطريقة قانونية وبالتالي تغفل عنها إحصائها من طرف إدارة الضرائب وتحصيل الرسوم المتعلقة بها و لتقادي هذا النقص أوبالأحرى التقليل منه فتسعى أغلب التشريعات ومن بينها التشريع الجزائري إلى تضمين تشريعاتها نص يلزم المكلفين الذين يملكون عقارات فوق التراب الوطني إلى التصريح بممتلكاتهم سنويا و إن كان العقار في حالة ثباته وإستقراره عند صاحبه يخضع لضرائب ورسوم مختلفة فإن إستعماله أو الإنتفاع بإيراده تفرض عليه ضرائب ورسوم أخرى وسوف نتطرق في هذا المطلب إلى فرعين الأول نتعرض فيه إلى الرسوم على الدخل الناتجة عن الملكية العقارية أما الفرع الثاني فسوف نتعرض فيه إلى الرسوم الملحقة بالملكية العقارية.

المطلب الثاني: الضريبة على الدخل

المشرع الضريبي الجزائري كغيره من التشريعات الضريبية الحديثة فرض ضريبة على الدخل الناتج عن تأجير العقارات المبنية و²غير المبنية كما أخذ بنظرية زيادة القيمة الإيجارية وفرض الضريبة على الدخل الناتج عن إستغلال الأرض.

لقد إختلف الفقه الضريبي في تحديد مفهوم الدخل بصفة عامة والدخل العقاري بصفة خاصة، فيرى البعض أن الثروة العقارية تعد مال منتج وأن الناتج يتمثل في الخدمة التي تؤديها الثروة، إلا أن هذا الرأي محل نقد كثير ذلك أنه يشترط في الإيراد من الناحية الضريبية أن يكون نقديا أو قابل للتقدير النقدي، أما أصحاب نظرية المصدر فيرون أن الإيرادات العقارية هي كل ما يحصل عليه الشخص نقدا وعينا ويحتمل تكراره مثل بدل الإيجارات للعقارات المبنية و التي تهمنا في هذا الطرح ويذهب أنصار نظرية الزيادة الإيجابية على توسيع فكرة الدخل ذلك لعدم إشتراطهم

¹ القانون رقم 56 لسنة 1954 قانون الضريبة العقارية المعدل والمتمم بقانون رقم 196 لسنة 2008.
3 برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، نفس المرجع، ص 164 .

تكرار الدخل و إعتبروا أن فائض القيمة الناتج عن عملية لتنازل يعد دخلا ولقد أخذ المشرع كغيره من التشريعات الضريبية الحديثة بنظريتين فأخذ بنظرية المصدر وفرض على أساسها ضريبة على الدخل الناتج عن تأجير العقارات المبنية وغير المبنية ،كما أخذ بطريقة زيادة القيمة الإيجابية وفرض ضريبة على الدخل الناتج عن الفائض في القيمة التنازلات العقارية.

أهلاً : هذه نظرية ثالثة أعيد تطبيقها في هذا المصنف

إن العقار عند تحويله للغير من أجل التمتع والإنتفاع به¹ بإعتباره حق شخصي فإيجار الأملاك المبنية يعد مصدر للمداخل العقارية كما هو مصدر لحقوق التسجيل.

وبالرجوع للأحكام القانون المدني فإن عقد الإيجار ينعقد بين المؤجر والمستأجر وعليه فإن الإيجار هو عقد بمقتضاه يقوم شخص يسمى المؤجر أو المالك بنقل منفعة و إستغلال إلى شخص آخر يسمى المستأجر أو المنتفع من أجل التمتع به لمدة محددة مقابل ثمن محدد في العقد حسب مدة الإيجار وفي المجال الجبائي² فإن عملية نقل المنفعة سواء للإستعمال المدني مثل السكن أو التجاري مثل إيجار المحلات أو المصانع فإنها تخضع للضريبة ويجب الإشارة إلى أن الإيجارات التجارية تخضع في إطار الفوائد الصناعية أو التجارية أوفي إطار أرباح الشركات والتي تخرج عن إطار دراستنا:

تشكل المداخل الناتجة عن تأجير العقارات المبنية³ جزءا من مجموعة من المداخل المكونة للدخل الإجمالي.

¹ حبيب فاطمة ،الجباية العقارية ،ص40.

²برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق،ص124.

³ فوزت فرحات، المالية العامة والتشريع الضريبي العام، مؤسسة بحسون الشفافة، لبنان، الطبعة الأولى، 1998 ص21 .

1 سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، إقتصاديات الضرائب ،الدار الجامعية ،مصر، الطبعة 1998،ص199.

تشكل المداخل الناتجة عن تأجير الملكية العقارية جزء من مجموعة من المداخل المكونة للدخل الإجمالي الخاضع للضريبة ، كما يشكل الدخل الناتج عن إستغلال الأرض بالزراعة كالثمار جزءا من الدخل الإجمالي، لكن أساس فرض الضريبة يختلف من دخل لآخر و الذي يعنينا في إطار بحثنا هو الدخل الناتج عن إيجار العقارات المبنية أما العقارات الغير مبنية فهي خارجة عن إطار دراستنا.

ولقد عرف المشرع الجزائري المداخل العقارية الناتجة عن الملكية العقارية و التي تخضع للضريبة بنص المادة 42-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، بأنها تلك الريع العقارية الناتجة عن إيجار العقارات المبنية و جزء منها كإيجار العقارات غير مجهزة بالعتاد لمزاولة التجارة أو الصناعة و إيجار وحتى لا يفرض المشرع الضريبة على نفس الدخل مرتين ويكون أمام إزدواج ضريبي وضع معيار لتحديد هذا الدخل وهو ألا تكون قيمة الإيجار مدرجة ضمن أرباح المحل التجاري أو المؤسسة الصناعية أو الحرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية أو عقد عارية بمعنى أن لا يكون الدخل خضع للضريبة بإعتباره جزء من دخل المحل التجاري أو المؤسسة الصناعية

يعتمد المشرع الضريبي الجزائري في تقديره للقيمة الإيجارية على السوق المحلية¹ أو عن طريق التنظيم، كما يعتمد على الغرض من إستعمال العقار كمعيار للتفرقة بين نوعين من الإيجار فتختلف نسبة الضريبة حسبهما على النحو التالي:

أ- و. تَنْذِرُكُمْ فِي هَذِهِ أَوْزَانُكُمْ حَتَّى

تخضع المداخل الناتجة عن إيجار العقارات ذات إستعمال السكني لضريبة على الدخل العقاري تحسب بنسبة 10 % من قيمة الإيجار السنوية بعد أن تخصم منها كامل الأعباء، الضرائب . والرسوم التي يكون المكلف قد تحملها كرسوم تسجيل عقد الإيجار، وتكاليف صيانة العين المؤجرة مثلاً وبخفض معدل الرسم إلى 05 % إذا كان الإيجار لصالح الطلبة.

ب-ؤ. تَنْذِيْقُ عِيْنِ هِىَ لَزِيْزَتُكَ لَدُنْ تَنْذِيْقِ صَحْبِيْ

تخضع مداخيل الناتجة عن إيجار العقارات ذات إستعمال تجاري ومهني إلى الضريبة على الدخل تحسب بنسبة 15 % من قيمة بدل الإيجار السنوي، بعد أن تخصم منها قيمة التكاليف التي يتحملها المؤجر مثل تكاليف الإصلاح و الصيانة التي تقع على عاتقه بموجب عقد الإيجار، وكذا الرسوم و الضرائب التي يكون العقار المؤجر وعاء لها العلة من هذا الخصم هو عدم تحميل

المؤجر الضريبة على الدخل الخام وإنما تفرض الضريبة على الدخل الصافي الناتج من قيمة الإيجار السنوية مخصوم منها كل الأعباء التي تحملها المؤجر، سواء تلك التي تقع على عاتقه بصفته مدين بها في عقد الإيجار أو التكاليف و الأعباء التي قد تحملها إتجاه خزينة الدولة مثل مصاريف رسوم التسجيل العقد.

لقد إعتد المشرع الضريبي الجزائري في تقديره وحسابه للضريبة على مداخيل العقارات ذات إستعمال التجاري أو المهني تخفيضا سنويا يقدر ب 10 % من مبلغ الإيجار السنوي إذا كان الإيجار لإستخدام الوظيفي و 80 % إذا كان الإيجار لغرض السكن وذلك بموجب المادة¹ 43 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة إلا أنه تراجع عن ذلك سنة 2003، وألغى كل هذه التخفيضات.

تتمتع نخم ش فند بلعشرا قلعق دذا ب طلعق ب لك نفق طلعق ش

يسمى الفرق الإيجابي بين ثمن إقتناء العقار أو تكاليف إنشائه و بنائه و ثمن التنازل عنه بفائض القيمة، أخضعه المشرع إلي الضريبة تفرض على أساس الدخل الإجمالي²، في صنف الدخل الناتج عن الفائض في القيمة عن التنازلات المتعلقة بالعقارات المبنية وغير المبنية و الحقوق العقارية الأخرى

آ فله لم غق ش طلعق ب

إن العقارات المبنية مهما كانت الوجهة التي يستعمل فيها العقار، للسكن أو مزاولة تجارة مهنة أو لأي غرض آخر، و الحقوق العقارية لها قيمة وقت حصول عليها أو إنشائها ولها قيمة

¹ المادة 43 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ألغيت بموجب المادة 8 من قانون المالية لسنة 2003.
² برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 167.

وقت التنازل عنها ، و الفرق بين القيمتين يسمى فائض القيمة أو القيمة المضافة إلى العقار تخضع للضريبة فور تحققها، فعندما يتم نقل الملكية من المكلف إلى شخص آخر¹ سواء عن طريق البيع أو في حالة نزع الملكية من أجل المنفعة العمومية وتعويض المالك تعوضا عادلا أو كل عملية يتم بواسطتها نقل الملكية بمقابل ويتحقق فائض القيمة وتفرض الضريبة بمناسبة تحقق هذا الفائض على أساس الضريبة على الدخل الناتج عن العقار

لقد وضع المشرع الضريبي تعريفا لفائض القيمة الخاضع للضريبة على النحو التالي يعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني، عن العقارات أو أجزاء من عقارات مبنية وكذا الحقوق العقارية المرتبطة بها

يلاحظ من خلال هذا التعريف أنه من أجل تطبيق الضريبة على فائض القيمة لا بد من تحقق أربع شروط نوجزها فيما يلي:

1- أن يكون فائض القيمة بمناسبة محقق بمناسبة التنازل عن العقارات أو أجزاء من عقارات المبنية أو حقوق عقارية، وعليه كل فائض في القيمة² محقق من أموال أخرى لا يخضع لنفس الأحكام فرض الضريبة على فائض في القيمة العقارية.

2- أن تتم هذه التنازلات بمقابل، وعليه فنقل الملكية عن طريق الميراث أو الوصية أو الهبة لا يخضع للضريبة على فائض القيمة العقارية لأن في هذه الحالات لا يوجد مقابل حتى يطرح منه

ثمن الشراء أو الإنجاز ولا يهم إن كان المقابل نقدي أو مال يقوم مقام النقود وقد إعتبر المشرع الجزائري في المادة 11 من قانون المالية لسنة 2003 أن الهبات التي يكون موضوعها عقار أو حقوق عقارية و المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية و إلى الغير تعد من قبيل التنازلات بمقابل كما أن إكتساب الملكية العقارية بالحيازة عن طريق شهادة الحيازة لا يحصل عنه ضريبة

¹ برحمانى محفوظ، التشريع الضريبي الجزائري، دارالجامعة الجديدة، مصر ، الطبعة 2018، ص46.

1 عبد المطلب عبد الحميد، التمويل المحلي و التنمية المحلية، الدار الجامعية، مصر 2001 ص 101.

2 برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص144.

على أساس فائض القيمة، متى كان من الحاصل على الشهادة الحياة يتمتع بصفة المالك على العقارات التي كان يحوزها فشهادة الحياة عند تحريرها من طرف الموثق و إشهارها تعتبر عقد كاشف و ليس منشئ للملكية .

3- أن التنازل عن العقارات الذي يقوم به المكلف بالضريبة يكون خارج عن نطاق نشاطه المهني وعليه إذا قام الشخص بصفة إعتيادية بشراء وبيع العقارات فلا يخضع الفائض الذي يحققه هذا الشخص إلى الضريبة على فائض القيمة و إنما يخضع للرسم على القيمة المضافة.

4- ألا يكون فائض القيمة قد تحقق بمناسبة التنازل عن الأملاك عقارية تابعة للتركة من أجل تصفية إرث شائع موجود، أي لا تفرض الضريبة على فائض القيمة الذي يتحقق عندما ينقل أحد الورثة حصته من عقار مملوك على الشيوع إلى الوريث آخر شريك معه على الشيوع في ملكية نفس العقار، لقد إستثنى المشرع الضريبي¹ هذه الحالة من الخضوع إلى الضريبة المفروضة على فائض القيمة عن التنازلات العقارية، مراعاة لمصلحة الورثة الذين يرغبون في التخلص من حالة الشيوع الناتج عن توزيع الميراث.

تَتَمَنَّدُ: هَذِبَةٌ لَشِيَتْ غَيُّ شَطَقٍ هَذِبُ

يحدد فائض القسمة حسب المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم الممثلة من حاصل الفرق الإيجابي بين الثمنين الأول ثمن التنازل و الثاني ثمن الشراء أو الإنجاز ويحسب كل ثمن كما يلي

الحالة المشتركة: يتكون التنازل من الثمن الذي تحمله المكلف كثمن الشراء مثلاً أو ثمن الإنجاز أو القيمة النقدية لما قدمه من مال عيني للحصول على عقار ويتكون ثمن الشراء .

طاف فطري بئمی بیای دزلی طاصق ب ایصکیند ق ب ایصکیند قتل مضرب

وَم الرسوم الملحقة بالملكية العقارية هي رسوم ذات طابع محلي بحيث نسبة كبيرة منها توجه إلى ميزانية الجماعات المحلية وخاصة البلديات لهذا عادة ما يشترك المشرع هذه الجماعات مع إدارة الضرائب في عملية الربط وتحصيل الرسوم الملحقة بالعقارات المبنية وقد تأسس رسم

1 جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 102.

التطهير بموجب قانون 12/80¹ وذلك ليعوض الرسوم الفرعية القديمة الرسم الخاص بالصب في المجاري المائية ، ورفع القمامات المنزلية وهو رسم سنوي يطبق على كل الملكيات المبنية الواقعة في البلديات تعمل فيها مصلحة القمامات المنزلية حيث ينشأ هذا الرسم بإسم الملاك أو المنتفعين وعلى عاتق المستأجر الذي يكون متضامنا مع المالك في دفع قيمة ذلك الرسم ويحصل هذا الرسم لفائدة² البلديات، فهذه الرسوم تفرض بصورة جبرية³ على مالك العقار المبنى أو المنتفع به أو المستأجر عندما يكون المبنى مزود بالمياه و الكهرباء أو الغاز وتكلف الشركات المعنية بتوزيع المياه و الكهرباء و الغاز بتحصيل هذه الرسوم بصورة دورية كل ثلاثة أشهر وتنقسم الرسوم الملحقة بالملكيات المبنية وفقا للتقسيم التشريعي إلى نوعين الأول رسم التطهير أو ما يسمى برسم رفع القمامات والثاني رسم سنوي على السكن نشرحها في فرعين .

أهلا: نذ لم طعش 4ند

أسس الرسم التطهيري بموجب قانون 12/80 الصادر بتاريخ 1980/12/31 و المتضمن لقانون المالية لسنة 1981 في المواد من 54 إلى 56 منه إلى ذلك ليعوض الرسوم الفرعية القديمة الرسم الخاص بالمصب في المجاري المائية و رفع القمامات المنزلية الرسم التطهير أتاوة سنوية مباشرة حقيقة إنسانية تطبق على كل الملكيات الخاصة ، وتم تعديله بموجب المادة 30 من قانون تلمية 1993 حيث تم التفرقة بين رسم رفع القمامات المنزلية ورسم تصريف المياه في المجاري المائية، هذا الأخير تم إلغائه بموجب المادتين 25 و 26 من قانون 18/93 المتضمن قانون المالية 1994 وعوض برسم وحيد وهو رسم رفع القمامات المنزلية، كما أن أي بناء تعرض للهدم والتدمير يبقى خاضع للرسم.

يعد الرسم التطهيري رسم ملحق بالرسم العقاري⁴، فهو مرتبط بإستفادة أصحاب الملكيات والمبنية من رفع القمامات والنفايات المنزلية اليومية وهذا ما نصت عليه المادة 263 من قانون

¹ القانون رقم 12/80 المؤرخ في 1980/12/31 لقانون المالية لسنة 1981، ج.ر. رقم 54 لسنة 1980.

² برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 126.

³ المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

1 بوزيد حميدة ، التقنيات الجبائية وتمارين في الضريبة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2010 ص 174.

الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يلحق الرسم التطهيري بالملكيات المبنية¹ وهو رسم سنوي يسمى رسم رفع القمامات المنزلية سن هذا الرسم لفائدة البلديات التي بها شبكات صرف المياه فيما يتعلق بمصلحة النظافة وتطهير المحيط وسن قانونا بنسبة 100% سنويا يفرض على كل شاغل لمسكن مهما كان طبيعة شغله للمسكن مالك ،مستأجر بمقابل أو دون مقابل أو سكن وظيفي أو منتفع بمعنى ينشأ بإسم المالك أو المنتفع² أو المستثمر لصالح البلديات تعمل فيها مصلحة جمع القمامات المنزلية وكذا المستأجر الذي يكون متضامنا مع المالك في دفع قيمة ذلك وبالرجوع للقانون المغربي يمكن إلزام واضع اليد بدفع رسوم التطهير إذا كان المالك غير معروف وتجدر بمشرعنا حماية لحقوق الدولة أن يحدوا حدوه بفرض رسوم التطهير على شاغل العقار واضع اليد طالما أنه يستفيد من مصلحة رفع القمامات. والبلدية تبادر خلال إنشاء الطرق في المدن إلى شق شبكات صرف المياه وتفرض على المبنية و الشاغلين رسما سنويا بصفة مساهمة في نفقات صيانة شبكة المجاري بصفقتها وحدها المسؤولة عن مراقبة تنفيذ القوانين و الأنظمة المتعلقة بالصحة العمومية وشؤون البناء وقنوات الصرف العامة والأرصفة وتصريف مياه الأمطار.

وبالرجوع للتطهير المغربي نجد أن رسم التطهير يسمى برسم النظافة بموجب قانون 40/89 حسب المادة 26 منه تحدد نطاق تطبيق هذا الرسم وتعديل المادتين 26-27 وتنص على فرض رسم النظافة بشكل سنوي³ على العقارات المبنية وعلى المباني كيفما كان نوعها وعلى السكنات والآلات الموجودة داخل المجال الذي تفرض فيه الضريبة الحضرية بما فيها تلك التي تستفيد من الإعفاء المباني الجديدة والمباني القديمة المعدة لغرض مهني و السلع التجهيزية و المعدات والآلات التي تملكها المؤسسات الإئتتمان الإيجاري لحساب ملاكها على الرغم من كون المشرع المغربي عمد إلى إعفاها بطريقة مؤقتة لمدة 05 سنوات من أداء الضريبة الحضرية، أما تلك التي تستفيد من إعفاء دائم من أداء الضريبة الحضرية فلا تطبق عليها رسم النظافة وقد حدد هذه العقارات و المباني المادة 03 من ظهير المغربي الصادر في 1989 ولا يخضع لهذا لاتخضع لهذا الرسم المذكور إلا العقارات

² مصطفى كثيري، النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، دار النشر المغربية، الطبعة 1989، ص 199.

³ المادة 263 مكرر 2 معدلة بموجب المادة 28 من قانون المالية لسنة 1997 والمادة 15 من قانون المالية لسنة 2000.

4 مورييس نخلة، الوسيط في شرح قانون البلديات، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة 1998، ص 318.

المتواجدة في نطاق الترابي للجماعات الحضرية و المناطق المحيطة بها وكذا المراكز الحضرية و المناطق المحيطة بها وكذا المراكز المحددة بمقتضى نص تنظيمي بالإضافة إلى المحطات الصيفية و الستوية ومحطات الإستشفائية بالمياه المعدنية و تحدد بنص تنصيب الدوائر التي تفرض داخلها الضريبة الحضرية على هذه المحطات والملاحظ أن رسم النظافة وإن كان تابعا للضريبة الحضرية فهو واسع وأشمل من نطاق هذه الأخيرة، ما دام رسم النظافة يسري حتى على المحلات المعفية مؤقتا من أداء الضريبة الحضرية على خلاف المشرع الجزائري الذي ربط الضريبة بمدى توافر مصالح رفع القمامات وجودا وعدما¹ وإن كان هذا الأخير قد أحسن في إتجاهه لكونه² ربط الرسم بالخدمة التي تؤديها مصالح رفع القمامات التابعة للبلدية و فيما يخص تحديد وعاء رسم النظافة ينبغي التمييز بين حالتين ففيما يتعلق بالضريبة غير الخاضعة للضريبة الحضرية و التي يقصد بها تلك الموضوعة رهن تصرف الغير إما عن طريق الكراء أو مجانا فيتم تحديده بالإعتماد على المبلغ الإجمالي للكراء في حالة التي تكون فيها مكررة أو على قيمتها الإيجارية إذا كانت تستغل مجانا من طرف الغير وتحدد هذه الأسعار حسب مقتضى المادة 28 من ظهير 1989/11/21 في سعين نسبين 10 % من القيمة الإيجارية أو المبلغ الإجمالي للإيجار بالنسبة للعقارات الموجودة داخل الجماعات الحضرية و المراكز المحددة في التنظيم و 6 % من القيمة الإيجارية بالنسبة للعقارات المتواجدة في المناطق المحيطة بالجماعات الحضرية و الملاحظ من خلال هذه الأسعار أن المشرع المغربي³ لم يعمد إلى تبني أسعار تصاعدية إعتادا على القيمة الإيجارية وإنما إعتادا على الأسعار النسبية لا تتغير بالرغم من تغير القيمة الإيجارية مع إشارة إلى كون أسعارها في البداية كانت محددة ب 5 % وأصبحت 8 % من بداية سنة 1978 ، وتجدر الإشارة حول هذه النقطة إلى كون المشرع المغربي بمقتضى القانون رقم: 49/96 المتعلق بالنظام الجهوي بالمملكة المغربية في مادة 62 من القانون 30/89 والمتم بمادة 29 عمد إلى إحداث رسم مضاف إلى رسم النظافة وهو رسم جهوي يتراوح أ سعارها ما بين 5 % و 10 % حسب إختيار المجالس الجهوية ويلتزم بأداء رسم النظافة مالك أو المنتفع أو المستأجر أو

¹ الظهير المغربي رقم: 40/89 المؤرخ في 1989/11/21 المتعلق برم النظافة.

2-PAUL MASSÉ op,cit.,p.156

3المادة 54 من قانون المالية 1981 وأيضا المادة 80 من قانون المالية 1984

الحائز أو واضع اليد على العقار إذا كان المالك غير معروف وهنا بالنسبة للمشرع المغربي فإن تحديد المكلف بدفع رسم النظافة فيه نوع من الصعوبة وخلاف فيما يخص العقارات المكرية فهل يتحمله المالك أم مكتري ولكل أسبابه وسنده القانوني وفي الأخير خلص المجلس الأعلى المغربي في القرار المؤرخ في 18/05/1981 عدد 61 عن الغرفة الإجتماعية يقضي بالإلزام المستأجر بدفع رسم النظافة حيث بسبب الذي يحيط بالموضوع وعدم الإنسجام بخصوصه بين موقفي القانون و القضاء حاول المشرع المغربي أن يحسم الأمر بنص صريح وذلك بمناسبة تعديل مقتضيات ظهير 80 حيث حاول مجلس المستشارين سنة 1999 تحمل رسم النظافة للمكري بنص صريح حينما وافق المجلس على تعديل المادة 03 وأصبحت تنص كما يلي:

يؤدي المكتري علاوة على وجبة للكراء مقابل إثبات واجب ضريبة النظافة¹ بالرجوع للقانون الفرنسي فنجد أن كل من الزوجين متضامنين في دفع رسم التطهير طالما يعيشون تحت سقف واحد وهما ملزمين في دفع هذه الضريبة بالتضامن² في الضريبة المستحقة المفروضة على أحدهما . ويتم تأسيسه سنويا ،فكل بناء أنشأ بعد أول جانفي من السنة لا يخضع للرسم إلا في السنة التي تلي سنة الإنشاء أو البناء، كما أن البناء الذي يتعرض للهدم أو التحطيم بعد هذا التاريخ يبقى خاضعا للرسم وبالتطبيق الرسم التطهيري سنويا على كل مسكن أو ملكية مبنية تقع داخل البلديات والتي تتوفر على مصلحة رفع القمامات المنزلية فالملكيات و المنازل وملحقات المنازل التي تقع في الضواحي البلدية و التي لا تستفيد من مصلحة رفع القمامات لا تخضع للرسم التطهيري ويحدد مبلغ الرسم كما يلي

الأسعار المطبقة لرسم التطهير في كل بلدية محددة بقرار من رئيس البلدية وفقا لمداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد رأي السلطة الوصية وتتولى مؤسسة الجزائرية للمياه بتحصيل الرسم بحيث تدرج قيمته في فواتير الإستهلاك المياه التي تزود بها العقارات المبنية وهذا الرسم يفرض بغض النظر إذا كان العقار المكلف شاغرا أو مشغولا أو محتلا أو مستثمرا

1 صباح النعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الأول، المرجع السابق، ص 97.

يحصل سنويا لفائدة البلدية التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات ورسم التطهير الذي تخضع له العقارات المبنية هو رسم ثابت حدد المشرع قيمته مسبقا يكلف به المالك¹ أو المستأجر أو المنتفع فقد نص المشرع في المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأن الرسم يشمل كل الملكيات المبنية وبالتالي فإن المستأجر رسم التطهير غير معفي من دفع رسم التطهير الذي يقابله رسم النضافة عند المشرع المغربي والذي نص في العديد من قراراته على إلزامه بدفع هذا الرسم وفي المادة 265 من نفس القانون بين المشرع الملكيات المعفية من الرسم وهي الملكيات التي لا تستفيد من رفع القمامات المنزلية التي تقوم بها مصالح النظافة ولم تنص قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة صراحة على الإعفاء العقارات المبنية التابعة للدولة و الولايات و البلديات وبما أن القاعدة العامة تقضي بإعفاء الأملاك العمومية من الضرائب و الرسوم فإن الملكيات المبنية التابعة للدولة و الولايات² و العقارات المخصصة للمرافق العامة و المؤسسات ذات طابع إداري لا تخضع لرسم التطهير .

يحسب ويحصل بشكل ثابت رسم التطهير على العقارات المبنية وفقا لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة إلا أن قيمة الرسم تختلف باختلاف المنطقة المتواجد فيها المبنى فإذا كان متواجد في المناطق الحضرية ذات كثافة سكانية العالية تكون قيمة الرسم أكبر من تلك المحصلة على العقارات المبنية³ في منطقة حضرية ذات كثافة سكانية أقل كما تختلف القيمة حسب استعمال العقار المبنى و حدد المشرع قيمة رسم تطهير في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المذكورة على النحو الآتي:

فيما يخص العقارات المبنية فعلا: ميز المشرع في تحديد قيمة رسم التطهير بين نوعين من العقارات المبنية العقارات المخصصة للسكن والتي في الغالب يكون حجم النفايات الصادرة منها قليل

¹قرار المجلس الأعلى عدد 61 الصادر عن الغرفة الإجتماعية في 18/05/1981 عن المحاكم المغربية العدد

43ص78.

2 صباح النعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الأول، المرجع السابق، ص98.

3 محرزي محمد عباس، إقتصاديات المالية العامة، المرجع السابق، ص72.

⁴ العقارات المبنية الغير مزودة بالمياه لا تفرض عنها رسوم التطهير، كما أن العقارات المبنية الغير مزودة بالكهرباء والغاز لا يحصل عنها رسم سنوي للسكن.

و العقارات ذات طابع مهني أو تجاري أو حرفي أو صناعي التي في الغالب تكون النفائات الصادرة عنها أكبر من العقارات المخصصة للسكن فمن العدالة إذا أن تكون قيمة رسم التطهير المطبقة على المساكن أقل من القيمة المطبقة على المحلات الصناعية و المهنية .

المحلات ذات الإستعمال سكني بين 500 دج و 1000 دج .

المحلات ذات إستعمال المهني أو التجاري أو الصناعي أو الحرفي بين 1000 دج و 10.000 دج

بين 5000 دج و 20.000 دج للأراضي المهيأة للتخميم و العربات السياحية .

بين 10.000 دج و 100.000 دج للمحلات المستعملة للصناعة التجارة الصناعة التقليدية أو ما شابه ذلك، إنتاجا للبقايا و المسترجعات الثقيلة من نوع محدد وهذا عندما تكون النفائات الصادرة عن هذه المحلات كبيرة.

غَضَدُ جِ سِ لِحَقِئُةٌ لِحَضَبِ حَكْدُ

لقد أعطى المشرع الضريبي للأراضي المهيأة للتخيم والمقطورات حكم العقار المبني وأخضعها لرسم التطهير تحدد قيمته من 5000 دج إلى 20.000 دج ولعل هذا الحكم سببه النفايات التي تطرح عند نصب الخيام على هذه أراضي أو توقيف المقطورات التي تعد بمثابة بيوت متنقلة على عجالات أو من دون عجالات

يحصل هذا الرسم من طرف مؤسسة سونلغاز عن طريق فاتورة الكهرباء والغاز حسب دورية الدفع يدفع ناتج هذا الرسم إلى البلديات و تحدد كميّات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم

يحصل سنويا لفائدة البلدية التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات ورسم التطهير الذي تخضع له العقارات المبنية هو رسم ثابت حدد المشرع قيمته مسبقا يكلف به المالك أو المستأجر أو المنتفع

فقد نص المشرع في المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأن الرسم يشمل

كل الملكيات المبنية وفي المادة 265 من نفس القانون بين المشرع الملكيات المعفية من الرسم وهي الملكيات التي لا تستفيد من رفع القمامات المنزلية التي تقوم بها مصالح النظافة¹ ولم تنص

¹PAUL MASSÉ ,op,cit,.p.155.

المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة صراحة على الإعفاء العقارات المبنية التابعة للدولة والولايات و البلديات وبما أن القاعدة العامة تقضي بإعفاء الأملاك العمومية من الضرائب و الرسوم فإن الملكيات المبنية التابعة للدولة و الولايات و العقارات المخصصة للمرافق العامة و المؤسسات ذات طابع إداري لا تخضع لرسم التطهير.

يحسب ويحصل بشكل ثابت رسم التطهير على العقارات المبنية وفقا للمادة 2/263 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة إلا أن قيمة الرسم تختلف باختلاف المنطقة المتواجد فيها المبنى فإذا كان متواجد في المناطق الحضرية ذات كثافة سكانية العالية تكون قيمة الرسم أكبر من تلك المحصلة على العقارات المبنية في منطقة حضرية ذات كثافة سكانية أقل كما تختلف القيمة حسب استعمال العقار المبنى وحدد المشرع قيمة رسم تطهير بالمادة 2/263 المذكورة على النحو الآتي:

خضد جرس طيق في قلاصضدب غعلد

ميز المشرع في تحديد قيمة رسم التطهير بين نوعين من العقارات المبنية العقارات¹ المخصصة للسكن والتي في الغالب يكون حجم النفايات الصادرة منها قليل و العقارات ذات طابع مهني أو تجاري أو حرفي أو صناعي التي في الغالب تكون النفايات الصادرة عنها أكبر من العقارات المخصصة للسكن فمن العدالة² إذا أن تكون قيمة رسم التطهير المطبقة على المساكن أقل من القيمة المطبقة على المحلات الصناعية و المهنية .

- خضد جرس طيق في قلاصضدب حكد

لقد أعطى المشرع الضريبي للأراضي المهيأة للتخيم و المقطورات حكم العقار المبنى وأخضعها لرسم التطهير تحدد قيمته من 5000 دج إلى 20.000 دج ولعل هذا الحكم سببه النفايات

¹Bernard Drobenko,Droit de Lurbanisme,Gualinoéditeur , 3 édition paris,france 2006.p36.

²PAUL MASSÉ ,op,cit.,p.155.

التي تطرح عند نصب الخيام على هذه أراضي أو توقيف المقطورات التي تعد بمثابة بيوت متنقلة على عجلات أو من دون عجلات.

يحصل هذا الرسم من طرف مؤسسة سونلغاز عن طريق فاتورة الكهرباء والغاز حسب دورية الدفع يدفع ناتج هذا الرسم إلى البلديات وتحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

تجدر الإشارة إلى أن إلى أن المادة 26 من قانون المالية 1994 قد ألغى نصوص المواد 264 مكرر و المتعلق بالرسم الخاص بتصريف المياه في المجاري وعليه فإن المادة 25 من قانون المالية لسنة 1994 أخذ بالرسم الوحيد وهو ما يسمى بالرسم رفع القمامات المنزلي.

تتمنى: انظر الى هذا كحكك

إن العقارات المبنية سواء كان محلات معدة للسكن¹ أو لمزاولة نشاط مهني يستحق عنها رسم سنوي ثابت حدد بموجب المادة 67 من² القانون المالي لسنة 2003 ب 300 دج على المحلات ذات طابع السكني و 1.200 دج على المحلات ذات طابع مهني ويتم تحصيله عن طريق شركة سونلغاز حيث توزع قيمة الرسم على فواتير الدفع كل ثلاث أشهر بمعدل 75 دج عن المحلات السكنية و 300 دج عن المحلات المهنية ويسري هذا الرسم على الملكيات الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية الموجودة في البلديات مقر الدوائر وكذا مجموع البلديات المدن الكبرى، الجزائر، عنابة، وهران قسنطينة و يدفع ناتج الرسم بعدما يحصل من شركة سونلغازي البلديات .والرسم السكني يفرض على كل شاغل للمسكن مؤثث مهما كانت وضعيته كمالك أو مستأجر وكذلك فإن المكلف الذي يقيم في المسكن الذي يشغله بصفته المالك فإنه يسدد الرسم العقاري بصفته المالك ويسدد الرسم السكني بصفته الشاغل، و في القانون الفرنسي³ فإن المالك للمسكن الغير مشغول سيكون خاضع للرسم السكني إلا إذا كان المسكن غير مؤثث، ففي هذه الحالة لا بد أن يقدم إقرار مكتوب لمركز الضرائب الواقع بمنطقته مكان الفرض، بمعنى أنه في القانون الفرنسي فإن العقار الغير مؤثث والغير مسكون فإن صاحبه لا يدفع الرسم السكني ، ونفس الشيء

¹ Yves Blaise Fiscalité du patrimoine immobilier, Delmas , 18 édition, France, 2006, p21.

بالنسبة للمشرع المغربي قد أبقى السكن الغير مشغول من دفع الرسوم بشرط إبلاغ الإدارة الضريبية بحالة الشغول خلال شهر جانفي من السنة الموالية لحالة الشغور مع الإشارة إلى مكونات المحلات الشاغرة والمدة وأسباب الشغور وإثباته بكل الوسائل الإثبات ويعد الإقرار بمثابة إبراء من الرسم وإذا كان الشغور محل شك يجوز للجنة الإحصاء¹ استدعاء المكلف قانونا لإثبات حالة الشغور وعليه أن يقدم رد معلل خلال 30 يوم من تاريخ الاستدعاء، في حالات الخاصة بالعقارات المؤتثة المخصصة للإيجار فإن المالك لمسكن مؤتث المؤجر للطلبة فإذا كان العقار غير مستقل على مقر إقامة المالك أو كان ملحق أو تابع له مثلا أن يؤجر المالك غرفة من مسكنه لطالب فإن الرسم السكني لمجموع المساكن يدفع من طرف المالك ومن جهة أخرى فإن الرسم السكني للمساكن المؤتثة المهيئة للإيجار والتي هي مستقلة عن مكان إقامة الشخصي للمؤجر فإن المالك سوف يدفع الرسم المهني بينما المستأجر يدفع الرسم السكني ويحصل الرسم السكني سنويا بإسم الشاغل.² أو المنتفع. نجد أن كل التشريعات قد أجمعت على جعل من الرسم السكني رسم سنوي لصالح البلديات دون سواها فمثلا نجد المشرع المغربي قد تناول الرسم السكني في الظهير المغربي في المادة 32 منه على أنه

إن الإدارة الضريبية ترجمة لنية المشرع فهي الجهة المنوط بها لتطبيق التشريعات الضريبية وإصدار التعليمات التفسيرية لها و إعداد النماذج الضريبية والإخطارات وفحصها تنظيم إجراءات الطعن و الاعتراض وهي التي تتولى تحصيل الضرائب و الرسوم طوعية .

في القانون الفرنسي الرسم السكني فإن الرسم المفروض بإسم أحد الزوجين يفرض بالتضامن عليهما بإعتبارهما يعيشان تحت سقف واحد وأن هذا الحكم بموجب إتفاق مدني المبني على التضامن الذي تستلومه الحياة المشتركة بينهما التي تشكل الدخل الإجمالي حسب المادة 1691 من قانون العام للضرائب³. أما بالنسبة للزوجين المطلقين أو المنفصلين يمكنهما التخلص من عبئ المالي للضريبة على الرسم السكني وذلك بشرط تقديم طلب متضمن نسخة من حكم النهائي

11 برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص128.

² تضم اللجنة وجوبا مفتش الضرائب بإقتراح من إدارة الضرائب .

³ يفرض الرسم السكني في المغرب سنويا بموقع العقارات الخاضعة للرسم مع مراعاة مكوناتها والأراضي المخصصة لها في تاريخ الإحصاء، إلا أنه إذا لم يتم إحصاء عقار خلال سنة معينة لأي سبب يفرض الرسم السكني المتعلق به على أساس آخر رسم تم إصداره وإذا كان العقار موجود بمحطات صيفية أو سنوية او بمحطة إستحمام بمياه المعدنية فرض عليه رسم ولو كان غير مشغول ولا يمكن إثبات الشغور إلا في حدود ضيقة

³ 1PAUL MASSÉ, op,cit.,p.156.

للطلاق أو الانفصال الجسماني المنطوق به بموجب حكم قضائي وتصريح ملحق يتضمن التحلل من عقد التضامن المدني وكذا المعنيين المصرح لهم بالإقامة المنفصلة وكذا أحد الزوجين أو أرباب العمل الملتزمين بموجب عقد بترك المنزل الزوجي أو محل الإقامة المشترك يبقى المكلف هو الشاغل للمسكن في أول جانفي لسنة الفرد الذي هو مكلف بدفع الرسم السكني

وفي حالة تغيير محل الإقامة السكني خلال السنة فإن تسديد الرسم السكني يكون على عاتق المكلف الذي شغلا المسكن في أول جانفي للسنة الفرض ولهذا فإذا كان المالك الشاغل قد تصرف في مسكنه بالبيع أثناء سيران السنة، يمكن أن يطلب من المشتري الجديد إسترجاع الجزئي للرسم السكني لكن هذه الإمكانية يمكن أن تستعمل بطريقة عكسية بالنسبة للرسم العقاري. وفي حالة إذا كان المستأجر غير معروف لدى الإدارة الضريبية وبالتالي يبقى المالك هو المكلف بدفع الضريبة وفي حالة تغيير المستأجر فإنه يجب على المالك أن يتخذ بعض التدابير حتى لا يتهرب من دفع الرسم السكني وهو أن يطلب من المستأجر أن تقديم دليل دفعه للرسم السكني في حالة عدم تقديمه لوصل مخالصة للرسم السكني خلال شهر قبل أن ينتقل من المسكن المؤجر فلمالك المسكن أن يبلغ إدارة الضرائب خلال شهر¹. حسب المادة 1686 من القانون العام للضرائب أو يشتكي بوصل تغيير عنوان المحل السكني لمصلحة الضرائب المختصة وفي حالة تحويل المستأجر محل السكني على مسكن خشبي فإن المالك إعلام إدارة الضرائب خلال 3 أشهر التي تلي تاريخ الذهاب

وبالنسبة للقانون الفرنسي فإن حساب الرسم بناء على القيمة الإيجارية الخام للمسكن وإدارة القيمة الإيجارية معقدة ولتوضيح هذا بطريقة مبسطة دعنا نقول أنها تمر عبر مراحل مختلفة تصنيف المساكن إلى 08 فئات من طرف لجان مصلحة المكلفة بالضرائب المباشرة فاخرة ، جيدة ، مريحة عادية ، متوسطة ، سيئة، كارثية وبالنسب للملحقات للمساكن إلى أربع فئات وهي جيدة ، متوسطة ، سيئة ، هشة وكذا الإختيار عن طريق البلديات في كل من هذه الفئات حسب السكن المرجعي مسكن أو شقة سكنية وأن تحديد سعر القيمة الإيجارية المحلات المرجعية

في الوقائع فإن القيمة الإيجارية الخام المتحصل² عليها ليس لها علاقة بقيمة الإيجار الحقيقية المحققة أو التي يرغب المؤجر تحصيلها عند عرض مسكنه للإيجار. وأن تحدد القيمة

1 Code général des imopots, dalloz, édition 2002, p997.

² برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 269.

الإيجارية الخام وتقدر النسب تطبقها سنويا من طرف المجلس الإبتدائي وحسب قانون المالية الفرنسي لسنة 2006، فإن المادة 24 منه¹ تسمح بأخذ في حساب الزيادة المرتفعة للمحلات السكنية لحصر نتائج مراقبة التغيير من خصائص الفريائية حالة المسكن قديم أو متوسط محل أشغال كبيرة وحسب الواجهة أو الأرض أو تركيب تجهيزات الجديدة مثل التدفئة المركزية ،حمامات ومصعد الكهربائي في المساكن المؤجرة وكذا النظرة البيئية للمسكن تحقيق مدات إجتماعية وشق وبناء الطرقات أنشاء فضاءات من مساحات خضراء ومطاط المياه وإزالة مولد المنشآت الخطرة والمزعجة مثل التدخين والراحة والغبار إلخ حسب قيمة 30 % من القيمة الإيجارية لسنة السابقة على أن تأخذ بعين الإعتبار هذه التغييرات وزيادة القيمة الإيجارية عقدت إرتفاع بثلاث في السنة الأولي وبالنسبة للثلثين لسنة الثانية وفي المجموع لحساب السنة التالية المتعلقة بمراقبة التغييرات المقام من طرف الإدارة الضريبية، علما أن نسب الفرض المتنوعة بطرق تقديرية من بلدية لأخرى والتي هي عموما متزايدة وجبرا بالإضافة إلى تطبيق نظم الحوافز الضريبية من إعفاءات

و إسقاطات الضريبية و هي التي تتولى مكافحة التهرب الضريبي فضلا عن دورها في اقتراح التعديلات في القوانين الضريبية عند حدوث خلل فيها أثناء التطبيق وقد أكدت منظمة التعاون الإقتصادي في تقريرها الضريبي لسنة 2010 أن النظام الضريبي يكون جيدا عندما تديره إدارة جيدا وبدون إصلاحات جذرية شاملة في الإدارة الضريبية في الدول النامية فمن غير المحتمل أن تستطيع تلك الدول مواجهة إلتزاماتها المالية .ويمكن القول أن العفن والقصور الذي يشوب أداء تلك الإدارة يؤدي لا محالة إلى إنهيارالنظام الضريبي كله تحقيق الأهداف المأمولة منه، ويرى بعض الفقه أنه مما زاد الأمر تعقيدا محاولة بعض الدول النامية إقتباس تجارب الإصلاح الضريبي الناجحة في بعض الدول المتقدمة ومحاولة تطبيقها دون النظر إلى مدى كفاءة وقدرة إدارتها الضريبية على تطبيق تلك لإصلاحات تم سعى لإصدار قوانين أخرى لإصلاح ما أفسدته تجربة الإقتباس الأمر الذي يؤدي إلى تشبيك الأمور فقانون الضريبي المصري² رقم 91 لسنة 2005 حاول إيجاد حلول تمثلت في خفض سعر الضريبة و محاولة إنهاء النزاعات الضريبية التقليل من حجم التأخيرات الضريبية وغير ذلك إلا أن الواقع العملي اثبت عدم نجاح هذا القانون في القضاء على المشكلات المتأصلة في النظام الضريبي المصري لعدم الإهتمام بإصلاح الإدارة بشكل

1Ive Blase,op,cit,.p.186.

²قانون المصري 91 لسنة 2005 المتضمن قانون الضرائب على الدخل.

يتناسب مع ما تم إقراره من تعديلات تشريعية ضريبية¹. ونسبة كبيرة منها توجه إلى ميزانية الجماعات المحلية وخاصة البلديات لهذا عادة ما يشترك المشرع هذه الجماعات مع إدارة الضرائب في عملية الربط وتحصيل الرسوم الملحقه بالعقارات المبنية ، فهذه الرسوم تفرض بصورة جبرية على مالك العقار المبنى أو المنتفع به أو المستأجر عندما يكون المبنى مزود بالمياه و الكهرباء أو الغاز وتكلف الشركات المعنية بتوزيع المياه و الكهرباء والغاز بتحصيل هذه الرسوم بصورة دورية كل ثلاثة أشهر وتنقسم الرسوم الملحقه بالملكيات المبنية وفقا للتقسيم التشريعي إلى نوعين الأول رسم التطهير أو ما يسمى برسم رفع القمامات و الثاني رسم سنوي على السكن نشرحها في فرعين :

يحصل سنويا لفائدة البلدية التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات ورسم التطهير الذي تخضع له العقارات المبنية هو رسم ثابت حدد المشرع قيمته مسبقا يكلف به المالك أو المستأجر أو المنتفع فقد نص المشرع في المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأن الرسم يشمل كل الملكيات المبنية وفي المادة 265 من نفس القانون بين المشرع الملكيات المعفية من الرسم وهي الملكيات التي لا تستفيد من رفع القمامات المنزلية التي تقوم بها مصالح النظافة ولم تنص المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة صراحة على الإعفاء العقارات المبنية التابعة للدولة و الولايات و البلديات وبما أن القاعدة العامة تقضي بإعفاء الأملاك العمومية من الضرائب والرسوم فإن الملكيات المبنية التابعة للدولة والولايات و العقارات المخصصة للمرافق العامة و المؤسسات ذات طابع إداري لا تخضع لرسم التطهير .

وبالرجوع للقانون الفرنسي فإن فيه التخفيضات وإعفاءات الموجودة التي تسمح بتعديل بعض الشيء من قيمة الرسم السكني المكلفين بالرسم السكني في القانون الفرنسي الخاضعون لضريبة الدخل لا يعفون من تسديد الرسم السكني حتى ولو كان الدخل الخاص بالمكلف جدي عادي حسب المادة 28 من قانون المالية الفرنسي لسنة 1998 وبالنسبة للتخفيضات الواجبة تتعلق بالأعباء العائلية المحددة في المادة 1411 من قانون العام للضرائب وهي 10% من القيمة الإيجارية المتوسطة للسكنات في البلديات لكل من إثنان الأولين من الأشخاص تحت الكفالة أطفال ، والأصول أكثر من 70 سنة بما أنهم يسكنون مع المكلف والذين لا يخضعون لضريبة الدخل. ويتم تخفيض بنسبة 15 %

1برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص128.

بالنسبة لكل شخص منهم.¹ يحسب ويحصل بشكل ثابت رسم التطهير على العقارات المبنية وفقا لأحكام قانون الضرائب يمكن أن تعمم عن طريق المجلس² الابتدائي لنقطة أو عدة نقاط دون أن تتجاوز 10 نقاط في حالة طلاق الوالدين أو انفصالهما نسب التخفيضات المقررة والزيادات الناتجة عنها تحدد حسب القواعد المقررة حيث إذا كان الطفل القاصر يقيم عند أحد والديه المطلقين أو المنفصلين يعتبر انه يعيش عند ذلك الوالد في هذه الحالة فإن نسب و الزيادات السارية تطبق، أما إذا كان يعيش بين والديه المطلقين أي ثارة عند والده أو عند والدته فإن نسب الخفض و يمكن أن تزيد هذه النسب و يتقاسمها الوالدين معا³ وهناك إعفاءات من دفع الرسم السكني المتعلق بإقامتهم الرئيسي لكونهم يشغلون هذه السكنات سواء بمفردهم أو مع الأشخاص تحت الكفالة أو مع أشخاص حائزين لنفس الإيجار، والحائزين للإيجات ثانوية لخلفية وطنية للتضامن والحائزين على إيجارات لفائدة الأشخاص المعاقين حسب المادة 1/33 من قانون المالية لسنة 2002⁴ وكذا المكلفين البالغين لأكثر من 60 وكذلك المرأة المطلقة أو الرجل المطلق ، كما أن المكلفين المستفيدين من دخل أدنى فلهم إعفاءات بقوة القانون من الرسم السكني وارد على محل إقامته الرئيسي حسب المادة 1414 من قانون العام للضرائب الفرنسي وهذا التخفيض يطبق خلال السنة التالية لسنة التي كان فيها المكلف مستفيد من هذا الدخل حسب المادة 35 من قانون المالية الفرنسي. وهذا يدل على تعمق المشرع الفرنسي في دراسة درجة إستحقاق هذا الرسم ودراسة مدى إمكانية المكلف في دفع هذه الرسوم وتناسب قدرة المكلف مع قيمة الرسم المطبق ونرجوا من المشرع الجزائري أن يعمل مثله لأنه أحيانا قيمة الرسم المدرج في فاتورة الكهرباء ترهق المكلف ولا يتناسب ووضعه الإجتماعي. ، كما أن قيمة الرسم تختلف باختلاف المنطقة المتواجد فيها المبنى فإذا كان متواجد في المناطق الحضرية ذات كثافة السكانية العالية تكون قيمة الرسم أكبر .

إنه وأثناء ممارسة حق الملكية على العقارات سواء كانت مبنية أو غير مبنية يترتب عنه إلزامات جبائية تتمثل في الرسم العقاري والرسوم الملحقة به كما سبق ذكره وأن المشرع لتأمين مصادر جديدة لتمويل الخزينة وإيجاد سيولة بعد إنخفاض المداخيل البترولية قام بفرض ضريبة على

¹ المادة قانون المالية الفرنسي لسنة 1998.

² المادة 1411/2 من قانون العام للضرائب الفرنسي.

³ - paul Massé,op,cit, p 157.

⁴ PaTRICK serllooten, Introduction AU Droit Fiscal,Dalloz.2^e édition 2004.

الثروة¹ من خلال قانون المالية التكميلي لسنة 2020² وهذه الضريبة تسري على الأموال التي لا تأتي بدخل أي تلك الأموال التي لا تخضع لضريبة الدخل مثل الأراضي المعدة للبناء واللوحات الفنية وغيرها من الأموال المنقولة والعقارية حيث أن إمتداد الضريبة إلى تلك الأموال العاطلة ما يحمل أصحابها على التخلص منها بتحويلها إلى أموال منتجة³ وأن فرض هذه الضريبة سيساعد على تحقيق العدالة الضريبة وتمويل الخزينة وبعث الحياة الاقتصادية⁴ وتحفيز الاستثمار وتشغيل الأموال العاطلة حتى تحقق عائدا يمكن دفع منه الضريبة وتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة ومعالجة دورات الركود والتضخم بتحقيق ديناميكية اقتصادية. ولفعالية هذه الضريبة لابد من إحصاء جميع الأملاك المنقولة والعقارية وتحديد ملاكها فهي ضريبة شخصية تفرض على الأشخاص الطبيعيين المنصوص عليهم في المادة 274 من قانون المالية 07/20، وهي ضريبة سنوية تقوم على التصريح وتفرض بمعدل تصاعدي ويشكل وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة الصافية في أول جانفي من كل سنة و المكلفين ملزمون بتقديم تصريح كل أربع سنوات حتى 31 مارس.

المبدأ الثاني: وجوب دة تسليط لمصلحة دأبها بملص شرع على صلت بـ 41.

نظرا لأهمية الرسوم العقارية باعتبارها تدر دخل مستقر نسبيا ولكونها تعتبر من أهم الضرائب المباشرة التي تعتبر كوسيلة لتدخل الدولة في توزيع الإعباء في الجوانب الاقتصادية و الإجتماعية للتأثير السوق العقارية حفاظا على سيولتها وذلك بفرض رسوم ثقيلة⁵ على المالك وتخفيفها على المشتري الذي يكون المالك ملزما بالبيع إذا أراد تفادي تحمل ضريبة مباشرة على تملكه، وفي نفس الوقت التخفيف الضريبة على المشتري الذي يريد الإستثمار والبناء على تلك الأرض و بفرض رسوم عقارية يقتضي وجود علاقة بين الدولة بصفقتها دائن العمومي و المكلف بالضريبة باعتبارها المدين

¹ صدرت ضريبة الثروة في الجزائر لأول مرة بموجب المادة 26 من قانون 15/86 المؤرخ في 1986/12/29 المتضمن قانون المالية ل 1987 والخاصة بالبنائيات الفاخرة ذات إستعمال فردي تمس البنائيات التي تفوق قيمتها 2.000.000 دج وقد تم إلغائها واستدلت بضريبة التضامن بمقتضى المادة 13 من قانون المالية 1989 وبصدور قانون المالية ل 1993 بموجب المادة 31 منه والذي أقر ضريبة الأملاك أبطل ضمنا ضريبة التضامن الوطني على الأملاك العقارية.

² القانون 07/20 المؤرخ في 2020/06/04 المتضمن قانون المالية التكميلي، ج.ر عدد 33، ص.6.

³ عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، المرجع السابق، ص.73.

⁴ حبيب فاطمة، الجباية العقارية، المرجع السابق، ص.33.

⁵ سماعيل شامة، النظام القانوني للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص.193.

المكلف بدفع الرسوم المقررة على تملكه للعقار فينتج عن فرض الضريبة بناءً على قرارات إدارة الضرائب نشوء دين عام مرتباً آثار بين أطراف العلاقة المديونية، فدين الضريبة ينشأ بمجرد توافر الواقعة المنشأة له طبقاً للقانون وهذه الواقعة تولد مع ميلاد الإيراد الخاضع للضريبة ويستعمل الورد أو ما يسمى بسند التحصيل الذي تبلغه إدارة الضرائب للمكلف أداة تنفيذية لتحصيل الضريبة ولا يعتبر مصدراً للضريبة أو شرطاً لتكوينها، وعند ربط الضريبة قد تطرأ عليه تعديلات بالزيادة أو نقصان أو الإعفاء إذا ما وجد من الأسباب القانونية ما يسوغ لإجراء تعديل.

¹ خيرى إبراهيم الرفاعي، الشخص الغير مقيم في القانون الضريبي، منشورات حلبى الحقوقية، لبنان، الطبعة الأولى، 2011، ص256.

طلب مفقود لآهك: وجمع في ة ثسقفك دز لم على في هذا بهلك شمسك قلسق هب خلمك

إن تحديد دين الضريبة على العقارات المبنية يقتضي أولا حصر العقارات المبنية الخاضعة للضريبة وهذا يتضمن بطبيعة الحال تحديد حالات الإعفاء و الزوال و الوقف ثم تحديد الإيرادات الصافية الحقيقية أو المقدرة ثم تحديد دين الضريبة وتأتي مرحلة التكلفة و التحصيل في الأخير .

و يعتبر دين الرسوم العقارية و الضرائب من الديون الممتازة سنها مرتبط بسيادة الدولة، فينتج عن ذلك إحصاء العقارات الخاضعة للرسم و تقدير القيمة الإيجارية و¹معالجة الضمانات التحصيل ووسائلها ، حيث بلغ المكلف لغرض دفع الضريبة المترتبة عليه إذ يبلغ بإجراءات الجباية الضريبية وأن تبليغه بوعاء الضريبة مرحلة مهمة في مجال إستقاء دين الضريبة فلكي يقوم المكلف بتسديد الضريبة ، يجب أن يكون على علم بنشوء دين الضريبة في ذمته ومقدار هذا الدين، ويكون ذلك عن طريق تبليغه من قبل السلطات المالية بالمبلغ المطلوب التسديد² بواسطة إخطار أو إشعار مكتوب يتضمن دين الضريبة يجب أن يكون المكلف على علم بمقدار الضريبة المترتبة عليه ليبادر بتسديدها في الوقت المناسب ومن جهة أخرى فإنه يحق للمكلف بحق الاعتراض على تقدير الضريبة ينتهي بإنتهاء المدة القانونية المحدودة تحسب من تاريخ التبليغ المكلف بمقدار الضريبة، ويجب أن يكون التبليغ صحيحا يشمل البيانات الرسمية ويمكن الطعن في صحته حيث يبلغ بمقدار الضريبة وتاريخ إستحقاقها. وبالرجوع للتشريع الجزائري نجد أن إدارة الضرائب لعد تحديد قيمة الضريبة تحول سندات التحصيل إلى خزينة البلدية بإعتبار أن الرسم العقاري هو رسم عقاري 100% ، غير أنه بالنسبة للتشريعات الأخرى وخاصة العربية منها نجد أنها تعهد بذلك إلى اللجان المكلفة بالحصص و التقدير على إعتبار أن الهدف منها هو إعداد قائمة النهائية بالتقديرات الخاصة بالقيمة الإيجارية للعقارات تمهيدا لفرض الضريبة عليها وقد أوضحت نصوص القوانين هذه الإجراءات غير أن هناك قوانين أخرى مثل القانون المصري لم يرسم لجنة طريقا لعمل ومن تم فلها تسلك الطريق الذي تراه كفيلا بالوصول لغاية من عملها وهذا ثابت من خلال نص المادة التاسعة التي أوجبت مراعاة جميع العوامل المؤدية إلى تحديد القيمة الإيجارية، فإذا أنجزت عملها يتولى وزير المالية بنشر التقديرات في الجريدة الرسمية وتوزع بالتقديرات على شكل إعلانات على أبواب المحافظات وأقسام الشرطة و المراكز الكائن بدائرتها موقع العقار وتكون واجبة الأداء بمجرد النشر كما يخطر كل مكلف

¹رحماني محفوظ. الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص239.

²خيري إبراهيم الرفاعي، الشخص الغير مقيم في القانون الضريبي، المرجع السابق، ص257.

بعنوانه الشخصي الموضح بالإقرار الضريبي التي ربطت عليه وتاريخ النشر في الجريدة الرسمية بشرط أن لا تتجاوز المدة بين تاريخ النشر و إخطار المكلف ثلاثة أشهر

وإذا كان العقار مملوكا لأكثر من شخص وجب إعلامهم جميعا كل على حدة¹ ولكن إذا كان الإعلام الحاصل إلى الشريك الذي يقوم بإدارة العقار ودفع عواده بانتظام كاف وغني الإدارة عن إعلام باقي الشركاء ،إلا أنه يعد تقصيرا موجب لمسؤوليتها قبل المكلف إذا أثبت أنها تسببت بضرر من جراء فوات ميعاد التظلم بإهمال جهة ادارة المختصة إعلامه التقدير في الوقت المناسب وتلك مسألة موضوعية تأخذ حكمها من ظروف وملابسات كل حالة على حدة، أما بالرجوع للقانون الأردني فإنه يحق للجنة التقدير للجنة التقدير أن تدخل إلى العقارات المبنية في أي وقت في ساعات النهار حتى تاريخ إنتهاء التقدير للضريبة ويمنع على ملكي الابنية أن يمنعوهم كما يمكن لهم بمطالبة المعنيين لطلب سندات تملك أو عقود إيجار للاطلاع عليها من أجل إعداد قائمة المكلفين وفي القانون العراقي يحق للجنة المكلفة الحضور أمامها للإستوضح وطلب وثائق لها علاقة بالمعاملة

طلب ثبوت الأمان: وجوب إثباته في كل حالة من حالات الضريبة على الدخل
الهدف منه ضمان سلامة الإيرادات

سنتناول في هذا المبحث إحصاء العقارات الفروض عليها الرسوم و الضرائب و تقدير قيمتها الإيجارية إن إجراءات تحصيل مختلف الرسوم و الضرائب المحلية تمر بنفس مراحل تحصيل مختلف الضرائب و الرسوم حيث تمر بمرحلتين الأولى إدارية والثانية محاسبية فالمرحلة الإدارية يتم فيها تحديد الوعاء الرسوم تم قيمة الرسوم و الضرائب الواجب دفعها وهي من إختصاص مفتشية الضرائب وتتم خلال هذه المرحلة عمليات الإثبات والتصفية بالإثبات الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي و التصفية لتحديد المبلغ الحقيقي الواجب دفعه من طرف المدين لفائدة الدائن العمومي وتنتهي هذه المرحلة بتحرير سندات الإبراءات من طرف الأمر بالصرف والثانية مرحلة محاسبية المتمثلة في عمليات التحصيل ويقصد به الإجراء الذي يتم به إبراء الدين وهي من إختصاص كل من قابض التحصيل وقابض التسيير لكل منهما نوع من الضرائب يقوم

¹ برحمانى محفوظ. الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص240.

بتحصيلها وبعد عملية التحصيل تأتي عملية التسوية في حالة كانت التحصيلات أقل من التقديرات ويعود هذا الدور على الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

ويشكل موضوع تسيير الجباية المحلية من حيث التأسيس و التحصيل و التوزيع أمر بالغ الأهمية كون الموارد الجبائية تحتل مكانة الصدارة في ميزانية البلدية وتقدر بنسب القصى من إجمال موارد المالية فتصفح ميزانيات البلديات نجد أنها تتراوح بين 81% و 87 % من مجموع الموارد هذا بالاعتماد الكبير على الجباية المحلية بالنسبة للبلديات يمثل إشكال كبير في تكوين المصادر المالية من أجل مواجهة الأعباء التي توكل لها.

فالقانون أجبر البلديات على أن تكون ميزانياتها متوازنة¹ فعدم توازنها يؤدي إلى إحداث عواقب كبيرة تتوجب إعادة التوازن بتدخل الصندوق المشترك للجماعات المحلية فحسب الإحصائيات المقدمة من طرف وزارة الداخلية و الجماعات المحلية نلاحظ أن مصادر الجباية تمثل قيمة 79 % و 84 % من مجموع موارد التسيير وتبقى الدولة هي المسؤول عن توزيع الموارد الجبائية وفقا لما يتماشى ومصالح الدولة لأسباب موضوعية تقتضي مراعاة الحقائق الجغرافية والكثافة السكانية و الظروف الإجتماعية و الواقع يثبت أن الدولة تحتكر معظم الضرائب المنتجة للمداخل ال المتطورة على حساب الجماعات المحلية² ما يفرض على هذا الأخير أن يبقى دائما في تبعية تجاه الدولة وبالتالي زعزعة مفهوم الإستقلالية المالية للبلديات.

إن تحصيل الرسوم العقارية يسبقه جملة من الإجراءات يحول دونها نجاح العملية وهي إحصاء العقارات الخاضعة للرسم حصرا شاملا وتقويم قيمتها الإيجارية حتى تتمكن الإدارة المعنية بتحصيل مستحققاتها الجبائية بصورة صحيحة وكافية.

1 محمد جمال دنيبات ،الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص59.

2حمدي أحمد العناني، إقتصاديات المالية العامة في ظل نظم المشروعات الخاصة، الدار المصرية للنشر مصر، 1987، ص99.

الضريبة على الأهرام: وضع سداد الضريبة على المصنفين

يمكن تعريف الإحصاء بأنها عملية إعداد العقارات الخاضعة للضريبة وتحديد العقارات المعفاة منها مع البيانات اللازمة بمواصفات العقار وكيفية إستغلاله وطبيعته وصولاً إلى الشخص المكلف بالضريبة .

يبحث البعض في حصر العقارات عند تسوية الرسوم، وحصر العقارات يجب أن يسبق الحديث عن تقدير القيمة الإيجارية، ويمكن عد الحصر و إجراءاته عملاً تمهيدياً ومقدمة للوصول إلى وعاء الضريبة الحقيقية و يمكن تعريف الحصر بأنه عملية إعداد قائمة العقارات الخاضعة للضريبة وتحديد العقارات المعفاة مع البيانات اللازمة بمواصفات العقار وكيفية إستغلاله وطبيعته وصولاً إلى الشخص المكلف بدفع الضريبة.

الضريبة على الأهرام: سداد الضريبة على المصنفين

هناك حصر عام للعقارات المبنية و حصر¹ خاص بالإحصاء العام يشمل جميع العقارات التي تخضع للضريبة سواء كانت عقارات بطبيعتها أو بحكم القانون ويجب أن يتضمن هذا الإحصاء إسم المالك ورقم العقار ونوعه والغرض من إستخدامه وجميع البيانات اللازمة ، كما يجب أن يكون الإحصاء شاملاً ودقيقاً بحيث يتضمن جميع البيانات المتعلقة بالعقارات في المدينة و الشارع و الحي أما الإحصاء الخاص فيجري بشكل سنوي وكان المشرع يقصد بالإحصاء الخاص أو السنوي أن يحيط بالعقارات جميعاً و بالأحوالها كافة والتغييرات التي تطرأ عليها وتتباين التشريعات في موقفها بشأن الإحصاء أي حصر العقارات ولذلك، فنجد مثلاً أن المشرع المصري قد نص على أن حصر العقارات المنصوص عليها في المادة الأولى كل عشر سنوات، ومع ذلك فيحصر في كل سنة ما يأتي:

العقارات المستجدة والأجزاء التي أضيفت إلى العقارات سبق حصرها والعقارات التي حدثت في أجزائها أو في بعضها تعديلات غيرت معالمها أو من كيفية إستعمالها بحيث تؤثر في قيمتها التأجيرية تأثيراً ملموساً ، عقارات و أراضي الفضاء المستقلة، و التي زال عنها سبب الإعفاء

1 إيهاب خطاب حماد، الضريبة العقارية، المكتبة العصرية لنشر، مصر، الطبعة، بدون ذكر سنة الطبعة، ص33.

المنصوص عليه في المادة 21 من قانون الضريبة العقارية المصري، أما التشريع العقاري فقد تناول حصر العقارات في مادته الخامسة بقوله:

تتولى تخمين إيراد العقار لجان التقدير التي تؤلف بأمر من الوزير أو من يخوله ويعلن التاريخ الذي يبدأ به التقدير العام ، ويكون هذا التقدير نافذا لمدة خمسة سنوات ، و إذا لم يقدر أي عقار لسبب ما في أثناء التقدير العام وقدر فيما بعد فتقرض عليه رسوم وتستوفي ابتداء من تاريخ التقدير العام و إذا تبين أن أي عقار أنشئ بعد التقدير ولم يقدر فعلى السلطة المالية أن تطلب من اللجان المختصة تقدير إيراده السنوي وتستوفي عنه الضريبة وفقا لأحكام القانون .

أما القانون الأردني فقد نص على حصر العقارات في مادته 20 من قانون الضرائب ، إذ يتم الحصر في كل خامس سنة أو في أي مدة يعينها مجلس الوزراء بقرار ينشر في الجريدة الرسمية يجري التخمين صافي قيمة الإيجار السنوي لجميع الأملاك الواقعة ضمن المنطقة المعينة في القرار المذكور، وتنظم قائمة تخمين جديدة وفقا لأحكام القانون، وتقرض الضريبة إعتبارا من بدأ السنة المالية التي تلي سنة التخمين، أما القانون الفرنسي فقد نص على أنه يقوم بإجراءات التقدير على المباني كل 05 سنوات مفتش الضرائب ويعاونه لجنة جماعية للضرائب المباشرة ، أما القانون الإنجليزي فقد نص على أن يتم التقدير كل خمس سنوات.

وعلى الرغم من تضمن الحصر العام تحديد العقارات الخاضعة للضريبة¹ ، وكذلك العقارات الأخرى إلا أن البعض يرى أن الحصر يقتصر على العقارات الخاضعة للضريبة فقط، غير أن يتضمن الصنفين إذ أن النتيجة المنطقية التي تترتب على عملية الحصر تحديد نوع العقارات الخاضعة للضريبة و المعفاة منها .

ويشمل الحصر العام جميع العقارات التي تخضع للضريبة سواء أكانت عقار بطبعته أو عقارات مبنية بحكم القانون ويجب أن يتضمن الحصر تحديد إسم المالك ورقم العقار ونوعه و الغرض من إستخدامه ، وجميع البيانات اللازمة وهذا يجب أن يكون الحصر شاملا ودقيقا بحيث يتضمن جميع البيانات المتعلقة بالعقارات في المدينة أو الشارع أو الحي.

1 محمد جمال دنيبات ،الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص71.

تختلف التشريعات في المدة التي تربط فيها الضريبة بالمشروع المصري، تنص بأن مدة الحصر تبدأ من أول أيلول في القاهرة ومن أول شهر تشرين الأول في غيرها .

وعلى الرغم من أن المشروع العراقي قد جعل مدة الحصر ب 5 سنوات إلا أنه لم يحدد بداية يعتمدها القانون لميعاد الحصر العام ولكن يبدو أن عرفاً نشأ لسد الفراغ التشريعي فإعتبر الستة أشهر الأخيرة من كل تقدير أي النصف الثاني من السنة المالية الخامسة هي بداية التقدير أما المشروع الأردني فلم يحدد بدأ تاريخ الحصر ، و إنما ترك ذلك لمجلس الوزراء.

طاف لاطل بئى لك دسد لك جد ش

إلى جانب الحصر العام يوجد حصر خاص بشكل سنوي وكان المشروع قد قصد بالحصر الخاص أو الحصر السنوي أن يحيط بالعقارات جميعاً و بأحوالها كافة و التغييرات التي تطرأ عليها ولذلك نصت التشريعات على الحصر السنوي في مواد نجلها على النحو الآتي: ففي القانون القانون الجزائري فإنه يؤخذ فقط بالحصر السنوي إقتداءً بالمشروع الفرنسي ، بينما المشروع المصري تنص عليه المادة الثالثة من قانون المصري بأن حصر العقارات حصراً عاماً عشر سنوات ومع ذلك فيحصر في كل سنة العقارات المستجدة ، و أجزاء التي أضيفت إلى العقارات المحصاة من قبل و كافة التعديلات التي الواقعة على العقارات الإيجارية تأثيراً محسوساً و العقارات والأراضي الفضاء المستقلة عنها التي زال عنها سبب الإعفاء ، و العقارات التي حدثت أو بعضها تعديلات غيرت من معالمها أو من كيفية إستعمالها بحيث تؤثر على قيمتها وقد ألزم القانون المصري¹ المالك بالإقرار في الحالتين أي في الحصر العام أو الخاص إذ نصت المادة السادسة على أن كل مالك أو منتفع بعقار ،مما تطبيق عليه أحكام المادة الأولى أن القسم المالي بالمحافظة أو المديرية الواقع في دائرتها العقار إقراراً كتابياً ثم أوجب أن يكون الإقرار مشتملاً على إسم المدينة و البلدة ، القسم المركز الشارع ورقم وعدد الأدوار وعدد المساكن في كل دور ومحتويات كل مسكن و إسم المستأجر للإيجار الفعلي له ونوع إستغلاله.

1 أحمد جمال دنيبات ،الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق ، ص 72.

ويقع عبئ تقديم الإقرار عن ناقص الأهلية أو الغائب أو الشخص الاعتباري على من قانونا وعلى الوقف عن العقارات الموقوفة،¹ أما القانون العراقي فقد ذكر في مادته الخامسة إذا لم يقدر أي عقار لسبب ما أثناء التقدير العام وقدر فيما بعد تفرض عليه ضريبة ابتداء من التقدير العام ويكون التقدير الخاص في العراق خلال المدة نفاد التقدير في حالات التالية :

عند الانتهاء من التشييد العقارات (العقارات الجديدة)

يجب على كل مالك لعقار القيام بالتصريح عن عقاره ضمن مطبوعة توفرها له البلدية وتوزعها في أجل ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ استلامه للمطبوعة.
بعد عملية الإحصاء: يجب على كل مالك لعقار إعلام البلدية في أجل لايتعدى الثلاثين يوم كل بناء جديد أو توسعة أو إعلاء.

كل البناءات التي كانت شاغرة ووقع إشغالها أو التي تصبح خاضعة للمعلوم على العقارات المبنية خلال السنة بموجب تغيير وجهة استعمالها.

واجبات محري العقود: يتعين على كل شخص مؤهل لتحرير عقد شراء بناء قائم الذات،مطالبة الطرفين البائع والشاري بضرورة توفر وصل خلاص الأداء البلدي.

يوظف المعلوم على العقارات المبنية على أساس 2% من الثمن المرجعي للمتر المربع لكل عقار تضرب في المساحة المغطاة للعقار. بين الأمر المؤرخ في: 97/3/3 الحد الأدنى والحد الأقصى للثمن المرجعي للمتر المربع المبني لكل صنف من أصناف العقارات على النحو التالي
هكذبى لأح سء؟: يجب على كل مالك لعقار إعلام البلدية في أجل لا يتجاوز الثلاثين يوما بواسطة تصريح توفره الإدارة بالنسبة للبناءات الجديدة و البناءات التي تم توسيعها أو إعلاؤها

أو التي انتهت مدة شغورها أو التي أصبحت خاضعة للمعلوم على العقارات المبنية.

- يتعين على المالك السابق في صورة نقل ملكية عقارية إعلام البلدية بواسطة تصريح توفره الإدارة أو رسالة مضمونة الوصول مدعمة بسند قائم الموجبات.

1حمدي أحمد العناني، إقتصاديات المالية العامة في ظل نظم المشروعات الخاصة، المرجع السابق،ص100.

في حالة إعادة النظر في التقدير بسبب الزيادة أو النقص في الإيراد السنوي للعقار أو في حالة كونه¹ أصبح ضمن أو خارج العقارات المشمولة بالإعفاء الدائم أو المؤقت ويبدأ سريان التقدير الخاص من تاريخ إكمال بناء العقارات الجديدة

وثمة حالات لإعادة التقدير في العقاري الحالة التي يقدم فيها المكلف طلبا إلى السلطة المالية مدعيا أن عقاره قد تهدم أو حدث فيه نقص إيراده أو أنه يستعمل لغرض يجعله ضمن العقارات المعفاة من الضريبة وكذا متى قدم المكلف مدعيا بأن إيراد عقاره قد نقص ب 15 % وأكثر بعد التقدير الأخير ومتى تبين للسلطة المالية بأن الإيراد السنوي للعقار المؤجر قد زاد ب 15 % أو أكثر على التقدير الأخير.

في حين أن المشرع الأردني² فقد ألزم المالك أن يبلغ محاسب المنطقة بإشعار خطي عندما ينشأ بناء أو أية إضافة لبناء قائم و الغرض من هذا الإشعار هو إخضاع البناء للضريبة .

وقد رتب المشرع الأردني غرامة مقدارها عشرون دينارا عن عدم تبليغ محاسب الضرائب خلال شهر واحد ، كما نص على مراجعة التخمين كل سنة حيث تقوم لجنة التخمين بذلك كل سنة، وفي حالة إصابة الملك بتخريب أو عطب أو نقص في قيمة صافي إيجاره السنوي بمقدار عشرين بالمائة أو أكثر منذ أن جرى التخمين الأخير وكذلك إذا طلب مفتش التخمين مراجعة القائمة مدعيا بأن صافي قيمة الإيجار السنوي لأي ملك مدرج في القائمة قد زاد بمقدار 20 % أو أكثر .

و يشترط في ذلك أن يقدم الطلب خلال سنة المراجعة و أي طلب يقدم بعد التاريخ المعين لا ينظر فيه.إذا تم إنشاء بناء غير مدرج في قائمة التخمين المعمول به.

إذا جرى تقسيم أو فرز أي ملك مدرج في قائمة أو أدمج أي ملك آخر أو أجريت عليه أي إضافة إلى بناء منذ أن جرى التخمين الأخير ، إذ تغير صنف أي ملك من أرض إلى بناء أو بالعكس منذ أن جرى التخمين الأخير.إذا تمت تسوي أي ملك نتيجة معاملة تسجيل في دائرة تسجيل الأراضي منذ أن جرى التخمين الأخير.

1 حبيب فاطمة ، الجباية العقارية، المرجع السابق ،ص81.

2 أحمد جمال دنيبات ،الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق ، ص 78.

وبالتالي فإنه كل الأحوال فإن دين الضريبة على العقارات المبنية¹ يستوجب حصر العقارات الخاضعة للضريبة ولن يتم ذلك إلا بعد تحديد حالات الإعفاء الزوال ثم تحديد الإيرادات العقارية وأخيرا تحديد دين الضريبة.

الضريبة على القيمة المضافة : قتي يطبق ضريبة لا تتأثر

من المقرر قانونا أن سعر الرسوم العقارية على العقارات المبنية يتحدد بناء على القيمة الإيجارية لهذه العقارات، وتلك القيمة التي تحدد بواسطة مفتش التسيير بعدما كان يقوم بها مفتش الضرائب بعد أخذ رأي² لجان البلدية وإن كان جل التشريعات تخول تقدير القيمة الإيجارية إلى اللجان فمثلا القانون المصري فإن اللجان تتكون من 4 أعضاء ، إثنان معينين من طرف وزارة المالية والآخرين من أعيان المنطقة و التي بدورها تستند إلى تعليمات والأنظمة الصادرة بموجب ذلك التي من خلالها يقدر العقار على أسس موضوعية ، وكذلك الأمر بالنسبة للمشرع الفرنسي الذي يخول تقدير الرسم إلى لجان البلديات باعتبارها أقدر بحاجة البلديات.

والرسم العقاري هو ضريبة تفرض على الدخل وليس رأس المال، ولذلك كان المشرع الضريبي محددا وقاطعا في هذا الصدد بأن الضريبة تفرض على القيمة الإيجارية السنوية لقول المشرع الجزائري في المادة 248 من ق.ض.م (يؤسس رسم سنوي) وأن سعر الضريبة يقدر ب 03% من القيمة الإيجارية السنوية وأنه بالنسبة للقانون المصري يجري التقدير كل خمس سنوات على أن يعاد التقدير فور إنتهاؤها التقدير يتحدد بناء على قوانين المالية المتعاقبة ، وقد أفتت إدارة الفتوى لوزارة الخزانة المصرية بأن الضريبة على العقارات المبنية ليست بحسب القانون بضريبة على ملكية العقار ولكنها ضريبة على إيراد العقار أي الدخل الذي يدره العقار على شخص معين فتتوافر لديه القدرة المالية التي اراد الشارع إخضاعها للضريبة فيصبح هذا الشخص هو الملزم بالضريبة.

ونجد أنه فيما يتعلق بتحديد الرسم على للمحلات التجارية و المهنية، فإن الإدارة الضريبية تطلب من لجان البلدية المنتخبة إعداد قائمة الرسوم معتمدة على عدة معطيات ولا سيما موقع المحلات

¹ عمر حنبلب ،المالية العامة، المرجع السابق،ص242.

2- محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق،ص 50.

والطلب عليها والمساحة وتاريخ إنشائها¹ وقربها من المنشآت والمرافق والخدمات الاجتماعية فمثلا نجد أن قائمة التي تم بعدها لها من طرف بلدية مستغانم كانت كما يلي: محلات المهن الحرة 5000 دج، محلات الحلاقة والإسكافي ب5000 دج ،المخابز الحلويات ، وحمام، المرشاة ب8000 دج،المكتبات 6000 دج، محلات بيع المواد الصيدلانية ب6000 دج

طلب على لآهك : صرح فكي فكي د هك نند

وقبل الخوض في قواعد التقدير لا بد أنه يراعي في تقدير تلك القيمة جميع العوامل التي تؤدي إلى تحديدها ، ولاسيما الأجرة المتفق عليها إذا كان العقد خاليا من شبه الصورية أو المجاملة سواء كانت هذه الوحدة مملوكة أو مستأجرة بالفعل، ويتم تحديد الأجرة في القانون الجزائري بواسطة مفتشية التسيير التي يرأسها شخص إداري بإدارة الضرائب على خلاف التشريعات العربية الأخرى التي تعهد بذلك اللجان متخصصة مكونة من متخصصين ومهندسين معماريين والأجرة المقصودة التي تأخذ في الاعتبار عند حساب الضريبة، كأساس للتقدير هذه الأجرة المقدرة من طرف إدارة الضرائب، في حين أن أغلب التشريعات العربية تأخذ بالقيمة الإيجارية المتفق عليها في العقد إذا كانت الوحدة السكنية مؤجرة، وفي حالة عدم تأجير الوحدة السكنية يضع المشرع جدولا خاصا لإسترشاد به في حالة إذا كانت الوحدة غير مؤجرة أي مملوكة لصاحبها الذي ينتفع بها مباشرة أو في حالة إذا كانت الأجرة المتفق عليها يشوبها صورية أو المجاملة.

تقرض الضريبة على العقارات المبنية تأسيسا على القيمة الإيجارية للوحدات المبنية، ويقصد بها الأجرة السنوية لكل وحدة من وحدات العقار على حدة سواء كانت هذه الوحدة مملوكة أو مستأجرة بالفعل، وتسري القيمة الإيجارية و الإعفاءات المقررة على العقارات المبنية الخاضعة لنظم تحديد الأجرة مع الأخذ بأسس التقدير المنطقة و المنطقة الفرعية حسب الجدول المقرر في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، وبالرجوع للمشرع الفرنسي فإنه يحدد قواعد تقنية للتقدير

1 عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسين إبراهيم خليل، شرح قانون الضريبة العقارية ،المركز القومي للنشر، مصر، الطبعة الأولى 2014

للقيمة الإيجارية حسب طبيعة المحلات سواء ذا طابع سكني ، سكني مخصص لإيجار مهني تجاري، صناعي¹

1-الوحدات المؤجرة: وهي الوحدات المبنية المؤجرة فعلا حيث تتحدد قيمتها الإيجارية لها بواسطة العقد المبرم بين المؤجر و المالك و الأجرة هي ما يجب جوهريا لإنعقاد عقد الإيجار وبدونها ينتفي عن العقد صفة الإيجار ويصبح عقد عارية أوهبة لحق الإنتفاع والأصل أن تكون الأجرة نقدية غير أنه يمكن أن يكون مقابل الإيجار عمل يؤديه المستأجر للمالك.²

ويثور تساؤل في حالة العقارات المؤجرة إيجارات قد يمة في الواقع تسري القيمة الإيجارية القديمة والإعفاءات السابق تقديرها لها وتمتعها بها في ظل العمل بالقانون الجديد حتى تنقضي العلاقة الإيجارية القديمة بإحدى الطرق القانونية، ثم تتحدد القيمة الإيجارية الجديدة و التي تصبح هي أساس فرض الضريبة وفقا للقانون الجديد.

فالأجرة التي تؤخذ في الاعتبار عند حساب الضريبة كأساس للتقدير هي الأجرة الفعلية للعقار المتفق عليها، وذلك إذا كانت الوحدة السكنية مؤجرة، وقد وضع المشرع جدولا خاصا لتحديد قيمة المنطقة والمنطقة الفرعية وبالنسبة للمشرع المصري فقد وضع جدولا خاصا للإسترشاد به إذا كانت الوحدات غير مؤجرة أي مملوكة لصاحبها الذي ينتفع بها مباشرة أو إذا كانت الأجرة المتفق عليها يشوبها المجاملة أو الصورية³

يتم فرض الرسم على العقارات المبنية تأسيسا على القيمة الإيجارية للوحدات المبنية، ويقصد بها الأجرة السنوية لكل وحدة من وحدات العقار على حدة سواء كانت وحدات سكنية أو غيرسكنية ويتم تحديد الأجرة بواسطة مفتشية الضرائب ، في حين في التشريعات المقارنة فبواسطة لجان متخصصة في كل محافظة تسمى لجان الحصر و التقدير وتسترشد هذه اللجان بعدة عوامل عند تحديد القيمة الإيجارية للوحدات المبنية .

¹ Thierry Lambert ,op ,cit ,p,..226

2 سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، دار المطبوعات الجامعية،مصر ،الطبعة 2017 ،ص208.

³ محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية ،المرجع السابق،ص. 90.

ولتحديد الأجرة لا بد من إستعراض الأسس السابقة و المعتمدة في تحديد القيمة الإيجارية فلقد إتبع أساليب متعددة للوصول إلى أساس فرض الضريبة فإتخذت مساحة الأرض التي يقوم عليها البناء أساسا للضريبة ولكن هذا المعيار إنتقد لعدم ارتباطه بإيراد العقار نفسه إذا وجد هذا الإرتباط فهو لا يصلح معيارا يرتكز عليه ومن مزايا

الحديث عن تقدير القيمة الإيجارية يسبقه عملية حصر العقارات ويمكن عد الحصر و إجراءاته عملا تمهيديا ومقدمة للوصول إلى وعاء الضريبة الحقيقية ويمكن تعريف الحصر بأنه عملية إعداد

قائمة العقارات الخاضعة للضريبة تحديد العقارات المعفاة منها مع بيانات اللازمة بمواصفات العقار وكيفية إستغلاله وطبيعته وصولا إلى الشخص المكلف بدفع الضريبة .

ويبدو أن التشريعات متباينة في مواقفها بشأن حصر العقارات ولذلك سنتناولها بحسب التفصيل التالي:

فبالنسبة للمشرع الجزائري فإنه أخذ بالإحصاء السنوي في قوانين المالية المتعاقبة وهذا أسلوب حسن قام به المشرع لكون أن العقارات تتعرض لمستجدات

القانون المصري حسب المادة 20¹ على أن حصر العقارات المنصوص عليها في المادة الأولى حصرا عاما كل 10 سنوات ومع ذلك فيحصر في كل سنة ما يأتي:

1 عقارات المستجدة .

2 الأجزاء التي أضيفت إلى العقارات سبق حصرها

3 العقارات التي حدثت في أجزائها أو بعضها تعديلات غيرت معالمها أو من كيفية استعمالها بحيث تؤثر في قيمتها التأجيرية تأثيرا محسوسا.

4 العقارات و الأراضي الفضاء المستقلة، و التي زال عنها سبب الإعفاء المنصوص عليه في المادة 21 من قانون الضرائب المصري.

¹ قانون الضريبة العقارية المصري تحت رقم 56 لسنة 1954 المعدل والمتمم بقانون رقم 196 لسنة 2008.

و بالنسبة للمشرع المصري¹ فقد تناول حصر العقارات في المادة الخامسة من القانون الضريبة العقارية:

- 1- تتولى تخمين إيراد العقار لجان التقدير² التي تؤلف بأمر من الوزير أو من يخوله ويعلن التاريخ الذي يبدأ به التقدير العام ويكون هذا التقدير نافذا لمدة خمس سنوات
- 2- إذا لم يقدر أي عقار لسبب ما في أثناء التقدير العام وقدر فيما بعد فتقرض عليه الضريبة وتستوفى ابتداءا من تاريخ تنفيذ التقدير العام
- 3- إذا تبين أن أي عقار أنشئ بعد التقدير العام ولم يقدر فعلى السلطة المالية أن تطلب من اللجان المختصة تقدير إيراده السنوي وتستوفى عنه الضريبة وفقا لأحكام القانون.
- 4- أما القانون الأردني فقد نص في المادة 20 على حصر العقارات كما يأتي:
- 5- في كل خامس سنة أو في أية مدة يعينها مجلس الوزراء بقرار ينشر في الجريدة الرسمية يجري إعادة تخمين صافي قيمة الإيجار السنوي³ لجميع الأملاك الواقعة ضمن المنطقة المعينة في القرار المذكور وتنظم قائمة التخمين جديدة وفقا لأحكام القانون وتقرض الضريبة إعتبارا من بدأ السنة المالية التي تلي إعادة التخمين.
- 6- أما القانون الفرنسي فقد نص على أنه يقوم بإجراء تقديرات على 5 سنوات مفتش الضرائب ويعاونه لجنة جماعية للضرائب المباشرة.
- 7- من المقرر قانونا أن سعر الضريبة على العقارات المبنية يتحدد على للقيمة الإيجارية لهذه العقارات ، تلك القيمة التي تحدد بواسطة لجان والتي بدورها تستند إلى تعليمات والأنظمة الصادرة بموجب ذلك، و التي من خلالها يقدر العقار على أسس موضوعية .

1 سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص307.

²Jean Lamarque, Olivier Negrin, Ludovic Ayrault, Droit Fiscal general, Liex nexis France2015,p.346.

³محمد جمال دنيبات ،الضريبة على العقارات المبنية ، المرجع السابق ، ص54.

وقبل الخوض في قواعد التقدير لابد من الإشارة إلى أنه يراعى في تقدير تلك القيمة جميع العوامل التي تؤدي إلى تحديدها، ولا سيما الأجرة المتفق عليها إذا كان العقد خالياً من شبه الصورية أو المجاملة .

ولتحديد الأجرة لابد من إستعراض الأسس السابقة و المعتمدة في تحديد القيمة الإيجارية فلقد إتبعنا أساليب متعددة للوصول إلى أساس فرض الضريبة فإتخذت مساحة الأرض التي يقوم عليها البناء أساساً الضريبة ولكن هذا المعيار انتقد لعدم ارتباطه بإيراد العقار نفسه وإذا وجد هذا الارتباط فهو لا يصلح معياراً يركز عليه ومن مزايا هذه الطريقة ، أنها سهلة وواضحة فما على¹ لجان التقدير إلا قياس مساحة الأرض للوصول إلى وعاء الضريبة ومن جهة أخرى، فإن المساحة بوصفها معياراً لا يتسم بالعدالة إطلاقاً، فلا يمكن الإكتفاء بالمساحة وحدها من دون النظر إلى صفة المبنى وموقعه نوع البناء، وإزاء القصور الواضح في هذا المعيار فإن الفقه الضريبي هجره واتجه للبحث عن معيار آخر .

وقد إتخذت النواذف مقياساً لتقدير الضريبة على المبنى و أصبح مقدار الضريبة يتبع عدد النواذف ولا ريب أن هذا المعيار كسابقه لا يتسم بالشمولية نهائياً، ولا صلة له بتحديد قيمة إيراد العقار وأخيراً إنتهى الأمر إلى أن أصلح المقاييس هو أن تكون الضريبة بنسبة معينة من الإيراد الذي يدره البناء على صاحبه أو صاحب الإنتفاع، ولكن كيف يحدد هذا الإيراد ولمعرفة ذلك لابد من اللجوء لطريقتين لتحديد الوعاء الضريبة هما

أولاً : وعاء ضريبة الإيجار

ثانياً: تقدير القيمة الإيجارية من قبل الدائرة المختصة وفق قواعد معينة ومحددة .

وعلى الرغم من أن بعض الآراء تتجه إلى أفراد القياس كأحدى أساليب التي يتم بها الوصول إلى تحديد وعاء الضريبة² ، فإن وجهة نظرنا أن طريقة القياس يمكن إدراجها تحت تقدير القيمة

1- سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص308.

2 محمد جمال دنيبات، ضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص76.

الإيجارية وفق قواعد معينة تحددها دائرة العقار ولجان التقدير ولذلك سنتعرض للطريقتين المشار إليهما:

أَهْلًا وَعَشْرًا لَا تَقْصِدُ بَغْيَ قَتْلٍ لَا تَذُ

أن هذه الحالة هي الغالبة في عقد الإيجار¹ حيث يتفق المؤجر والمستأجر على بدل معين للمأجور وغالبا ما ينظمه ويصفان شروطه وبنوده في عقد خطي يسمى سند الإيجار لكن الدوائر المالية لا تأخذ بهذه العقود في بعض الأحيان لما يشوبها من صورية وتواطؤ.

إلا أن هذه العقود ينبغي أن تكون صحيحة وعادلة، ولذلك تشترط القوانين في عقد الإيجار أن يتضمن المعلومات الآتية رقم العقار، موقعه ووصف محتويات المأجور وتقسيماته الداخلية وأسماء الأطراف المتعاقدين وبذل الإيجار ومدة الإيجار والخدمات. التي يقدمها المالك والبدل المقابل لها وعنوان المالك وجهة استعمال المأجور.

فإذا كان عقد الإيجار سليماً متفقاً مع الحقيقة ومساوياً للقيمة الإيجارية مما اعتمد أساساً لاحتساب القيمة الإيجارية وبالنتيجة إحتساب الضريبة عليه و أن كان غير مسجل ،كأن يكون مؤجراً بغير عقد أو كان غير مؤجر أصلاً، فلا يعتمد أساساً للقيمة الإيجارية. و الأصل أن ما يذكر في عقد الإيجار كأجرة هو الذي يتخذ أساساً للتقدير متى تحققت في العقد الشروط المذكور سالفاً.

ولما كانت ضريبة العقارات المبنية تتأسس في معظمها على بدلات الواردة في عقود الإيجار وفقا للترتيبات ومعطيات محددة بالقانون، ومع ذلك يلجأ بعض مالكي ومستثمري الأبنية إلى تنظيم عقود الإيجار صورية بينهم وبين المستأجرين ببدلات تنقص قيمتها عن قيمة البدلات الحقيقية بغية التهرب من الضريبة، وبحصل ذلك غالبا في الأحوال التالية :

-في مراكز الإصطيفاف حيث يكون الإيجار موسميا

في حالات صلة القرى بين المالك و المستأجر

1سوزى عدلى ناشد، دراسة فى قانون الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص311.

-في نطاق الأبنية الضخمة التي لا تخضع لقانون إيجار إستثنائي مما يتيح للمالك في هذه الحالة تضمين العقد نفقات قابلة للتزليل يفترض أنه يتحملها نيابة عن المستأجر بينما يعود في الحقيقة ويستوفيه منها.

وفي حالة قيام المالك بتوزيع الإيجار بين عقدين منفصلين ،الأول يضمه المشتملات الداخلية للمأجور و الثاني الخدمات و النفقات الأخرى ثم يسجل الأول ويهمل تسجيل الثاني، ففي الحالات المذكورة يلجأ المالكون إلى تنظيم عقود صورية وهم مطمئنون بال¹ من جهة المستأجرين، لأن لا مصلحة لهؤلاء بإثارة موضوع الصورية وقد يحدث أن تتوافق مصلحة المالك والمستأجر على الصورية ليتهرب الأول من فرض ضريبة العقار عليه ويتهرب الثاني من فرض الرسم الخاص بالقيمة الإيجارية التي تفرضه الدوائر البلدية.

وقد إستقر القضاء الفرنسي على الأخذ بمبادئ متعددة في هذا الصدد وهي لا تخرج في مجموعها عن المبادئ العامة ،حيث إستقر على أن القيمة الإيجارية التي تتخذ أساسا لتقدير ضريبة المباني لعقارما أجر دفعة واحدة ، ثم أجر لمستأجرين آخرين من الباطن هي مجموع الأجرة التي يدفعها المستأجرون من الباطن وليست الأجرة الأصلية إذ أن الأجرة الأصلية دائما أقل في نظيرالمصاريف الإدارية و الرقابية² و إحتمال الخسارة التي يتحملها المالك أوالعقار مباشرة .

وقد قضت محكمة النقض المصرية بما يأتي من عناصر تقدير القيمة الإيجارية للعقارات و التي تتخذ أساسا لربط العوائد أجرة المبنى و أجرة الأرض.

وعلى الرغم من وجهة هذا المعيار إلا أنه أنتقد لسببين:

أنه يجب خصم ما يتحمله المالك من مصاريف من المبلغ الإجمالي عند إحتساب الضريبة وهي عادة لا تدخل في القيمة الإيجارية للعقار

¹سعد عطية حمد موسى الجبوري، الطعن بقرار التقدير ضريبة العقار، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون

كلية الحقوق جامعة النهرين بالعراق، 2010، ص87.

² OUZNAD HOCiNE, BERNARD Brachel, Manuel De droit FiscaL ، Jacques,2 édition France 2014 ,p.87.

إن القيمة الإيجارية للعقار قد تتغير خلال مدة الربط الضريبية سواء بالارتفاع أو الانخفاض وتصبح القيمة المتخذة أساساً لفرض الضريبة لا تعبر تعبيراً صادقاً عن القيمة الإيجارية الفعلية للعقار

وعلى الرغم من هذه الانتقادات فإن اعتماد الأجرة المنصوص عليها في العقد لا تعد من الطرق الرئيسية عند احتساب القيمة الإيجارية للعقار ويبدو ذلك واضحاً من دراسة النصوص التشريعية ففي القانون الجزائري نص المشرع على أنه يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني وينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية حسب أحكام المواد 248 و 254 من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة وقد حسم في مسألة تحديد القيمة الإيجارية للعقار ولم يأخذ بعين الاعتبار القيمة¹ الإيجارية الفعلية و لا إن كان العقار مؤجر فعلاً أم لا فحسب القيمة الإيجارية للعقار² يعتمد في تحديده لسعر تأجير المتر المربع حسب المنطقة و المنطقة الفرعية التي يوجد بها العقار وكذلك حالة العقار في حد ذاته حيث كلما زاد العقار خفضت نسبة الضريبة و أن القيمة الإيجارية للعقارات تحدد بواسطة لجان والتي بدورها تستند إلى التعليمات و الأنظمة الصادرة بموجب ذلك والتي من خلالها يقدر العقار على أسس موضوعية ويقصد بتقدير القيمة الإيجارية للعقارات في مجال عمل الضرائب العقارية التعرف على القيمة الإيجارية السنوية الفعلية لهذه العقارات³ ، وهي التي تتخذ أساساً لربط الضريبة سواء كانت هذه القيمة الإيجارية قد حددت بالاتفاق و التراضي بين المالك والمستأجر أو بمعرفة لجان تقدير الإيجارات المشكلة وفقاً للقوانين تحديد إيجار الأماكن أو ما إذا كانت قيمة الإيجار في العقد صورية أو عدم وجود عقد كما في حالة المالك بملكه.

كما نص المشرع المصري في قانون الضريبة العقارية على أنه تفرض ضريبة على أساس القيمة الإيجارية السنوية للعقارات التي تقدرها لجان التقدير المنصوص عليها في المادة 12 منه

ثم إتبع بأنه تراعى في تقدير القيمة الإجمالية للعقار جميع العوامل التي تؤدي إلى تحديدها ولا يأخذ بالأجرة المتفق عليها، إلا إذا كان العقد خالياً من شبهة الصورية، أما المشرع العراقي فيمكن معرفته بالرجوع إلى نص المادة السادسة تعتبر بدل الإيجار السنوي حين إجراء التقدير إيراداً للعقار

1 محمد جمال دنيبات، ضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص 77.

2 Thierry Lambert , op, cit, p215.

3 سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص 314 .

وقد تبني العديد من المشرعين ومن بينهم المشرع المصري هذا النوع من التقدير بنص صريح حيث يلجأ إليه عند تعذر اعتماد العقد أساساً لتقدير القيمة الإيجارية للمصانع و المعامل ويمكن أن يعد النص قابلاً للقياس على غير المصانع إذا إنعذمت السبل في الوصول إلى الوعاء الضريبي الحقيقي.

أما القانون الأردني فقد ألزم المكلف بإبراز جميع الوثائق والمستندات للمخمين¹ وقد صدرت تعليمات حددت كيفية تقدير العقار، وكما تم الاشتراط أنه إن لم يكن البناء مؤجراً أو ظهر للجنة التخمين إن بدل الإيجار المسمى لا يعادل القيمة الحقيقية تخمن لجنة التخمين قيمة الإيجار ساري.

وهناك طريقة للتقدير بالقياس ويمكن عدها من الطرق التي يترك للإدارة أمر اللجوء إليها عند تعذر اعتماد العقد ، وكما أسلفنا القول بأن الأجرة ليست إلا أحد وسائل عدة ينبغي أن تؤخذ في حسابان عند تقدير القيمة الإيجارية ولكن النصوص التشريعية عند تقدير القيمة الإجمالية بأن لا بد من أخذ العناصر اللازمة جميعها للوصول إلى الضريبة ومن ضمن هذه العناصر موقع العقار مساحة العقار موارده الإنشائية وحالته القائمة والحديقة و المشتملات الأخرى و الغرض الذي يستخدم من أجله فيما لو كان تجارياً أو غير ذلك، وحفا أن القيمة العقار الإيجارية تزداد إذا كان تجارياً عنه فيما لو كان لغرض السكنى. ومن الجدير بالذكر مثلاً أن المشرع العراقي² في وضع قواعد لتحديد القيمة الإيجارية للعقارات نتيجة لدراسة النواحي الإقتصادية والإجتماعية، كما جاء في المذكرة الإيضاحية للقانون العراقي حيث أشار إلى الحد الأعلى السكني وللقيمة الكلية للعقارات الواقعة ضمن حدود أمانة العاصمة و البلديات بما فيها العقارات المعدة للسكن التي تؤجرها أو تستأجرها الدولة أو الأشخاص المعنوية العامة في العقود التي تبرم بعد العمل فيه، وفقاً للنسب نذكر منها 3% من القيمة الكلية للعقارات أو الشقق المعدة للسكن و المؤجرة لهذا الغرض.

7% من القيمة الكلية للعقارات أو الشقق المؤجرة على شكل غرف للسكنى.

8% من القيمة الكلية للعقارات أو الشقق المعدة لغير أغراض السكنى.

¹ محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص 89.

² قانون إيجار العقار العراقي رقم 87 لسنة 1979.

ويجري احتساب القيمة الكلية للعقارات أو الشقق المعدة لغير أغراض السكن ومن تم تضرب القيمة الكلية في النسبة المؤوية المحددة المقدرة نحصل على الحد الأعلى للإيجار من الملاحظ على قانون ضريبة العقار بأنه لايسمح بزيادة بدل الإيجار المتفق عليه عند توقيع عقد أشغال الدار مهما كانت مدة أشغاله علما أن المادة الثانية من القانون المذكور نصت بأن عقد الإيجار يعد¹ مستمرا طالما أن المستأجر يدفع بدل الإيجار ومن ذلك يتبين أن القانون لم يكن ليسمح بزيادة بدل الإيجار وقد أدى ذلك إلى انخفاض الإيرادات الحقيقية من قيمة العقار بسبب إرتفاع الكبير في مستوى العام للأسعار مما يستدعي إلى استثناء العقارات المعدة لأغراض صناعية و تجارية .

يمكن القول أن نعد أن هذه النقاط هي في مجملها قواعد تستهدي من خلالها الإدارة للوصول إلى وعاء الضريبة ومن الإعتبارات البارزة التي تأخذها التشريعات بالحسبان هو بدل الإيجار لعقار يماثل العقار المراد تقديره بشرط أن يكون في المنطقة نفسها ويتسم بنفس المزايا.

و إذا كانت طريقة القياس لها مزاياها فإن لها عيوبها فهي طريقة غير دقيقة ولا توصل حساب عادل غير أنها أكثر جدوى في القرى و المدن الصغيرة و السبب راجع أن قيمة العقار بالنسبة لعقار آخر قد تكون متقاربة من حيث القيمة الإيجارية أما في المدن الكبيرة فإن العقار الموجود في الشارع نفسه مختلف إختلافا قد يصل في بعض الأحيان إلى درجة كبيرة ولذلك يمكن أن تكون طريقة القياس في المدن غير ذي جدوى.

ويأخذ على المشرع الجزائري أنه سلم مسألة تقدير القيمة الإيجارية إلى مفتش التسيير والذي هو تابع لإدارة الضرائب وقد يتعسف في تقديره كما أنه قد يخطأ في تقدير الرسم لكون أن مسألة التقدير تعود لأهل الإختصاص وهم الخبراء و المهندسين في مجال العقارو البناء لأن عوامل التقدير هي من المسائل الفنية التي قد يجهلها مفتش الضرائب حتى ولو كان ذا تجربة وكان يحابذا لو إقتدى بالمشرع الفرنسي من خلال توكيل مهمة التقدير إلى لجان البلدية بإعتبارها هي المستفيدة من دفع الرسم²، وهناك وسائل تلجأ إليها لجان الفحص والتقدير لتقدير الأجرة الفعلية التي يتقضاها المؤجر من المستأجر بالفعل مقابل الإنتفاع بالعين المؤجرة، وتستطيع اللجان في هذا الحال أن تسترشد بالعديد من الدلائل و البيانات التي تدل على على هذه القيمة الفعلية للأجرة، وقد تلجأ اللجان التقدير إلى

¹ محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص99.

² سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص308.

أجرة المثل، بمعنى أن تقاس أجرة الوحدة السكنية المعنية¹ على أجرة وحدة أخرى قائمة بالفعل تماثلها من كل أوجه بقدر الإمكان من حيث الموقع والمساحة والخدمات وتاريخ الإنشاء وتكاليفه وبذلك يصبح القياس أقرب للحقيقة و الواقع وفي كل الأحوال لا يلجأ إلى أجرة المثل إلا في حالة عدم توصل للإيجار الفعلي للوحدة السكنية.

غير أنه قد يكون العقار مستغل من مالكه وغير مؤجر وهنا تأخذ الجهات المكلفة بالتقدير يصعب عليها تقدير الأجرة وبالتالي تأخذ بأجرة المثل وتستهدي هذه اللجان بعدة مؤشرات تختلف بين الوحدات المبنية المخصصة للإيجار والأخرى المخصصة للسكن فبالنسبة للوحدات السكنية يتم حساب العبئ الضريبي على عدة معطيات منها:

أ- تحديد القيمة السوقية للوحدة السكنية

ب- تحديد القيمة الإيجارية السنوية للوحدة السكنية

ج - تطبيق سعر الضريبة المقدر ب 3% من القيمة الإيجارية²

د- خصم 2 % القدم للعقار المبنى.

ت- إستبعاد حد الإعفاء المقرر في القانون للسكن.

ث- أما إذا كان العقار غير معد للسكن ولكن مخصص لممارسة أغراض تجارية أو صناعية، فهذا يتم حساب العبئ الضريبي وفقا لتحديد المساحة الكلية للمنشأة التجارية أو الصناعية، ثم تقدير القيمة الإيجارية السنوية للمنشأة ، وتحديد وعاء الضريبة بعد خصم نسبة تصل إلى 40 % بعدما كانت في التعليل السابق تصل إلى 50%.

وأخيرا إذا لم تستطيع اللجنة أن تحدد القيمة الإيجارية للوحدة السكنية، ويكون لها أن تسترشد بالجدولين الملحقين بهذا القانون لتحديد القيمة الإيجارية السنوية لوحدة السكنية ، وتكون العبرة بالقيمة الإيجارية السنوية للعقار ، فإذا تغيرت الأجرة في بعض شهور السنة، كارتفاع إيجار بعض الشقق في موسم الإصطياف يجب على اللجنة أن تأخذ في الاعتبار هذا التغير عند تحديد أساس الربط للرسم العقاري، كما يأخذ في الاعتبار ملحقات العقار سواء كانت مؤجرة أو غير مؤجرة فعلا وقت

¹ أسعد عطية حمد موسى الجبوري، الطعن بقرار التقدير ضريبة العقار، المرجع السابق، ص 89.

² برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 138.

التقدير ويجب أن تتضمن القيمة الإيجارية جميع المبالغ الإضافية التي يتحملها المستأجر مقابل خدمات كأجرة البواب أو إستعمال المصعد الكهربائي أو ثمن المياه الساخنة

طَاعَ ظِلَّكَ بِئْسَ نِكَاحٌ مَكَرٌ وَتَقِيْدٌ

تتولى تقدير الرسم العقاري مفتشية التسيير بالضرائب وفقا لتشريع الجزائي بعدما كانت المهمة موكلة إلى مفتش الضرائب غير أنه في التشريعات المقارنة، فإن مهمة تقدير¹ ضريبة المباني توكل إلى لجان الحصر والتقدير التي تتولى تقدير القيمة الإيجارية لوحدة المبنية مثل المشرع المصري في نص المادة 13 من قانون ضريبة المباني ويتم التقدير وفقا لها القانون كل 5 سنوات ومهمة هذه اللجان هو حصر وتقدير القيمة الإيجارية للعقارات المبنية، ويتم ذلك من خلال تقسيم العقارات نوعيا إلى فاخر وفوق المتوسط و إقتصادي وشعبي بالإضافة إلى الإسترشاد بعدة عوامل تتمثل في

- مستوى البناء متوسط أو فاخر، حسنة ، ذات طابع إقتصادي، قديم أم جديد لإنقاص بسبب القدم ، طبيعة مواد البناء الداخلة في تكوين العقار نوع الحجارة المستعملة حجارة ذات جودة رفيعة، مقارنة بالمواد الرديئة، نوعية مواد البناء الداخلة في تكوينه.

-الموقع الجغرافي للمقار² ويقاس بناءا عرض الشارع إن كان مرصوص أم لا معبد وبه مواصلات وهل بتصل بمرافق الضرورية أوالمرافق الصحية أو السياحية ، مطل على البحر طبيعة الحي المقام به البناء،وهل به إستئجار

- المرافق، المتصلة بها

-البيانات التي يقدمها المكلف

—سعر بيع العقارات في المنطقة خلال 5 سنوات الأخيرة السابقة على سنة التقييم

-بيانات الحصر التي تقدمها الجان من خلال المعاينة لهذه العقارات

المادة 87 من قانون المالية لسنة 1983 المعدل لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة انه يقوم بتقدير الرسوم العقارية مفتش الضرائب بعد أخذ رأي لجان البلدية.

² سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص 157.

وتتشكل هذه اللجان بقرار يصدر من وزير المالية بالاتفاق مع وزير الإسكان ويتم تشكيل من خمسة أعضاء على النحو التالي:

رئيس اللجنة ويكون مندوباً من مصلحة الضرائب العامة.

عضوية إثنين أحدهما مندوب من وزارة المالية والآخر من وزارة الإسكان

عضوية إثنين من المكلفين باداء الضريبة في نطاق إختصاص كل لجنة ويختارهما المحافظ المختص الذي يقع العقار المبني في دائرة إختصاصه وذلك بناء على ترشيح المجلس الشعبي البلدي، وبالتالي فإن اللجان مشكلة من مجموع ممثلي إدارة الضرائب وجانب من الشعب يمثل الملاك أو المكلفين يشاركون في تقدير القيمة الإيجارية التي ستطبق على أساسها الضريبة.

وإشتراك بعض المكلفين في لجان الحصر والتقدير يكون له نتائج إيجابية من حيث صحة ودقة التقدير لأنهم يمثلون جهة رقابية مضمونة على عمليات التقدير والحصر، كما أن لهم حق الاعتراض إذا كان التقدير مخالفا للواقع و الحقيقة، أما النتائج السلبية لهذا الاشتراك هو إمكانية الضغط عليهم، خاصة إذا كان إختيارهم لا يخضع لضوابط موضوعية، للتقدير سواء بأعلى أو أقل من القيمة الإيجارية الحقيقية مما يؤدي إلى فساد التقدير، ولذلك يجب على المشرع أن يحدد ضوابط موضوعية دقيقة للتقدير لإختيار أعضاء هذه اللجان لكي تخرج التقديرات منضبطة ومطابقة للحقيقة مع إمكانية تغييرهما من فترة لأخرى لضمان سلامة التقدير.

ولكي تتمكن اللجنة من أداء مهامها في الحصر و التقدير فقد إشتراط المشرع على كل مكلف بأداء الضريبة على العقارات المبنية أن يقدم إقراراً إلى مأمورية الضرائب العقارية الواقع بدائرتها العقار و يفرق في مواعيد تقديم الإقرار بين نوعين من الحصر.

1- الإقرار الخمسي والذي يتم كل خمس سنوات، حيث أن ميعاد تقديم الإقرار يكون في النصف الثاني من السنة السابقة للحصر عن كل العقارات التي يملكها المكلف أو ينتفع بهو قد نص المشرع المصري على أنه لا يجوز أن يترتب على إعادة التقدير الخمسي في العقارات السكنية زيادة على 30 % من التقدير الخمسي السابق وعلى 45 % من التقدير الخمسي السابق

1 - سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية، المرجع السابق، ص315.

بالنسبة للعقارات المبنية لأغراض خارج السكن، بعدما كان التقدير في قانونه السابق ب10 سنوات.

2- وبالرجوع للمشرع الجزائري وضع ضوابط للزيادة في القيمة الإيجارية في حالة المراجعة للتقدير فقد وضع سقف يتمثل في عدم تجاوز 25 % بالنسبة للعقارات السكنية وب40 % بالنسبة للمصانع .

لقد أخذ المشرع الجزائري بالتقدير السنوي ويتوافق مع المشرع الفرنسي الذي جعل تقدير الرسم العقاري سنويا من طرف الجماعات المحلية¹ ، كما يتوافق في هذه الجزئية مع التشريع المصري الذي نص على الحصر السنوي، فيتم تقديم الإقرار في مواعيد أقصاه نهاية شهر ديسمبر من كل سنة وهذا وقد حدد المشرع حالات الحصر السنوي على سبيل الحصر وهذا بالنسبة للعقارات المستجدة، الأجزاء التي أضيفت إلى العقارات سبق حصرها، العقارات التي حدثت في أجزائها أو بعض التعديلات غيرت من معالمها أو من كيفية إستعمالها بحيث تؤثر على قيمتها الإيجارية تأثيرا محسوسا.

العقارات والأراضي الفضاء المستقلة عنها التي زال عنها سبب الإعفاء

فإذا إنتهت لجان الحصر و التقدير من القيام بأعمالها، يتم إعتمادها من طرف وزير المالية أو من يفوضه في هذا الصدد ثم يتم إعلانها بالنشر في جريدة رسمية، كما يتم إخطار كل مكلف بالتقديرات المشار إليها بكتاب موصي عليه بعلم بالوصول على العنوان الثابت بمأموريات الضرائب العقارية .

ومن هنا تبدو خطوة عمل لجان الحصر و التقدير حيث على أساسها سيتم تحديد الوعاء الضريبية ولذلك يجب أن يكون عملها دقيقا لا يشوبه التحايل أو الغش، ويعتمد بوجه أساسي على الإقرار الذي يقدمه المكلف و المعاينة على الطبيعة حتى تتمكن من الوصول إلى القيمة

الإيجارية الحقيقية التي يمكن ربط الضريبة على أساسها وجدير بالذكر أن المشرع قد أعطى للمكلفين ضمانات في هذا الصدد إذا أن التقديرات هذه اللجان ليست نهائية، بل يجوز للمكلفين بها الطعن فيها أمام لجان الطعن وهذه اللجان² تختص بالفصل في الطعن المقدم من طرف المكلف أو من إدارة الضرائب في تقدير القيمة الإيجارية السنوية للعقار التي قامت بها لجان

¹ -yves Blaise, op,cit ,p.21.

² لجان الطعن هي إدارية و ليست قضائية ولك لكونها لا تتضمن أي عناصر قضائية فيكونها ولذلك فهي لجان إدارية ذات إختصاص قضائي وبت الطعن في قراراتها أمام القضاء

التقدير و الحصر، كما يمكن أن ينظر في الطعن من طرف لجنة طعن واحدة أو أكثر حيث نص المشرع المصري¹ في المادة 2/18 والتي تكون قراراتها صحيحة بحضور أعضائها وبتصويت الأغلبية لضمان الشفافية .

نرجوا من المشرع الجزائري أن يقتدي بالمشرع المصري في مسألة تكليف لجان متخصصة في حصر وتقدير للقيمة الإيجارية وتكون متكونة من أعضاء من إدارة الضرائب وآخرين من مهندسين². وخبراء في مجال العقار والبناء وأعضاء من المكلفين لضمان الشفافية لأن أفراد إدارة الضرائب بتقدير القيمة الإيجارية يدعوا إلى الريب من جهة وربما تعسف الإدارة الضريبية في إستعمال سلطتها ونفوذها، خاصة وأن موظفيها إداريين غير مؤهلين للخوض في تقدير الإدارة، وقد يتسببوا في زيادة التكاليف على البعض دون الآخر أو إعطاء فرصة لبعض المكلفين بالتهرب من دفع المستحقات الثابتة للدولة: كما قد يترتب عن تقديرهم حرمان الدولة من مستحقاتها³ أو إرهاق المكلفين بضرائب زائدة عن الواقع على خلاف الغاية التشريعية من فرض ضرائب من أجل إستمرار الدولة ومرافقها وليس من أجل تخويف الناس وإنما لدفعهم للمشاركة في إحياء المرافق التي سوف يكونون المستفيد الأول منها.

كما ندعوا المشرع الجزائري إلى الأخذ بالتقدير الخمسي مثل المشرع المصري كأصل عام إلى جانب التقدير السنوي بالنسبة للعقارات المستحدثة أو التعديلات والإضافات الملحقه للعقارات المبنية لأن إقتداء المشرع الجزائري بالفرنسي في مسألة الإحصاء السنوي هو إتجاه خاطئ لأننا لم نتمكن بعد من إتمام إعداد الوعاء العقاري الشامل و إحصاء كل العقارات على مستوى التراب الوطني وأن المسح لحد الساعة لم يخطي سوى ثلث العقارات في الجزائر مثل المشرع الفرنسي الذي تخطى هذا المشكل .

والطعن في مدة التقدير هي 30يوما من تاريخ أخطار بتقديم طعن مكتوب إلى مفتش الضرائب المختص أو مدير مركز الضرائب وفي الغالب أن إدارة الضرائب لاترد على الطلب

¹ سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون ضريبة العقارات المبنية، المرجع السابق، ص316.

² غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي ، دراسة مقارنة، مؤسسة شباب الجامعة مصر، الطبعة 2003، ص316.

³ سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية ، لبنان، الطبعة الأولى 2015، ص162.

أو ترفضه مما ينتهي الأمر برفع النزاع إلى القضاء الإداري ، وينبغي التأكيد أن القرارات التي تصدرها إدارة الضرائب في مجال الرسوم العقارية تتم بوسائلها الخاصة وليس للمكلف الذي يتضرر منها أن يوقف سريانها ولو حتى بالطعن أمام القضاء¹ ، ذلك أن الطعن لا يوقف التنفيذ بالنسبة للقرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب سواء كان هذا الطعن إداريا أم قضائيا ولا يكون بوسع المكلف المتضرر من جراء هذا التنفيذ إلا اللجوء إلى القاضي المختص لأمر بإيقاف التنفيذ للقرارات الإدارية بصفة مستعجلة بناء على وثائق ومستندات مدعمة لطلبه.

و ندعوا المشرع الجزائري ايضا إلى إعطاء أهمية للطعن الإداري في مجال تقدير الرسم العقاري لإعطاء مصداقية لعمل إدارة الضرائب وخلق ثقة بين المكلفين وإدارة الضرائب ووضع حد للنزاعات في بدايتها قبل لجوئها للقضاء خاصة وأن التقديرات للقيمة الإيجارية التي تحددها إدارة الضرائب تعد الوعاء الرسم العقاري ، كما يمكنه الإقتداء بالمشرع المصري في مسألة تحديد تأمين للنظر في تقدير الرسم العقاري بنسبة معينة وفي حالة التي سيكون الطعن إيجابيا يثبت فيه مراجعة إدارة الضرائب لتقديرها يرجع له مبلغ الكفالة مثلما فعل مثيله المصري الذي حدد تأمين للنظر في التقدير مع ضرورة تسديد مبلغ آخر قسط للضريبة وهذا لضمان عدم إفلات المكلفين المتهربين من دفع الضريبة.

طعن ضريبي: صفة هـ فلكي دسقوق نز لمطوق ذاب

سبق وأن أشرنا أن العقارات ثروة حقيقية مستقرة نسبيا وتعد من أهم الضرائب و الرسوم التي تغدي الخزينة العمومية و بالأخص خزينة البلدية ونظرا لأهميتها فقد أحاط المشرع الدين الضريبي ببعض الضمانات في طريقة تحصيلها من الممولين، بحيث جعله دينا متميزا عن كل أنواع الديون الأخرى².

و لكي تمارس الإدارة الضريبية حقوقها المقررة لها بالقانون التي لها من الأهمية الواضحة كما أشرنا من قبل فإنها تتمتع بسلطات وحقوق واسعة فلكي تستطيع أن تؤسس الفرض الضريبي فإنها تتمتع بسلطة فحص والرقابة وحتى تستطيع مباشرة مهامها في تحصيل الضريبة فإنها تتمتع

¹ عباس قاسم مهدي الداوقي، دعوى إبطال تسجيل العقار، دراسة مقارنة، مكتبة السنهوري لبنان، الطبعة 2016، ص9.

² غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، المرجع السابق، ص216.

بسلطات تضمن لها تحصيل لمبالغ الضريبة من الممولين كما لها سلطة توقيع الجزاءات والعقوبات وتطبيق القوانين الضريبية، كما يخول لها القانون لتحصيل الضريبة سلطة إتباع أموال المدين تحت أي يد تكون حتى تستوفي حق الخزينة.

وبالرجوع للشرعة الغراء نجد أن المشرع الإسلامي قد خطى شوطا كبيرا فيما يتعلق بضمانات التحصيل الضريبي مراعى بذلك حقوق بيت المال وتكريس قواعد الشرعية في الأجر والثواب والإلتزام بالضريبة، وغرسه في النفوس المكلفين، وعلى إعتبار أن أساس الإلتزام الضريبي الهداية بالطاعة والإستجابة، و لتضامن الإجتماعي، وليس الجباية النكاية والإستغلال.

وقد بنى المشرع الإسلامي قواعد وضمانات التحصيل الضريبي¹ على أسس العقيدة الديانة، أخلاق، وعلى أسس إجرائية، إدارية زمنية، وبشكل لم تعرفه التشريعات المالية الوضعية تتمثل في ضمانات العقيدة في التحصيل الضريبي وهي ضمانات ينفرد بها المالية الإسلامية والتي تبنتها على أسس العبادة و التكليف، وضمانها الإلتزام الشرعي بالإستجابة للفرضية، وعن وازع ديني و أخلاقي ينبع من العقيدة و الإيمان وبالرضى لمقتضيات الشارع فالإلتزام العقيدة من أقوى الضمانات التقيد وهو الدافع على صدق النية في الإستجابة و المشاركة في الأعباء العامة وهي معان سامية تقصر عنها مفاهيم القهر والإلحاح في التحصيل فالمكلف المسلم يدفعه إيمانه وتحفزه أخلاقه للسخاء والمشاركة في الأعباء العامة خوفا وطمعا وعلى هذا فليتنافس المتنافسون ، غير أن الشارع الإسلامي قد وضع ضمانات إجراءات إدارية، إجرائية²، زمنية وبشكل لم تعرفه التشريعات المتلية الوضعية للتحصيل تبررها نوازغ النفس الأمانة بالسوء، ومن بين هذه

الضمانات تتبني على ضعف الإيمان في عدم الإلتزام في التكليف والمالية لعامة الإسلامية غنية أيضا بمثل هذه الضمانات في تحصيل تردع بها المتهربين ضعاف النفوس و الإيمان وتحق الحق وتضبط الأمر فتسوى الأمور ومن هذه الضمانات الحصر للمولين يتناول أوعية المال تتناولها الضريبة عند إستحقاقها ونسبتها وشروطها وكذا الرؤوس، إمتياز الزكيات على سائر الديون فتحصل

¹ سودانية عبد المالك ، الجباية المحلية ودورها في التنمية المحلية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في العلوم المالية، المعهد الوطني للمالية، القليعة 1992، ص31.
2 غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، المرجع السابق، ص216.

وتستوفي قبل غيرها من الديون ،بطلان اتصرفات المتعلقة بأموال الزكاة، عدم سقوط الزكاة بالموت وإنما تستحق من التركة.

أيضا عن فبعد أن يتم تقديم إقرارات الضريبية¹ وتتم عملية الفحوص والرقابة الضريبية تقود الإدارة بتأسيس فرض الضريبي وربط الضريبة وذلك لتحصيل لمبالغ تحدد فيها مبالغ الضريبة و تاريخ المحدد للدفع فإذا لم يمثل الممول لهذا التاريخ فقد تضطر الإدارة وكما ذكرنا من قبل إلى ربط مبلغ إضافي كجزاء على هذا التأخير ثم بعد ذلك ، إذا وجدت أن الممول متقاعس الدفع و أن حقوق الدولة معرضة للخطر هنا تمارس الإدارة سلطتها المخولة لها في هذا الصدد وأن هذه السلطات الواسعة بصدد ضمان التحصيل تعود إلى خطورة المهمة الملقاة على عاتقها.

إن خطر عدم قيام المدين بالوفاء بالتزاماته بإختياره يكون أساس لفكرة البحث عن الضمانات الكفيلة بتحصيل الحقوق من المدين² ،و فبالرغم من أن القانون خول للدائن إمكانية تحصيل ديونه عن طريق التنفيذ الجبري على أموال مدينه الممتنع عن الوفاء، إلا أنه قد لا ينتج عن التنفيذ الجبري إستفاء كامل الحق، مما يضطر الدائن إلى البحث عن الضمانات الكافية لإستفاء حقوقه، وقد قرر المشرع الضريبي مجموعة من الضمانات تكفل حق الخزينة العامة بالقدر اللازم.

فضمانات التحصيل للضرائب و الرسوم العقارية يعد من الأهمية بما كان بالنسبة لإدارة الضرائب، حيث يعد تأميننا يقلل من خطر عدم إستفاء حقوق الخزينة، حيث نص مجلس الدولة في قراره المؤرخ في 27/07/1998 تحت رقم :116162:3 (ولما تبين من مستندات الدعوى أن المستأنف عليها لم تقدم ما يفيد تقديمها لضمانات الكافية لتغطية أصل الدين و الغرامات وفي هذه الحالة فطلبها الخاص بالتأجيل غير سديد و أن ما ذهب إليه قضاة الدرجة الأولى مخالف للقانون ويتعين معه إلغاء الأمر و التصدي من جديد برفض الدعوى)

¹ معوض عبد التواب، الوسيط في شرح تشريعات المباني ، دار الفكرالعربي، مصر، الطبعة 1988، ص355.

² عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، ضمانات التحصيل، دارحامد للنشر والتوزيع ، الأردن ، الطبعة الأولى 2015، ص27.

³ مجلس الدولة العدد 4 ، 2003، ص99.

لذا ينبغي التطرق أولاً في المطلب الأول إلى مفهوم الضمان في تحصيل الضريبة العقارية ووسائله بينما نتطرق في المطلب الثاني إلى الإعفاءات القانونية المقررة في مجال الرسوم العقارية و الضرائب.

الضريبة على المالك: صفة شئنة تسقط عن المالك في ذهاب

بعد أن يقوم المكلف بالرسوم العقارية بالتصريح عن العقارات التي يمتلكها أو عن الدخل الذي يجنيه من العقارات ، تقوم بناء على ذلك إدارة الضرائب بتكليف المصريح بدفع الضريبة المقدرة بناءاً على التصريح، ثم تجبى الضريبة وفقاً لإجراءات خاصة بالتحصيل على مراحل بداية من تاريخ إستحقاقها إلى دفعها أمام الجهة المكلفة بتحصيلها ، فيكون التحصيل عادياً في حالة الدفع الإرادي من قبل المكلف¹ أو الغير سواء كان دفعة واحدة أو على أقساط ، كما قد يكون التحصيل بطريق التنفيذ الجبري في حالة عدم إلتزام المكلف بالدفع، وقد يحدث و أن تسقط الرسوم العقارية بالتقادم إذا لم يتم تحصيلها بعد مدة من تاريخ إستحقاقها، و عليه يمكن دراسة ضمانات وطرق التحصيل للرسوم العقارية في فرعين على النحو التالي:

طرق ضريبة المالك: فله المالك شئ

إنطلاقاً من علاقة المديونية التي تجمع بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب ، يمكننا تحديد مفهوم ضمانات التحصيل لرسوم العقارية² و التي تقوم على ثنائية الأطراف، وبالتالي تتقرر الضمانات لمصلحة الطرفين، بمعنى يتعين خلق نوع من التوازن بين مصلحة الخزينة الدولة وبين مصلحة الفرد المكلف بالضريبة أو الرسم، الضمانات بالنسبة لمكلف هي الحقوق التي يخولها له القانون، أما ضمانات التحصيل بالنسبة للإدارة الضريبية فهي الحقوق و الصلاحيات المتاحة لها

¹ للمكلف بالضريبة الحق في الدفاع عن نفسه برفع الظلم الناتج إزاء تجاوزات إدارة الضرائب وتطبيقها لقانون تطبيقاً خاطئاً (محمد محمد سعد، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، المرجع السابق، ص224).
2 المادة 197 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أن الضمانات الواردة في التشريع الضريبي ليست على سبيل الحصر فيحق لإدارة الضرائب القيام بما تراه مناسباً من أجل حفظ حقوق الخزينة العامة للدولة.

قانونا لحفظ حقوق الخزينة العامة و لتحديد مفهوم الضمان في تحصيل حقوق الخزينة من رسوم ينبغي تعريف الضمان في الشريعة العامة ثم في قوانين الضرائب وخصائص الضرائب على إعتبار أن ضمانات الممنوحة لإدارة الضرائب أوسع و أكثر تأمين بإعتبارها دائن ممتاز من الضمانات المعروفة في المعاملات المدنية العادية بين الخواص.

فبعد أن يتم تقديم الإقرارات الضريبية وتتم عملية الفحوص¹ و الرقابة الضريبية، تقوم الإدارة بتأسيس فرض ضريبي وربط الضريبة وذلك لتحصيل المبالغ المقدرة وفقا للأوراد واجبة التنفيذ تصدر بإسم من هم ملتزمون قانونا بأدائها وتوقع هذه الأوراد من الموظفين المختصين بالإدارة الضريبية وتحدد فيها مبالغ الضريبة و التاريخ المحدد للدفع، فإذا لم يمثل الممول لهذا التاريخ فقد تضطر الإدارة ، وكما ذكرنا من قبل على الربط مبلغ إضافي كجزاء على هذا التأخير، ثم بعد ذلك إذا وجدت أن الممول متقاعس أيضا عن الدفع وأن حقوق الدولة معرضة للخطر، هنا تمارس الإدارة الضريبية سلطاتها المخولة لها قانونا في هذا الإطار، و الواقع أن القانون خول للإدارة الضريبية سلطات واسعة بصدد ضمان تحصيل الضريبة²، وهذه السلطات تعود إلى خطورة المهمة الملقاة على عاتق الإدارة الضريبية في هذا الشأن المتمثلة في تحصيل الإيرادات اللازمة للنفقات العامة والمتمثلة في الضرائب المقررة على عاتق الممولين، وحتى تتمكن من القيام بهذه المهمة على أكمل وجه وتستطيع أن تصل إلى كل حقوق الخزنة العامة، فقد كان لابد منحها حقوق وسلطات مثل حق الإدارة في توقيع الحجز على أموال المدين ، وحقها أيضا في التنفيذ الجبري على أمواله، وحقها كذلك في تتبع أموال الممول المكلف بدفع الضريبة³ أينما وجدت وتحت أي يد تكون ، بالإضافة للإمتياز المعروف لحقوق الخزينة العامة. وقبل تعريف ضمانات التي وضعها المشرع لتحصيل دين الضريبة ينبغي التأكيد أن بعض التشريعات مثل المشرع المصري قد وضع نص في قانونه ضمان

1 محمد محمد سعد ،الإطار القانوني للعلاقة بين الممول و الإدارة الضريبية ،مكتب مطبعة الإشعاع الفنية ،مصر الطبعة 1998ص203.

2 سماعيل شامة ، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري،المرجع السابق، ص161 .

للمكلف غير القادر على أداء الضريبة حيث نص في المادة 29 من قانون على أنه تتحمل خزانة العامة الضريبة المستحقة على المكلف بأدائها وفقا لأحكام هذا القانون ، وذلك إذا طرأت تغييرات إجتماعية على المكلف أو ورثته من شأنها عدم القدرة على الوفاء بدفع الضريبة. ولا يوجد مثل هذا النص في القانون الجزائري وربما أراد المشرع المصري تخفيف العبء الضريبي على المكلف الغير قادر على أداء الضريبة ونرجوا من المشرع الجزائري أن يكون سخيا في هذا الشأن ويضيف نص يحمل فيه الخزينة في سداد دين الضريبة عن المكلف الذي عجز عن الدفع لخلق ثقة بين المواطن المكلف و الإدارة الضريبية وتضييق دائرة هوا بينهما.وغرس في نفوس المكلفين حقيقة وحيدة وهي الهدف من الضريبة هو تحقيق العدالة الضريبية ليس إلا.

أهلا : فله لم يك شئكم في ذلك خذلك بلكع دلب

نعني بالضمان وفقا لأحكام القانون المدني هو كفالة الالتزام بمعنى تأمين حق الدائن في إستقاء حقوقه من المدين ويعد وسيلة يلجأ إليها الدائن لإستقاء حقه عند إمتناع المدين عن الوفاء بإلتزامه ايراديا و باختياره ، بمعنى أن الضمان ي هو عبارة عن تأمينات و التي تقسم وفقا للقانون المدني تأمينات شخصية بمعنى أيجاد شخص آخر أو أكثر غير المدين يطالبه المدين بحقوقه عند إمتناع المدين الأصلي، و أخرى عينية تتمثل في تخصيص عين أو أكثر ضمانا لتسديد الدين مثل الرهون ويستوفي منها الدين إذا لم يقم المدين بتنفيذ إلتزامه.

1- في شئكم في ذلك خذلك شديني

ووفقا للضمان في التشريع الضريبي إيجاد جملة من الوسائل و¹الإجراءات و التدابير بموجبها تحمي إدارة الضرائب حقوق الخزينة في إستقاء وتحصيل، لهذا يذهب بعض الفقه إلى أن تحصيل الديون التي يكون مصدرها الرسوم و الضرائب هو مجموعة من الإجراءات والتدابير والحقوق الملزمة قانونا لأطراف العلاقة الضريبية تكفل للدولة إقتضاء ذلك الجزء من الدخل في شكل ضريبة .

وبما أن الرسوم العقارية من الضرائب المباشرة فإن وسائل الضمان التي تعتمد عليها الإدارة في إستقاء الضرائب المباشرة هي نفسها المعتمدة في تحصيل الرسوم و الضرائب العقارية ، ولما كان المال موضوع الضريبة من أهم الضمانات التي يمكن لإدارة الضرائب التنفيذ عليها عن طريق

¹ برحماني محفوظ، ضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص245.

الحجز وبيعها في المزاد العلني وإستفاء الحق من حاصل البيع ، فإن هذا المال يكون ذا أهمية بالغة في الضمان و تأميننا قويا لإدارة الضرائب إذا كان عقارا أو حقا عقاريا ، أو دخل مصدره العقار .

مما سبق يمكن أن تعرف الضمان في تحصيل الضريبة العقارية بأنه مجموعة من الصلاحيات و الحقوق الممنوحة قانونا لإدارة الضرائب المكلفة بالجباية تستعملها في إتجاه¹ المكلف بالرسوم العقارية و إتجاه الغير ، من أجل تحصيل قيمة الضريبة و الزيادة التي تلحق بها .

يعد دين الضريبة واجب السداد إلى الخزينة العامة بغض النظر عن الظروف و المنازعات الخاصة بالمكلف عن سداد دين الضريبة وتميز عن سداد دين الضريبة ويتميز دين الرسوم العقارية بعدة خصائص:

- تتمتع الإدارة الضريبية بسلطات واسعة نص عليه قانون الضريبة الدخل تتضمن تحصيل الضريبة وذلك لحماية لحقوق الخزينة.

- تتميز الإجراءات الخاصة بالتحصيل بالسرعة من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وقانون التسجيل وقانون الإجراءات الجبائية وهذا من خلال إعتماد إجراءات وصلاحيات إلى قبضات الضرائب لتحصيل ديونها دون اللجوء إلى الدوائر المالية إلى جانب تقليص الإجراءات الروتينية و اختزالها بإجراءات مبسطة خاصة فيما يتعلق الأمر بالحجز والبيع و الإنذار .

- دفع دين الرسم العقاري بغض النظر عن قيام منازعة² أو إعتراض الضريبي إستنادا لقاعدة إ دفع ثم إعتراض .

- إمتياز دين الرسم العقاري ويعد من الضمانات القانونية المهمة حيث يعد دين الضريبة دينا حكوميا ممتازا ويعطى الأولوية في إستفاء وذلك حسب قانون التحصيل الديون الحكومية وكذلك للسلطة المالية الحق في تتبع أموال المدين تحت أيد كانت .

¹ سمير صلاح الدين حمدي ، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، بيروت ،لبنان، الطبعة الأولى ،ص 164.

- دين الرسم العقاري دين محمول و ليس مطلوب وبمعنى أنه على المكلف بدفع الرسوم العقارية أن يحمل المبلغ المطلوب كدين ضريبي ويسدده في مصلحة الضرائب ولا يبقى ينتظر من يأتي إليه أو بقاءه على عدم التسديد كونه مطلوب بالدين ويأخذ وقتا على ذلك.

إستحقاق دين الضريبي بوفاء الممول بمعنى أنه لا يسقط الدين الضريبي بوفاء المكلف بدفع الضريبة و إنما تستحق عليه أثناء السنة الضريبية ، وعليه يلزم الورثة المتوفى بدفعها قبل توزيع التركة أي تستقطع من تركة المتوفى ثم بعد ذلك توزيع التركة على الورثة.¹

الفوائد مالية على الأموال المصلحة العامة² وما يعني ذلك إذا دفع المكلف بدفع الضريبة نتيجة للربط الخطأ من قبل مصلحة الضرائب أَوْ خطأ من قبل المكلف بمبالغ الضريبة أكثر من المقرر أن يدفعه المكلف، مما يستحق عليه قانونا فلا يجوز له إلا إسترداد المبلغ الزائد المدفوع من دون المطالبة بالفوائد مالية عنها كما لا يجوز الحكم قضائيا على مصلحة الضرائب بأية فوائد بشأنها وتبرير ذلك أن مصلحة الضرائب لا تقوم بتوظيف الأموال أو أستثمارها حتى تلزم بدفع فوائد عنها.

الدين الضريبي لا يقبل المقاصة، بمعنى لو كان الممول دين على الإدارة الضريبية وإستحققت عليه الضريبة، فإنه لا يستطيع المطالبة بالمقاصة ويعني ذلك لا يستطيع أن يدفع أن له دين على الدولة فعليها إستقطاعه من قيمة الضريبة المفروضة عليه، وذلك حفاظا على مصالح الخزينة العامة وحتى لا يلجأ الممول في المماطلة في دفع الرسوم العقارية المستحقة عليه بحجة إجراء المقاصة. كما لا يقبل الدفع بعدم القدرة على التسديد لدين الضريبة فلا يجوز للمدين المكلف أن يدفع بعدم قدرته المالية ولا يمهل أية مدة عن التأخير في السداد ،و إنما تفرض عليه غرامات مالية لتأخره من كل يوم في التسديد، كما يسمح القانون باتباع إجراءات إدارية لتسهيل التحصيل الضريبي مثل إستصدار أوامر إدارية بعدم تجديد الرخص الإدارية مثل رخص البناء أو المطابقة وغيرها قبل التأكد من أنه سدد ما عليه من ضرائب التي تعتبر أموال للمجتمع ويجب حمايتها وتحصيلها. ومن ضمانات التحصيل أيضا أنه من الواجب على المدين بالمستحقات ضريبية أن يسدد ديونه وإن كان له إعتراض أو ظهر له أن له حق لدى إدارة الضرائب أو أن الضريبة المفروضة عليه غير مستحقة أو فرضت عليه خطأ فله أن يطالب بإسترداد حقوقه بموجب طلب مستقل.

¹ برحماني محفوظ، ضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 245.

² سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، المرجع السابق، ص 168.

والضمانات الممنوحة للإدارة الضرائب مصدرها التشريع على خلاف الضمانات المعروفة في القانون المدني التي يغلب عليها الطابع الإتفاقي مثل الكفالة والرهن الرسمي والحيازي ف ضمانات إستقاء الرسوم العقارية هو التشريع حيث تنص التشريعات على منح إدارة الضرائب مجموعة من الضمانات لمواجهة إمتناع المكلفين عن التسديد الإيرادي لديونهم من رسوم و ضرائب ولم يخصص المشرع فصلاً أو باباً خاصاً بضمان التحصيل للرسوم العقارية وإنما نجد النص عليها في عديد من المواد بصفة مبعثرة ، ولعل السبب يرجع إلى كثرة هذه الضمانات وتشعبها وتداخلها إستثناء البعض ورد في باب خاص في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. إن الضمانات التشريعية في مجال الضرائب والرسوم لا يجوز التنازل عنها لأن مصدره¹ قواعد أمر لا يجوز مخالفتها ،على خلاف الضمانات التي مصدرها العقد يمكن للدائن أن يتمسك بها أو أن يتنازل عنها فلا يمكن لإدارة الضرائب أن تنازل عن حقها في الضمانات قصد إستقاء حقوق الخزينة لكونها ذي طبيعة تنظيمية ملزمة لكل من المكلف بهذه الرسوم أو الإدارة المكلفة بتحصيلها ، وأن مخالفة هذه الأخيرة لإستعمال هذه الضمانات يعرض موظفيها لجزاءات ومساءلة لهم عن التقصير وعد متابعة الإجراءات القانونية الكفيلة لتحصيل حقوق الخزينة العامة فالضمان هنا ضمان للخزينة وليس من حق أي مسؤول مكلف بالتحصيل أن يتنازل عن الضمانات المقررة قانوناً لتأمين خطر عدم الوفاء بتسديد دين الرسوم والضرائب

ولقد قرر المشرع الضريبي مجموعة من الصلاحيات و الحقوق تهدف كلها إلى حماية حقوق المكلف بالرسوم العقارية، ذلك أن تقييد الضمانات و التأمينات وحصرها قد يمكن المكلف من التملص منها، هذا من جهة و حصر إدارة الضرائب في مجموعة محددة من التأمينات يحرمها من حفظ حقوق الخزينة العامة لهذا مكنها المشرع و خول لها مجموعة من الصلاحيات وسبل عديدة تسلكها الإدارة لتحصيل الرسوم والضرائب العقارية ، قد تختلف عما تسلكه الإدارة الضريبية لتحصيل ضرائب من نوع آخر مثل حق في حبس البضاعة وعدم الإفراج عنها كتأمين وضمان لسداد الرسوم الجمركية، فلا يوجد ما يقابل هذا الضمان في تحصيل الرسوم العقارية فالحجز التحفظي و التنفيذ يبدو أن شبيهه الحق في الحبس إلا أنها تختلف عن ضمانات عن حق الحبس.

1 برحماني محفوظ، ضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص239.

كما أن تقرير العديد من الضمانات في التشريع الضريبي تهدف إلى حماية حقوق الخزينة العامة عن طريق إقتطاع مبلغ من المال ولا تهدف هذه الضمانات إلى قهر المكلف والتسلط عليه فإذا كان المشرع يقرر حقوق وإمتيازات للخزينة فإنه في المقابل يقرر حقوق وضمانات لمكلف بالضريبة ، حيث لا يمكن إغفالها حتى لا يطغى إدارة الضرائب على المكلف،¹ فإعتبار أن الضمانات المقررة قانون لإدارة الضرائب ولا يجوز النزول عنها فإنه يجب أن تكون بالقدر اللازم والكافي لتحصيل الرسوم دون المبالغة أو المغالاة ، فلا بد من تحقيق قدر معقول من التوازن بين مصلحة المكلف وحقوق الخزينة العامة²، فالغرامة مثلا التي تسلط على المكلف الممتنع عن دفع الضريبة الغرض منها دفع المكلف للوفاء بها وجبر الخسائر التي تلحق الخزينة من جهة أخرى، وتبقى الضمانات التي جاء بها الشارع الإسلامي من أقوى الضمانات لإستفاح حقوق بيت مال المسلمين وبالأخص الضمانة المتعلقة بالإلتزام بالعقيدة الذي يعد من أقوى ضمانات التقيد وهو الدافع على صدق النية في الإستجابة والعدل والبذل في العطاء فالمكلف يدفع إيمانه وتحفزه أخلاقه إلى السخاء و المشاركة في تحمل الأعباء العامة وحتى مع الفاقة والقلّة خوفا وطمعا وإستجابة وهذا يتماشى مع توصلت إليه التشريعات الناجعة التي أخذت بمبدأ الإلتزام الطوعي الناتج عن الوعي التشريعي بضرورة المشاركة في الأعباء العامة.

والمشرع لما أعطى للإدارة الضريبية جملة من الضمانات بقواعد الأمرة فإنه لم ينسى حق الممول ونصيبه من الضمانات أثناء الفحوص أو المراجعات الدقيقة لكل الحالات التي تفرض فيها الرسوم ويقصد بالفحوص الدقيقة لكل الحالات الضريبية تلك الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية للمراجعة حالات الممولين الضريبية لكل دخولهم، وهذه الإجراءات تتيح الفحص الدقيق للسلامة وصحة الإقرارات الضريبية كما أن الإدارة ملزمة بإبلاغ نتائج التحقيقات أو الفحوص للمولين و أن تخطرهم بأحقيتهم في أغلب نتائج هذه الفحوص و أحقيتهم في تقديم طلب بقبول التصحيحات التي تجريها الإدارة أو بعدم قبولها وكذا بمراعاة السرية التامة في أعمالهم بحيث لا

¹ محمد محمد سعد، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول و الإدارة الضريبية، المرجع السابق، ص204.

² JAQUE GARELICKGEORGE ,Fiscaliter Algerienne, Limpot direct, sned Algerien Soslete édition.1992, p. 92.

المواد بموجب المادة 200 من قانون المالية 2002 ، لإعادة تنظيمها في قانون الإجراءات الجبائية و الحق في الإطلاع و إجراء تحقيق يقابله إلزام المكلف بالرسوم العقارية بالتصريح لدى مفتشية الضرائب في البلدية التي يوجد فيها العقارات وكضمانة لصحة هذه التصريحات يمكن لإدارة الضرائب إجراء تحقيق أو معاينة أو الإطلاع على الوثائق.

1 وَجْهٌ إِلَىٰ نَحْوِ نَمٍ

نص المشرع الضريبي على نوعين من التحقيق الأول بسيط و الثاني معمق¹ وكلاهما عمل إداري محض لا يتطلب ترخيص من القضاء فالتحقيق البسيط تناولته المادة 60 من قانون الإجراءات الجبائية، التي نصت على إمكانية إجراء تحقيق في حسابات المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات قصد تأسيس وعاء الضريبة² ، فالتصريح مثلا بدخل ضئيل لعقار يوجد في منطقة صناعية يثير لا محالة شكوك يتوجب على مفتشية الضرائب إزالته بالتوجه إلى مكان تواجد العقار، والتأكد من دفاتر وحسابات المكلف بالضريبة وذلك بعد إخطاره بإشعار موصى عليه ويمهل مدة 10 أيام لأجراء التحقيق على أن لا يستغرق مدة التحقيق مدة تفوق 4 أشهر في المؤسسات التي تقدم خدمات و أما التحقيق المعمق فنظمته المادة 61 من قانون الإجراءات الجبائية ويكون قصد التحقق من التوازن بين الدخل المكلف المصرح به ودمته المالية ، وذلك بعد إعلام المكلف ومنحه مدة أقصاها 15 يوما.

ولقد حرص المشرع على حماية حقوق المكلف بالرسوم العقارية في مواجهة تعسف الذي تستعمله الإدارة عند إستعمالها للسلطات المخول لها، مكنه من حقه في إختيار خبير يساعده و ذلك بموجب المادة 60 فقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية ، ويجب أن يشار إلى هذا الحق صراحة في الإشعار بإعادة التقويم و إلا إعتبر ذلك رضا منه على التقدير الجديد الوارد بعد التحقيق وتعد بالتالي نتائج التحقيق ملزمة للطرفين بإستثناء الإدارة في حالة ما إذا أستعمل المكلف بالرسوم العقارية مناورات تدليسية ، كما له حق الإشعار بالتحقيق وفقا للأحكام المادة 4/20 من قانون

¹ jean lamarque, olivier negrin,ludovic ayrault,op,cit,. p345.

²أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى ، الجزائر، الطبعة 2008، ص.17

الإجراءات الجبائية وتحدد مدة التحقيق وفقا للأحكام المادة 5/20 من نفس القانون و يمنع إجراء مراقبة ثانية وتبلغ للمكلف نتائج التحقيق وفي حالة خرق الإدارة لهذه الضمانات المكفولة قانونا للمكلف بالضريبة فإنه يترتب عنها إبطال النتائج المتوصل إليها من هذه العملية، وهذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/06/17: حيث أنه يتبين من خلال تقرير الخبير ب. م. أنه فعلا بموجب الإشعار رقم 1305/96 المؤرخ في 1996/08/31 أخطر المستأنف بعملية التحقيق للإجراء مراجعة حسابية، وعند انتهاء هذه المراجعة وجه له تبليغ بالزيادات بتاريخ 1996/12/03 عن نشاطه المزاوول بحليه التجاريين لبيع الحلويات والمرطبات الأول كائن بشارع الثورة بعنابة ، والثاني الكائن بحي الميناديا بعنابة²

حيث أن الخطأ المبين من طرف الخبير يتمثل في أن الإشعار بالمراجعة لم يشمل سوى المحل التجاري الكائن بساحة الثورة الذي تمسك بشأنه محاسبة مستقلة وله ملف ضريبي مستقل ويتبع إلي مفتشية الضرائب مميزة عما هو الشأن بالنسبة للمحل الثاني الكائن بحي الميناديا، كما أن الإشعار بالمراجعة لم يحدد الفترة المعنية بالمراجعة وتطبيقا للمادة 3/190 من قانون الضرائب المباشرة يتعين القول أن المراجعة الخاصة بالمحل الثاني الكائن بحي الميناديا باطلة .

قد نص التشريع من المادة 74 إلى المادة 78 من قانون الإجراءات الجبائية حيث إعتبر أن المعاينة هي حق مخول لإدارة الضرائب تقوم به عندما تكون بحوزتها قرائن تدل على أن المكلف بالرسوم و الضرائب قام بممارسات تدليسية، إلا أن إدارة الضرائب لا يتأتى لها إجراء معاينة لأن حقها معلق على شرط إستصدار أمر من القاضي مفوض من رئيس المحكمة أو رئيس المحكمة المختصة إقليميا بناءا على طلب مسبب من المدير الولائي المكلف بالضريبة، ثم يبلغ الأمر الذي يرخص بإجراء معاينة إلى المكلف بالضريبة ويقوم وكيل الجمهورية بعد صدور الترخيص من رئيس المحكمة بتسخير فرقة المعاينة المشكلة من ضابط الشرطة القضائية و أعوان مشاركين يلتزموا بالسر المهني وتجرى المعاينة بين الساعة السادسة صباحا و الثامنة مساء .

3 كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهد المحكمة العليا، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2010 الجزائر، ص 166.

1 Jaque GARELICKGEORGE, op, cit., p.93.

يحرر محضر إجراء معاينة الذي ينبغي لزوما حسب المادة 78 من قانون الإجراءات الضريبية أن يشمل على تحديد هوية الأشخاص الذين أجروا عملية المعاينة، و الأشخاص الذين حضروا العملية كالمكلف بالضريبة أو ممثله القانوني أو شاهدين كما يجب أن تحتوي المحضر على تاريخ و ساعة المعاينة بالإضافة إلى جرد المستندات و الوثائق و الأشياء المحجوزة .

حجج مؤيد للإبط

يعتبر الحق في الإطلاع من أهم الوسائل المتاحة للإدارة الضريبية قصد تأمين تحصيل حقوق الخزينة العامة التي يكون مصدرها الرسوم و الضرائب، لهذا سار غالبية الفقه على إعتبار حق الإطلاع من حقوق الإستدلال التي منحت لبعض موظفي إدارة الضرائب ، يخولهم هذا الحق الحصول على البيانات معينة بعد إطلاعهم على الملفات و الوثائق¹ التي تمكنهم من تحديد وعاء الرسوم العقارية ومن تم تحصيلها، ونظم المشرع هذا الحق بموجب أحكام قانون الإجراءات الجبائية .

لقد خول المشرع الضريبي لموظفي إدارة الضرائب والتسجيل المؤهلين حق الإطلاع على كل ما يروونه مهما لتحديد وعاء أية ضريبة أو رسم مهما كانت بما فيها الرسوم العقارية من وثائق ملفات تحت أي يد كانت.

فيمارس هذا الحق إتجاه المكلف بالضريبة أو الغير أو الهيئات و الإدارات العمومية ، فيعد من الغير الأشخاص والشركات التي تمتهن في دفع فوائد و أرباح و مدا خيل متأتية من قيم عقارية تكون ملزمة بمسك سجلات و دفاتر تثبت فيها المداخل مع الإحتفاظ بها لمدة أربع سنوات التالية لسنة دفع الدخل العقاري، تسلمها إلى إدارة الضرائب إذا طلب الإطلاع عليها، أما الهيئات والإدارات العمومية مثل هيئة الضمان الإجتماعي التي تلتزم بتمكين إدارة الضرائب من الإطلاع على الملفات التي بحوزتها.

¹ Beatrice et Francis grand guillot ,fiscaliter entreprise,lexenso,France,édition 2006,p.26.

إن حق الإطلاع على العقود العمومية الموجودة على مستوى الولايات ،الدوائر، البلديات حسب المادة 89 من قانون الإجراءات الجبائية يكون فقط على العقود نقل الملكية العقارية و حق الإنتفاع أو التنازل عن الإيجار أو عقود المبادلات و القسمة العقارية¹، ولا يمكن لموظفي

الإدارات العمومية أن يحتجوا بالسر المهني إتجاه موظفي إدارة الضرائب، كما أن حق الإطلاع لدى الموتقين لا يمكن أن يكون على الوصايا المعدة من قبل موصين وهم على قيد الحياة وهذا راجع من جهة أن الملكية لا تنتقل إلا بالوفاة الموصي من جهة ومن جهة أخرى مراعاة حق الموصي في السرية .

تعتبر عملية الإطلاع الممنوحة لموظفي إدارة الضرائب وسيلة ناجحة لكونها تسح بالحصول على معلومات ضرورية لتأسيس وعاء الضريبة وحرر بموجب كل إطلاع محضر يثبت فيه كل البيانات المتعلقة بالمكلف ووعاء الضريبة و الجهة التي تم بها الإطلاع ونوعية الوثائق المطلع عليها و النتائج المتحصل عليها بعد الإطلاع، وفي حالة رفض الجهة الموجود لديها الوثائق تمكين موظفي الضرائب من حق الإطلاع، يحرر الموظف المكلف بحق الإطلاع محضر² يثبت فيه الرفض الذي واجهه بالوقت و الساعة وسلط المشرع على الرافضين لتمكين حق الإطلاع عقوبات يتم النطق بها من قبل المحكمة الإدارية بعد دعوة إستعجالية يرفعها المدير الولائي للضرائب وتتراوح العقوبة حسب ما حددته المادة 102 من قانون الإجراءات الجبائية ما بين 5000 و 50.000 دج وغرامة تأخيرية تقدر ب 100 دج عن كل يوم تأخير يبدأ حسابها من اليوم الذي تم فيه تحرير المحضر المثبت للرفض.

حججوى لا لنشر هك، بططق شهمى

لقد إعتنى المشرع بضمان حقوق الخزينة العامة للدولة التي يكون مصدرها الضرائب و الرسوم و أكد عليه في العديد من النصوص القانونية يتمثل في حق الإمتياز الخزينة على أموال المكلف بالرسوم وعرف في نص المادة 982 حق الامتياز المقرر للخزينة كما كرس ذلك أيضا في قانون الإجراءات الجبائية و الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وقانون التسجيل.

²برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 246.

¹جمال سايس، المنازعات الضريبية في الإجتهد القضائي الجزائري. الطبعة الأولى 2014 ص 207 .

تتمتع إدارة الضرائب بحق الإمتياز الخزينة العامة في مادة التحصيل وحق الأفضلية في إستقاء ديونها من المكلفين بالضريبة ، فحق الإمتياز إذن هو أولوية يقرها القانون للحق مراعاة لصفته ويخول لصاحب الحق التقدم على باقي الدائنين في إستقاء حقوقه عند التنفيذ على أموال المدين المكلف بالرسم و القانون هو الذي يحدد الحقوق التي تقتضي طبيعتها أن تكون ممتازة وهذا نظرا لأهميتها فقد يقرر الإمتياز لإعتبارات إنسانية حق النفقة و أجور العمال وقد يؤسس مراعاة لإعتبارات المصلحة العامة لتغطية نفقات الدولة مثل تحصيل الرسوم العقارية، وقد نص المشرع على حق الإمتياز المقرر للخزينة العامة¹ في أحكام القانون المدني أين قرر المشرع لحقوق الخزينة من رسوم و ضرائب أولوية على باقي الديون و المستحقات الأخرى مهما كان مصدرها أما في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فنصت أحكام نفس القانون على ممارسة الإمتياز حق الخزينة في تحصيل الرسوم و الضرائب المباشرة قبل كل شيء وتؤكد المادة 381 من نفس القانون أن حق الأولوية يكون على جميع أموال المكلف المدين سواء المنقولة أو العقارية متى كانت محل حجز من قبل إدارة الضرائب ، كما أكد المشرع على هذا الحق في المادة 189 من قانون الإجراءات الجبائية² و في قانون التسجيل ، أما الرهن القانوني كضمان لدفع الرسوم العقارية فقد ورد في المادة 388 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي تؤكد على أن للخزينة العامة رهن قانوني على جميع أملاك المدين المكلف بالرسوم العقارية وهي معفاة من التسجيل لدى مكتب الرهون بالمحافظة العقارية³ و يأخذ هذا الرهن رتبته من تاريخ إرسال جدول التحصيل من قبل مصالح التأسيس إلى القابضين بتحصيل الرسوم العقارية في حين نص قانون التسجيل على هذا الرهن، إلا أنها تشترط أن يسجل هذا الرهن حتى يأخذ رتبته من تاريخ تسجيله في المحافظة العقارية وهو ما أكدته المادة 8/87 من قانون التسجيل.

²قرار م، ع رقم: 1763 بتاريخ: 2001/07/30 :تتمتع إدارة الضرائب طبقا للمادة 991 من ق.م و 380 من ق.م ض م بحق الإمتياز الخزينة العامة في مادة التحصيل وحق الأفضلية في إستقاء ديونها من المكلفين بالضريبة.
1 Jaque garelickgeorges ,op,cit ,.p.157.

²برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص255.

تكون الضرائب و المبالغ الأخرى المستحقة للدولة بمقتضى القانون دينا ممتازا على جميع أموال المدين بها أو الملتزمين بتوريدها إلى الخزينة بحكم القانون ويكون دين الضريبة واجب الأداء في مقر مصلحة الضرائب وفروعها دون الحاجة إلى المطالبة في مقر المدين.

و الإمتياز المقرر للخزينة العامة يعتبر دين ممتاز يسبق جميع الديون الممتازة الأخرى بما فيها الرهن الرسمي حسب المادة 991 من القانون المدني دون الحاجة إلى شهر حق الإمتياز التي ترد على عقارات المكلف لضمان حق الخزينة ، وباعتبار أن المبالغ المستحقة للخزينة العامة من رسوم و ضرائب وحقوق أخرى تستوفي من أموال المكلف¹ بالرسوم العقارية وأن كل أموال المدين ضامنة للوفاء بديونه فإن الإمتياز يشمل كل أملاك المكلف و أمواله دون إستثناء .

شكل ٣: تدرج الأئحة في آليات تنظيم الضريبة

يعد الحجز الإداري أهم ضمان ووسيلة لضمان² تحصيل دين الرسوم العقارية و الضرائب بصفة عامة كما يعد وسيلة للتحصيل ففي الحالات الموجبة للتحصيل ويمتنع المكلف بالرسوم عن دفع الديون الثابتة في ذمته لصالح الخزينة العامة يمكن بل يجب على مفتش التسجيل أو قابض.

الضرائب أن يسلك طريق التنفيذ الجبري لضمان حقوق الخزينة و إلا قامت مسؤوليته الشخصية لتقصيره في حماية حقوق الخزينة العامة حجزا تحفظيا ولا يجوز التصرف فيها إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من مصلحة الضرائب أو طالبت المدة القانونية من تاريخ توقيع الحجز دوناً خطار المكلف بمقدار سند الضريبة ، وكما تبلغ مصلحة الضرائب بإجراءات التنفيذ على العقار من طرف كتابة ضبط المحكمة برسالي موصلى عليها بإيداع قائمة شروط البيع كما يتعين

² سودانية عبد المالك ، الجباية المحلية ودورها في التنمية المحلية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في العلوم المالية، المعهد الوطني للمالية، القليعة 1992، ص 21.

على المحضر القضائي أو محافظ الحسابات أن يبلغ إدارة الضرائب بتاريخ البيع وأن أي تأخير يجعله مسؤولاً.

يتميز الحجز من المنبع يتميز بسهولة وسرعة التحصيل وإنخفاض التكاليف لمنع التهرب لأنها على المدين فرصة التهرب من دفع الضريبة، كما تمتد خزينة الدولة بالموارد أولاً بأول على مدار السنة كما أن أثرها ليس شديد مقارنة بقيام المكلف بدفع الضريبة بنفسه

إذا تبين لمصلحة الضرائب أن حقوق الخزينة معرضة للضياع فلمفتش الضرائب إستثناء على القواعد العامة في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية أن تصدر أمر بجز الأموال التي يرى إستفاء الضرائب العقارية منها تحت أي يد تكون وتعتبر الأموال المحجوزة بمثابة حجز.

ولما كان الحق في الحجز المخول لإدارة الضرائب يشكل نوعاً من عدم التوازن في العلاقة بين المكلف بالرسوم العقارية وإدارة الضرائب حرص المشرع على تقديم ضمانات للمكلف بالضريبة يواجه بها التطبيق التعسفي لهذا الحق فله بموجب من قانون الإجراءات الجبائية أن يبادر بتقديم طلب إلى المدير الولائي للضرائب يرفق معه وسائل الإثبات المدعمة له ، من أجل إسترداد الأموال المحجوزة خلال مدة شهر من توقيع الحجز على أمواله و إذا لم يتلقى رداً يرضيه خلال شهر من تاريخ إيداع الطلب له أن يرفع دعوى ضد المحاسب القائم بالحجز أمام المحكمة الإدارية.

المادة 195 من القانون رقم 195 لسنة 1955

إنه من المقرر قانوناً أن التضامن في المعاملات المدنية¹ لا يفترض وإنما لابد أن ينص عليه صراحة في العقد بين الأطراف المتضامنة فمثلاً أن الشركاء في عقد الشركة ، غير متضامنين عن دفع ديون الشركة وإنما لا بد أن يكون إتفاق يؤكد تضامن بين الشركاء في ديون الشركة إلا إذا كانت شركة تضامن و بالتالي يجوز لإدارة الضرائب أن تطالب أحد الشركاء بدفع ديون الشركة الضريبية ويحق لإدارة الضرائب جبايته ، مهما كان نوع الرسم أو الضريبة المفروضة وعلى الشريك فيما بعد أن يرجع بما دفعه من ضريبة على باقي الشركاء كلا حسب حصته في الشركة أما قانون الإجراءات الجبائية قد نص على التضامن في دفع الضريبة بموجب المادة 195 و التي تقضي بأنه في حالة

¹ سودانية عبد المالك ، الجباية المحلية ودورها في التنمية المحلية ، المرجع السابق، ص22.

تعذر تحصيل الضريبة من أي نوع كانت و المفروضة على الشركة بسبب المناورات التدليسية فيتحمل المسيرين للشركة الضريبة بالتضامن.

و قد يكون التضامن بموجب نص القانون ، فمن بين الحالات التضامن في دفع ضريبة على الدخل وهذا يعني أن التضامن ليس في كل أنواع الضرائب و الضريبة العقارية بإعتبارها من الضرائب المباشرة التي تلحق الدخل الناتج عن العقارات أو الحقوق العقارية، فقد نص المشرع في المادة 376 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أن الزوجين يكونا متضامنين في دفع الضرائب المفروضة على دخل الأموال العقارية التي تكون مملوكة لأولادهما القصر الساكنين معهم كما يكون الورثة شركاء في الإرث حسب نص المادة 85 من قانون التسجيل متضامنون إزاء الخزينة العامة من أجل تسديد رسوم التسجيل، إلا أن دعوى التضامن لا يمكن ممارستها ضد الورثة المستفيدين من الإعفاء ويسأل بالتضامن عن دفع الرسوم التسجيل أطراف العقد التي تكون حسب المادة 83 من قانون التسجيل إما عقودا عرفية و عقودا مبرمة في الخارج وكان من الواجب تسجيلها بالجزائر والعقود و القرارات التي تصدر من المحكمين.

ث ق ت ط ك ك ب آ ه ذك و ه ن ف ي

يمكن للمكلف بالرسوم العقارية تقديم ضمانات¹ كافية كان يتقدم إلى قابض الضرائب أو المفتش التسجيل قصد تمكينه من أجل للدفع الكلي أو دفع الدين على أقساط أو دفعات² ولهذا سمح القانون لقابض الضرائب بموجب المادة 196 من قانون الإجراءات الجبائية بأن يوافق على منح أجل³ لتسديد الدين وله أن يشترط على المكلف بالرسوم العقارية تقديم ضمانات، دون أن تبين المادة طبيعية ونوع الضمانات بل إكتفت بنص على أن تكون كافية لتغطية مبلغ الرسم، في حين أن المادة 4/84 من قانون التسجيل بينت نوع هذه الضمانات والتي يمكن أن تكون إما رهون أو كفالة

¹ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص254.

² Jacques grosclaude, Philippe marchessou, droit general de limpot,dalloz.5édition,France,2005.

³ عبد المنعم فوزي، يونس البطريق، النظم الضريبية، الدارالمسيرة للنشر، مصر، الطبعة 1971، ص455.

مصرفية .

1 - قنط نهم م كضنم

يمكن للمكلف الذي يطالب تأجيل أو تجزئة دفع الرسوم المفروضة عليه أن يقدم ضمان من أجل ذلك يتمثل في رهن عقاري أو رهن منقولات على أن تكون قيمة المرهونات مساوية على الأقل لمبلغ الدين المستحق للخرينة ، ويكون في هذه الحالة الرهن عبارة عن عقد بين الطرفين المكلف بالرسوم العقارية وإدارة الضرائب يوقع عقد الرهن من قبل المكلف بصفته المدين بالضريبة ومن قبل قابض الضرائب أو مفتش التسجيل بصفته الممثل القانوني للإدارة الضرائب المكلف بجباية الضريبة أو الرسم العقاري ويسجل عقد الرهن الذي يكون في هذه الحالة معفى من رسوم التسجيل، حسب المادة 87 -5 فقرة 2 من قانون التسجيل .

مكلف لـ سغذب

لقد سمح القانون للمكلف بالرسوم العقارية بأن يتوجه إلى أحد البنوك من أجل الحصول على كفالة مصرفية يقدمها لقابض الضرائب أو مفتش التسجيل من أجل الحصول على قبول لطلبه المتمثل في أجل لتسديد ديونه المستحقة لخرينة الدولة و التي حان موعد إستحقاقها أو من أجل تقسيط هذا الدين على دفعات على أن تلتزم المؤسسة المصرفية بموجب عقد الكفالة بكفالة دين المكلف بالرسوم العقارية و أن تكون قيمة الكفالة المصرفية تغطي كامل دين الضريبة، إذا تعلق الأمر بحقوق التسجيل الواجبة من أجل إنتقال الملكية عن طريق الوفاة يمكن لإدارة الضرائب أن تطلب من الورثة المكلفين بدفع رسوم التسجيل زيادة عن تضامنهم في دفع الرسم أن يقدموا كفالة مصرفية تطبق أحكام المادة 84-4 فقرة 4 من قانون التسجيل ، و لضمان حقوق الخرينة العامة للدول إعتبر المشرع الجزائري في المادة 188 من قانون الإجراءات الجبائية أن كل سند في حالة الوفاء بالتقسيط تم تبليغه لتحصيل القسط الواجب الدفع ينتج عنه وجوباً تحصيل كل الأقساط التي حل ميعاد إستحقاقها قبل أن تسددها المكلف.

وهناك أساليب وقائية أخرى تلجأ إليها أغلب التشريعات نذكر على سبيل المثال المشرع العراقي¹ والمصري نذكر منها

• تأمين دفع الرسوم عند مغادرة التراب الوطني تعتبر وسيلة لتحصيل الرسوم العقارية ذلك أنه إذا إقتتعت الإدارة الضريبية بأن سفر المكلف من أجل التهرب من أداء الرسوم المفروضة عليه فنصت المادة 51 من قانون ضريبة الدخل العراقي الساري على أنه إذا إقتتعت السلطة المالية بأن أحد الأشخاص يحاول السفر خارج العراق ليؤخر دفع الرسوم و الضرائب المفروضة عليه أو التي تفرض عليه أصالة أو نيابة كلها أو جزءا منها فلها أن تطلب من الجهات المختصة تأخير أو منعه من السفر مبينة هويته و¹ أن الرسوم المستحقة أو قد تستحق عليه وعلى الجهات المختصة أن تمنع ذلك الشخص من مغادرة العراق إلا بعد دفع الضريبة أو تقديم شهادة من السلطة المالية تشير إلى رفع ذلك الحظر عليه.

• تدني لأحظى

ذلك أن بإمكان الإدارة المالية أن تقوم بحجز أموال المدين التي يتبين لهم أنه يريد تهريبها أو إخفاءها من أجل عدم التسديد ولا يرفع هذا الحجز إلا بتقديم المدين كفيل ذمته المالية ملئ يضمن تسديد الدين الضريبي وهو من الأساليب التي يعول عليها في تأمين تحصيل دين الرسوم فهو إجراء إحترازي من جانب وفي الوقت ذاته يعتبر إجراء يضمن من خلاله للإدارة الضريبية تحصيل الدين عندما يتم البيع لتلك الأموال المحجوزة.

• لكغذب سب دك

قد يحاول المكلف بالرسوم العقارية تقديم معلومات غير حقيقية عن دخله² أو إخفاء بعض المعلومات التي تساعد السلطة المالية في الوصول إلى الدخل الحقيقي أو تقديم حسابات أو دفاتر أو سجلات أو بيانات غير دقيقة ، سواء من المعاملين لدى المكلف بالضريبة أو غيرهم وتشجيعا لهؤلاء على تحفيزا لهم على تقديم تلك المعلومات فقد أجاز وزير المالية بمنح هؤلاء الأشخاص مكافأة نقدية بما لا يزيد عن 30 % من الضريبة المتحققة لمن قدم معلومات شفوية أو تحريرية . * إيقاف معاملات المكلف في الدوائر الرسمية

1 برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص259.

2 عبد الباسط على جاسم الزبيدي ،التشريع الضريبي ،دار حامد للنشر ،الأردن، الطبعة الأولى 2015، ص52.

² فوزت فرحات، المالية العامة و التشريع الضريبي العام، مؤسسة بحسون الشفافة ، لبنان، الطبعة الأولى، 1998، ص387.

حيث أجاز المشرع للسلطة المالية إصدار الأوامر إلى الدوائر المالية الرسمية في إيقاف إجراء معاملات المكلف ذات المساس بالضريبة و التي من شأنها أن تولد ربحاً أو دخلاً للمكلف مثل معاملات نقل ملكية العقار إلى أن تدفع الضريبة أو التأمينات المطلوبة أو دفع الضريبة يتم السماح باستكمال إجراء المعاملات الإدارية أي إيقاف المعاملات التي يجريها هو حق توقيفي بمعنى أنه متى تحقق دفع الرسم أو تقديم المكلف التأمينات المطلوبة إلى الإدارة الضريبية عندها يسمح له إستكمال إجراء المعاملة الموقوفة.

• ضمان إستيفاء الضريبة من المقاولين

• ضماناً لإستيفاء حقوق الخزينة العامة أجاز المشرع الضريبي للسلطات المالية أن تطلب من أي دوائر الدولة و القطاع العام أو أي شخص مكلف بخدمة عامة إستقطاع نسبة مئوية لا تتجاوز 10 بالمائة من المبلغ المتحقق للمتعهدين أو غيرهم المرتبطين معهم و لا تدفع لهم المبالغ المقتطعة إلا بعد تأييد براءة ذمتهم من دائرة الضريبة ولهذه الدائرة تطلب من تلك الجهات تحويل المبالغ التي تم إقتطاعها

• على المدينين في الإيجار بدفع المبالغ المستحقة

من بين أهم الضمانات لتحصيل الرسوم العقارية¹ أن يكون من صلاحية إدارة الضرائب ملاحقة المكلف الذي لا يلتزم بدفع مستحقات الرسوم المفروضة عليه، فتعتبر العقوبات الضريبية هي سلاح رادع لمواجهة المكلفين الممتنعين و المتهربين عن دفع الرسوم العقارية، لهذا منح المشرع لإدارة الضرائب بموجب المادة 389 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الحق في أن تلاحق المكلف بالضريبة الذي لا يلتزم بقواعد القانون الضريبي و لا يؤدي الحصة المستحقة الأداء الواجب تحصيلها من ضرائب ورسوم في موعد استحقاقها.

فقد تشكل المخالفة التي يرتكبها المكلف بالضريبة العقارية مجرد إحتمال وقوع ضرر بالنسبة للخزينة العامة مثل تأخر في دفع الضريبة في هذه الحالة تقوم إدارة الضرائب بإتخاذ الإجراءات

¹برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص260.

الوقائية التي يخولها إياه القانون ، كما قد تشكل المخالفة ضررا حقيقيا،¹ مثل التصريحات الكاذبة و التهرب و الغش الضريبي في هذه الحالة يعاقب المكلف أوغيره ممن إرتكب المخالفة التي ألحقت ضررا بالخزينة، وعليه فإن المشرع ضمن الحماية القانونية لمستحقات الخزينة العامة من رسوم فيما يتعلق بتحصيل الرسوم العقارية وخول لها الحق في إتخاذ تدابير وقائية وتوقيع العقوبات الردعية وقد تصل هذه العقوبات إلى حد المتابعة الجزائية² عن طريق تحريك الدعوة العمومية من طرف النيابة العامة ونبين صورا من المتابعات التي تواجه بها إدارة الضرائب المكلف بالرسوم العقارية.

• **عص** لعذلة مقلص كذب بلحق بئذ عو لي هند بنفلة د تكاء

يتوقف تنفيذ معاملات نقل ملكية العقار أو حق التصرف فيها لدى دوائر التسجيل العقاري حتى يتم إستحصال موافقة الهيئة العامة للضرائب أو دوائرها التي تفرض عليها لغرض إتخاذ ما يلزم لتأمين إستفاء الضريبة .

عليه صفة تسقطه في طبع ذاب

تتوافق التشريعات الحديثة مع المالية العامة الإسلامية في استخدام معظم وسائل التعامل³ المبدئية في التحصيل الضريبي من الأفراد مثل التحصيل المباشر للضريبة من المكلفين حيث يتولى جهات الجباية أو مصالح الضرائب تحصيل الضريبة المباشرة من المكلفين سواء في مقرهم أو مقرها وسواء تم الدفع من المكلفين أو من ينوب عنهم من ولاية أمورهم مثل وكلائهم أو المحاسبين⁴

قباضة الضرائب للحصول تعمل على تحصيل جميع الضرائب و الرسوم سواء كانت تابعة للدولة أو الجماعات المحلية ولكن غير مكلفة بتحصيل الضرائب و الرسوم التابعة للبلدية فقط وبعد

¹ سعد عطية حمد موسى الجبوري، الطعن بقرار التقدير ضريبة العقار، مذكرة نيل شهادة الماچيستر في القانون، الحقوق جامعة النهرين بالعراق، ص 61.

² فارس السبتي، المنازعات لضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار الهومة، الجزائر، الطبعة الثانية 2012، ص 206.

¹ برحمانى محفوظ. الضريبة العقارية فى القانون الجزائرى ، المرجع السابق ، ص 210.

⁴ غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر الاسلامي، المرجع السابق، ص315

عملية التحصيل تقوم بتحويل القسط المتعلق بالبلدية على أمين خزانة البلدية بينما القسم المخصص للولاية حول إلى أمين الخزينة الولائي ويقوم قابض البلدية بتحصيل الرسوم والضرائب عن طريق قباضة التسيير وينحصر دور المديرية الفرعية للتحصيل يتمثل في مراقبة وضعية التحصيل الجبائي و الغرمات و بلعوبات وكذا محاصيل البلدية بصفة عامة وكل محصول تتكفل بتغطيته قانونا قباضات الضرائب كما تقوم بتسجيل النقائص والتأخيرات المحتملة والمتأخرون في دفع مستحقاتهم الجبائية وإتخاذ الإجراءات الردعية ضدهم.

مطلب ثانٍ: مفعول الضريبة

مفعول الضريبة بالتحويل العادي للرسوم العقارية أن يتم دفعها من قبل المكلف أو من يمثله قانونا أو الغير و أن يكون الدفع إراديا وطوعيا دون تدخل موظفي إدارة الضرائب دون أن تتخذ ضدها لإجراءات إجراءات إجباره على الدفع للرسوم و الضرائب العقارية، كاللجوء إلى طريق التنفيذ الجبري فتؤدى الضرائب و الرسوم العقارية لدى صندوق القابض القائم على جدول الضرائب ، وفق الطرق والوسائل المرخص بها في ظل التشريع الجبائي بطريق التحصيل العادي¹ و الهادئ الذي يشارك فيه المكلف بإرادته ويتخذ دفع الضريبة في هذه الحالة صورتين الأولى يكون فيها دفع قيمة الضريبة كاملا و الصورة الثانية هي أن تدفع الضريبة على أقساط.

1 مفعول الضريبة في القانون الجزائري

لقد حدد المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الوسيلة التي تسدد بها قيمة الضريبة المباشرة وهي النقود إلا لأنه لم يجعل من النقود وسيلة الوحيدة لدفع بحيث عمل المشرع على تسهيل عملية الدفع ورخص لمكلف أن يدفع قيمة الرسم أو الضريبة المفروضة عليه بالوسائل التي يسمح بها القانون، لكن المشرع الضريبي لم يبين لنا الوسائل المرخص بها، مما يجعلنا مضطرين في البحث عنها في التشريع بصفة عامة و التي يمكن حصرها في وسيلتين الأولى تتمثل في السداد بموجب حوالات بريدية أو حوالات الخزينة ، والثانية في السداد بالشيكات وعليه فإن وسائل دفع الرسوم يكون كالآتي:

¹ المرشد التطبيقي للجباية، وزارة المالية، منشورات الساحل، الطبعة 2011، ص 147.

² وجدي شفيق فرج -وليد حيدر، دليل وإجراءات التعامل مع مأموريات الشهر العقاري ومكاتب التوثيق، شركة ناس للطباعة، الطبعة الأولى 2002، ص 433.

- السداد النقدي

- السداد بموجب حولات

- السداد بالشيكات

آلية تحقيق الحقوق في السداد النقدي

إن السداد السائد هو السداد النقدي لأن الأصل في الرسوم أنها فريضة نقدية باعتبار أن الضريبة عينية تدفع عينا أي تدفع عينا لم تعد تعمل بها التشريعات الحديثة، فينتقل المكلّف إلى إدارة الضرائب المكلّفة بالتحصيل ويسلمها المبلغ الذي كلف به نقداً ، وفي المقابل يسلمه قابض الضريبة مجاناً وصلاً مقطوعاً من سجل أداء دليلاً على أدائه للضريبة المفروضة عليه ، بعد أن يقيد أدائه في السجلات المعدة خصيصاً لذلك حسب المادة 371-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

إن التسديد النقدي للضريبة بصفة عامة والرسوم العقارية بصفة خاصة¹ يعد من وسائل التسديد التي تحفظ حقوق الخزينة كونها تجنب إدارة الضرائب مخاطر كثيرة فلو كان السداد عن طريق شيك بدون رصيد مثلاً فإنه يثقل كاهل الإدارة في تحملها عبء متابعة المكلّف قضائياً أو التنفيذ الجبري وعليه فإن التسديد النقدي يقلل من مثل هذه المخاطر إلا أنه يعاب عليه في الحالات التي تكون فيها قيمة الضريبة أو الرسم كبيرة جداً، بحيث يكون من الخطورة على المكلّف حمل المبلغ الكبير و الذهاب إلى قابض الضرائب المختص إقليمياً لمكان تواجد العقار، فإذا كان المكلّف يقيم بالغرب الجزائري وله عقارات بالشرق الجزائري فعليه أن يسدد الضرائب و الرسوم عن هذه العقارات لدى قابض الضرائب في مكان تواجدها.

وتفادياً لمخاطر نقل الأموال نقداً رخص المشرع للمكلّف أن يسدد بوسائل أخرى غير الوسيلة النقدية ، وتتمثل هذه الوسائل في الحولات البريدية، و الشيكات، حيث يكون التسديد بهذه الوسائل

²برحماني محفوظ. الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص211.

في الحالة ¹ التي تكون فيها قيمة الرسوم والضرائب العقارية كبيرة تسديد أصليا، ويكون التسديد النقدي تسديدا إحتياطيا إذا لم يتمكن المكلف من التسديد بوسائل الدفع الأخرى .

الى حقيقه صديقه حلاة

يمكن للمكلف بالرسوم العقارية أن يقوم بسحب حوالة بريدية، من مكاتب البريد أو سحب حوالة بريدية من الخزينة العامة بالمبلغ الذي يرغب في أدائه، فيقوم المحصل بعد صرف الحوالة بإدراج المبلغ المحصل مع المحصلات اليومية ويرسل إلى المكلف وصل مخالصة إلى عنوانه حتى يستطيع المكلف بالضريبة أن يحتج به أمام إدارة الضرائب، إن ذمة المكلف بالضريبة لا تبرأ بمجرد سحب الحوالة البريدية، وإنما تبرأ عند قبض قيمة الحوالة البريدية فعلاً، وبالنسبة للشيك فإن ذمته لا تبرأ إلا بعد أن يصرف البنك قيمة الشيك إلى قابض الضرائب فيكون الوفاء بالشيك معلق على شرط التحصيل.

- شدم ذ خفظتي شدي بـ

يتخذ دفع الرسوم العقارية إلى خزينة الدولة عدة صور و² أشكال نظمها المشرع الضريبي ويمكن حصر صور الدفع الرسوم العقارية في ثلاثة صور هي أن يكون الدفع مسبقاً، أن يكون دفعة واحدة أو مقسط وأن يكون من المكلف أو من الغير.

وَلَا تَنْظُرْ إِلَىٰ حَيْثُ مَكَرَ نَزَلَ أَهْلُكَ شَدِيدٌ بِطَلْقِ ذُنُوبِهِ

من أهم تطبيقات الدفع المسبق للضرائب العقارية، و الرسوم العقارية، رسم الإشهار العقاري حيث يدفع طالب الشهر لدى المحافظة العقارية رسماً بعنوان الرسم للإشهار العقاري وذلك بصورة مسبقة قبل قيام المحافظة العقارية بإجراءات الشهر و يكون ذلك تحت طائلة رفض طلبه المتعلق الشهر، وإن الدفع المسبق لرسم الشهر العقاري في الحقيقة يؤكد أن الرسم العقاري يختلف عن الضريبة العقارية كون الرسم يدفع مسبقاً قبل أداء الخدمة أما الضريبة العقارية فلا تقابلها خدمة خاصة يحصل عليها المكلف.

1 عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسين إبراهيم خليل، شرح قانون الضريبة العقارية ، المرجع السابق، ص27.

2 دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري،المرجع السابق،ص88.

1- في حتمية ذلك على شكل ضريبة

الأصل أن يقوم المكلف بالرسوم العقاري و¹الضريبة العقارية دفعة واحدة بعد تكليفه من طرف إدارة الضرائب وله إستثناء أن يطلب من إدارة الضرائب تقسيط الدفع عبر مراحل ، وفي بعض الأحيان تقتضي ضرورة التنظيم إلي أن تسلك إدارة الضرائب صورة الدفع بالتقسيط من تلقاء نفسها على أن تدفع الأجزاء المقسطة مسبقا في شكل تسبيقات في الحساب، أو صورة غير مسبقة أي يقوم بتحصيل الرسم على دفعتين أو ثلاث خلال السنة، وهذا التقسيط ما هو إلا تكريس لقاعدة من قواعد الضريبة العقارية وهي قاعدة الملائمة ، حيث لا تسمح ظروف المكلف في بعض الأحيان من دفع قيمة الضريبة دفعة واحدة فتقوم إدارة الضرائب من تلقاء نفسها بتقسيط هذا الدفع كما أن التقسيط التلقائي الذي تسلكه الإدارة يحسن من مستوى أداء الإدارة الضريبية في عملية التحصيل حيث لا تكون مركزة في فترة زمنية واحدة وإنما توزع على مراحل ومنية في السنة المالية. إن التقسيط التلقائي الذي تنظمه إدارة الضرائب تطبيقا لقرارت وزير المالية وفقا للتشريعات الضريبية وعملا بنص المادة 355-2/1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، يكون المكلف ملزما بدفع 30 % من قيمة الضريبة المفروضة عليه في السنة الأخيرة، وعدم قيام بالتسديد كليا قبل 15 مارس وقبل 15 جوان من السنة التي تلي سنة الحصول على الدخل تعرضه إلى زيادة بنسبة 10 % من القيمة المتبقية من الرسوم والضرائب العقارية الغير مدفوعة على أنه يجوز للمكلف أن لا يقوم بالدفع المسبق في الحالتين:

إذا علم المكلف أن ما دفعه في تسبيق الأول يساوي أو يفوق قيمة الضريبة التي ستكون في النهاية على عاتقه يعفى من دفع التسبيقات أخرى إذا قدم تصريحاً بذلك إلى قابض الضرائب ب15 يوم قبل تاريخ وجوب التسبيق اللاحق، وإذا كانت الضريبة المستحقة في السنة السابقة لا تفوق قيمتها 1.500 اللاحق، ويكون تقسيط الضريبة أيضا بطلب من المكلف عندما تتراكم عليه مبالغ الضريبة التي لم يتم بتسديدها ولا تسمح حالته المالية بأن يفي بها دفعة واحدة، فإذا رغب في أداء الضريبة بالتقسيط تعين عليه أن يقدم طلبا إلى قابض الضرائب الموجود بدائرة إختصاصه العقار موضوع الضريبة أو مصدر الدخل موضوع بالضريبة، وقد يتلقى طلبه القبول أو الرفض لأن الإدارة غير ملزمة بالاستجابة إلى طلبه إذا كان من شأن هذه الموافقة تعريض

¹ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 211.

حقوق الخزينة لخطر عدم الوفاء بها يكون هذا إذا لم يقدم المكلف بالضريبة أو الرسم العقاري ضمانات كافية للوفاء بالتزامات المفروضة عليه ، أما إذا قدم المكلف ضمانات لدفع الضريبة المفروضة عليه لا يحق لقابض الضرائب رفض طلب التقسيط ، كما لا يحق له أيضا أن يرفض طلب التأجيل دفع جزء من الأموال المتنازع عنها من الضرائب، إلا أن المشرع الضريبي لم يبين كيفية إعتبار الضمان المقدم من المدين بالضريبة ضمانا كافيا، وترك بالتالي تقدير مدى كفاية الضمان المقدم على قابض الضرائب وتحت مسؤوليته بإعتبار أنه ملزم ببذل عناية في المحافظة على حقوق الخزينة العامة.

1 طك مئذ ؟ لك نطقك نند

لا يصح الوفاء بالالتزام إلا إذا كان من قبل المدين أو من يمثله قانونا أو من أي شخص له مصلحة في الوفاء وذلك طبقا لنص المادة 258 من القانون المدني، إلا أن القانون يجبر في بعض الحالات أن يكون الوفاء من قبل الغير وخاصة إذا تعلق الأمر بالوفاء بحقوق الخزينة من الضرائب مستحقة وهذا خلافا لأصل أن الضريبة العقارية باعتبارها ضريبة مباشرة و يدفعها المكلف بها مباشر، فالأصل أن المكلف القانوني والإقتصادي في أن واحد، إلا أن الضرورة في بعض الأحيان تقتضي بأن يكون الوفاء بالضريبة أو الرسم من قبل الغير عن طريق اقتطاعها من المصدر، و إذا كان من المعمول به في ضريبة الدخل الناتج من المرتبات و الأجور إلا أنه فيما يخص هذا النوع من الدخل حصرا و إنما يمكن العمل به في الدخل الناتج عن العقارات، أي يمكن تطبيقه في مجال ضرائب العقار، ويمكن حصر حالات الدفع من قبل الغير في ثلاث حالات حيث يتم إقتطاع الضريبة من المصدر أو من شخص غير شخص المكلف أصلا وهي على النحو التالي:

المدخيل المدفوعة على الدخل الناتج عن العقارات التي يحصل عليه الشخص ليس له مقر جبائي في الجزائر من المدين من قبل المدينين في الجزائر لفائدة مستفيدين لديهم مقر جبائي بالطلبات المبلغة بعد منح الحق في التسديد

- بطلب مبرر مقدم يقدم إلى المدير الولائي للضرائب

¹ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 198.

² برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، نفس المرجع، ص 213.

- برسالة موصى عليها مع الأشعار بالإستلام.
- و احتساب المدة القانونية لوقف التقادم قبل وبعد وجود السبب الموقوف للتقادم، فإذا مر على دفع الضريبة سنة كاملة ثم جاء السبب الموقوف للتقادم و إستمر 6 أشهر فإنه بعد نهاية المدة التي كان فيها السبب الموقوف للتقدم، يتم مواصلة حساب ما تبقى من مدة التقادم وهي سنتين بإعتبار أن سقوط دعوى الإسترداد الأموال المدفوعة دون وجه حق إلى الخزينة على أنها ضرائب عقارية يكون بمرور 03 سنوات وهذا تطبيقا للمادة 149ف1 من قانون الإجراءات الجبائية.

- طلب ضريبة بمضى: هذه تسقطت

- المقصود بتحصيل الضريبة والرسم العقاري بالطريق الإداري هو اللجوء إدارة الضرائب إلى إستعمال حقها في تحصيل الضريبة جبرا هذا عندما يتأخر المكلف بالوفاء بها في المواعيد المحددة قانونا، القاعدة الأصلية في الوفاء بالضريبة و الرسوم العقارية تقتضي بأن إدارة الضرائب تنتظر وفاء المكلف بالضريبة طوعية، أي إطاعته للأوامر القانونية بإرادته و إختياره، فيكون بالتالي متعاوناً مع إدارة الضرائب في أدائه لديونه و إستثناءا عن هذه القاعدة تلجأ إدارة الضرائب إلى التنفيذ الجبري، إذا لم يقم المكلف بتنفيذ التزاماته طوعية .
- لقد إصطلح المشرع الضريبي على التحصيل الجبري للضريبة:¹ بمصطلح التحصيل القصري وذلك بموجب المادة 194 من قانون الإجراءات الجبائية، ونص على جواز الحجز الإداري على الأموال المنقولة و العقارية للمكلف بالضريبة العقارية الذي يكون ملزماً بدفعها ولا ينفذ إلتزامه وهذا من دون أن تلجأ إدارة الضرائب إلى القضاء للحصول على حقها، بل تقوم بغلق مؤقتا إذا تعلق بمحلات تجارية أو بتوقع حجز بصفتها صاحبة السلطة، وعليه نتناول إجراءات التنفيذ الجبري فيما يلي:

1- ثنى لأخفى

الحجز الإداري يقصد به تحصيل الرسوم والضرائب العقارية فهو إجراء ذو طبيعة إدارية توقعه إدارة الضرائب لإمتيازها بالسلطة العامة حيث تستطيع التنفيذ على مدينها دون اللجوء لاستصدار إذن بالحجز من القضاء بقصد تحصيل ديون الخزينة العامة ويخضع لأحكام

¹برحماني محفوظ، ضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص226.

التشريع الضريبي على خلاف الحجز القضائي التي يتم بناءا على طلب الدائن الذي يحمل على سند تنفيذي ممهور بالصيغة التنفيذية عن طريق أمر بتوقيع بالحجز عن طريق رئيس المحكمة إذن لإدارة الضرائب الحق في مباشرة الحجز على أموال المدين المكلف بالرسوم العقارية ولكن ضمن الشروط و الإجراءات المنصوص عليها في المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية

ويكون الحجز إما تحفظيا وهذا إذا كان دين الضريبة أو الرسم العقاري غير واجب الدفع وتخشى إدارة الضرائب على حقوق الخزينة من الضياع فتصدر أمرا تحفظيا من أجل غل يد المدين وضع أمواله سواء تلك الموجودة تحت تصرفه أو الموجودة لدى الغير كرهن أو ضمان لحقوق الخزينة ومنعه من التصرف فيها بل أنه لا يستطيع إستغلالها أو الإنتفاع بها إلا بعد رفع الحجز وقد قضى مجلس الدولة في قراره المؤرخ في 2003/11/18¹

(حيث أنه وطبقا لأحكام المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن إدارة الضرائب ملزمة بتبليغ الإشعار بالحجز قبل مباشرة الحجز وأن قيامها بتنفيذ الحجز دون إشعار المدين تكون قد خالفت القانون مما يجعل هذا الحجز تعسفيا يترتب بطلانه)

أو حجزا تنفيذيا بقصد بيع أموال المدين المحجوزة قصد إستقاء حق الخزينة من ثمنها و لا يمكن توقيع حجزا تنفيذيا إلا بوجود سند تنفيذي متمثل في جدول التحصيل وهذا حسب نص المادة 380 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وبموجب هذا السند يتم توقيع الحجز دون إذن من القاضي وتحت أي يد كانت ويطبق الحجز التنفيذي عندما يتأخر المدين عن الدفع طواعي لمقدار الضريبة الواجبة الأداء يوما واحدا بعد تبليغه بالتبنيه حسب المادة 178 من قانون الإجراءات الجبائية.

ولتحصيل الرسوم العقارية المطالب بها يحق لإدارة الضرائب أثناء مرحلة التنفيذ إستعمال كل الطرق القانونية ومن بينها حجز ما للمدين لدى الغير على أن تجميد الحسابات البنكية تبقى سارية المفعول لمدة سنة إبتداءا من تاريخ الحجز ما للمدين لدى الغير

1 قرار محكمة العليا المؤرخ في 1993/04/11 تحت رقم: 89909: مجلة قضائية: 1994، عدد 1، ص 184 .

(حيث للمستأنف الحق في رفع الحجز المضروب على حساباته لإنتهاء المدة القانونية للتجميد منذ شهر ماي 1991، فإن القرار المنتقد يستوجب الإلغاء).

2 برحماني محفوظ، ضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص 227.

2 **حجز بئ لا املك طلبه** : حماية أموال الخزينة يستدعي تعيين حارس لأموال المكلف المحجوزة سواء تعلق الأمر بالحجز التحفظي أو التنفيذي وفقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

4 **انظروا لا املك طلبه** : يعتبر بيع المحجوزات آخر مرحلة من مراحل التحصيل ، ويكون البيع الجبري في الحجز الإدارية من سلطات إدارة الضرائب وفقا للمادة 151 فقرة الأولى و الثانية من قانون الإجراءات الجبائية و المادة 152 من نفس القانون. وقد نص مجلس الدولة في قراره المؤرخ في 28/01/2002 تحت رقم 3712 (حيث أن قرار الحجز التنفيذي ضد المستأنفة نصبت على محل التجاري كيف كمنقول و ليس عقار وأنه تم الإعلان عن البيع بالمزاد العلني في جريدة le matin ونسخة منه أرسلت إلى رئيس محكمة الحراش لإبلاغه وأن إجراءات الحجز ضد المحل التجاري¹ تمت وفقا للمواد 392 وما يليها من قانون الضرائب المباشرة و المادة 34 من الأمر 31-96 وعليه فإن طلب إبطال الحجز باطل ويتعين تأييد القرار المستأنف فيه)

فأموال المكلف بالرسوم العقارية المحجوزة حجزا تنفيذا يتم بيعها عن طريق البيع بالمزاد العلني و إستثناءا بالتراضي أو عن طريق وضع الأموال المحجوزة تحت تصرف الإدارة العمومية من أجل الحصول على مبالغ الخزينة² ، غير أنه يمكن للمكلف أن يعرض أمام القضاء على التحصيل الجبر بتقديم ضمانات كافية و إلا رفض طلبه وقد قضت المحكمة العليا في قرارها المؤرخ في :12/10/1985 برفض طلب الاعتراض على التحصيل الجبري، لعدم كفاية الضمان المقدم ، كما له أن يطلب خلال شهر من تاريخ إعلامه بالحجز بإسترداد الأموال المحجوزة، وقد نص مجلس الدولة في أحد قراراته³ (حيث أنه فعلا وفقا لأحكام المادة 991 من القانون المدني و 380 من قانون الضرائب ، فإن إدارة الضرائب لها إمتياز الخزينة العامة في مادة التحصيل وحق الأفضلية في إستفاء حقوقها من المكلفين ، وطالما أن إدارة الضرائب أثبتت ديونها إتجاه

¹مجلس الدولة العدد 1، 2012، ص55.

² دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص174.

³ مجلة مجلس الدولة ، مجلس الدولة العدد 4 ، 2003 .

الشركة المدينة فإن المجلس قد أصاب في قراره المتضمن تأييد قرار رفض رفع اليد على المبالغ موضوع البيع بالمزاد العلني.

والبيع له إجراءات محددة في قانون الإجراءات الجبائية تبدأ بالترخيص بالبيع من طرف الوالي خلال 30 يوما من تاريخ إرسال الطلب كما يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانونا لقابض الضرائب المباشرة لقيام بالبيع وفقا لأحكام المادة 146فقرة 4¹ ثم يتم إشعار البيع تتم بإلصاق الإعلانات المضمنة البيانات الضرورية وفقا لمادة 4/151 من نفس القانون.

إذن تكون الرسوم والضرائب المستحقة للحكومة بمقتضى هذا القانون دينا ممتازا على جميع أموال المدينين بها او الملتزمين بتوريدها على الخزينة بحكم القانون ويكون دين الضريبة واجب الأداء في مقر مصلحة الضرائب أو فروعها دون حاجة على المطالبة في مقر المدين، وإذا تبين لمصلحة الضرائب أن حقوق الدولة معرضة للضياع فلرئيسها إستثناء من أحكام القانون المدني و التجاري أن يصدر أمرا بحجز الأموال التي يري إستفاء الضرائب منها تحت أي يد تكون وعبر هذه الأموال المحجوزة بمقتضى هذا الأمر جزا تحفظيا ولا يجوز التصرف فيها إلا إذا رفع أمر الحجز بموجب أمر من المحكمة المختصة محليا أو بقرار من مصلحة الضرائب أو مرت عليها المدة المقررة في التشريع دون إخطار الممول بمقدار الضريبة.

يمكن للإدارة الضريبية تحصيل ديونها من طرف المكلفين عن طريق إجراء مقاصة فيمكن للإدارة إجراء مقاصة في النزاع القائم مع أحد الأفراد، فإذا كان دينها مستحق الأداء عملا بسند التحصيل المبلغ للمدين وأصبح تنفيذه ممكنا لعدم الاعتراض عليه في الأجل القانونية بينما لا يحق للمكلف أن يطلب إجراء مقاصة بين ما يترتب عليه من رسوم وضرائب وبينما هو مستحق لديه على الخزينة من ديون مثلا كأن تحصل الادارة رسوم إتضح أنها غير مستحقة يستوجب ردها أو زائدة عن الرسوم واجبة الدفع ويتم التحصيل بطريقة نقدية و هو الأصل ويمكن أن يكون بحوالة أو شيك بريدي وإذا تخلف المكلفون بتأدية الرسوم الفروضة فتبقى من الواجب أن يوجه له إندارات بالدفع ويكون التبليغ بشكل² رسمي وبشكل شخصي وفي موطن المكلف ونرجوا من المشرع الجزائري أن يولي أهمية لإجراءات التحصيل وينشطها من خلال التقيد بإجراءات التكليف

2 قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بموجب قانون 14/19 المؤرخ في 2019/12/11 المتضمن قانون المالية 2020.

² مورييس نخلة، شرح قانون البلديات، منشورات حلي الحقوقية، بيروت لبنان، الطبعة 2016، ص303

عن طريق التبليغ القانوني والشخصي للمكلف وأن يقتدي بالتشريعات المقارنة¹ مثل المشرع اللبناني من خلال التبليغ عن طريق وسائل الإعلام مثل الإذاعة والتلفزيون والصحف لتضييق الخناق على المكلفين وجبرهم على تسديد مستحقة الدولة وتقديم تحفيزات لهم وفي حالة الإمتناع أو التأخر في التسديد بعد مهل الإعذار الودية أن تقوم الدولة مباشرة على التنفيذ الجبري مثل الحجز أمواله المنقولة أو العقارية وبيعها في المزاد العلني، إغلاق المحل إن كان لا يملك أموال منقولة أو عقارية وحجز الديون التي يملكها المكلف لدى الغير وبالتالي يمكن للإدارة الضريبية ممارسة كل الدعاوى التي يملكها المكلف لتحصيل حقوقه لدى الغير.

طلب منكم بسمى: علىمشرعك شكبذبحى لنتكك ذلمكك ذذا بهس فة حم إئد

تعتبر الجباية العقارية كما أسلفنا من أهم موارد التي تغذي ميزانية البلدية أو المجموعات المحلية غير أن وعائها وتحصيلها وتصفياتها تنور بشأنه نزاعات بين الخاضع لها أو المدين بها وبين إدارة الجبائية حول قرار الفرض الضريبي ومن هنا يرد مفهوم المنازعة الضريبية وتحدد المنازعة الضريبية بقواعد وإجراءات الواجب إتباعها من قبل المكلفين بالضريبة في حالة رفضهم

¹ هناك تشريعات مثل القانون المصري الذي لم يكتفي بإعلان التقديرات في الأماكن العمومية والرسمية والمحافظات وغيرها وفي الجرائد الرسمية بل يقوم بتبليغ المكلف شخصيا في عنوانه الشخصي

أو الإحتجاج على الضرائب المفروضة عليهم وهذا إما أمام إدارة الضرائب وكذا أمام المحكمة المختصة ويمنح لهم القانون الجبائي طريقتين للطعن:

1- الطعن الولائي: عندما يكون المكلف في حالة عوز تجعله غير قادر على التحرر كلياً أو جزئياً من ديونه الجبائية تجاه الخزينة ويمكنه في هذه الحالة أن يلمس من الإدارة الجبائية منحه تخفيض في الضريبة المفروضة عليه أو الغرامات الجبائية المطبقة عليه ويوجه طلب التخفيض الواجب إرفاقه بالإنذار على المدير الولائي للضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة وفي حالة تعذر ذلك يتعين عليه ذكر رقم مادة الجدل الذي أدرجت في الضريبة وللمدير الجهوي المختص إقليمياً بعد أخذ رأي لجنة الطعن الولائي¹ المحدثّة على المستوى الجهوي وهذا عندما يتجاوز قسط الضريبة أو الغرامة مبلغ 500.000 دج وللمدير الولائي للضرائب² بعد أخذ رأي لجنة الطعن الولائي³ المحدثّة على

الطعن النزاعي: عندما يطلب الحصول على تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الوعاء مثلاً أن تفرض ضريبة على المالك السابق لعقار رغم إنتقال الملكية إلى المالك الجديد وتوفر شروط وأجال إستحقاق الضريبة فيه أو حساب الضريبة مثلاً الخطأ في نسب الفرض أو حساب قيمة الرسم الواجب الدفع أو الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي كأن تفرض عليه الضريبة رغم توافر حالة الإعفاء مثلاً

صكوك إجلاش طعن ضد شطب كذب خلع

¹ -قرار 38542 بتاريخ 2008/02/13 : إن الطعن القضائي المرفوع من طرف المكلف بالضريبة ضد قرار لجنة الطعن مهما كان مصدره سواء عن لجنة الدائرة أو عن اللجنة الولائية أو حتى عن اللجنة المركزية يوجه ضد المدير الولائي للضرائب وحده بإعتباره صاحب حق التمثيل أمام القضاء في كل المنازعات الضريبية.

² -قرار 51895 بتاريخ 2010/04/08: أنه لا يجوز لمدير المؤسسات الكبرى، للمدير الولائي للضرائب، لمدير مركز الضرائب أ للمدير المركز الجوّاري للضرائب إلغاء القرار الصادر عن لجنة الطعن للضرائب إذا تبين لهم أنه غير مؤسس طالما أن المادة 4/80 من ق إ ج لا تخول لهم سوى صلاحية إيقاف تنفيذه و الطعن في مدى مشروعيتها أمام المحكمة الإدارية.

³ -قرار 62653 بتاريخ 2011/09/08: وفقاً لمقتضيات المادة 93 من ق إ ج ب فإن رقابة قرارات لجنة الطعن الولائية برفض الطلبات العفوية الرامية إلى تخفيض الضرائب المستحقة و الغير ممكن تسديدها بسبب الظروف الاقتصادية للمكلفين تخضع لإختصاص المدير الجهوي للضرائب وليس للقاضي الإداري.

1 تقوم المنازعة أحيانا عندما يتمتع المكلف أو المدين عن تسديد ما فرضته عليه إدارة الضرائب

2 قد تقوم المنازعة عند تعديل قانون الجباية أو إلغاء نص تشريعي يترتب عنه استفادة من تشريع جديد.

3 وقد يثور النزاع لطلب إستدراك وقع خلال عمليتي الوعاء أو التصفية

4 وقد يقوم النزاع في حالة تهرب المكلف من دفع الضريبة أوفي حالة قيامه بالغش الضريبي la fraude fiscale ففي هذه الحالة الرابعة تأخذ المنازعة الجبائية العقارية الصفة الجزائية ، بحيث تكون من إختصاص القضاء الجزائي¹ ، والمنازعات الجبائية في الحالات الثلاثة السابقة والتي تقام المنازعة الجبائية فيها على أساس القاعدة الضريبية أو التحصيل فهي تأخذ طابعها الإداري أو القضائي. وهناك طرق و إجراءات قانونية يجب إتباعها لحل النزاع الجبائي في مجال الرسوم العقارية إلى الإدارة الجبائية نفسها أو عن طريق لجان الطعن، أو باللجوء للقضاء الإداري .

و التخلص من عبئ الضريبة سوف يؤثر على عدالة النظام الضريبي حيث يدفع بعض المكلفين الضريبة بصورة صحيحة وفقا لأحكام القوانين الضريبية بينما البعض الآخر يعمد إلى نقل عبئها إلى الغير أو يتهرب من دفعها، فتتعدم المساواة بين المكلفين وتفقّد العدالة الضريبة بالإضافة إلى المساس بحصيلة الضريبة كمورد مالي لصالح الجماعات المحلية² مما يلاحظ تباين فيما يتعلق بحصيلة إيرادات البلديات منم الرسم بين البلديات التي تحتوي على مناطق ومناطق فرعية هامة مثل المناطق الصناعية و التجارية وبين البلديات الفقيرة التي إحصاء العقارات الموجودة فيها ناقص بسبب عدم تعميم المسح فيها لما لهذا الإجراء من دور جبائي تتمكن من خلاله إدارة الضرائب إحصاء جميع الأملاك و أصحابها من خلال الوعاء العقاري موجود لدى المحافظة العقارية

طالع شبلي لأمك طالعك شدي هط صوف بطك تنؤد

1دواء أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري،المرجع السابق،ص175.

2 فوزي عطوي ، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان،الطبعة1989،ص174.

إن المشاكل التي تثور عند فرض الرسوم العقارية لا تتوقف عند الأحكام القانونية والفنية لها فالرسوم العقارية تمثل عبئا على المكلف الذي يتحملها إذ أن فرضها يعني إقطاع جزء من دخل المكلف لصالح خزينة الدولة وهذا والإجراء بحد ذاته له تأثير على سلوك المكلف تجاه المكلف بالرسم العقاري بإعتباره ضريبة عقارية حيث يسعى جاهدا وفي أغلب الأحيان إلى محاولة التملص من عبئ الضريبة وهو نقل عبئ الضريبة بعد تقديرها وتحصيلها منه إلى شخص آخر أو بالتهرب من الضريبة عندما يحاول التخلص منها وعدم دفعها كليا أو جزئيا وذلك بإستغلال الثغرات الموجودة في أحكام القوانين الضريبية أو بإستعمال طرق الغش و الإحتيال.¹

وكل المجتمعات تعاني من ظاهرة التهرب الضريبي كظاهرة سلبية أدت إلى التقليل من مردود الخزينة العامة وكذا دور الأفراد في الدولة إذا أن الشخص يحاول التخلص من الضريبة بمختلف الطرق سواء كانت مشروعة أو غير مشروعة مع ضرورة الإشارة إلى أن هناك أسباب تدفع الشخص إلى إرتكاب مثل هذا الفعل، وعليه فمثل هذه الظاهرة يستلزم وجود أداة قانونية هي الرقابة إن هاته الأداة مرت عبر التاريخ بتطورات بدأت من فكرة المال العام و الذي يمثل العمود الفقري لنشأت الدول و قيام الجماعات وظهور صراعات مستمرة بين الإنسان و أخيه الإنسان لذا إستلزم ضرورة تنظيم هذه العلاقات القانونية بين الأفراد وفض النزعات وتحقيق المصالح الفردية والجماعية بقدر متوازن لتحقيق العدالة و تطبيق القوانين من حيث الإنفاق و التحصيل و يتضح مما سبق ذكره يمكن القول أن الرقابة² كوسيلة من شأنها أن تسمح بفرض عقوبات وجزاءات القانونية على الأشخاص المتهربين من الضريبة

وعليه سوف نتناول تباعا التهرب الضريبي في مطلب الأول وكذا الرقابة الجبائية في المطلب الثاني.

التهرب الضريبي وآليات مكافئته في المطلب الثاني

1 جهاد سعيد خصاونة ، عالم المالية العامة و التشريع الضريبية، دار وئل للنشر، الطبعة الأولى 2010 ص222.

2 عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى ، الجزائر، الطبعة 2012، ص98.

تشكل الضرائب و الرسوم العقارية عبئ يقع على عاتق المكلف إذ أنه يشعر بثقلها عندما لا يجد لها مقابل مباشر وعليه يحاول الإفلات من أدائها وهاته المحاولة تعرف بالتهرب الضريبي وما ينبغي بيانه في هذا السياق هو ضرورة التمييز بين المصطلحات عدة تشابه مع مصطلح التهرب الضريبي وذلك بغية تحديد المفاهيم العامة ، فالتهرب الضريبي¹ ويسميه البعض بالغش الضريبي هو ظاهرة يحاول من خلالها المكلف من إلتزامه القانوني بدفع الضريبة أوالر سم المستحق عليه كليا أو جزئيا دون أن يعكس عبئا على الغير² بإتباع طرق وأساليب إحتيالية مخالفة للقانون أما الغش الضريبي هو حالة خاصة من حالات التهرب الضريبي تتضمن مخالفة أحكام القوانين و الأنظمة . ومن الأسباب المساعدة على التهرب الضريبي هو ضعف الدقة و الوضوح في النظام الضريبي تعدد الضرائب وإرتفاع سعرها وبالتالي شدة الضغط الضريبي و وإرتفاع وطئة الضريبة على صاحبها على صاحبها، ضعف درجة الأمانة والشعور بالمسؤولية المواطن العربي سواء لدى دافع الضريبة أو الإدارة الضريبية ، ضعف الكفاءة في الإدارة الضريبية وتعدد إجراءاتها وما يرافقها من عمليتي التحصيل من اساليب غير متناسقة

ويمكن أن يتم التهرب من الضريبة قبل تقديرها بإستعمال المكلف بعض الوسائل الإحتيالية بحيث لا يترتب على المكلف أي إلتزام قانوني أو بعد تقدير الضريبة وذلك بالإمتناع³ عن دفعها للخزينة العامة .

والتهرب الضريبي يختلف عن الإنعكاس الضريبي⁴ كون المكلف عندما يتهرب من الضريبة فإنه يحرم خزينة الدولة من بعض الإيرادات، أما الإنعكاس الضريبي فإن المكلف بعد أن يدفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العامة يحاول نقل عبئ الضريبة منه إلى شخص آخر، لذلك لا تخسر الخزينة العامة من جراء فعل الإنعكاس الضريبي بعكس فعل التهرب الضريبي

1-عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، المرجع السابق، ص100.

2 فوزي عطوي ، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، الطبعة 1989، ص283.

3عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، نفس المرجع ، ص101.

⁴ Beatrice et Francisgrand guillot, Fiscaliter des entreprise Lexenso édition ,France, 2007 ,p.73.

و التهرب الضريبي يختلف عن التجنب الضريبي الذي يحدث عندما يتمتع المكلف عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها كأن يتمتع

ويعتبر من قبيل التجنب الضريبي إ ستغلال المكلف بالرسوم العقارية بإستغلال الثغرات القانونية الموجودة في النصوص التشريع الضريبي و التي تكون غير واحة وتحتاج إلى تفسير قد يكون لصالح المكلف وعندها يتجنب دفع الضريبة مثل و التجنب الضريبي أو ما يسمى بالتهرب المشروع لا يكل أية مخالفة للقانون حتى ولو توافر عنصر سوء النية لدى المكلف المتهرب في بعض الحالات ويبقى محتفظا بصفته المشروعة لأن الواقعة المنشئة للضريبة لم تتحقق طبقا للقانون ومن تم فإن إلزام الشخص بدفع الضريبة لم ينشأ بعد.

و إذا ما كنا نتحدث عن ظاهرة التهرب الضريبي¹ كمحاولة للتخلص من دفع الضريبة فإن الأمر يقتضي منا التحدث عن حالة عكسية لهذا التهرب وذلك من أجل إستجلاء المفاهيم وكذا وضوحها و الأمر هنا يتعلق بالتصريح الضريبي حتى تقدر الضريبة بناءا قرار المعني ثم يعمل الموظفون المختصون بالتأكد من صحة المعلومات ومن ثمة تقدير وعاء الضريبة أو الرسوم العقارية وفرضها.

ومهما يكن إذا كان نجاح طريقة التصريح مرهونا بوجود وسيلة فعالة هي الرقابة من جانب الإدارة وكذا توقيع العقوبات على المتهمين مع ضرورة التسوية بينهم بالإضافة إلى إفتراض أن المكلف قد تم بتقديم إقرار عن كامل دخله أو نشاطه إلى حين أن يثبت العكس هذا العكس هو إما الامتناع عن تقديم تصريح بمعنى عدم الإلتزام المكلف القانوني بالضريبة أو عدم قيامه بتقديم الإقرار أصلا، و إما النقص هو إعطاء معلومات غير صحيحة و أقل من الدخل الحقيقي وكذا إخفاء الأموال حتى لا تتمكن الإدارة من تحصيل دين الضريبة و مما سلف ذكره فإنه ينبغي إعتبار النقص في التصريح الضريبي هو نفسه التهرب الضريبي الذي قصدناه سابقا ذلك لكون النقص هو طريقة من طرق الإحتيالية التي يستخدمها المكلف للتهرب من دفع الضريبة . حيث أن التهرب يدل على عدم إكمال الشعور بالمواطنة يدفع الفرد من المجتمع إلى التهرب من أشياء كثيرة مطلوب منه كعضو في المجتمع مثلا نجد أن شريحة كبيرة من المواطنين لما

¹ جهاد سعيد خصاونة ، عالم المالية العامة و التشريع الضريبية، المرجع السابق ،ص224.

يصله إشعار بدفع الرسم العقاري على العقار المسجل بإسمه لا يتقبل الفكرة أصلاً بدعوى أنه هو مالك العقار وكيف يدفع مقابل تملكه للعقار ويتناسى أن تلك الرسوم و المستحقات التي تقررهما الدولة ستدفع في أمور تعود عليه بالنفع مثلاً كترميم و إصلاح الطرقات وإنشاء مرافق فالموضوع بجملته متعلق بالرقابة الذاتية ومحاسبة النفس و السلوك بدافع من الضمير ومخالفته للقانون فالأمر قد تعود بالنفع عليه مما يدفع للبحث في إمكانية التهرب من دفعها.¹ فالأموال المتحصل عليها من الضريبة هي ملك للمجتمع فالتهرب الضريبي من دفع الرسوم العقارية أخطر من السرقة ذلك أنها تضر بشخص واحد في حين أن التهرب من الضريبة سوف يصيب المال العام ويضر المجتمع ككل مهما كانت مبررات التهرب ويتعين على الإدارة الضريبية أن تتحمل مسؤوليتها في متابعة عمليات التحصيل الضريبي ومتابعتها للتشريع الضريبي في حال وجود ثغرات قانونية قد يستغلها المتهربين من الضريبة. وعموماً التهرب كمفهوم لا يكتمل إلا بعد بيان أشكاله و الأسباب التي تؤدي إليه و أخيراً الآثار التي تترتب عليه وسوف نتناول في هذا المطلب فرعين:

المطلب الثاني: أساليب التهرب الضريبي

حتى يتمكن المكلف القانوني بالضريبة العقارية من التهرب من أداء الضريبة يلجأ إلى عدة أساليب قد تكون مشروعة وقد تكون غير مشروعة وعليه فهناك نوعين من التهرب

- التهرب الضريبي بإنتهاك القانون الضريبي

وهذا النوع من التهرب الضريبي يقصد به إفلات الممول من الضريبة المفروضة عليه حيث يسعى إلى التملص من دفع الضريبة عن طريق الغش ومخالفة القانون الجبائي وقد يظهر هذا التهرب عبر مراحل التي تمر بها الضريبة من مكلف إلى آخر مكان لها وهو الخزينة العامة و التهرب الضريبي الذي يكون بإنتهاك القانون الضريبي يمكن أن يتضح من خلال

- عدم الالتزام أصلاً بالضريبة بمعنى امتناع المكلف القانوني عن تقديم التصريح الضريبي حتى لا تفرض عليه الضريبة فإدارة أحياناً تعتمد على إقرار الممول الملزم بالدفع حتى تتمكن من تقدير وعاء الضريبة، وعدم التصريح أو الإقرار يضطر الإدارة إلى إتباع أسلوب التقدير المباشر فلا تطبق الضريبة

¹ سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى 2015، ص178

على أساس المادة الخاضعة لها و إنما على أساس المعلومات و الضرائب المحصلة عليها وهو ما يترتب عنه عدم تحقيق العدالة.

• التهرب من بعض الضرائب

هذا التهرب يحدث في المراحل الأولى أي الوقت تحديد وعاء الضريبة حيث يتخذ المكلف القانوني بدفع الضريبة عدة طرق إحتيالية منها:

- تقديم المكلف بالضريبة تصريح لدى إدارة الضرائب مخالف للحقيقة.
- إذ يعتمد الممول إلى تقديم إقرار غير صريح حتى تفرض عليه ضريبة أقل مما كان يجب أن يذكر في تصريحه كأن يقر بدخل أقل من الدخل المحصل عليه أو الإعفاء منها فغالبا ما يلجأ المواطنين إلى إبرام عقود الهبة تهربا من دفع بعض الحقوق الثوثيقية كرسوم التسجيل وكذلك تنصلا من قبل البائع من البيع ليتسلم الثمن دون أن يمر تقديم الثمن أمام الموثق مما يجعل بعض الأجانب الذين لا تربطهم أية صلة قرابة بمالك العقار محل الهبة يتخبطون في عدة مشاكل مالية ومتابعات جبائية ناهيك عن على المنازعات القضائية تكون إدارة الضرائب قد طالبت بموجب دعوى قضائية أمام المحاكم الإدارية الواقعة في إختصاصها الموهوب له¹ بتسديد مبالغ تكاد تكون خيالية بالنسبة للمدعي عليه مما يفتح الباب بعد ذلك لإجراءات التنفيذ على العقار الذي كان محل هبة و إجراءات التنفيذ تكون أشد وطأة على ذلك الشخص الموهوب له فلو فرضنا أن شخصا إتفق مع شخص آخر لشراء عقار اتصلا بالموثق وطلبا منه تحرير عقد هبة بالرغم من عدم وجود قرابة بينهما وكان هذا العقار يتمثل في شقة سكنية قيمتها لدى مصلحة الضرائب تقدر ب1000000.00 دج وأبرما عقد الهبة وصرحا لدى الموثق وهما يعلمان علم اليقين أن تصريحهم ليس بالتصريح الحقيقي وكان التصريح بهبة الشقة ب مائة ألف دينار وبعد دفع حقوق الثوثيقية للموثق و² التوقيع على العقد من قبل الطرفين وبحضور الطرفين ثم تسجيل العقد بإدارة الضرائب التي سارعت قبل 4 سنوات من تاريخ تحرير العقد الثوثيقي المتضمن هبة عقار من القيام بعملية الرقابة اللاحقة المتعلقة بالتدقيق في مدى صحة القيمة المصرح بها في عقد الهبة و بعد التدقيق و التحقيق تتقدم إدارة الضرائب

1- سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، المرجع السابق، ص179.

² عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، المرجع السابق، ص121.

بالتسوية الجبائية طبقا للأسعار المعمول بها في القانون الجاري بها العمل وتقرض على الموهوب له بالأرقام التالية :

- القيمة المصرح بها مثلا مائة ألف دينار جزائري 100.000 دج.
- القيمة الحقيقية طبقا لإدارة الضرائب مليون دينار القيمة المخفية موضوع التسوية الجبائية ب 900.000.00 دج
- نسبة رسوم التسجيل طبقا للقانون التسجيل بالنسبة للشخص لا صلة له بالواهب 50%
- قيمة الرسوم واجبة الدفع تقدر ب $900000.00 \times 50\% = 450.000.00$ دج أربعة و مائة وخمسين ألف دينار جزائري. مضافا إليه غرامات المنجزة بمناسبة إخفاء القيمة الحقيقية . فمن خلال تلك الأرقام الواجبة الدفع من طرف الموهوب له ، فإنه ينبغي أن يلجأ المواطن الموهوب له لإبرام عقد بيع عندما يتعلق الأمر بالبيع حقيقة تجنباً لتلك الإنزلاقات الخطيرة التي تؤدي لا محال إلى عواقب وخيمة في التسديد وعند الضرورة في التنفيذ على عقار محله الهبة فبقدر ما يكون التصريح حقيقي بقدر ما يتحرى الموهوب له المشتري حقيقة من تلك الرسوم بشكل الذي سبق لنا تبياناه وكل ذلك يجعل من المواطن عند التصريح الحقيقي يستجيب لما تصبوا إليه المبادئ الأساسية لدفع الضرائب¹ و الرسوم و للعدالة المساواة.

ويمكننا القول أنه بالنسبة للقيمة المحددة للعقار الموهوب لابد أن تتناسب تناسباً نسبياً إن لم نقل تماماً مع القيمة الحقيقية المتعامل بها في سوق العقار و أن تكون مطابقة تماماً للسعر المحدد سلفاً لدى إدارة الضرائب طبقاً للقوانين و التنظيمات الجاري العمل بها في موضوع تقييم العقارات باختلاف نوعها وطبيعتها.

~~على المالك دفع القيمة الحقيقية للعقار~~ وفي هذا الأسلوب يقدم الملتزم تصريح مبالغ فيه إذ يقوم بتضخيم الأعباء حتى تخصم من وعاء الضريبة .

- قد يكون التهرب بمناسبة تحصيل الضريبة ومثال ذلك إخفاء الممول ثروته أو إخفاء أمواله وتهريبها حتى لا تستطيع إدارة الضرائب جباية مستحققاتها اتجانيا التهرب الضريبي دون انتهاك القانون .

¹ طاهري حسين، المنازعات الضريبية ،دار الخلدونية ، الجزائر، الطبعة الثالثة 2016، ص 09.

يتم هذا النوع من التهرب بطرق قانونية مشروعة دون مخالفة أحكام القانون الضريبي ويمكن التمييز بين ثلاث حالات

- تهرب ضريبي ناتج عن تغيير سلوك المكلف
- ويمكن أن يتضح من خلال بعض السلوكات التي يتخذها المعني بالضريبة مثل العدول عن القيام ببعض التصرفات لتقادي دفع الضريبة كإعراض عن البيع لعقاره مثلا أو عدم إبرام عقد الهبة أو إنصرا فيه للقيام بتصرف آخر مثل قيامه بعقد إيجار لممتلكاته بدلا من بيعها لأن الضريبة على الدخل في حالة الإيجار أقل من الضريبة على الدخل في حالة البيع وهو تجنب غير مباشر للضرائب.

- هذه الصلبي ضطد نطخ نخذلظك شدي

- إن التهرب الضريبي الذي ينظمه القانون هو ذلك التهرب المقصود من طرف المشرع بغرض تحقيق بعض الأهداف العامة للدولة، ومن أمثلة ذلك إقرار المشرع إخضاع بعض الأشخاص لضريبة معينة مع وجود تنظيم آخر يسمح لبعض هؤلاء المعنيين بدفع ضريبة أقل من تلك الضريبة المقررة ومن البديهي أن تتجه الأفراد إلى الضريبة الأقل وبالتالي يتحقق غرض المشرع في توجيه تعاملات الأفراد في اتجاه معين. ومثال ذلك تعد المبادلات العقارية قليلة مقارنة بالبيع ومع ذلك بقصد تشجيع المبادلات العقارية خفض المشرع الضريبة¹ التي تفرض بشأنها في حين نجد أن الضريبة التي تفرض في عقد البيع بالنسبة للعقارات هي نوعا ما مرتفعة إذا ما قورنت بالمبادلة لذلك فمن الطبيعي في هاته الحالة أن يلجأ الأفراد إلى مبادلات العقارية بدلا من البيوع وبالتالي يكون المشرع قد نجح في توجيه نشاط الأفراد وتعاملاتهم من البيوع إلى المبادلات في مجال العقار.

- تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي
- إن التهرب الضريبي يمكن أن يتحقق نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي ذاته ذلك أن المعني بالضريبة في هاته الحالة لا تقوم بخرق القانون وإنما باستغلاله لصالحه عن طريق اللجوء إلى الوسائل تمكنه من المرور عبر الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية ومثال ذلك أن الأفراد يلجئون إلى عقدا لهبة في الدرجة الرابعة وذلك بإستغلال الثغرة القانونية للتهرب

¹ جهاد سعيد خصاونة ، عالم المالية العامة و التشريع الضريبية، المرجع السابق ،ص224.

من الضريبة فيما إذا ابرموا عقد البيع ولتفرض في مثال آخر أن هناك ضريبة على الشريكات وعدم وجودها في الهبة من الدرجة الأولى حتى الدرجة الرابعة فإن الأفراد لا محالة من أنهم يلجئون حال حياتهم إلى الهبة للتخلص من الضريبة على التركات و هكذا بإتباع المعنى الأسلوب المشروع للتهرب من دفع الضريبة من دفع الضريبة لا يكون قد إرتكب أية مخالفة قانونية وبالتالي لا يمكن متابعة أو فرض العقوبة عليه.

الأسلوب المشروع للتهرب من دفع الضريبة لا يكون قد إرتكب ايه مخالفة قانونية وبالتالي لا يمكن متابعة أو فرض ضريبة.

طيف ضريبة هبة : أنخذ اليه د ابي شدي هزيف لكغثذ

ون أسباب التهرب الضريبي تختلف باختلاف التشريعات¹ و الأوضاع الإقتصادية و الإجتماعية و مستوى الوعي العام وكفاءة الأجهزة ويرى البعض أن السبب الرئيسي للغش و التهرب هو ضعف المستوى الأخلاقي لدى المكلفين بالضريبة بصورة خاصة و المواطنين بصفة عامة، أي ما ينطوي عليه الضرائب من عبئ يزيد من توقعات الممولين أو إستخدام النفسي لتحملهم يدفعهم لذلك.

إن ظاهرة التهرب الضريبي لها دوافع مختلفة يمكن حصرها في العناصر التالية:

أولا : صغ يكم على شدي

يعتبر ضعف الوعي الضريبي في المجتمع من أبرز أسباب التهرب الضريبي بحيث نقص الشعور الأفراد بواجبهم إتجاه الدولة يدفعهم إلى التهرب الضريبي لكن إذا زاد ذلك الشعور فإننا نشهد إنخفاض ذلك التهرب

ثمنه يكم على حذ لك شدي ب

إن التنظيم له أثر كبير على التهرب الضريبي² بحيث إذا كانت تلك الضريبة غير عادلة وتتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها فإن المكلف لا يتقبلها ومن ثم يلجأ إلى التهرب منها فالتهرب نتيجة سريعة لضريبة سيئة ، كما أن طريقة تنظيم الضريبة لها أثر بالغ

1- Jacques Grosclaude-philippe Marchessou , procédures fiscales,Dalloz,3édition2004 France,p97.

²قرار في 2008/12/31، المحكمة العليا ،غرفة الجناح والمخالفات، مجلة المحكمة العليا، عدد2، ص397.

على التهرب الضريبي حيث يتسع نطاق هذا التهرب بالنسبة للضريبة التي يتطلب تحصيلها تقديم تصريح من طرف المكلف بالضريبة كالضريبة على الأرباح الصناعية فيما يقل هذا التهرب بالنسبة للضرائب التي تحصل بطريقة الحجز من المنبع وبالتالي من واجب الإدارة الضريبة أن تجمع كل البيانات المتعلقة بالملف الضريبي وتضبطها بشكل يمنع المكلفين من اي غش أو محاولة التهرب.

ثالثا: المجال غير نافع لإنفاق الدولة لحصيلة الضرائب.

إن التهرب الضريبي يكون منتشرا بشكل واسع إذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب في مجالات لا تعود بالنفع على المواطنين لكن إذا واجهت إلى مجالات نافعة فإن الأفراد يشعرون بما يعود عليهم من نفع نتيجة ما يدفعونه من ضرائب ومن ثمة يقل ميلهم للتهرب الضريبي.

نقطة: صدق يطبق في المصنف ع و ط هـ د ا الك ط ش د ب

إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة يؤثر على التهرب الضريبي فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهربه من الضريبة ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب ويقلل منه لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من مبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماما ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي .

ويترتب عن التهرب الضريبي إنخفاض حصيلة الإيرادات الضريبية التي تحدد قدرة الدولة على التوسع في دورها في خدمة المجتمع بسبب محدودية المداخل.

ط هـ د ا ك ط هـ م ي ط هـ م ف ب ك ش د ب هـ أ د م

إن الضرائب و الرسوم العقارية تحتل مكانة هامة من بين الضرائب الأخرى ، رغم المشاكل¹ التي تعترض الخاضع للضريبة بخصوص هذه الضريبة فتوسع المشرع في تحديد العقارات التي يخضع إيرادها لهذه الضريبة فجعلها تسري على العقارات المبنية و الغير المبنية أيا كانت مواد بنائها و أيا كان الغرض التي تستخدم فيه، دائمة أو مؤقتة، مقامة على الأرض أو تحتها، مشغولة أو غير مشغولة بعوض أو بغير عوض تعتبر في حكم العقارات المبنية الأراضي المستغلة أو المستعملة سواء كانت ملحقة بالمباني أو مستقلة .

1 مجلس الدولة ، عدد 07 لسنة 2005.

كما تعتبر في حكم العقارات التركيبات التي تقام على السطح و الأجهزة بحيث حدد المرسوم المؤرخ في 1993/11/10 كيفية تقييم العقارات المبنية و الغير المبنية في حالة نقص في التصريح الضريبي ومن خلال هذا المرسوم يمكن للإدارة أن تتقيد به في حالة نقص في التصريح ولذا إذا كان هناك نقص في التصريح الذي يعتبر أسلوب من أساليب التهرب الضريبي يستلزم بالضرورة أن تكون هناك مراقبة وخاصة في العقارات التي تعتبر أهم الضرائب.

وأن إدارة الضرائب عند تقييمها لقيمة الرسم العقاري عليها أن تبلغ نتائج التقييم أو التحقيق وكذا عدم تعللها عيب يشوب الإجراءات و الذي يعرض القرار المتضمن فرض الضريبة للإبطال للمكلفين بالضريبة وهذا حتى في حالة عدم إجراء إعادة تقييم أو رفض للمحاسبة، وإستنتاجا لما سبق ذكره يمكن القول أن عدم تبليغ بنتائج التحقيق أو عدم تعليلها بشكل كاف وحتى يتسنى للمكلف بالضريبة أن يرد عليها أو يناقشها يعتبر من أهم نقاط التنازع المثارة بمناسبة .

جبايا إذا وجد نقص في قيمة المبيع مقارنة بالقيمة التجارية الحقيقية كما سوف نتطرق له، فإن المشرع يعطي الحق للإدارة الضريبية بعد عملية المراقبة اللاحقة حق مطالبة المشتري بتكملة الثمن أي حقوق و الرسوم الواجب دفعها وإن كان تفاوت كبير أي يزيد عن 10/1 أي عشر القيمة الحقيقية فإن القانون يشفع لإدارة أو ما يسمى بحق الشفعة وهذا كله من أجل محاربة الغش الجباي وكذا عملية إخفاء الأثمان الحقيقية وبالتالي يحرم الدولة من جزء هام من الرسوم والمعيار المعتمد عليه لقياس مدى تفاوت بين الثمن المدفوع و قيمة الحقيقية هو المعيار المادي وليس المعيار الشخصي¹ ونقص ذلك سعر السوق، فيحق لإدارة الضريبية أن تطالب المكلفين بالضريبة بتكملة الثمن إذا ما لاحظت عدم كفاية بعد عملية المراقبة اللاحقة المقررة لها قانونا هذا من جهة ومن جهة أخرى يرخص لها قانونا بممارسة حق الشفعة محل المشتري إذا كان الثمن المصرح به بخس مقارنة بالقيمة التجارية الحقيقية للعقار وهذا ما سوف نتطرق له في هذا المجال من خلال المشاكل الناتجة عن عملية تحديد الضريبة بعد الرقابة اللاحقة² وكذا النتائج المترتبة عن عملية تحديد القيمة التجارية من حيث عدم الكفاية ومحاربة الإخفاء عملية التحقيق المحاسبي حسب قرار مجلس الدولة تحت رقم: 009381³: إذ جاء في حيثياته أن

¹ حبيب فاطمة، الجباية العقارية، المرجع السابق، ص104.

² Jacques grosclaude-philippe Marchessou , op.cit.,p.100.

³ قرار مجلس الدولة في 2001/07/30، مجلة مجلس الدولة عدد خاص، ص63.

إدارة الضرائب لم تثبت إشعارها للمستأنف على قيامها بعملية التحقيق الميداني كما لم تمنح له أجلا لتحضير نفسه وإمكانية الاستعانة بمستشار من جهة ولم يثبت إخطاره بنتائج التحقيق لتمكينه من الرد عليها بالرفض أو القبول حسب المادة 131 فقرة 3، 5 من قانون الضرائب المباشرة

الامشروعية، كما يجب أن يكون هذا الإشعار معللا بالقدر الكافي، وهذا ما تضمنه قانون الإجراءات الجبائية إذا ينص على أنه يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بإعادة تشكيا أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو الإعلان عن قبوله بها وتبليغ النتائج أمر ضروري وتبليغ النتائج التحقيق ضروري هذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية¹ في المادة 42 منه حيث أنه إذا حدد العون المحقق أسس فرض الضريبة إثر التحقيق في المحاسبة يجب على الإدارة تبليغ نتائج .

وتكمن أهمية المراقبة الجبائية بصفة عامة وبصفة خاصة العقارات في أثارها من فرض عقوبات وممارسة حق الطعن أمام اللجنة و أمام القضاء وفي الأخير كيف تحصل الضريبة ولذا سوف ندرس ما يأتي في فرعين

طلب على الأهلك: طبق قذ تلك نفذ يطع، تنقذ بغى طبق قذ ة

حضيت الرسوم والضرائب العقارية بإهتمام المشرع كما كان في العهد الإستعماري وقد كان المرسوم 93-271 المؤرخ في 1993/10/13 قد اقر تقسيمات العقارات المبنية و الغير مبنية وحدد طريقة تحديد الوعاء الضريبي في حالة النقص في التصريح الضريبي ويجدر بالذكر أن الجريدة الرسمية لسنة 2000 العدد 92 المؤرخ في 1990/12/25 أشارت في المادة 3 المعدلة بالمادة 281 كرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه العقارات مهما كانت قيمتها تقدر حسب قيمتها التجارية الحقيقية إلا أنه في ظل غياب السوق العقارية² فإنه لا يمكن الحديث

1 برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص334.

2 سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص247.

³ قرارات صادر عن الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا في 1994/06/05 (من المقرر قانونا أن كل إقتراح بالزيادة يقدم

بمناسبة المراقبة الجبائية يعتبر باطلا إذا لم يشر إلى المكلف بأن له الحق في أن يساعده مستشارا يختاره هو من أجل مناقشة الإقتراح أو من أجل الإجابة عليه).

عن المادة 3 التي جاءت بالتعديل و إلى جانب هذا فإن الرقابة على هاته السوق تقتضي وجود ممتلكات كبيرة للتحكم في العقاري و إلى أن يتحقق ذلك يبقى العمل بمقتضى أحكام المرسوم 271/93 سارية المفعول.

وإن تطبيقات الرقابة الجبائية تستلزم التطرق لكيفية تقويم العقارات المبنية (أولا) ثم إلى تحديد العناصر المساهمة في التقويم (ثانيا) وإلى أمثلة تطبيقية (ثالثا)، ثم تحديد المساحة الخاضعة للضريبة رابعا.

أولا: كيفية تقويم العقارات المبنية

نظم المشرع عملية تقويم العقارات المبنية في¹ المرسوم رقم 271/93 الذي حدد المواد الخاضعة للضريبة وقد جاء التنظيم في عدة نقاط نورد تفصيلها فيما يلي

الضريبة على الدخل الإجمالي و المداخل العقارية² و الإيجارات على الملكية المبنية و كذا القيمة المضافة على التنازلات العقارية.

- تقويم العقار لنقص قيمته ويتم تحديد هذه الأخيرة وفقا للنظام المعمول به
- تقسيم البلديات إلى مناطق تحدد وفقا للسلم الإداري وحسب نوعية وموقع العقار وتقسيم البلديات إلى مناطق حسب الوضعية الجغرافية ودرجة التخطيط العمراني إن المناطق بدورها خاضعة لتقسيم آخر وهو المناطق الفرعية على شكل آ، ب، ث كما تقسم البلديات إلى قطاعات ثلاث رئيسي، إقتصادي، ريفي. تعيين القطاعات يكون بقرار من مدير الضرائب على مستوى الولاية محرر بمحضر معاينة للجان الولاية المختصة مع الإشارة في هذا الصدد أن اللجنة التي تقوم بتحديد القطاعات ومعاينتها تكون مشكلة من أعضاء دائمين و أعضاء غير دائمين كما أنه بعد عملية التعيين يكون هناك إشهار في الأماكن العمومية
- ومهما يكن فإن عملية التقويم التي تخضع لها العقارات المبنية تكون مبنية على عدة أسس وسوف نتطرق في معرض دراستنا هاته إلى العناصر التي يتوقف عليها تحديد العقارات المبنية .

¹ المرسوم رقم 271/93 المؤرخ في 1993/10/13.
² حبيب فاطمة، الجبائية العقارية، المرجع السابق، ص104.

تَمَنُّدٌ: طَاعَةٌ شَدِيدٌ لِحَدَّثِهِ بِغَى قِي طَلْعِ الْحَقِّ فِي قُلُوبِ الْعُصَاةِ.

-تحديد نوعية العقار: فالعقارات المبنية قد تكون فردية أو¹ جماعية ،وقد تكون من النوع الجيد الحسن أو المتوسط وهذا التصنيف من شأنه أن يساعد في تحديد الثمن و بالإضافة إلى هذا التحديد يجب أيضا تعيين العناصر الملحقة مثل طبيعة المواد المستعملة للمبنى و المبنى المتكون من مستودع ، قبو ، سطح ،الواجهة على الطريق العام ،عدة واجهات .

- التخفيضات

- هناك تخفيضات تطبق على الملكية الفردية² والجماعية وقد يكون هذا التخفيض متعلق بالمتر المربع الواحد وقد يكون على القيمة الإجمالية للمبنى.

تحديد الثمن القاعدي للمتر المربع الواحد

يختلف الثمن المتر المربع الواحد تبعا لنوع العقار فردي أو جماعي جيد أو متوسط، اقتصادي وكما أن هناك معمل المناطق الفرعية هناك معامل للقطاعات و يكون المعمل المطبق على السعر القاعدي في العقارات المبنية هي نتيجة عملية حسابية ضرب معامل المنطقة الفرعية في معامل القطاع

لَكَ بِذِي: أَيْ شَيْءٍ عَلَى مَا حُدِّثَ بِطَرَفِ جُنُوعِ بَلَدِكَ شَدِيدٌ بِـ

بجب تحديد المساحة الحقيقية التي تخضع لها الضريبة وفي العقارات المبنية يجب التمييز بين العقارات الفردية و العقارات الجماعية .

● طبعی و قطفی پد

هناك مساحات مختلفة يجب تحديدها ثم تطبيق معادلة حسابية لتحديد المساحة التصحيحية وهي مساحة التي يتم شغلها فعلا

المساحة التصحيحية: $1س + (0.3*2س) + (0.5*3س)$

¹ سماعيل شامة ، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري ، المرجع السابق، ص248.

2 السكن الفردي: يقصد به السكنات الفردية ذات إستعمال العادي اي ليس هناك مرافق مشتركة مع اخرين مثل السلم أو المدخل ويمكن أن تكون مبنية بالطابع الأقتصادي أو المحسن أو المرقى و العقار المبنى إما أن يكون تام البناء أو في طور الإنجاز.

وبالإضافة إلى تحديد المساحة التصحيحية يجب تحديد الملحقات.

• تطبيق هذه المبادئ

يجب في عملية التقويم تحديد الأماكن المشغولة فعلا دون الأماكن المشتركة¹ مثل سلم الصعود و الأماكن الترفيه المشتركة الموجودة في القطاعات السكنية² مثلا : الحديقة

02 كيفية تطبيقه للأسعار المطبقة بالمرسوم

كما سبق لنا الإشارة في الدراسة السابقة أن تقويم العقار مبني على عدة عناصر و عموما فهي تتبع الخطة التالية

فبالنسبة للعقارات المبنية : فإن عملية التقويم الحسابية للعقارات³ تعتمد على قواعد التالية

- تقويم السعر الخام للعقار المبني تحديد

- نوع العقار : جيد، حسن
- سعر المتر المربع حسب نوع العقار
- المنطقة أو المنطقة الفرعية أو القطاع موقع العقار

سعر المتر المربع المطبق بعد تطبيق معامل المنطقة أو معامل المنطقة الفرعية أو القطاع

* المساحة الخاضعة للضريبة.

العملية المتابعة

1السكن الجماعي: يقصد به الأحياء السكنية المتكونة من عدة عمارات وكل عمارة تتكون من شقق ذات أحجام مختلفة، غرف ذات ثلاث أو أربع أو أكثر ويمكن أن تكون هناك عمارة واحدة متكونة من عدة شقق منفردة وهذه الشقق منفردة وهذه الشقق غما أن تكون مبنية بالطابع الاقتصادي أو المحسن أو الراقى.

2 دواة اسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص66.

المساحة التصحيحية*السعر القاعدي *معامل المنطقة أو معامل المنطقة الفرعية
أو القطاع= القيمة الإجمالية للمبنى

ب القيمة الصافية للعقار

القيمة الصافية للعقار¹ هي القيمة الناتجة عن قيمة الإجمالية المحددة أو المطبقة للسعر
الإجمالي دون تخفيض.

نتيجة: البكبتقنذب

إن الدراسة السابقة تبقى مجرد معلومات نظرية مجردة و ذلك أن المعاينة الميدانية للعقار لا تكفي
وحدها لإقرار حالة النقص في التصريح وكذا الكشف عن التهرب، لذا لابد على العون الذي قام
بالمراقبة أن يتبع أساليب فنية حسابية لجعل القيمة الناقصة في التصريح حقيقية مؤكدة.

وعلى ذلك إرتئينا في هذا المجال تقديم أمثلة تطبيقية : عن حالة النقص في التصريح و بذلك
الكشف عن القيمة الخفية التي سعى الأطراف البائع أو المشتري إخفاءها للتهرب من دفع
الضريبة .

المثال الأول: تحديد مبلغ الرسم العقاري لسنة 2005

نبحث عن القيمة الإيجارية الجبائية² الإجمالية= مساحة المبنى * القيمة الإيجارية الجبائية
للمتر المربع الواحد.

$$70 \text{ م}^2 * 445 \text{ دج / م}^2 = 31.150 : 10 \text{ سنوات} * 2 \%$$

$$\text{مبلغ التخفيض} = 31.150 * 20 \% = 6.230 \text{ دج}$$

القيمة الإيجارية الجبائية الإجمالية الخاضعة للرسم العقاري

$$= 31.150 - 6.230 = 24.920 \text{ دج.}$$

$$\text{مبلغ الرسم العقاري} = 24.920 * 3 \% = 747 \text{ دج.}$$

1 محمد الصيرفي، التسويق العقاري، المرجع السابق، ص378.

2 حميد بوزيدة التقنيات الجبائية، المرجع السابق ، ص154.

وعاء التسجيل: 2.000.000 + 25.000 - 747 = 2.024.524 دج

مبلغ حقوق التسجيل 2.024.253 * 5% = 101.212 دج .

مدة قدم العقار المبني 1996/01/01 إلى 2005/12/31 = 10 سنوات .

وعاء حقوق التسجيل = 2.024.253 * 5% = 101.212.

نسبة التخفيض

الحالة الأولى: عقار منفرد ذو أقدميه 15 سنة وذو مساحة تقدر ب 370 م² منها 270 م²

مبنية بالحجارة من نوع MARBRE في أكثر من نصف المساحة المبنية

- سطح يمكن استعماله ذو مساحة 50 م²
- مستودع - مراب فردي ذو مساحة 20 م²
- قطعة أرض ملحقة مساحتها 100 م²
- مجهزة بتكييف هوائي مركزي
- مسبح
- مجهز بقنوات المياه ، الكهرباء ، غاز المدينة قنوات صرف المياه ، يقع العقار بالقطاع رئيسي¹، منطقة فرعية أ من أجل تقويم العقار² يجب تحديد على التوالي
- 1- صنف العقار
- المساحة المبنية 270 م² = 180 نقطة
- طبيعة المواد المستعملة = 80 نقطة
- تكييف المركزي = 30 نقطة
- سطح يمكن استعماله = 15 نقطة
- مراب ومستودع = 10 نقاط

1 القطاع الرئيسي ويشمل المنطقة الحضرية تحدد بقرار بلدي أو ولائي وتكون حسب التاشيرات الداخلية أو الخارجية للموقع ويشمل كذلك وسط المدينة - المنطقة الحضرية المركزية - والمنطقة المهنية ، أما القطاع الإقتصادي يكون داخل أو خارج المدينة مثل الأسواق وتختلف من منطقة لأخرى.

2 حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية ، المرجع السابق ، ص 159.

- أرض ملحقة = 05 نقاط

- مسبح = 50 نقطة

- قنوات صرف المياه 5 نقاط

- العقار من النوع الرفيع 390 نقطة

2/ المساحة المسكونة حقيقة

- **تذبذب الحد لجذب المسطح** ة

- مساحة إجمالية: 370 م²

- ملحقات 100 م²

- 370 م² - 100 م² = 270 م² مساحة مبنية.

- سطح 50 م²

- مستودع 20 م²

- المساحة المسكونة:

- 270 م² - (20 + 50) = 200 م² مساحة مبنية مسكونة.

المساحة المسكونة:

- **المساحة المسكونة:** س1 - (س2 * المعامل) + (س3 * المعامل)

200 + (0.5 * 50) + (0.5 * 20) = 225 م² مساحة مصححة

المساحة المسكونة:

القانون: المساحة المصححة * السعر القاعدي * معامل المنطقة أو معامل المنطقة الفرعية

أو معامل القطاع¹

225 * 12000 * 101 = 2.970.000 دج قيمة الإجمالية للعقار

3 التخفيضات

1 حميد بوزيدة التقنيات الجبائية ، المرجع السابق ، ص160.

1 تخفيض من أجل القيمة 2 %

15 سنة - 5 سنوات * 2 % = 20 ب %

2.970.000 * 2 % = 594.000 دج تخفيض

2.970.000 - 594.000 = 20376.000 دج القيمة الصافية للعقار بعد التخفيض

2/ تخفيض من أجل الاستعمال 30 %

2.376.000 * 60 % تخفيض = 1.663.200 القيمة الصافية

4 قيمة الملحقات الغير مبنية¹

القيمة العامة

2م100 * 2000 دج = 200.000 دج

200.000 * 60 % تخفيض = 120.000 القيمة الصافية بالنسبة للملحقة.

القيمة النهائية

1.663.200 + 1783.200 - 120.000 القيمة الحقيقية للعقار

التقويم:

1783.200 - القيمة المصرح بها = الفارق * 10 % = المبلغ النهائي الذي يفرض على النقص

في التصريح و الذي يجب على المدين دفعه.

لنأخذ سكن فردي مهدد بالانهيار ذو أقدميه 50 سنة، ذو مساحه 200م2 بدون شرفة، بدون

مستودع ، بدون قبو، بدون ملحقات غير مبنية ، يقع في قطاع حسن بمنطقة أربعة عدد النقاط

لهذا العقار 200 نقطة، قيمة هذا السكن تكون كما يلي:

- نوع العقار¹

1حميد بوزيدة التقنيات الجبائية ، المرجع السابق ،ص161.

- سعر المتر المربع حسب السلم 5040 دج
- $200 * 5040 = 1.008.000$ دج
- القيمة الخام هي: 1008000 دج
- التخفيض من أجل الأقدمية 2 %
- $(50-5) * 2 = 90$ الحد الأقصى هو 60 %
- $1.008.000 * 60 = 604.800$ دج
- $1.008.000 - 604.800 = 403.200$ دج
- تخفيض الانهيار 60 %
- $403.200 * 60 \% = 241.920$ دج
- $403.200 - 241.920 = 161.280$ دج
- التقويم:
- 161.280 - القيمة المصرح بها = 101% .وهو المبلغ الذي يدفعه المدين بالضريبة.

النتيجة: آفة الضريبة

من خصائص النظام الجبائي الجزائري أنه يقوم على أساس التصريح الحقيقي أو الجزافي و للتأكد من مصداقية التصريحات تبأشر المصالح الجبائية عملية الرقابة² و التي تعتبر بمثابة نتيجة إستدلالية وطبيعية للنظام الجبائي التصريحي ولا سيما أن حسن النية مفترض في المكلفين بالضريبة لدى تعد الرقابة وجهاز المراقبة ذا أهمية كبيرة لتنظيم العلاقات القانونية وفض النزاعات القانونية و تحقيق المصالح الفردية و الجماعية بقدر متوازن لتحقيق العدالة فإن لهذه الوظيفة أثار ذات أهمية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي³ ولا تحقق نجاحا إلا إذا كانت مدعمة بقوانين صارمة ضد إرتكاب المخالفة و أن يكون التطبيق مشدد في حق المتهربين

²سماعين شامة، النظام القانوني للتوجيه العقاري، المرجع السابق، ص144.

² فاصلة عبد الطيف، مزيان محمد الأمين، احكام التسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، 358.

³ المكلف له خلال مهلة 4 أشهر من تاريخ إستلامه تبليغ الإشعار بالدفع و إلا يكون طعنه غير مقبول شكلا . قرار مجلس الدولة تحت رقم 040643 بتاريخ 2008/04/23.

من الضريبة من جهة ومن جهة أخرى فيمكن لهذا الشخص أي المكلف بالضريبة حق ممارسة الطعن، إما مروره أمام¹ اللجنة و إما اللجوء أمام القضاء.

وكمرحلة أخيرة فتكمن في الدور الذي تقوم به الإدارة وذلك بإتباع إجراءات مع المعنى بالضريبة من تنبيه و إرسال إستدعاء و القيام بالحجز على المنقولات أو العقارات إن وجدت. كل هذه الإجراءات تتبع في مصلحة القباضة وذلك بتحصيل الضريبة وعليه فإن الدراسة تقتضي منا إتباع أسلوب الآتي:

1- فرض العقوبات ، ممارسة حق الطعن ، تحصيل الضريبة

إن نشاطات مكافحة الغش و التهرب الضريبي لا تحقق نجاحا إلا إذا كانت مدعمة بقوانين صارمة التطبيق ضد إرتكاب المخالفات وفي هذا الخصوص، من الضروري أن تلجأ إدارة الضرائب إما إلى وسائل وقائية لمنع المتهربين من فع الضريبة أو وسائل عقابية تكون في التطبيق مشدد في حق المتهرب من الضريبة والقوانين وهناك نوعين من العقوبات

- غش لذة كذب آه لك حصو غش لذة غش لذة.

- 1- غش لذة كذب آه لك حصو غش لذة غش لذة.

حيث تلزم المادة 93 من القانون التجاري الموثقين والمحضرين القضائيين بتسجيل² عقودهم في الأجل القانونية تحت طائلة تحميلهم غرامات مالية شخصية يحدد مبلغها عن كل مخالفة فتقدر ب10 % إذا كان التأخير في التسجيل يتراوح ما بين واحد وثلاثين يوما، وكذا إلزام مالي ب3 % كل شهر أو جزء من شهر لتأخر إذا كان الإيداع قد تم بعد اليوم الأخير وذلك دون أن يتعدى مجموع الإلزام المالي 25% ، كما تفرض عقوبات تأديبية على الموثقين وكتاب الضبط وأعوان التنفيذ وكتاب الإدارات المركزية و المحلية الذين لم يسجلوا عقودهم في الأجل المقررة دون المساس بإمكانية تطبيق عقوبات منصوص عليها في القوانين و التنظيمات المعمول بها.

¹ دواة أسيا، رمول خالد، النظام القانوني و التنظيمي للتسجيل العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص88.

2- في الإخفاء: بالرجوع للمادة 112 من القانون التجاري الجزائري فإن الحقوق و الرسوم و العقوبات المترتبة على نقصان الأثمان أو التقدير حول نقل الملكية لحقوق عقارية بمقابل أو نقل الملكية محل تجاري لقاء عوض مستحق على الأطراف العقد وبصفة مشتركة بالتضامن ويمكن إثبات الإخفاء بكل الطرق الإثبات المقبولة في القانون التجاري

- وكل إخفاء في ثمن الحقيقي لبيع العقارات¹ أو التنازل عن محلات تجارية أو زبائن في معدل مقايضة قسمة يعاقب بغرامة تساوي ضعف الحقوق والرسوم المتهرب منها من دون أن تقل الغرامة عن 10.000 دج كما يتعين على الموثقين الذين يتلقوا عقود بيع أو مقايضة أو قسمة أن يتلوا العقد على الأطراف وإلا وقع تحت طائلة غرامة مالية ب 300 دج ويشير في العقد بأن هذه التلاوة تمت ويؤكد تحت طائلة نفس العقوبة حسب معلوماته بأن هذا العقد لم يعدل وغير متناقض مع أي مضاد يحتوي على زيادة في الثمن أو معدل.

آلية مكافحة التهرب الضريبي

- يمكن مكافحة التهرب الضريبي و التخفيف منه من خلال اللجوء إلى وسائل وقائية ، وذلك عن طريق القيام بمجموعة من الإجراءات، منها القضاء على عيوب التشريع الضريبي² وسد الثغرات التي يحتويها ، تحسين فاعلية الإدارة الجبائية من الناحية البشرية ومن الناحية المادية و المؤسساتية ، كذلك تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف من حيث طريقة فرض الضريبة ووقت تحصيلها مع تقديم التوجيهات و المساعدات التي يحتاجها المكلف وذلك للقضاء على التوتر الذي تحدثه الرسوم و الضرائب العقارية في نفسية المكلف بها

1 - ثمة ثغرات في التشريع الضريبي

إن التهرب الضريبي من الرسوم و الضرائب العقارية³ الناتج عن العيوب النظام الضريبي لا يمكن الوقاية منه إلا إذا قمنا بتحسين النظام الضريبي و إصلاح القوانين المنظمة للضرائب العقارية، ولا يكون هذا الإصلاح إلا بتحسين التشريع الضريبي الذي غالبا ما يحتوي على ثغرات

¹ سعد عطية حمد موسى الجبوري ، الطعن بقرار التقدير ضريبة العقار، المرجع السابق ،ص101.

² برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري المرجع السابق، ص312.

³ حسن عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر، الطبعة 2004، ص341.

قانونية التي تكون منفذا وسببا يستغله المكلف بالضريبة والرسم العقاري للتهرب من دفع الضريبة كما يمكن الوقاية من التهرب الضريبي الناتج عن عيوب النظام الضريبي بتبسيط نظام الضرائب و الرسوم العقارية و الحد من تنوع الضرائب و الرسوم العقارية، وتبسيط الإجراءات الإدارية الخاصة بفرضها وتحصيلها وهذا لا يكون إلا بتحسين التشريع الضريبي¹، فغالبا ما تكون الثغرات التي تحتويها بعض النصوص القانونية سببا ومنفذا يستعمله المكلف بالضريبة والرسم العقاري ويرجع السبب في وجود الثغرات والنقائص إلى مرحلة إعداد القوانين المتعلقة بالرسوم و الضرائب العقارية و التي ما تقترحها السلطة التنفيذية كمشروع يصادق عليه البرلمان بغرفتيه ووضع المشروع من قبل السلطة التنفيذية كونها الأقرب إلى معرفة الجوانب الفنية و العملية للضريبة يجعل في النص بعض النقائص لعدم إلمام الإدارة بجميع الجوانب الفنية لصياغة قواعد قانونية.

بمعنى أنه لا بد من سد الثغرات أمام المتهرب وعليه يجب صياغة النصوص بشكل واضح و مفهوم و لا يحتمل إلا مدلول واحد إذ أنه حتى عند إستعانة المكلف بخبير² فإنه لا يحمل النص إلا تفسير واحد و لا بد أن يكون النص القانوني على مستوى من الدقة ولا يصاغ ذلك إلا بتضافر الجهود بين السلطة التنفيذية باعتبارها مدركة للأمور الفنية والتقنية المتعلقة بالضريبة من فرضها إلى غاية تحصيلها و بين السلطة التشريعية التي ينبغي لها إزالة الغموض التي يكتنف النصوص المقترحة من قبل السلطة التنفيذية و صياغة النصوص بشكل واضح ولا يشوبه أي نقص أو إبهام كما على الإدارة أن تتعامل مع النصوص الضريبية من خلال تفسير ما قد تكشفه من غموض أو نقص في حدود صلاحيتها دون أن تبالغ أو تتعدى حدود مبدأ المشروعية الضريبية وهي تتعامل مع النصوص الضريبية أن تفسر ما قد تكشفه من غموض أو نقص في حدود صلاحيات المخول لها قانونا

عن طريق لوائح تفسيرية للنصوص التشريعية دون أن تتعدى حدود مبدأ الشرعية الضريبية فلا يمكنها مثلا أن تلغي نص أو تعدله أو تفسره بطريقتها مثال ذلك التعليلة الصادرة من وزارة المالية التي تبين كيفية تطبيق المادتين 9 و 10 من القانون المالي لسنة 2002 المعدلة لنص المادة 257

¹ سالم محمد الشوايكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، المرجع السابق، ص 99.

² برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري المرجع السابق، ص 313.

من قانون الضرائب المباشرة و النصوص المماثلة التي تنص على حساب القيمة الإيجارية لمترو المربع من لعقار .

2 نف حنم مطشك شدل بطبق دذا ب

من أجل التخفيف من أدنى إزعاج ممكن للمكلف بها ومن تم تقليص من حدة ولا يكون ذلك إلا بتبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بفرض الضريبة وحساب مقدارها وتحصيلها كما أن الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة التهرب الضريبية¹ وذلك بمراعاة لظروف المكلف بالضريبة ، وكذلك الإعتدال معدلات الضريبة يساهم في تبسيط نظام الضريبة العقارية ومن طرق تبسيط النظام الضريبة العقارية القضاء على التداخل في فرض الضريبة عن طريق تقادي تطبيقها على نفس الوعاء أكثر من مرة أي عدم تحميل المكلف بالضريبة أكثر من مرة ولتبسيط الضريبة يجب ألا يكون هناك بين طائفة حاملات الضرائب على طائفة أخرى إلا بوجود أسباب موضوعية كتخفيض الرسم على الأراضي الفلاحية لتشجيع الفلاحة لكون دخلها يقل بكثير عن الأراضي العمرانية أو الصناعية فيستند التخفيض إلى معيار الدخل المحقق من جهة و من جهة أخرى تطبق سياسة الدولة ودعمها للزراعة مثلاً.

3 ة ثحنك فكدلبي لأخ هذك شدل ب

تمثل إدارة الضرائب الخزينة العامة كدائن بالضريبة العقارية في علاقتها مع المكلف إلا أنه في أغلب الأحيان تكون سبب الرئيسي في تهرب المكلف عن دفع الضريبة سواء لسوء تنظيم عملها أو سوء علاقتها بالمكلف ويمكن الوقاية من هذا التهرب إذا تحسنت كفاءة الإدارة الضريبية من خلال

1 طاهر حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص 187.

2 سالم محمد الشوايكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية ، المرجع السابق ، ص 17.

تنفيذ القوانين و اللوائح بحزم بحيث لا يترك مجال للمناورات والتحايل من قبل المكلفين بدفع الرسوم و الضرائب العقارية وقد خول المشرع للإدارة الضريبية مجموعة من الصلاحيات في مواجهة المكلف مثل حق الإطلاع التحقيق وطلب توضيحات وخبرات كلما دعت الضرورة إلى ذلك كما لها أن تقتطع من المنبع لإستيفاء حق الخزينة¹ حسب المادة 2/402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يتحسن أداء الضريبة بتنسيقها مع الهيئات والإدارات التي تشرف على الملكية العقارية مثل المحافظة العقارية و الوكالة الوطنية لمسح الأراضي ومكاتب التسجيل والتوثيق التي بإمكانها كشف أي تهرب إذ قدمت المحافظات العقارية بطلب من إدارة الضرائب كشف عن العقارات ومالكها أو مستغليها ،تحسين العلاقة بين المكلف بالرسوم و الضريبة العقارية و إدارة الضرائب يعد مطلباً رئيسياً لضمان عدم التهرب ويتحقق ذلك عند عدم إستعمال الإدارة لسلطتها ضد المكلف بالرسم العقاري كأن تقوم بالحجز على بعض أملاكه كضمان لتسديد الضريبة لم يحن وقت سدادها بعد أو تطبيق الزيادات للمكلف دون مبرر قانوني ، كما يتعين على إدارة الضرائب إحترام الحرية الفردية والشخصية للمكلف بالرسوم العقارية كحقه في الدفاع عن نفسه من تطبيق عليه الإدارة الضريبية تطبيقاً خاصاً وعدم تعسفها في إستخدام السلطات المخولة لها قانوناً ضد المكلف بالرسوم العقارية على نحو يضر به، كأن تقوم بالحجز على بعض أملاكه لضمان ضريبة لم يحن أجل تسديدها أو أعطى له القانون أجال أو فرص لتسديد على أقساط أو تطبيق زيادات على المكلف دون سبب قانوني أو القيام بإستدعاءه عدة مرات قصد إهدار وقته بحجة تقدم توضيحات لتبرير وعاء الضريبة و قواسم التسديد رغم أنها تملك تلك الإثباتات وليست بحاجة إليها²

تتمنئ: ~~لكم من فضلكم~~ ناذب

إذا ثبت أن المكلف بالضريبة تهرب من دفع الضريبة فينبغي التمييز بين حالتين اما الأولى إذا كان التهرب ينطوي على مخالفة لقانون، فنكون أمام تهرب مشروع،الذي لا يترتب عليه جزاء من الناحية القانونية وعليه لا يمكن مواجهه هذا التهرب بوسائل عقابية أما الحالة الثانية إذا إستعمل المكلف الطرق الإحتيالية و التدليسية تشكل مخالفة صريحة للقانون ، فنكون أمام تهرب ضريبي

1 ويس فتحي، الشهر العقاري في القانون الجزائري والقوانين المقارنة، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014، ص195.

2 jasque gavelikk, la fiscalité immobiliere,2006.france,p266.

غير مشروع أو ما يسمى بالغش الضريبي فتوقع على المكلف الذي يثبت أنه إحتال على إدارة الضرائب العقوبات الردعية ويجب أن تكون هذه العقوبات التي تتراوح من غرامات جبائية إلى حد متابعات جزائية الهدف من ورائها هو حماية حقوق الخزينة وردع المكلف من جهة أخرى وبالتالي فإن الجزاء الضريبي يبرره القانون في مجال الرسوم العقارية وهناك عدة جزاءات يمكن للإدارة الضريبية تطبيقها على المخالفين

ويستمد الجزاء الضريبي مشروعيته بمقتضى الدستور ولاسيما المادة 43 منه و التي تقرر أنه لا إدانة إلا بمقتضى القانون صادر قبل ارتكاب الفعل المجرم وكذا الأحكام الإتفاقيات الدولية التي تتضمن الحد من التهرب الضريبي وكما يستمد قوته من النصوص العادية ثم اللوائح والتعليمات الإدارية و المكملة للتشريع الضريبي وبالتالي فإنه لا يمكن تقرير عقوبات ضريبية على المكلف إلا بنص قانوني يقمع المتهربين ولا مجال لإعمال العرف أو القياس في فرض جزاءات على المتهربين

هناك جزاءات لا تستند إلى حكم قضائي ويقصد بها تلك الجزاءات التي لا تستند إلى حكم قضائي يخوله قصد متابعة المكلف بالضريبة أو الرسم العقاري الذي يقع في غش ضريبي¹ و التي من حقها تطبيقها عليه من دون اللجوء للقضاء وهي رفض تسليمه شهادة عدم الخضوع للضريبة الزيادة في مدة التقادم ، الزيادة في قيمة الضريبة الغرامات التأخيرية كما يرى بعض الفقه الضريبي إنه لا يمكن العمل بقاعدة القانون الأصلح للمتهم على المكلف بالضريبة العقارية² الذي يخضع إلى جزاءات مالية جبائية لإعتبارها تعويضا للخزينة و أنه يمكن تطبيقها دون تدخل القاضي لأن لمصلحة خزينة العامة أولى من مصلحة المكلف الضيقة ، فلا يمكن تطبيق القانون الجديد على الماضي بحجة أنه أصلح للمكلف لأن الحقوق التي نشأت للخزينة العامة في ظل القانون القديم لا يمكن المساس بها عن طريق ترجح مصلحة المكلف و إهمال حقوق التي إكتسبتها الخزينة ومن جهة أخرى العقوبة المالية ليست عقوبة جزائية وبالتالي لايمكن العمل بقاعدة القانون الصالح للمتهم

(أ) غرامة ضريبية

¹ دنيديني يحي، المالية العامة، دار الخلدونية، الجزائر، الطبعة 2010، ص55.

² المادة 61 من الدستور: لا يجوز أن تحدث أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيف ما كان نوعه إلا بمقتضى القانون.

1 غى حك ب حل لك ند تف أم لك تأخذ غى لك ند تف

يتعين على الموثقين والمحضرين القضائيين الذين لم يسجلوا عقودهم في الأجل المقررة أن يدفعوا غرامات مالية يحدد مبلغها عن كل مخالفة كما يلي:

10% إذا كان التأخير في التسجيل يتراوح ما بين واحد و ثلاثين يوما.

إلزام مالي مقدّر ب 3 % كل شهر أو جزء من شهر لتأخر إذا كان الإيداع قد تم بعد اليوم الأخير وذلك دون أن يتعدي مجموع الإلتزام المالي و الغرامة الجبائية المشار إليها سابقا مستوى 25 % غير أن الموثقين¹ وكتاب الضبط و أعوان التنفيذ كتابات الضبط وكتابة الإدارات المركزية والمحلية الذين لم يسجلوا عقودهم في الأجل المقررة ليعرضون لعقوبات تأديبية تمارسها عليهم السلطة المختصة التي ينتمون إليها دون المساس بإحتمال تطبيق عقوبات المنصوص عليها في القوانين و التنظيمات المعمول بها .

غير أن هناك إستثناء الأحكام المادة السابقة لعقود الميزانية التي تتم في جلسة علنية لإرادات عندما تودع الأطراف مبلغ الرسوم المحددة بموجب القانون في أيدي الكتاب ففي هذه الحالة يتابع التحصيل من قبل مفتش التسجيل ويتحمل الأطراف الزيادة عن ذلك الرسم الزائد ولهذا الغرض يقدم كتاب إلى مفتشي التسجيل خلال 10 أيام التي تلي إنقضاء الأجل خلاصات تصدقها خاصة بعقود لم يقدم لهم عنها الرسوم من قبل الأطراف تحت طائلة العقوبات التأديبية من قبل السلطة المختصة التي يتبعون لها.

2 غى لأخفد؟

نظرا لنقص الوعي الضريبي في كثير من الأحيان يلجأ المكلفون بالضريبة إلى تقديم تصريحات غير حقيقية لتجنب دفع الضريبة مثل إنقاص في الإثمان أو التقدير المبين لنقل الملكية للحقوق العقارية لقاء عوض وعلى نقل ملكية محل تجاري لقاء عوض الواجبة فيإمكان للإدارة الضريبية أن تكشف هذا الإخفاء بشتى الوسائل الإثبات المقبولة في مادة التسجيل

1 المادة 141 من قانون الإجراءات الجبائية و المادة 119 من قانون التسجيل، المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

2 المادة 93 من الأمر 105-76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون التسجيل كلها تعاقب على التهرب الضريبي.

فالإخفاء¹ في ثمن بيع العقارات أو التنازل عن محل تجاري أو زبائن في معدل مقايضة قسمة يترتب

عنه عقوبات تتمثل في غرامات مالية تساوي ضعف حقوق والرسوم المتملص من دفعها من دون أن تقل الغرامة عن 10.000 دج.

كما يتعين على الموثق الذي يتلقى عقد بيع أو مقايضة² أو قسمة أن يتلوا هذا العقد على الأطراف و إلا وقع تحت غرامات مالية تقدر ب 300 دج ويشير في العقد بأن هذه التلاوة قد تمت ويؤكد تحت طائلة نفس العقوبة حسب معلوماته بأن هذا العقد لم يعدل وغير متناقض مع أي مضاد يحتوى على زيادة في الثمن أو المعدل.

وتقع باطلة كل الاتفاقات التي تهدف إلى إستعمال مناورات للتهرب من دفع الضريبة يخضع شخصيا

ويقع باطلا كل إتفاق على إخفاء الثمن من بيع العقارات أو التنازل على محل تجاري أو في معدل المقايضة دون أن تقل هذه الغرامة عن 1000 دج ويدفع الغرامة الأطراف متضامنين ما عدا توزيعها بينهم بالتساوي.

يتعين على الموثق الذي يتلقى عقد بيع أو مقايضة أو قسمة أن يقرأ على الأطراف هذا العقد وذلك تحت طائلة عقوبات تأديبية ويؤشر هذا العقد يذكر هذه القراءة ويؤكد تحت طائلة نفس العقوبة حسب معلوماته بأن هذا العقد لم يعدل وغير متناقض مع أي سند مضاد يحتوى على الزيادة في الثمن أو المعدل.

و الموظفون المؤهلون لتسجيل العقود³ قد يتهمون بالمشاركة في المناورات التي تهدف إلى التملص من دفع الضريبة ويعزلون في حالة العود مع إمكانية تطبيق عقوبات جزائية ضدهم حسب المادة 123 و 124 من قانون العقوبات⁴.

1 برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص324.

²طاهر حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، 32

3-المواد 123 و 124 من قانون العقوبات المقررة بموجب الأمر 156/66 المؤرخ في 08/06/1966 المتضمن قانون العقوبات المعدلة و المتممة بموجب المادة 35 من القانون رقم 01/06 المؤرخ في 20/02/2006 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته.

الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخر في تقديمه.

تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة إما بصدد الضريبة على أرباح الشركات و يضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 %تتخفف هذه الزيادة إلى 10 %أو 20 %ضمن الشروط المحددة في المادة 322.

1- إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن ثلاثين يوماً ابتداءً من تاريخ التبليغ في ظرف موسى عليه مع الإشعار بالإستلام و القاضي بوجوب تقديم تصريح ضمن الأجل، وتطبق الزيادة ب25 % على كامل الحقوق الواقعة على كاهل المكلف بالضريبة.

2- يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأجل المحددة وتدعيماً بتصريحه الوثائق و المعلومات المطلوبة بموجب المادتين 152¹ و 153 دفع غرامة قدرها 50 دج كلما حدث عدم تقديم الوثائق أو وصلت متأخرة إلى الإدارة.

3- في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في الأجل 30 يوماً من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر في ظرف موسى عليه مع الإشعار بالإستلام، تفرض الضريبة تلقائياً ويضاعف مبلغ الحقوق بنسبة 25 %.

تعد التصريحات الخاصة المقررة في المواد 18، 11، 15، 80، 59، 53، 30، 28 الوثائق المرفوقة بها والتي تستعمل في مراقبة الدخل المقرر في التصريح بالضريبة على الدخل وثائق إثبات من أجل تطبيق أحكام الفقرتين 1 و 2.

الزيادات بسبب نقص التصريح.

1- عندما يصرح المكلف بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى القواعد أو العناصر التي تؤخذ في الاعتبار لتحديد وعاء الضريبة أو يبين ربحاً ناقصاً أو صحيحاً من مبلغ الحقوق المقفلة أو المنقوصة كما يلي:

10% إذا كان مبلغ الحقوق لا يتجاوز 15 % من مبلغ الحقوق المستحقة فعلاً.

15% إذا كان مبلغ الحقوق يتراوح بين 15 % و 50 % من حقوق المستحقة فعلاً.

25 % إذا كان مبلغ الحقوق يتجاوز 50 % من الحقوق المستحقة فعلاً.

¹ قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم.

2- صحت محاولة القيام بأعمال الغش تطبيق زيادة قدرها 100 % على كامل الحقوق إذا كان
3- مقدار الحقوق المتملص منها أقل من 5 ملايين دينار جزائري 50.000.000 دج
أو يعادلها ترفع هذه الزيادة إلى 200 % عندما تفوق حقوق المتملص منها سنويا خمسة
ملايين دينار.

4- تجمع الزيادات المقررة في المقطع الأول من هذه المادة عند الإقتضاء مع تلك المقررة في
المادة 192 فقرة 1 و 2.

يمكن أن يصحح تلقائيا تصريح المكلف بالضريبة الذي إرتكب مخالفة للتنظيم الإقتصادي خلال
سنة السابقة و الخاص بفرض الضريبة وفي هذه الحالة تطبق الزيادات المقررة في الفقرة 1 على
الحقوق المطابقة لزيادة.

طبيب نوح مطاع

إذا طبق إعادة تقييم يعر التعاملات التجارية¹ أو تقييم التصريحات الإرث أو الهبة فإنها تشكل
وسيلة تمكن الإدارة جبائية من ضمن حقوقها إلا أن التفاوت الموجود بين الأسعار المصرح بها
و الأسعار الحقيقية يستدعي من الإدارة الجبائية القيام بالإجراءات ضد هذا الغش و إنطلاقا من
سنة 1997 بدأ ممارسة حق الشفعة فمدراء الضرائب للولايات يقومون بوضع اقتراحاتهم وذلك بأخذ
بعين الاعتبار المقاييس اللازمة في هذا الأمر.

1قرار الغرفة الإدارية بمجلس قضاء بليدة بتاريخ: 1996/07/20 تح رقم: 96/235: {حيث أن المدعي رفع دعواه
للمطالبة بإسقاط حق المدعي عليهما في ممارسة حق الشفعة طبقا للأحكام المادة 118 من قانون التسجيل لأنها بعد
التصريح بممارسة هذا الحق في الأجل القانونية لم تسدد له الثمن المصرح به زائد العشر في خلال السنة بوضعه
بين يدي الموثق أو إرساله فعلا للمدعي بواسطة شيك أو حوالة بريرية.

حيث أن المدعي عليها تتمسك بأنها مارست حق الشفعة في خلال السنة طبقا لمقتضيات المادة 118 من قانون
التسجيل و أنه بالرجوع للأحكام المادة 118 من قانون التسجيل لأنها إعتبرت المبلغ المصرح به ضئيل وإقترحت
على المدعي الثمن المصرح به زائد العشر في خلال السنة وأنها وجهت له رسالة لسحب أمواله لكنه لم يظهر مما
يتعين رفض دعواه.

حيث أنه بالرجوع لأحكام المادة 118 من قانون التسجيل فإنه يحق للإدارة ممارسة حق الشفعة عندما ترى أن
الثمن المصرح به ضئيل مع إقتراح دفع المبلغ المصرح به زائد العشر وهذا خلال سنة من التسجيل أو التصريح
حيث أن الإدارة إحتزمت هذا الإجراء ووجهت الرسالة للمدعي و الذي يعترف أنه إستلمها ولم يطعن في هذا
القرار بالتالي يصبح نهائي. حيث أن هذا الإجراء هو الوحيد المطالب به قانونا لأن حق الشفعة المنصوص عليه في
قانون التسجيل هو إجراء خاص يهدف لمحاربة الغش وهو من صلاحيات السلطة العامة المخولة للإدارة
الضرائب ولا علاقة له بحق الشفعة المنصوص عليه في القانون المدني.

وتستطيع إدارة التسجيل أن تستعمل لصالح الحزينة حق الشفعة على العقارات. أو الحقوق العقارية أو المحلات التجارية أو حق الإيجار أو الاستفادة من عقد إيجار على عقار كله أو جزء منه و الذي يرى فيه أن ثمن البيع غير كافى مع دفع مبلغ هذا الثمن مزايدي فيه 10/1 بدون حقوق وذلك فضلا عن الدعوى المرفوعة أمام لجنة المنصوص عليها في المواد 102 و 106 من هذا القانون وخلال أجل عام ابتداء من يوم تسجيل العقد أو التصريح ويبلغ قرار إستعمال حق الشفعة إلى ذوي الحقوق إما بواسطة ورثة من العون المنفذ لكتابة الضبط و إما بواسطة رسالة موصى عليها بالاستلام يوجهها مدير الضرائب للولاية التي يوجد بدائرتها الأموال المذكورة.

يمكن التنازل بالتراضي عن الأملاك العقارية أو المحلات التجارية الخاصة الخاضعة لحق الشفعة أو المكتسبة من طرف الدولة عندما تصبح غير ذات منفعة للمصالح و المؤسسات أو الهيئات العمومية للسكان المستغلين الذين لهم صفة التاجر الدائم و إلا عن طريق البيع بالمزاد العلني

ب) عقامة جفندب

المشرع الجبائي الجزائري قد حدد أصناف الضرائب وجعل النظام الجبائي قائما على أساس التصريح المستند على مبدأ حسن النية المفترض في المكلف بالضريبة¹ مع إحتفاظ الإدارة بحق الرقابة على هذه التصريحات وإعادة تقويمها² لكشف حالات التملص من الواجبات الجبائية وفرض العقوبات المقررة لها وهذا ما نصت عليه المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية وقد بين الطرق التدليسية للتملص من دفع الضريبة التي عبرت عنها المادة 119 من قانون التسجيل بالمناورات التدليسية³ التي تعرقل تحصيل الرسم المفروض على عملية التسجيل وتدل على سوء نية المكلف.

1 قرار المحكمة العليا: 600302 بتاريخ 2010/10/21: لا تخضع التعويضات المحكوم بها لإدارة الضرائب

باعتبارها ذات طابع مختلط (دعوى ضريبية- دعوى مدنية)، للقواعد العامة وإنما لأحكام قوانين الضرائب.

2 قرار رقم: 599126 بتاريخ 2009/10/22: يمدد أجل التقادم في جنحة الغش الضريبي بعامين في حالة ثبوت إستعمال المكلف بالضريبة طرقا تدليسية.

3-فاصلة عبد الطيف-مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص373.

ويرتب إشتراط تسجيل التصرفات المنصبة على العقار في مفتشية التسجيل و الطابع إلتزاما على المكلفين وأنه في حالة الإخلال بهذا الإلتزام وإرتكاب غش ضريبي والذي تختلف يعرضه لجزاء ومختلف العقوبات المقررة على المكلف القانوني حسب كل حالة.

المكلف الحقيقي بدفع الرسوم العقارية سواء تعلق بحقوق التسجيل نقل الملكية أو رسم عقاري على تملكه لعقارما يكون ملزما بدفع الرسم العقاري سواء أمام الموثق كما في الحالة الأولى إستنادا للصبغة الرسمية التي تتمتع بها التصرفات العقارية أو أمام قباضة الضرائب كما في الحالة الثانية، ولهذا فقد أخضع المشرع المكلفين لعقوبات جبائية في حال إتفاقهم على إعطاء تصريح ناقص أو إخفاء جزء من الثمن البيع وأعتبر تصرفهم عديم الأثر حيث نصت المادة 1/119 من قانون التسجيل فيتعرض

لغرامة مالية كل شخص قام بتخفيض¹ أو حاول تخفيض من وعاء الضريبة أو تصفيتيها أو دفع ضريبة أو رسم التي هو خاضع لها وذلك بإستعمال مناورات تدليسية عن طريق تصريحات كاذبة أو ناقصة و التي من شأنها أن تنقص من قيمة الحقوق الواجبة الدفع و المقررة للتصرف المراد تسجيله، وأن لمفتش التسجيل الصلاحيات الواسعة التي تمكنه من تحصيل أموال الدولة وضد كل ما من شأنه المساس بسريان هذه المهمة على الوجه المقرر لذلك، بحيث تتابع إدارة الضرائب هذه المخالفات أمام القضاء في شكل شكوى توجه إلى الجهة القضائية الواقع في نطاقها مكان فرض الضريبة أو مكان الحجز أو مقر المؤسسة وبالنسبة لعقود تسجيل مختلف التصرفات العقارية أن لا يتفقوا على إخفاء الثمن الحقيقي للتصرف المنصب على عقار لأن مفتشية الضرائب لها الحق في إثبات هذا الإخفاء بكافة الوسائل القانونية المتاحة والمشروعة حسب المادة 2/113 من قانون التسجيل، كما أنه في غالب الأحيان فإن المكلفين لا يقرون بالمبلغ الحقيقي للترف ويصرحون بمبلغ صوري للتهرب من الضريبة وهذا التصرف يرتب آثار وخيمة، علما أن الثمن المصرح به يرتب أثر سلبي على حق الدولة في التمسك بالشفعة وإمكانية أخذ الأملاك إستعمالا لهذا الحق في حالة بيع الملكية العقارية ومن تم حلول محل المالك الجديد.

¹ فاصلة عبد الطيف-مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص374.

² Jacques grosclaude, philippe Machessou, procédures fiscales, dalloz,3 edition France,2004,p219.

1. طلع زطهتوى

على الرغم من تحقق الواقعة المنشئة للرسوم و الضرائب العقارية فإن المكلف بها قد يستعمل طرق إحتيالية للتخلص من عبئها¹ وعد سدادها إلى خزينة الدولة لهذا شبة البعض التهرب الغير مشروع بالغش في القانون المدني حيث ينطوي على التعمد الإساءة للغير و الغير هنا هو خزينة العامة فالغش ما هو إلا حالة من حالات التهرب الضريبي وهي حالة التهرب عن طريق إنتهاك القانون حيث يعتمد المكلف إستخدام وسائل و أساليب إحتيالية غير مشروعة تنطوي على الغش من أجل التخلص غير مشروع من الضرائب و الرسوم العقارية أو حقوق التسجيل وأن سلوك المكلف بالضريبة الذي يلجأ للتهرب² قد يتخذ عدة وسائل و أساليب تعتبرها جل التشريعات جريمة يعاقب عليها القانون لما تشكله من خطر على المصلحة العامة لخرينة و أن هذه الأساليب قد تكون عند تحديد الوعاء الرسوم العقارية أو عند تسديد الضريبة أو تحصيلها من قبل إدارة الجبائية وقد نص المشرع على هاتين المرحلتين في المادة 1/301 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

بمعنى قد يكون الغش الضريبي مرحلة الإقرار الضريبي³ الأتي يتوجب فيها تقديم المكلف الرسوم و الضرائب العقارية تصريحاً بالدخل العقاري وفقاً للمواد 44، 8/285 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أو في مرحلة التصفية⁴، فإعتبر المشرع أن المكلف بالضريبة الذي يقوم بتسديد الضريبة بإستعمال المناورات التدليسية⁵ يكون قد وقع في تهرب ضريبي غير مشروع وعليه فلا يعتبر عدم الدفع الضريبة تهرباً إلا إذا تم بإستعمال أساليب غير مشروعة.

¹ Jacques grosclaude, philippe Machessou, procédures fiscales, dalloz,3 edition France,2004,p219.

² برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون العقاري الجزائري، المرجع السابق،ص

³ المادة 44 / 10 من قانون الإجراءات الجبائية

⁴ المادة 2/178 من قانون الإجراءات الجبائية

⁵ صباح نعوش ، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الثاني ،شركة النشر و التوزيع المدارس، المغرب،الطبعة 2010،ص156.

و العقوبات الجزائية قد تأخذ طابع المخالفة أو الجنحة أو الجنائية ومعياري التميز هو نوع العقوبة إستنادا لما جاء في نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و قانون الإجراءات الجنائية و التي تؤكد مسألة وحيد و هي الإعتداء على حق الدولة في الحصول على الضريبة ويلاحق المكلف المتهرب عن دفع الرسوم و الضرائب العقارية بناءا على شكوى من طرف المدير الولائي للضرائب إلا أنه مقيد بمدة زمنية حددها القانون فتتقدم دعاوى الضريبة من أجل قمع المخالفات يكون بأربع سنوات من تاريخ إرتكاب المخالفة وتطبق العقوبة على المتهم بعد استنفاد الحكم لطرق الطعن العادة إلا أن عدم تطبيق العقوبة بعد فترة زمنية يسقط بالتقدم لمدة حددتها المادة 182 من قانون الإجراءات الجنائية بخمس سنوات من تاريخ إكتساب الحكم حجية الشيء المقضي به.

إن تكوين ملف وطني للمتهربين¹ يشكل عامل أساسي في محاربة الغش² والتهرب الضريبي هذا الملف والذي يعتمد على الإعلام الإلي و إدارة الجمارك و التجارة في تكوينه يبين مجموع الأشخاص الذين إرتكبوا مخالفات جبائية خطيرة، وتفرض عقوبات جزائية على كل مناوره غش.

كل مكلف قام بخفض أو حاول تخفيض الكل أو بعض من الوعاء الضريبة و تصفيتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها بإستعماله مناورات الغش تطبق عليه غرامة جزائية تتراوح من 5000 دج إلى 20.000 وحبس من سنة إلى 5 سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط.

1Said benaissa,fiscaliter et parfiscal, entreprise national du livre.algerie, 2002,p77.

2 مجلس الدولة ملف 009526 بتاريخ 2003/02/25 (حيث أن النزاع يتعلق بمنازعة الوعاء الضريبة المفروضة على فائض القيمة المحقق إثر عملية تنازل على عقار وذلك نتيجة تصحيح قامت به إدارة الضرائب حيث أنه بالرجوع إلى تصريحات المستأنف ح س قد إشتري قطعة ارض بتاريخ 1992/06/17 وتنازل عنها عن طريق الشراء لا بتاريخ 1997/03/07 بعد أن شيد عليها مسكنا إذا تم إنجاز طابقه السفلي عن آخر بينما عن إنجاز الطابق الأول لبيع المسكن على هذا الحال سنة 1997 -حيث أن إدارة الضرائب بعد تلقيها تصريحين متناقضين من المستأنف وتحققها من أن التنازل كان لعقار مبني وليس قطعة أرض قامت بإعادة تقييم السكن بمبلغ 4.474.469.00 دج علما انها وجهت جدول او للمستأنف بقيمة 2.085.85 دج تحت رقم 312/97 حسب تصريحه و جدول ثاني بقيمة 633.036 دج . حيث أن إدارة الضرائب لم تثبت إستدعائها لمكلف بالضريبة لتمكينه من إبداء ملاحظاته أمام لجنة الصلح قبل إتخاذها لإندار بالدفع موضوع النزاع. حيث أن خرق إدارة الضرائب لهذا الإجراء الجوهري المنصوص عليه في المادة 4/140 من قانون التسجيل وليس المادة 190، 320 التي إستند عليهما المستأنف خطأ يستوجب معه إبطال الأندار موضوع النزاع وبالنتيجة إلغاء الضريبة المفروضة وبالتالي فإن القرار المستأنف فيه قد أخطأ في تطبيق القانون عندما صادق كلية على الخبرة المأمور بها بموجب الحكم التمهيدي ويتعين تأييد الحكم مبدئيا وتعذلا له إلغاء الضريبة موضوع الإندار).

غير أنه لا تطبق هذا التدبير في حالة الإخفاء إلا إذا كان هذا الإخفاء يفوق عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ الرسم يساوي أو يفوق 1000 دج ومن أجل تطبيق المقطعين السابقين يعتبر على الخصوص كمناورات تدليسية كون المكلف بالضريبة ينظم إيساره أو يعمل مناورات أخرى لعرقلة التحصيل أي نوع من الضرائب أو الرسوم التي هو مدين بها

وتحرك الشكوى بهذه المخالفات بمعرفة الإدارة الضريبية المختصة محليا¹ بصفتها الدائنة بقيمة الضريبة المتهرب من دفعها إلى المحكمة الواقعة في دائرة اختصاصها مكان فرض الرسم أو الضريبة العقارية.، ويمكن القول أن إدارة الضرائب تعمل على حماية حقوق الخزينة العامة وهي تسعى إلى منع عزوف المكلفين بالضريبة أو التخفيف من حدة هذا العزوف لكن في المقابل المكلف دائما يسعى إلى تجنب التهرب و التملص من أداء الإلتزام الضريبي، فظاهرة التهرب الضريبي وجدت مع وجود الضريبة لأنها تفرض جبرا على المكلف الأمر الذي يجعله يبحث عن أساليب لتجنب الدفع.

و يظهر التهرب الضريبي في الرسوم العقارية لأنها ضريبة مباشرة التي يشعر المكلف بعبئها و إن كان في رسوم الإنتقال التي يغلب فيها طابع التخفي مما يجعل المكلف لا يشعر بعبئها ولا يمكن الحديث عن تهرب ضريبي دون وجود وسائل يستعملها المكلف² تؤدي إلى التملص من تسديد دين الضريبة أو الرسوم العقارية ، الأمر الذي يجعل المشرع على وضع نصوص قانونية

لمواجهة التهرب ولا يخفى أن التهرب الضريبي يؤدي إلى أضرار جسيمة من الناحية المالية بالخزينة العامة و المكلفين على حد سواء، ففيما يخص الخزينة العامة يؤدي التهرب إلى عدم إستطاعة الدولة القيام بالخدمات العامة الملقاة على عاتقها على وجه أكمل، وفيما يخص المكلفين يؤدي التهرب الضريبي إلى المساس بالعدالة الضريبية ذلك أن بعض المكلفين يدفع الضريبة بينما يتهرب منها البعض الآخر جزئيا أو كليا وكثرة التهرب قد تؤدي إلى أن تزيد الدولة في قيمة أو معدا فرض الرسم أو تفرض ضرائب أو رسوم جديدة عما فاتها من نقص في حصيلة الضرائب بسبب إرتكاب أفعال التهرب الضريبي وبالتالي يزيد عبئ الضريبي على المكلفين الملتزمين بأحكام القانون

¹ jacques grosclaude, philippe marchessou, op, cit ., p.388.

الضريبي من دفع الضرائب مما يؤدي إلى توزيع الأعباء التكاليف العامة توزيعاً غير عادلماً يتعين نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالالتزام الضريبي من خلال وسائل الإعلام المختلفة وتشجيعهم على تنظيم حساباتهم المالية حتى يسهل للإدارة الضريبية محاسبتهم¹ عن إيراداتهم الحقيقية وتعريفهم بالانجازات التي تقوم بها الدولة بفض أدائهم للضريبة من جهة وتشديد العقوبات المقررة على من يرتكب جريمة التهرب الضريبي مع المراعاة أن هذه الجريمة تمثل الإعتداء على حق عام لا يقل شأناً عن الإعتداء على الحقوق الفردية أو باللجوء إلى تعديل الأحكام القانونية بتقدير وتحصيل على النحو يكفل الحد من بالإمكانات التهرب الضريبي مثل الحجز من المنبع أو فحص وثائق المكلف وغيرها من الأساليب لحيلولة دون تهرب المدين المكلف .

طالع شبك بئمی : و جمع عیة غث و نسیط اضرع و طوك شدك زبد و طالع صوف بك و توفد

إن المشرع الجزائري كما أهتم بتنظيم القواعد الموضوعية للرسوم العقارية، لم يهمل القواعد الإجرائية المتعلقة بالمنازعات² التي تثار بمناسبة فرض أو تحصيل الضرائب و الرسوم العقارية فبالإضافة إلى قواعد المنازعة الإدارية التي نظم أحكامها قانون الإجراءات المدنية فإن المنازعات الضريبية على الرغم من إعتبارها منازعة إدارية إلا أن المشرع أفرض لها قواعد خاصة تسري عليها وردت أحكامها أساسا في قانون الإجراءات الجبائية و أحكام أخرى في قانون التسجيل و أخرى في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. فقد تنوّر منازعات الضريبية بمناسبة قيام الإدارة الضريبية بإحدى العمليات المتعاقبة التي تشارك في ربط الضريبة وجبايتها فمن المعروف أنه

2-قرار مجلس الدولة رقم: 009514 بتاريخ 2003/01/21:

حيث أن المستأنف قد إشتري بمقتضى عقد توثيقي في 1997/12/6/19 شقة متكونة من ثلاث غرف ومطبخ وحمام يقع بحب بونعامة الجليلي بليدة، وقد صرح لإدارة اضرائب بمبلغ شراء قدره 450.000.00 دج بلغت للمستأنف بمقتضى قرار بتاريخ 2000/06/24 وهو القرار موضوع الطعن الحالي. حيث أن المستأنف يحتج بأن التقييم الجديد لا يستند على أي عنصر منطقي وجاء مخالفا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم: 93/217 وخاصة المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 217/93 تنص بأن الاسعار تراجع دوريا مراعاة لارتفاع الأسعار بالإضافة إلى هذا فإن الثمن المصرح به لا يتناسب القيمة الأيجارية الحقيقية في السوق العقارية ، ان المادة 101 من قانون التسجيل تعطي الحق في هذه الحالة لأدارة الضرب بإعادة تقييم جديد مما جعل الاستئناف الحالي غير مؤسس.

حيث أن المستأنف يحتج بأن التقييم الجديد لا يستند على أي عنصر منطقي وجاء مخالفا لأحكام المرسوم التنفيذي رقم: 93/217 وخاصة المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 217/93 تنص بأن الاسعار تراجع دوريا مراعاة لارتفاع الأسعار بالإضافة إلى هذا فإن الثمن المصرح به لا يتناسب القيمة الإيجارية الحقيقية في السوق العقارية .

المادة: 101 من قانون التسجيل تعطي الحق في هذه الحالة لإدارة الضرائب بإعادة تقييم جديد مما جعل الاستئناف الحالي غير مؤسس.

¹ Thierry LAMbert , op,cit,,p.71.

للوصول على ربط الضريبة ينبغي توافر الواقعة المنشئة لها وتقدير وعائها وتطبيق السعر المنصوص عليه قانونا على الإيرادات الخاضعة للضريبة عند تحقق الواقعة المنشئة لها بعد الإنتهاء من إجراءات ربط الضريبة تعتمد الإدارة الضريبية على تحصيلها وفي تخلفه تقوم إدارة الضرائب بإتباع إجراءات الحجز الإداري والتنفيذ على أموال المكلفين المتخلفين عن دفع الضريبة.

يقتضي حل النزاع في الرسوم العقارية كباقي الضرائب و الرسومالتي تنظمها المنازعات الإدارية والتي تخضع للقانون العام وفقا لقواعد المنظمة للمنازعة الضريبية عبر مرحلتين، الأولى مرحلة إدارية حيث يجب على المكلف الذي يريد مخاصمة الإدارة أن يقدم شكوى يسلك طريقا إختياريا ويلجأ إلى لجان الطعن وتقديم طعن أمامها، و إذا لم ترضيه نتائج هذه المرحلة يسلك طريق المنازعة أمام القضاء لمخاصمة إدارة الضرائب، عن طريق رفع دعوى قضائية في الأجل بالرجوع لأحكام المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية يحق للمكلف بالضريبة العقارية أن يطعن في التقدير الرسم المفروض عليه متى رأى أن فرضه بتلك الكيفية كان غير مشروع، فينشأ نزاع بين المكلف بالضريبة و الإدارة الدائنة بسبب سوء تقدير الضريبة ويحق للمكلف أن يطعن في قرار تقديرالضريبة، فقد يكون خطأ مادي في الحسابات مما يستوجب تدخل الإدارة لتداركه، كما قد يكون الخطأ في عدم شرعية التقدير في حد ذاته، فيجعل التكاليف بالضريبة غير مشروع كليا بسبب تقادم الضريبة أو بسبب حساب الضريبة على الدخل العقاري دون خصم الجزء المعفى منه أو الخطأ في زيادة نسبة الضريبة، أو للأى سبب آخر يجعل من التقدير غير مشروع

وأن الأخطاء في تقدير الضريبة لا يمكن حصرها مثل الخطأ في حساب الرسم العقاري¹ على الملكيات المبنية فإذا كان للشخص مسكنا وحيدا يملكه، وكلف بدفع الرسم على العقارات المبنية بقيمته تقل عن 800 دج وكان دخل المكلف لا يتجاوز مرتين الأجر القاعدي المضمون فيكون هذا التقديرغير مشروع لقد حددت المادة 2/252 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم الممثلة شروط إعتبار السكن معفى من الرسم العقاري على الملكيات المبنية فمتى توافرت هذه الشروط إعتبر كل التكاليف بهذا الإسم غير مشروع وينشأ عن هذا التكاليف الغيرمشروع معارضة المكلف بالضريبة

1محمد عمادعبدالوهاب السنباطي،الإصلاح الضريبي،دار الوفاء القانونية للنشر مصر، الطبعة الأولى 2014

لقرار فرض الرسم وتنشأ بالتالي منازعة ضريبية موضوعها صحة وشرعية الضريبة المفروضة على مالك السكن.

وقد يكون خطأ في تقدير رسم التسجيل العقاري قد يمتد الخطأ في تقدير الضريبة على عدم السماح للمكلف بإسترجاع ما دفعه من ضرائب فمتى سمح له القانون بذلك حسب نص المادة 190 من قانون التسجيل، كان من حق المكلف بإسترجاع ما دفعه من رسوم لتسجيل العقد الذي فسخ فيما بعد ،فعدم تمكين الإدارة الكلف من إسترجاع الرسوم التسجيل المدفوعة بسبب فسخ العقد بموجب حكم قضائي ينشأ عنه مخاصمة المكلف بالرسم لإدارة الضرائب بسبب عدم ردها لما دفعه من الرسم. وقد أقر ذلك مجلس الدولة حيث ايد قرار المجلس قضائي القاضي بإبطال الإشعار بالدفع وعدم جواز طلب الإدارة لرسوم التسجيل للعقود ثم فسخها بحكم قضائي حائز لقوة الشيء المقضي فيه. كما قد يثور نزاع بسبب خطأ في تطبيق القانون مما يلحق ضررا بالمكلف ويضيع جزءا من حقوقه بسبب هذا الخطأ

وتعتبر عملة تقدير الضريبة من أهم الموضوعات المتعلقة بوعاء الرسوم العقارية وتحقيقا للعدالة الضريبية تنص التشريعات على حق المكلف بالضريبة أو الرسم في الطعن في عملية التقدير إذا ما شعر بأن هناك إجحاف في حقوقه نتيجة القرار الإداري المتضمن تقدير الضريبة كما يحق للمكلف إذا أحس أنه ضحية لسوء تطبيق القانون أو سوء تفسير نصوصه، إن تظلم أمام الإدارة الضريبية ثم أمام القضاء لرفع الخطأ الذي كان ضحية له وبالتالي نشأ المنازعة إما لخطأ في تقدي الضريبة العقارية أو لخطأ في تفسير نص قانوني.

وقد منح المشرع المكلف بالرسوم العقارية الحق في اللجوء إلى الطريق الإداري والطريق القضائي لمخاصمة إدارة الضرائب وعليه ندرس إجراءات الفصل في المنازعة الإدارية في مطلبين

الضريبة على الأرباح في ظل عدم طعن المالك في الخطأ

يقصد بالوعاء في إدارة الضرائب المرحلة الإدارية التي تقوم فيها الإدارة الجبائية بتقدير المستحقات التي تقع على كاهل الممول جراء خطأ محاسبي أو تهرب ضريبي مقصود وينتج عن ذلك إعداد جداول التحصيل المحددة لقيمة هذه المستحقات¹ وخلال هذه المرحلة يكون للمكلف

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2005، ص 83.

بالضريبة حق المناقشة الشفوية والكتابية لمصالح الوعاء، وذلك بإحترام الأجل القانونية والإجراءات الواجبة قانوناً ، فعلى مستوى المفتشية المختصة إقليمياً يكون الجواب كتابياً على المطبوعة المحددة قانوناً وذلك في أجل شهر وأما بالنسبة لباقي المصالح المكلفة بالرقابة الجبائية مثل نيابة المديرية المكلفة بالرقابة الجبائية، مصالح البحث والتحري، مديرية المؤسسات الكبرى فإنها تمهل المكلف لمدة زمنية تمكنه من إعداد وثائق والإستعداد لمناقشتها مع المصالح المعنية.

تعتبر قرارات فرض الضريبة المهمة التي تثير المنازعات الضريبية بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية ، لذلك يعتبر الفصل في هذه المنازعات من أهم الضمانات التي تحقق العدالة في فرض الضريبة ، تلك العدالة التي يسعى المشرع إلى تحقيقها من خلال النصوص القانونية. وعلى الرغم من تمتع بالسيادة في علاقتها بالأفراد بشأن الضريبة ، بناءً على فكرة التضامن الإجتماعي ، إلا أن الدساتير تعمل على حماية الأفراد من خلال تقييد هذه السلطات بحيث ينظم كل ما يتعلق بالضريبة بموجب قانون صادر عن السلطة التشريعية لكي تضمن العدالة في تحمل عبئ الضريبي من خلال مساهمة كل فرد في تكاليف والأعباء العامة للدولة طبقاً لقدرته التكليفية وتحقيقاً للعدالة الضريبية لا نجد تشريعاً ضريبياً يخلو من النص على طرق الطعن¹ في قرارات تقدير الضريبة إذا مما شعر المكلف بالضريبة بأن هناك إجحاف وقع عليه نتيجة هذه القرارات العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية هي علاقة مستمرة بحكم استمرار الوقائع المنشئة للضريبة.

تحرص التشريعات الضريبية على إعطاء فرصة للمكلفين بالضريبة ، بأن يلجأ في تظلمه من قرار تقدير الضريبة إلى الإدارة الضريبية قبل اللجوء إلى القضاء لكي يوفر الوقت و الجهد والنفقات وسرعة البث في هذه النزاعات لأنها تتعلق بأهم مصدر للخرينة وإتاحة الفرصة لمصدر القرار لإعادة النظر في قراره على ضوء الوقائع والبيانات التي تقدم بها المكلف في هذه المرحلة وهذا الإجراء مفيد للمكلف بالضريبة الذي يكتشف من خلاله موقف إدارة الضرائب في القضية غالباً ما تكون خلفياتها الفنية مجهولة ، وبالشكوى إلى الإدارة الضريبية يكون المكلف² حقق قاعدة القرار الإداري المسبق وكذا إستجلى دوافع و الإعتبارات التي دفعت بالإدارة إلى إتخاذ ذلك القرار.

¹ -أحمد فنتيس، الضريبة المباشرة ، دار المكتبة الجامعية ،مصر، الطبعة 2011 ، ص75.

² محمد محمد سعد، العلاقة بين الممول وإدارة الضرائب ، المرجع السابق، ص138.

إن تقديم شكوى أمام لأمام الإدارة الضريبية من قبل المكلف بالضريبة ، تشكل المرحلة الأولى من الطعن النزاعي وليس الطعن الولائي، ذلك أنه في حالة عدم إقتناع المكلف بالحقوق المسجلة على عاتقه ، يمكنه اللجوء إلى إجراءات المنازعات الجبائية أو الطعن النزاعي. عندما يكون الغرض منها الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الرتبة أو في حسابها وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

ينشأ النزاع بين المكلف بالضرائب عندما هذه الأخيرة ترتكب أخطاء تقع على مستوى الوعاء الضريبي مثلا كالخطأ في تقدير الضريبة أو تصفية مقدار الضريبة أو حرمان المكلف لحق من حقوقه المقررة له بمقتضى نص تشريعي أو تنظيمي، فعلى المكلف أن يتوجه إلى الجهة المصدرة للقرار فيقدم شكواه إلى المدير الولائي وهذا الإجراء أولي إلزامي، حتى يتسنى له فيما بعد عرض النزاع على القضاء كما يمكن تقديم الشكاية فيما يخص النزاع المتعلق بتحصيل الرسوم العقارية ملتصقا من الإدارة الجبائية التخفيض أو الإعفاء من هذه الضريبة في حالة ضيق أو عوز تخول للمكلف إبراء ذمته إزاء الخزينة العمومية وهذا ما يسمى بحل النزاع الجبائي بطرق الودية

فيعترض المكلف على قرارات إدارة الضرائب بتقديم شكوى في الأجل ووفق للشروط المحددة قانونا، لتتظر إدارة الضرائب في الشكوى وتثبت فيها بقرار إداري، حتى يتسنى للمشتكي فيما بعد أن يسلك إجراءات ليست بالإلزامية ، تتمثل في الطعن أمام لجان إدارية ممثلة في لجنة الدائرة و اللجنة الولائية¹ و اللجنة المركزية، لتثبت هذه الأخيرة بقرار يبلغ للطرفين،² أما إذا لم يقم المكلف بالطعن أمام اللجان وقام برفع دعوى أمام القضاء أمام المحكمة الإدارية حاليا يسقط حقه في اللجوء إلى لجان الطعن، وعليه تتمثل الإجراءات الواجب إتباعها لحل النزاع قبل عرضه على القضاء الإداري في تقديم تظلم إداري كإجراء إلزامي³ والطعن أمام لجان الطعن الإدارية كإجراء إختياري ولا بد أن تتضمن الشكوى عدة بيانات تحت طائلة عدم قبولها وتتمثل في عرض ملخص الإستنتاجات

¹ قرار مجلس الدولة رقم 004740 المؤرخ في 2003/04/15 يقضي بأن الطعن في قرار لجنة الطعن الولائية يستوجب رفع الدعوى على اللجنة وليس على المكلف بالضريبة.

² فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائي الجزائري ،دار الهومة ،الجزائر، الطبعة الثانية 2012، ص44.

الطرف وعرض لوسائل الطرف والإستنتاجات التي تتضمنها الشكوى بنص المادة 4/73 من قانون الإجراءات الجبائية تهدف إلى تحديد موضوع الشكوى و الضريبة محل النزاع¹ والتقدير المطلوب من المكلف مثلاً كإرجاء الدفع أو الطعن في صحة أو مقدار ضريبة مفروضة على المكلف ومنه سوف نتطرق إلى الإجراءات في هذا المطلب إلى فرعين

طلب على الأهلية للأجرائى فى الضريبة

هي الإجراءات التي يتوجب على المكلف إتباعها، من أجل الوصول إلى حل لخلافه مع إدارة الضرائب، تتمثل هذه الإجراءات في تقديم شكوى والجهة المختصة بإستقبال الشكوى هي المدير الولائي للضرائب على أن تقدم هذه الأخيرة في الأجل القانونية وأن تتوفر على الشروط الشكلية والموضوعية لتقبل ثم يتم التحقق فيها و الرد عليها بقرار يبلغ إلى المشتكى.

أهلا : وقت طلبه خكمظ

لحق نص المشرع لضريبي على شكليات يجب أن تتضمنها الشكوى التي يرفعها المكلف بالضريبة إلى الإدارة الضريبية ، وذلك في مجال منازعات الوعاء في مادة الضرائب المباشرة لأنه في منازعات التحصيل لم يحدد المشرع شروط خاصة وذلك في المادتين 73، 75

³ إن المنازعات المتعلقة بحقوق التسجيل لا تخضع لإجراء تقديم تظلم مسبق وبالتالي فإن الطعون القضائية الخاصة بهذا النوع من القضايا الجبائية ترفع مباشرة أمام الجهة المختصة وبالتالي فإن نزاع حول حقوق التسجيل بيع عقار لا تستوجب التظلم المسبق وإنما يرفع الطعن مباشرة إلى القضاء الإداري حسب قرار مجلس الدولة رقم 033940 بتاريخ 2007/07/11.

4-قرار مجلس الدولة في 2003/02/25 تحت رقم 6509: حيث أنه بالرجوع لأحكام المواد 169 و 169 مكرر فإنه فعلاً رفع دعوى الإدارية المباشرة أمام الجهات القضائية الإدارية دون تظلم مسبق ولكن حيث أن المادة 169 من نفس القانون تنص صراحة أن المنازعات الخاصة ومنها المنازعات الجبائية تحكمها إجراءات خاصة. وحيث أن التظلم المسبق في مادة الضرائب من الإجراءات الجوهرية وهي من النظام العام طبقاً للمادتين 337، 334 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبالتالي فإن رفع دعوى الحال تم خرقاً لإجراءات جوهرية يتعين معه القضاء بعدم قبول الدعوى شكلاً. حيث أن قضاء قضاة الدرجة الأولى بعدم قبول الدعوى شكلاً وبالتالي تأييد الحكم المؤرخ في 2000/06/24.

الشكوى هي الطعن أو التظلم الإداري يوجه إلى الجهة التي قامت بتنفيذ الضريبة ، ولا يمكن اعتبارها دعوى قضائية، الشكوى تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة من قبل الإدارة في تحديد قيمة الضريبة أو لحماية حق ناتج عن حكم تشريعي، فهي طعن نزاعي يختلف عن الطعن الرجائي الذي لا يشكل إجراء في المنازعة و إنما هو إجراء يهدف إلى تخفيض الضريبة المفروض عليه بسبب الوضع المادي له أو إلغائها أو الإعفاء منها .

و الشكوى أو التظلم الموجه إلى إدارة الضرائب أشارت إليه أحكام قانون الضرائب المباشرة إلى 1 الغرض من الشكوى التي تعد في الواقع كطعن نزاعي¹ وهو إستدراك أخطاء في الوعاء الضريبة أو حسابها و أما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وعلى هذا فإن المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب المختصين إقليميا ، وهما الهيئة المخولة لإستقبال الشكاوى التي تعتبر مرحلة إلزامية في سير الدوى الجبائية

حيث نص المشرع على الشكليات والبيانات يجب أن تتضمنها الشكوى التي يرفعها المكلف الضريبة إلى الإدارة الضريبية لأنه في منازعة التحصيل لم يحدد المشرع أية شروط خاصة وذلك في المادتين 73، 75 من قانون الإجراءات الجبائية.

وقد أعطى المشرع الحق للمكلف بالرسوم و الضرائب العقارية الذي يريد التظلم من قرارات الإدارة أن يتوجه بشكوى إلى المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا ليكون ذلك أول إجراء تبدأ به المنازعة في الرسوم العقارية ولا بد أن يشار في الشكوى² إلى طبيعة الضريبة المتنازع عليها ورقم المادة الجدول الذي قيدت فيه ومبلغ الضريبة و إذا كان المكلف بالضريبة أميا أو غير قادر على الإمضاء فإنه يمكنه تقديم الشكاية عن طريق محامي أو شخص يمكنه التصرف قانون بإسم

المكلف أو ممثله القانوني ولابد أن تحتوى الشكوى عن عرض موجز لأسباب التي جعلت المكلف لا يقبل الضريبة و يعترض على تسديدها كأن يدفع أن الضريبة مرهقة له ومبالغ فيها أو أن حسابها خاطئ لا يتناسب ووضعية المكلف ويحدد طلباته في ختام الشكوى كأن يطلب تخفيض الضريبة أو الإعفاء منها كليا كان لها مسوغ قانوني أو تشريعي. كما يجب أن تكون الشكوى

1 فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري ،المرجع السابق ،ص43.

1 في فرنسا كانت الشكوى تحرر علي ورق مضموغ إلى غاية صدور قانون 1977 وغاية المشرع الفرنسي كانت تقليص قدر الإمكان من الطلبات الغير مؤسسة للمكلفين بدفع الضريبة ، على أساس أن مصاريف الورق المدموغ المدفوعة من المكلفين بالضريبة غير قابلة للإسترجاع.

فردية فلا تقبل الشكوى الجماعية بمعنى أن تعني شخص واحد تتوفر فيه الأهلية والصفة والمصلحة و الهدف من ذلك هو الحفاظ على سر ضريبة الدخل غير أنه يجوز إستثناءا من قانون الإجراءات الجبائية حيث يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة جماعية مثل أعضاء الشركات الأشخاص المكلفين بدفع الرسم العقاري، أو الورشة بشأن الرسم العقاري عن الأملاك التي إنتقلت إليهم عن طريق الميراث.

كما يجب تقديم شكوى عن كل بلدية يقع فيها المحل الخاضع للضريبة بحيث تسمح بتسهيل التحقيق في الشكاوى فيما يخص الضرائب المباشرة. أما إذا كانت متعلقة بمجموعة بلديات فإنها لا تقبل إلا بالنسبة للإقتطاعات الثابتة في البلدية المذكورة في البداية.

ولقد حددت المادة 71¹ من قانون الإجراءات الجبائية الجهة المختصة باستقبال الشكوى النزاعية ،وهي إدارة الضرائب ممثلة في شخص المدير الولائي للضرائب الذي يشرف على مكان فرض الضريبة، و بالأحرى تقدم الشكوى إلى إدارة الضرائب مصدرة للقرار الذي يطعن فيه المكلف بالرسوم العقارية و التي تمثل على مستوى الولاية بالمدير الولائي للضرائب غير أنه بالنسبة منازعات المتعلقة برسوم التسجيل لا تخضع للإجراء تقديم تظلم المسبق وبالتالي فإن الطعون القضائية الخاصة بهذا النوع من القضايا الجبائية ترفع مباشرة أمام الجهة القضائية المختصة حسب المادة 198 من قانون المالية 2002 ، وقد صدر عن مجلس الدولة بتاريخ 2007/07/11 تحت رقم:33940 (حيث أنه لا مجال لتطبيق المواد 72 إلى 73 من ق. إ .الجبائية المتعلقة بمنازعات الوعاء المنصبة على الضرائب المباشرة وحقوق الطابع مما يتعين القول أن القرار المستأنف بتصريحه بقبول الدعوى الأصلية لرفعها في الأجل القانونية² بعد إستبعاده للتعليمات الوزارية المحتج بها من طرف إدارة الضرائب و التي لا تلزمه وبعد إعتباره أن الطعن الإداري المسبق غير وجوبي في منازعات حقوق يكون قد أصاب في تطبيق القانون وفي تفسير المادة 158 من ق إجراءات الجبائية الواجبة التطبيق على إجراءات رفع الدعوى الخاصة بحقوق التسجيل و التي يثيرها القاضي من تلقاء نفسه كون الأجل من النظام العام)

¹ تنص المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه توجه الإحتجاجات المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرمات المنصوص عليها في المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية في البداية وحسب كل حالة إلى مدير الضرائب الولائي أو رئيس مركز الضرائب التابعة له مكان فرض الضريبة يسلم الوص إلى المكلف بالضريبة

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص85.

هـ الشكوى لها أجل وشروط لتقديمها ذلك أن المشرع حدد أجالا لتقديم الشكوى بصرامة وقد وسع فيها إعتبارا لخصوصيات هذه المنازعات وطبيعة المعنيين بها

إن تقديم شكوى مرتبط بمواعيد وأجال حيث نص مجلس الدولة في قرره¹ رقم 066062 في 2012/01/12 على أنه لا يجوز رفع دعوى حول نفس الموضوع وبين نفس الأطراف وأمام نفس الجهة القضائية ذلك لأن النزاع الضريبي له أجل إنتهت في القضية الأولى عند رفع الدعوى الأولى من جهة ،كما أنه من جهة أخرى لا يوقف القرار الفاصل في الدعوى الأولى الأجل وبالتالي فإن تسجيل المدعى للقضية الثانية كان خارج الأجل حسب المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.

1- آخ على

يقصد بالأجل العام الأجل الذي يسري على الشكاوى المتعلقة بالضرائب التي تحصل عن طريق جداول التحصيل، تدرج في هذه الحالة كل الضرائب العقارية السنوية.² ونخص بالذكر

الرسوم العقارية على الملكيات المبنية و الغير مبنية ، فحدد أجل قبول شكوى حسب نص المادة 1/72 من قانون الإجراءات الجبائية بأن يكون قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة أدارج جدول في التحصيل أو حصول الأحداث التي كانت سبب في النزاع

2- آخ على

لقد حدد المشرع بموجب 1 قانون الإجراءات الجبائية أجل خاصة لقبول الشكوى النزاعية المقدمة من المكلف بالضريبة و الموجهة إلى المدير الولائي للضرائب ، وهي أربع حالات على النحو التالي:

-قبل 31 ديسمبر من السنة التي سنة إستلام المكلف بالضريبة بالإنذارات جديدة بسبب وقوع خطأ في الإرسال.

¹ مجلة مجلس الدولة ، عدد 09 لسنة 2009.
² برحمانى محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص350.

قبل 31 ديسمبر من السنة التي اكتشف فيها المكلف بالضريبة أنه ضحية لخطأ قانوني ارتكبه إدارة الضرائب في حقه أو لوجود حصص فرضت عليه بغير أساس قانوني بسبب خطأ أو تكرار.

قبل 31 ديسمبر من السنة التي سنة دفع الضريبة إذا كانت هذه الأخيرة لا تستوجب وضع جداول التكلفة مثال ذلك رسوم التسجيل و الرسم على القيمة الزائدة في العقار عند التنازل.

قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة عدم إستغلال العقارات ذات إستعمال تجاري أو صناعي إذا كان موضوع الشكوى الضرائب العقارية المحصلة على هذه العقارات.

وبالرجوع للمشرع المغربي في منازعات الضريبة الحضرية¹ فإنه يجوز لمالك لعقار المفروض عليه الضريبة أو لصاحب حق الإنتفاع أن ينازعوا في تقديرات لجنة الإحصاء بشرط أن يقدموا طعنهم داخل أجل 4 أشهر تبدأ من تاريخ وضع الأمر بالتحصيل موضع التنفيذ وتوجه الطلبات مكتوبة إلى مير الضرائب ويجب أن يشتمل على رقم القيد في السجل الضريبة محل المنازعة وتتضمن علاوة على بيان موضوعها عرض ملخص عن الحجج ووسائل التي يستند إليها أصحابها في تبريرها وإلا اعتبرت غير مقبولة أما التحقيق في المطالبات من إختصاص مدير الضرائب لتبت فيها بعد ذلك لجنة الضرائب مؤلفة من قاضي يعينه رئيس المحكمة الابتدائية التي يقع العقار في

دائرتها مأمور الضرائب المباشرة والرسوم العقارية التي في حكمها يقوم في نفس الوقت بمهام الكاتب المقرر وخبير يعينه الخاضع للضريبة ولا يسمح مشاركة من سبق له أن كان عضوا في اللجنة أو اللجنة الفرعية التي أنجزت فعلا إحصاء العقارات المنازعة في الضريبة المفروضة عليه .

ويجب أن يعلم الخاضع للضريبة محل النزاع بتاريخ ومكان إجتماع لجنة التحكيم برسالة موصى عليها مع الإشعار بالإستلام قبل موعد الإجتماع بشهر وحسب رأيينا فإن هذا التنوع في إنتقاء الأشخاص المؤهلين في دراسة الطعون، قد يضيف نوع من المصادقية على عمل لجان الطعن في الطعون المقدمة من المكلفين ويقلص من الخصومة القضائية في الضرائب والرسوم العقارية مقارنة بالمشرع الجزائري الذي يعطي صلاحية النظر في الطعون إلى المدير الولائي

¹مصطفى الكثيري، النظام الجبائي والتنمية الإقتصادية في المغرب، دار النشر المغربية ، الطبعة 1989، ص258.

للضرائب والذي هو إداري مع عدم إلزامه بضرورة الرد على الطعون المقدمة من المكلفين ،مما يؤثر على مصداقية النظر والفصل في هذه الطعون وتصبح الطعون مجرد آلية ليستعملها المكلفون للمرور إلى الطعن القضائي وحتى تقبل الشكوى النزاعية في الضرائب و الرسوم العقارية من الجهة التي قدمت لها الشكوى لابد من توافر جملة من الشروط شكلية منها وموضوعية تقع تحت طائلة عدم قبولها وهي:

هي رسالة مكتوبة وموقعة تتضمن طلبات ودفع المشتكي¹ ضد قرار الإدارة الذي كلفه بالضرائب و الرسوم العقارية، لهذا يوجب المشرع تقديم وموقعه من الشاكي أو من يمثله قانونا في الأجل المسموحة قانونية بإيداعها وأن تكون تخص مكلف واحد أي تكون فردية فلا تقبل الشكوى الجماعية التي تمثل مجموعة من المكلفين بالضريبة إلا إذا كانت الضريبة المفروضة عليهم جماعية أو كانوا أعضاء في شركة أشخاص و يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة بشكوى جماعية كما ينبغي أن يذكر في صلب الشكوى جملة من البيانات الأساسية التي لا تقبل الشكوى دونها وهي

1برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص354.

- يجب على المكلف الذي يريد تأجيل دفع الضريبة المتنازع عليها أن يطلب ذلك صراحة في شكوى و يقدم ما يثبت الضمانات الكافية للتسديد حتى يقبل له طلب التأجيل.
- يجب في الشكوى أن تتعلق بالضريبة الواقعة في حدود البلدية واحدة فقط مستقلة عن كل بلدية كأن يكون للمكلف عقارات في محيط عدة بلديات فإنه يؤسس شكاية في حدود كل بلدية حسب الإختصاص.

الحساب بالكذبة لمطلب عدم عذب

يجب أن تتوفر في الشكوى التي يقدمها المكلف بالضرائب و الرسوم العقارية جملة من الشروط الموضوعية والتي تتمثل في الطلبات و الدفع فمّن الطلبات المألوفة في هذه الشكاوى طلب تصحيح الأخطاء مثل خطأ في الشخص المكلف أو طلب إعادة النظر في تقدير الضريبة، أما الدفع المألوفة عادة مثل الدفع بالتقادم الضريبة عندما تكون قد برأت ذمته بالتقادم على الشاكي أن يبرر أسباب رفضه وعدم قبوله للضريبة ومن تم عليه تقديم بيانات عن الضريبة التي يراها مناسبة و المبلغ المخفض الذي يناسبه.

تتمند : في شكوى عدم غيظ خذمته في شكوى

عند ما تقدم الشكوى أمام المدير الولائي للضرائب فإما أن يرفضها لعدم توافر الشروط الشكلية الجوهرية، و إما أن يقبلها و يأمر بإجراء تحقيق، يباشر من قبل مفتش الضرائب المختص الذي يقوم بدراسة طلبات المشتكي ويحللها تحليلًا يسمح له بمعرفة من يتحمل عبئ الإثبات في الشكوى¹

في شكوى عدم غيظ خذمته في شكوى

في حالة قبول الشكوى شكلاً ويكون من الواجب قانوناً إجراء التحقيق فيها حسب نص المادة 1/116 من قانون الإجراءات الجبائية يقوم المدير الولائي بإحالة الشكوى إلى مفتش الضرائب ويكلفه بإجراء تحقيق فيها، وعلى هذا الأخير أن يرسل رئيس المجلس الشعبي البلدي فيما يتعلق

1 المادة 329 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

بالضرائب التي يخصص جزءا منها لخزينة البلدية ، وفي هذه الحالة كل الضرائب العقارية سواء الرسم على العقارات المبنية أو الغير مبنية¹ أو رسم التطهير أو السكن يجب أن يخطر رئيس المجلس الشعبي البلدي بالشكوى المتعلقة بها وله أن يبدي اعتراضاته خلال 15 يوما من إخطاره حسب نص المادة 76 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادة 46 من قانون المالية لسنة 2007.

وقبل أن يقدم مفتش الضرائب المكلف بالتحقيق إقتراحاته إلى المدير الولائي للضرائب عليه أن يجري التحقيق اللازم في الشكوى المعروضة أمامه، فبقوم بدراسة الشكوى أولا في جانبها الشكلي بالتأكد فيما إذا توافرت البيانات الجوهرية اللازمة و في الوثائق التي يجب أن ترفق مع الشكوى كما يقوم مفتش الضرائب بدراسة الشكوى من حيث الموضوع وذلك بفحص الإثباتات التي يجب أن تتم تقدير الضريبة العقارية بموجبها وله في ذلك أن يمارس حق الإطلاع المخول قانونا لإدارة الضرائب فيما يخص الوثائق التي يكون بحوزة المؤسسات العامة أو الخاصة و التي لها علاقة بالمشتكي يجوز له أن يطلب عن طريق المدير الولائي من المحكمة أن تمنحه الحق في إجراء معاينة .

2- في إى لأنتد ة غى ك خكظ

عد أن يقوم مفتش الضرائب بالتحقيقات اللازمة² في الشكوى المكلف بالرسوم و الضرائب العقارية يدرس طلبات الشاكي حتى يستطيع معرفة من تقع عليه عبئ الإثبات إما على المكلف بالضريبة العقارية، فيكون بذلك موقع إدارة الضرائب المدعى عليها موقعا مريحا، أما إذا كان عبئ الإثبات على إدارة الضرائب فتتخذ احتياطاتها في ذلك بالرد أولا على المشتكي وبمواجهته أمام القضاء إذا رفع دعوى ضد الإدارة .

فإذا ثبت أن المكلف بالضريبة قد إرتكب خطأ في التصريح أو منع عملية المراقبة و ورفض إعطاء معلومات، فيقع عبئ الإثبات على المكلف بالضريبة العقارية إذا كان تقدير الضريبة مخالفا للواقع

2 برحمانى محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص351.

1-فنتيس أحمد، الضريبة المباشرة، المرجع السابق، ص77.

على المكلف المشتكي أن يقدم ما يثبت صحة إدعاءاته، ولعلّ ما يؤكد ذلك هو إلزام المكلف بمسك الدليل لإثبات مثل الدفاتر اليومية التي يجب الاحتفاظ بها لمدة أربع سنوات تلي سنة تسجيل الدخل حسب نص المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية .

و إذا تم تقدير الضريبة عن طريق التقويم الإداري المباشر و إعترض المكلف لعدم تخفيض الضريبة المفروضة عليه، فيكون إثبات وجود تخفيض على عاتق المكلف بالضريبة وقد أكد على ذلك قرار الغرفة الإدارية بالمحكمة العليا بتاريخ 1998/07/27 المؤيد لقرار الغرفة الإدارية بالمجلس القاضي برفض التخفيض من الضريبة بسبب عدم تقديم المكلف الأدلة الكافية.

أما إذا ثبت أن عبئ الإثبات¹ يقع على إدارة الضرائب يكون على مفتش الضرائب البحث عن النصوص القانونية و التنظيمية التي تقابل بها إدعاءات المكلف بالضريبة فيكون عبئ الإثبات على الإدارة إذا لم يبلغ المكلف بالخضوع للضريبة في الأجل القانونية أو فرضت عليه الضريبة بدون تصريح.

وبعدما أن يفرغ مفتش الضرائب من التحقيق في الشكوى في جانبها الشكلي و الموضوعي يحرر تقرير يبين فيه ملخص الشكوى² و المقترحات التي يراها مناسبة لحل النزاع ثم يرسلها إلى مكتب المنازعات الذي يقوم بدوره بمراجعة الملف ليصحح بعض الأخطاء ويقدم اقتراحه ثم يرسل الملف إلى المدير الولائي للضرائب الذي يختص بالرد على الشكوى.

ب - شكوى عوطل خگمظ

عندما يتقدم المكلف بالضرائب و الرسوم العقارية بشكواه إلى إدارة الضرائب ليعرض مزاعمه فإنه يتوجب على إدارة الضرائب الرد على الشكوى في كل الحالات وعليه فمدير الولائي للضرائب له أن يثبت في الشكوى التي لا تتوافر على الشروط الجوهرية مما يجعلها غير جديرة بالقبول ويرد عليها المدير الولائي بالرفض في النظر فيها من الناحية الموضوعية وقد نصت المادة 1/79 من قانون الإجراءات الجبائية حيث ينفرد المدير الولائي دون غيره باختصاص النطق بالرفض أو قبول الجزئي للشكوى وفي حالة القبول الجزئي يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يفوض سلطة قراره

¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر، الأردن، الطبعة الأولى 2011، ص 56.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص 90.

بالقبول الجزئي أو الكلي للشكوى إلى أعوان الذين لهم رتبة مفتش رئيسي على الأقل وذلك في الحالات التي لا تفوق فيها قيمة الضريبة المتنازع فيها عن قيمة مائة ألف دينار 100.000 دج .

ولما كان الأصل في إختصاص النظر والرد في الشكوى ينعقد للمدير الولائي للضرائب فإنه يستثنى عن هذه القاعدة الحالة التي تكون الضريبة المتنازع فيها أو الغرامة المفروضة على المكلف بالضريبة قيمتها تفوق عشرة ملايين فيتوجب عندها على المدير الولائي للضرائب¹ أن لا ينفرد في أخذ القرار الرد على الشكوى و إنما عليه أن يأخذ برأي الإدارة المركزية² ممثلة في المدير العام للضرائب حسب ما تقتضيه المادة 2/77 و 2/14-79 من قانون الإجراءات الجبائية.

والرد الذي يصدر عن إدارة الضرائب قد يكون بالرد لعدم أستقاء الشكوى الشروط الشكلية أو بالرد في الموضوع بعد عملية التحقيق و أخذ رأي رئيس المجلس الشعبي البلدي فيما يتعلق بالضرائب التي تخصص جزء منها إلى خزينة البلدية ويكون ذلك حسب المادة 2/76 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب خلال أربعة أشهر من تاريخ تقديم الشكوى، ويمدد أجل الرد بشهرين في الحالة التي توجب فيها الأخذ بالرأي المدير العام للضرائب.

وعندما تقبل الشكوى قد يستجيب قرار الرد عنها³ لما يطلبه المكلف بالضريبة كأن يكون المكلف معفيا من دفع الضريبة وكلف بدفعها يقدم شكوى يطلب فيها الإعفاء، فيستجاب لطلبه ويبلغ بالقرار وفي الموازة يوجه المدير الولائي للضرائب قرار إلى قابض الضرائب المختص بعدم تحصيل أو إرجاع قيمة الضريبة إذا كانت قد حصلت ، وبذلك يفض النزاع في مرحلته الإدارية

أمام الإدارة دونما اللجوء إلى لجان الطعن أو القضاء، ولم ينص المشرع الضريبي على ضرورة تسبيب قرارا في حالة الاستجابة لطلبات المشتكي، وقد لا يستجيب المدير الولائي للطلبات الواردة في شكوى المكلف بالضريبة و الرسوم العقارية وهنا يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يخضع بصفة تلقائية النزاع لقرار المحكمة الإدارية شريطة إبلاغ المشتكي بذلك كما له أن يرد بقرار يرفض

1برحماني محفوظ، قانون الضريبة العقارية في التشريع الجزائري ، ص 363.

2 أحمد فنتيس، الضريبة المباشرة، المرجع السابق، ص 79.

3 أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريعات الجبائية في التشريع الجزائري، دارالهدى، الجزائر، الطبعة

2008، ص 32.

فيه كليا أو جزئيا طلبات الشاكي، وفي المادة 3/79 من قانون الإجراءات الجبائية يبلغ المشتكي بقرار الشكوى عن طريق الإشعار إلى عنوانه بموطنه الأصلي أو موطن المختار إذا كان المشتكي يقيم بالخارج أو إلى الموطن موكله الذي يعمل لحساب المشتكي، وقد يحدث أن لا تستجيب إدارة الضرائب لمطالب المشتكي في عدم الرد على طلبه خلال المدة الممنوحة لها للرد فيها وسكوتهما يعد رفضا ضمنيا وفي هذه الحالة للمشتكي أن يلجأ إلى لجان الطعن أو القضاء.

إن طرح النزاع على الإدارة الضريبية في الضريبة و الرسم العقاري من قبل المكلف بالضريبة من قبيل محاولة حل النزاع بطريق الودي بين الطرفين قبل عرضه على جهات الأخرى وبذلك تستطيع إدارة الضرائب المتعلقة بالرسوم و الضرائب العقارية تدارك أخطائها أو تصحيحها تمسكها بقرارها يعني أنها تقبل بأن تكون قراراتها محل طعن أمام القضاء.

إن كل قرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب بخصوص فرض الضريبة أو تحصيلها سواء كانت هذه القرارات صادرة بناء على شكوى المكلف¹ أو بناء على رأي الجان في هذه الشكوى قابلة للطعن سواء أكان هذا الطعن إداريا أم قضائيا، ومنه نقول أن جميع القرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب سواء المتعلقة بالوعاء الضريبي أو بالتحصيل قابلة للطعن سواء أكان هذا إداريا أم قضائيا، ورأينا أن هذا الطعن لا يوقف تنفيذ القرار إلا في حالتين التين تعرضنا لهما تأجيل التسديد و الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري، وهذا يعني أن المكلف بالضريبة الذي لا تسمح له قدراته المالية أن يسدد كامل المبالغ المفروضة عليه لا يمكن له أن يرجى التسديد إلا عن طريق دعوى إيقاف التسديد أو الحصول على أجل من طرف القابض الضريبي المختص إقليميا، فالمشرع منح سلطات في هذا الشأن للمحاسب المكلف بالتحصيل بحيث يمكن له أن يمنح تسهيلات قصد الدفع بالتقسيط وذلك بإبرام إتفاق مع المكلف بالضريبة.

طلب طعن بتمني لا أجري في الإختصاص

يقصد بالإجراءات الإختيارية هي تلك الإجراءات التي تترك فيها الحرية للمكلف في إتباعها وهي اللجوء إلى مختلف لجان الطعن المنصوص عليها في المواد 300، 301، 302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فعندما يرد المدير الولائي للضرائب على الشكوى² المكلف

¹ أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص132.
² برحماني محفوظ، قانون الضريبة العقارية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص363.

بالرسوم العقارية يجوز لهذا الأخير أن يسلك طريقاً إختيارياً، لفض النزاع وحل الخلاف بينه وبين إدارة الضرائب بالطعن في قرارات الإدارة أمام لجان الطعن حيث ثبتت هذه اللجان في الطلبات التخفيض من الضريبة أو استدراك الأخطاء في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها أو من أجل الإستفادة من بعض الإعفاءات المقررة قانوناً.

ولعل الغاية التي شرعت من أجلها هي إيجاد حلول للخلافات بين إدارة الضرائب و المكلف بالضريبة وحماية المكلف من تعسف الإدارة و التقليل من عرض المنازعات في مجال الضرائب على القضاء، من أجل ذلك نص المشرع على تنظيم ثلاث لجان للطعن، لجان الدائرة ، اللجان الولائية للطعن و اللجنة المركزية للطعن ولكل لجنة إختصاصات محددة .

أهلاً بك بطلب الطعن

نشأت لجنة دائرة للطعن بموجب المرسوم التشريعي رقم: 1993/12/29¹ المتضمن قانون المالية لسنة 1994 عوض لجنة الطعن البلدية ~~البلدية~~ كان يترأسها قاضي معين من قبل رئيس المحكمة حسب المادة 300 منه ولقد عدلت هذه المادة بموجب قانون المالية لسنة 1995 الذي حدد تشكيلتها و الطعون² التي تبث فيها .

ولقد نصت المادة 330 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة علي تشكيله لجنة الطعن الدائرة، ويقدم الطعن لهذه اللجنة في أجل أقصاه شهر واحد إبتداءً من تاريخ إستلام قرار الرفض أو عدم تلقي رد من الإدارة الضريبية خلال 04 أشهر من تقديم الشكوى، ومنح التخفيض الممكن من هذه اللجنة في حدود 200.000 دج ويتم الرد خلال شهر حتى يتمكن المكلف من اللجوء إلى اللجنة الولائية للطعن.

إختصاصات لجنة الدائرة للطعن حسب المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية بالنظر في الطعون³ المرفوعة إليها الرامية إلى الحصول على تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس وعاء

¹ الأمر 03/94 المؤرخ في 12/31/ المتضمن قانون المالية لسنة 1995، ج.ر رقم 87 لسنة 1994.

² إن الطعن القضائي من قبل المكلف ضد قرار اللجان يوجه ضد المدير الولائي للضرائب وحده بإعتباره صاحب

حق في نزعات الضرائب العقارية و النزعات الضريبية بصفة عامة.

³ أحمد فنتيس ، الضريبة المباشرة ، المرجع السابق ، ص 145.

الضريبة العقارية أو في حسابها، أو الاستفادة من حق ناتج عم حكم تشريعي أو تنظيمي ويرفع الطعن أمام هذه اللجنة إذا كانت قيمة التكاليف أقل أو تساوي 500.000 دج، ويجب على المكلف أن يقدم الطعن خلال أجل شهرين من تاريخ إستلامه الإشعار بقرار الرفض الكلي أو الجزئي الصادر بناء على الشكوى التي قدمها إلى المدير الولائي للضرائب وتشتري المادة 81 من قانون الإجراءات الجبائية لقبول الطعن أمام اللجان أن لا يكون قد تم عرض النزاع على القضاء وهذا على إعتبار أنه لا توجد سلطة تعلوا القضاء فإذا رفع النزاع أمامه فإنه يصدر في شأنه حكما و إذا ما عرضها نفس النزاع مرة أخرى أمام اللجان الطعن للدائرة فإنها بدورها تصدر رأيا وقد يكون هذا الرأي مخالف للحكم الذي أصدره القاضي وحتى لا يقع في مثل هذه الحالات إشتري المشرع على من يقدم طعنا أمام لجنة الدائرة أن لا يكون سلك طريق الدعوى القضائية.

إن ما يصدر عن لجنة الدائرة للطعن ليس بقرار ولا بحكم فهو كما وصفه المشرع رأي، حيث نص في المادة 300-4 و 5 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة حيث تنص الفقرة الأولى على وجوب تقيد المدير الولائي للضرائب في قراراته بما يصدر عن لجنة الدائرة وبهذا جعل من أراء اللجنة أراء ملزمة لا يجوز مخالفتها إلا أن إلتزام المدير الولائي¹ للضرائب بأراء اللجنة مرتبط بمدى مطابقة أراء اللجنة للقانون بحيث إذا كانت مخالفة للقانون لا يأخذ بها بشرط أن يبلغ المكلف بالضريبة بذلك ، ويطعن في رأي اللجنة أمام اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة خلال شهر من تاريخ صدور رأي اللجنة الدائرة .

تضمنت على كمتد بلك ملحق بالحقس عك

تشكيلة لجنة الطعن الولائية نصت عليها المادة 301 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و ترفع إليها التظلمات أو الطعون التي كانت محل رفض كلي أو جزئي من طرف لجنة الطعن للدائرة والمبلغ الممكن التخفيض يكون أكثر من 2.000.000 دج **هأجئئ** 4.000.000 **غث هة فح عكوك عكظ خلاك سه د.**

¹ إن إجتهد مجلس الدولة إستقر على أن الطعن القضائي في قرار اللجنة يوجه ضد المكلف بالضريبة إلا أن توجيه الدعوى ضد اللجنة يوجه ضد اللجنة مع إدخال المكلف بالضريبة في الخصام لا يؤثر في موضوع القضية ومن ثمة لا يعتبر خرقا للأشكال الجوهرية في الإجراءات قرار مجلس الدولة رقم: 033289 بتاريخ 2007/06/13.

2 يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014 ،ص114.

إن طبيعة أراء اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة من نفس طبيعة أراء اللجنة الدائرة

للطعن فعلى المدير الولائي حينما يتخذ قراراته أن يلتزم بما ورد من أراء اللجنة الولائية للطعن لكن يجوز له أن يؤجل تنفيذ رأي اللجنة إذا كان هذا الأخير مخالفا لأحكام التشريعات الجبائية¹ على أن يبلغ بذلك المكلف بالضريبة خلال 30 يوما من تاريخ صدور الرأي للجنة. وأنه فيما يتعلق بطلبات العفوا فيما يتعلق بالرسوم العقارية والرامية إلى تخفيض الضرائب المستحقة و الغير ممكن تسديدها بسبب الظروف الإقتصادية للمكلفين والمقدمة أمام اللجنة الولائية كأن يكون المكلف في حال إعسار تخضع لرقابة المدير الجهوي للضرائب وليس القضاء الإداري .

ونص مجلس الدولة في قراره المؤرخ في 2002/10/15 تحت رقم: 4399² (حيث أن المدير الولائي للضرائب من حقه الطعن في قرار اللجنة وليس ضد المكلف بتسديد الضريبة وأن المدير الولائي كان عليه أن طعن في قرار اللجنة وليس ضد المستأنف عليه ع ش مما يجعل دعواه موجهة توجيهها غير صحيح يستوجب رفضها .)، كما أن الرقابة على قرارات لجنة للطعن القاضية برفض طلبات الرامية إلى تخفيض³ الضرائب المستحقة والغير ممكن تسديدها بسبب الظروف الإقتصادية للمكلفين تخضع لإختصاص المديير الجهوي للضرائب وليس القاضي الإداري حسب

ثالثاً: بطلان بطلانكم بطلانكم بطلانكم

إن لجنة الطعن المركزية تختص بالنظر في الطعون التي كانت محل رفض كلي⁴ أو جزئي من طرف اللجنة الولائية للطعن ونصت عليه المادة 302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ولها إمكانية التخفيض لما يفوق 250.000 دج ويتم الرد على التظلم خلال عشرين يوما وفقا لما نصت عليه المادة 1/302 من نفس القانون

3 مجلة مجلس الدولة ، عدد خاص، 2003، ص102.

1قرار مجلس الدولة ملف رقم 062653 في 2011/09/08 في المجلة عدد 10 لسنة 2012.

إن أراء اللجنة المركزية لطعن من نفس طبيعة أراء اللجنة الولائية¹ و لجنة الدائرة فأصل أن يكون رأي اللجنة ملزم للمدير الولائي للضرائب إلا إذا رأي بأن رأيها يشكل خرقا للقانون فيؤجل تنفيذ رأيها على أن يبلغ بذلك المكلف بالضريبة خلال 30 يوما من تاريخ صدور رأي اللجنة .

ويجب الملاحظ أن دور اللجان الطعن المستحدثة في الجباية المباشرة بموجب² قانون المالية 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 دورا تقريرا ملزم للإدارة الجبائية بعد أن كان رأيها إستشاريا كما أنه على المدير الضرائب الولائي تبليغ في أجل 30 يوما القرارات التي تتخذها هذه اللجان و أن هذه الأخيرة لا تثبت إلا في الطعون المقدمة بشأن الضريبة المباشرة أي من دون أن يخولها البت في الطعون بشأن الجباية غير المباشرة وحقوق التسجيل.

وبالرجوع للمادة 4/81 من قانون الإجراءات الجبائية يجوز لمدير الضرائب الطعن في قرارات لجنة الطعن الدائرة في غضون الشهر الموالي لتاريخ النطق به قرار مجلس الدولة³ في الملف 067981 بتاريخ 2012/05/17 واجب التقيد بالمواعيد المحددة قانونا في قانون الإجراءات الجبائية.

وفيما يخص حق التسجيل فإن المشرع أوجب لجنة التوفيق أو المصالحة التي لها صلاحية البت في الطعون المقدمة عند الإتفاق بين الإدارة الجبائية و المكلف حول التقدير الذي يقدمه المكلف المادة 102 من قانون التسجيل الأمر 105/75 المؤرخ في 1976/12/09.

والمرور على اللجان الطعن الدائرة و الولائية ليس إجباري على عكس المشرع المصري الذي يتطلب عرض النزاع على اللجان قبل عرضه على القضاء خلال 30 يوم من إخطاره بالضريبة ويحدا لو يقتدي مشرعا بالمصري ومن خلال ما سبق التعرض له بأنه ليس لإجراءات الطعن الإداري أية فعالية في حماية المكلف بالضريبة من تعسف الإدارة الضريبية ذلك أن مدير الولائي للضرائب غير ملزم بالرد بالبت في الشكوى والتحقيق فيها يتولاه العون الذي أسس الضريبة محل النزاع، وذلك في غياب الشاكي مما يدل على محدوديته.

2 برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص369.

³ القانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج.ر رقم 57 لسنة 1990.

³ مجلة مجلس الدولة مجلس الدولة العدد 1 ، 2012 ، ص90 .

كما أنه يحق لإدارة الضرائب مرجعة الضريبة بعد رفع الشكوى الضريبية وذلك من خلال أجل المعاودة باستعمالها حق المقاصة أو حق إستبدال الأساس القانوني.

وفيما يخص البيانات الإلزامية للشكوى فإن تخلف أحدها يؤدي إلى بطلانها وبالتالي ضياع حق المكلف بالضريبة.، علما أن الأراء التي تبديها لجنة الطعن الإدارية للضرائب غير ملزمة فيحق لمدير الضرائب بالولاية وقف تنفيذها و الطعن فيها.¹

كما أن السلطة التقديرية للضرائب في تقدير الضمانات التي يجب على المكلف بالضريبة تقديمها أثناء طلب إرجاء دفع الضريبة ، ويمس بمصلحة المكلف بالضريبة.

وأن لجوء إلى لجان الطعن لا يمكن أن تتوازي مع إحالة القضية على العدالة، لذلك فإن إختيار اللجوء إلى هذه اللجان على مستوى الدائرة و الولاية والإدارة المركزية يجعل من إحالة الطعن أمام المحكمة الإدارية ممكنا خلال نفس الأجل المذكور في حالة العادية أربعة أشهر في القرارات المبلغة من طرف الإدارة بعد أخذ رأي اللجان تباعا.²

الضريبة على بعضى نطاف سفطاف شؤى

تعتبر التسوية القضائية مرحلة ثانية لفض المنازعات الضريبية بين المكلف و الإدارة الجبائية بمعنى أن المكلف بالضريبة العقارية الذي يرى بأن الإدارة الضريبية قد إرتكبت خطأ في حقه عند تقدير الضريبة أو عند تحديد الوعاء الضريبي لعقاره أو عند إعادة تقويم أو أهملت حق من حقوق التي قررها له القانون إياه، له أولا كما أوضحنا من قبل أن يسلك طريق الشكوى أمام المديرالولائي للضرائب كإجراء إجباري وله أيضا أن يطعن أمام لجان الطعن المختصة كإجراء إختياري وإذا لم ترضيه نتائج الشكوى و الطعن أمام اللجان يكون له الحق في رفع دعوى أمام الجهات القضائية المختصة ، ويعد الطعن القضائي³ بما يتضمنه من إجراءات هو أنجح الضمانات للممولين فهو

¹ - فنتيس أحمد ، الضريبة المباشرة، المرجع السابق، ص124.

² العيد صالحى، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص106.

³ قرار المحكمة العليا في 2008/04/23 رقم: 040643 مجلة مجلس الدولة 09 لسنة 2009 يجب على

المكلف بالضريبة الذي ينازع في المبالغ المطالب بها في مادة التحصيل أن يرفع الطعن القضائي في الأجل المفتوحة له في 4 أشهر من تاريخ إستلامه لإشعار بالدفع وإلا يكون طعنه باطلا.

يحقق الرقابة القضائية على الإدارة الضريبية عند ممارسة لنشاطها ومن تم يضمن حقوق الأفراد ضد ما يشوب القرارات ربط الضريبة العقارية وتحصيلها من تعسف أو خطأ .

كما أن المكلفين بالضريبة لا يشعرون بالإطمئنان على أموالهم ولو ترك الأمر البث فيها للإدارة الضريبية عند الإعتداء عليه على حكم أن الإدارة حكم وخصم في نفس الوقت شعاره أن الضريبي يقوم على السلطة العامة، علما أن إمكانية مراجعة للإدارة الضريبية لقرارها كضمان لمصلحة المكلف غير مضمونة لأنه قد لا تعترف الإدارة بخطأها

وإن كانت أغلب القوانين الضريبية تحاول حل المنازعات الضريبية التي تقوم بين المكلف والإدارة الضريبية، عن طريق قيام قيام هذه الأخيرة مراجعة قرارها من خلال التظلم الذي يقدمه المكلف إلى مصدر القرار أو اللجنة الإدارية خاصة لتخفيف العبء على القضاء وإنهاء النزاعات في مراحلها الأولى فضلا عن توفير وقت و جهد للممول ورغم ذلك يبقى التظلم القضائي والإجراءات المترتبة عنه أهم الضمانات للممولين¹، فهو يحقق الرقابة القضائية على الإدارة الضريبية عند ممارستها لنشاطها ومن تم يضمن للأفراد حقوقهم ضد ما يشوب قرارات ربط الضريبة وتحصيلها من تعسف أخطأ لذا نصت جل التشريعات الضريبية على إجراءات التقاضي أمام المحاكم في منازعات الضرائب ، غير أنه يجب على المكلف بدفع رسوم عقارية أن يحترم أجل الطعون في سندات التحصيل وحصل مبالغ الضرائب المطالب بها في مادة الحصيل على أن يرفع طعنه داخل الأجل القانونية المقررة بأربعة أشهر من تاريخ تبليغه بالإشعار بالدفع وإلا يكون طعنه غير مقبول

ففي حالة ما إذا نفذت طرق الطعن الإدارية² ينتقل النزاع من أجل الفصل فيه إلى الجهات القضائية المختصة وأوجب المشرع التظلم الإداري المسبق³ من أجل التقليل من القضايا على الجهات القضائية فيحق للمكلف الذي تقدم بتظلم ورفض كليا أو جزئيا الانتقال للمرحلة الثانية من المنازعة في الضرائب و الرسوم العقارية⁴ والتي تسمى بالمرحلة القضائية رفع دعوى أمام المحكمة

1 فريجة حسين، المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم للنشر ، الطبعة 2008، الجزائر، ص63.

2 فنتيس أحمد ، الضريبة المباشرة ، المرجع السابق، ص129.

3 العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص104

4 قرار مجلس الدولة 038284 بتاريخ 2008/04/30 ، مجلة مجلس الدولة عدد 1 لسنة 2009 ، ص70.

المختصة إقليميا كدرجة أولى للتقاضي بإذن تعد المرحلة القضائية المرحلة الثانية من المنازعة في الرسوم العقارية والتي يمكن تسميتها بالمرحلة القضائية، يكون فيها المكلف بالرسوم العقارية التقاضي على درجتين، بحيث يرفع النزاع أمام المحكمة الإدارية كدرجة أولى لمخاصمة ولمقاضاة إدارة الضرائب، إذا لم يرضى المكلف بقرار المحكمة الإدارية له أن يستأنف الحكم أمام مجلس الدولة كدرجة ثانية للتقاضي

فإضافة إلى مختلف الشروط لشكلية والموضوعية وإحترام الإحترام الإجراءات القانونية والإختصاص المحلي والنوعي المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية ، قنن المشرع شروط وإجراءات تحقيق خاصة في إطار هذا القانون، لذلك سنحاول تتبع ما ورد في هذا القانون الخاص بالإجراءات الجبائية محاولين المقارنة الموجزة مع ماورد في التقنين العام.

طلب نظري لأهمك: هل يدعي لأجل ذاب

تعد المحكمة الإدارية جهة قضائية صاحبة الإختصاص والولاية العامة بالنظر والفصل في المنازعات والقضايا الإدارية¹ في النظام الجزائري طبقا لقانون الإجراءات المدنية ويظهر إختصاص الغرفة الإدارية من خلال المواد 800 و² ما يليها من قانون الإجراءات المدنية و المواد 396 إلى 403 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة علما أن المنازعة في الرسوم العقارية هي منازعة ضريبية وتخضع للقضاء الإداري بإعتبار أن الطرف الدائن بقيمة الضريبة هو إدارة الضريبة .

ولابد من الإشارة إلى أن سلطة المحاكم الإدارية³ تتناول جميع العناصر التي أدت إلى فرض الضريبة على المكلف بها، فيعترف لها بالحق في التقدير للوقائع والنظر في التقديرات التي أجرتها إدارة الضرائب لوعاء الضريبة

¹ دندني يحي، المالية العامة، دار الخلدونية، الجزائر، الطبعة 2010، ص 289.

² قانون الإجراءات المدنية و الإدارية رقم 09/08 المؤرخ في 2008/02/25.

³ دواة أسيا ،رامول خالد ، الإطار القانوني لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، المرجع السابق ،ص 114.

بعدما يتلقى المكلف بالضريبة رد عن مدير الولائي للضرائب بالرفض الكلي أو الجزئي وتنتهي فرصة تصحيح ما يمكن تصحيحه قبل عرض النزاع على القضاء فيصبح من حق المكلف بالضريبة إما اللجوء إلى لجان الطعن أو تقديم دعوى أمام القضاء غير أنه في حالة اللجوء إلى اللجان فلا يحق له اللجوء للقضاء حتى تفصل اللجان في طعنه في الأجل المسموح بها قانونا

حيث يحق لكل من المكلف الذي رفضت شكواه على مستوى المرحلة الإدارية وكذلك الإدارة الضريبية رفع النزاع أمام المحكمة الإدارية، وينبغي على المكلف أو ممثله القانوني أن يحرر عريضة تضمن طلبات سواء بإلغاء الرسم العقاري أو تخفيضه أو منح أجل للتسديد ويمكن أن يقدم طلبات لم يقدمها في الشكوى في المرحلة السابقة على المنازعة القضائية أي في الشكوى.

وباعتبار أن المكلف بالضريبة العقارية هو خصم لإدارة الضرائب في موقع ضعيف ، فإن أغلب الدعاوى في المنازعات الضريبية يرفعها المكلف بالضريبة، وإن كان من حق إدارة الضرائب مقاضات المكلف بالضريبة بل يستطيع المدير الولائي للضرائب أن يرفع دعوى قضائية ضد المكلف بالضريبة أمام المحكمة الإدارية لكن يكون من النادر حدوثه نظرا للسلطات والإمكانيات الممنوحة للإدارة، لإستقاء حقوق الخزينة العمومية من المكلف بالضريبة العقارية ،ويجب أن تكون العريضة مستوفية الشروط المتعلقة بشكلها وبمحتواها،و يتولى القاضي الضريبي التحقيق في العريضة المقدمة طبقا لما هو منصوص عليه في قانون الاجراءات الجبائية ، ثم يصدر قرار حسب الشكل المنصوص عليه قانون الاجراءات المدنية والذي يرتب أثاره.

فالدعوى الضريبية تخول للمكلف بالضريبة حماية قانونية فمن حقه أن تقدر الضريبة المفروضة عليه تقديرا قانونيا كما من حق إدارة الضرائب تقدير وجباية كل ما يخولها إياه القانون من ضرائب ورسوم عقارية¹ وطلبات إلغاء الضريبة أو تخفيضها وهذه الطلبات تقدم إلى المحكمة الإدارية بصفتها قاضي الضريبة ويدخل في هذه الطلبات تلك التي تهدف على الإعراف للمكلف بحق الإعفاء من الضريبة² ويدخل في هذه الطلبات تلك التي تهدف على الإعراف للمكلف بحق الإعفاء من الضريبة وكذا الطلبات التي تهدف إلى رد المصاريف التي تكبدها المكلف في سبيل

¹ دنيديني يحي، المالية العامة ، المرجع السابق ،ص290.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية،المرجع السابق،ص106.

ربط الضريبة مثال ذلك الغرامة الموقعة على الممول لرفضه السماح للجانب المكلف بحساب المساحة التي سوف يقدر على أساسها الرسم العقاري لمسكنه، وقد ألزم القانون الجزائري سياسة الإلتزام الواقع على ذوي الشأن في الإلتجاء إلى طريق التظلم الإداري قبل تحريك الدعوى القضائية الضريبية حيث جعل من التظلم الإداري قيد أو شرط سابق في قبول الدعوى ويظهر بأن الدافع الذي يستوجب التظلم الإداري و القصد من تقريره بصورة إلزامية وجعله وجوبيا هو تقليل الوارد من القضايا بقدر المستطاع على الجهات القضائية ويرى الدكتور طعيمة الجرف بأن الهدف من التظلم الإداري الوجوبي هو تحقيق العدالة الإدارية بطريق أيسر للناس بإنهاء تلك المنازعات في مراحلها الأولى إذا رأت الإدارة أن المتظلم على حقه في تظلمه فإن رفضته ولم تثبت فيه خلال الميعاد المقرر فله أن يسلك طريق القضاء ، إذ يظهر بأن الأسس التي بني عليها نظام الإجراءات في المنازعات الضريبية تدور حولها محاولة التقليل من القضايا

وبالنسبة لإشكالية الإختصاص للنظر في المنازعات الرسوم العقارية بإعتبارها منازعات ضريبية فلا نجد أي إشكال أنها تعود لإختصاص القاضي الإداري وحده خاصة وأن مشرنا يحيل الإختصاص في كل المنازعات الضريبية إلى القاضي الإداري إستنادا للقانون العضوي فبينما نجد أنه في دول أخرى المغرب أو فرنسا فإن يختص بالمنازعات الغير المباشرة إلى القاضي العادي و المنازعات المباشرة إلى القاضي الإداري وما يخرج عن هذا النطاق فإنه يرجع لحل إشكالية تنازع الإختصاص إلى قاعدة السلطة العامة والتي مفادها أن إختصاص القاضي الإداري لا يقوم إلا إذا

ثبت وأن الإدارة إستعملت أثناء تصرفها تقنيات إستثنائية خارجة عن القواعد العامة وأنها إستفادت من إجراءات السلطة العامة وهذا الإشكال لا يثور بالنسبة للقوانين الضريبية الجزائرية، فالإختصاص لحل النزاعات القائمة بين المكلف بدفع الرسوم العقارية والإدارة الجبائية سواء كانت تتعلق بالوعاء الضريبي أو بإجراءات التحصيل نيعود للمحكمة الإدارية ، إلا أن هذا الإختصاص يختلف باختلاف نوع الضريبة محل النزاع، فإذا تعلق الأمر بضرائب المباشرة فإن القانون نص على أن تفصل المحاكم الإدارية بحكم قابل إلا استئناف أمام مجلس الدولة، أما إذا تعلق الأمر بضرائب غير مباشرة فالمحكمة الإدارية تفصل في الدرجة الأولى والأخيرة وبالتالي فإن المحاكم

الإدارية ومجلس الدولة هما الجهات القضائية المختصة في نظر منازعات الرسوم العقارية بإعتبارها منازعات إدارية¹

وبالتالي لا يكون أمام المكلف بالضريبة الذي ينازع قرار المدير الولائي للضرائب، سواء تعلق نزاعه بالوعاء الضريبي أو بمختلف إجراءات التحصيل المذكورة ، أن يقدم طعنه أمام هذه الجهة القضائية صاحبة الاختصاص مع مراعاة الشروط الإجراءات المطلوبة في ذلك المنصوص عليها في المواد من 82 إلى 89 من قانون الإجراءات الجبائية ، بحيث نجد أن المشرع الجزائري ألزم الطاعن وبالأخص في حالتي الاعتراض على إجراءات المتابعة والتحصيل والمنازعات المباشرة والتي تهنا في موضوع بحثنا ومنازعات الضرائب المباشرة اللجوء أولا إلى الإدارة عن طريق التظلم الإداري المسبق قبل تحريك الدعوى، بالإضافة إلى فرضه شروط وأجال واجب إحترامها

على المحاكم الإدارية وذلك بإنهائها في مراحلها الأولى عن طريق التظلم المسبق الذي يسمح لإدارة بمراجعة قرارها قبل عرضه على القضاء والمنازعات في الرسم العقاري هي منازعة في² الضريبة المباشرة والمحكمة الإدارية تتولى النظر في الدعاوى المقدمة من قبل المكلفين ضد قرارات المتخذة من طرف مدير الضرائب للولاية في حالة عدم قبولهم لهذه القرارات وذلك بعد تقديمهم لإحتجاجات و التي لا ترضى بصفة كاملة المكلفين بالدفع الضريبة وكذلك القرارات المتخذة بصفة تلقائية فيما يخص نقل الحصص الضريبة أمام المحكمة الإدارية خلال 4 أشهر تبدأ من تاريخ إستلام الإشعار بإبلاغ القرار. كما يحق لمدير الضرائب على مستوى الولاية أن يعرض النزاع على المحكمة الإدارية لتتخذ القرار المناسب خلال مدة 4 اشهر وذلك إبتداءا من تاريخ إستلام الإشعار بإبلاغ القرار المتخذ من قبله و الذي لقي إحتجاجا من قبل المكلف بدفع الضريبة مع إعلام المكلف بدفع الضريبة بذلك وتشمل الطلبات التي تدخل في المنازعات الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طلبات التي تهدف إلى إصلاح الأخطاء التي وقعت فيها الإدارة أثناء تحديد وعاء الضريبة أو عند تسويتها وتحصيلها وكذا طلبات التي تهدف على الإنتفاع بحق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي.

¹ أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص74.

² المواد 92 إلى 97 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.

ونظرا لكون أن جل القضايا المطروحة أمام المحكمة الإدارية ترفض شكلا لعدم إحترام إجراءات التقاضي وعدم إحترام المواعيد الخاصة في المسائل الجبائية، وفي حالة قبول الدعوى شكلا يجوز للقاضي ندب خبير أو خبراء وهو الغالب سواء من تلقاء نفسه أو بناء على طلب الخصوم. وبالرغم من أن الولاية الكاملة للقضاء الإداري

وحتى تقبل دعوى المكلف بالضريبة أن يحترم جملة من الإجراءات¹ والشروط الشكلية والموضوعية، والإختصاص النوعي و المحلي لمنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية فلا بد أن تتوافر في المكلف بالضريبة العقارية الذي يخاصم الإدارة الضريبية أمام القضاء الصفة و المصلحة فيمكن للممول أن يطعن أمام المحكمة الإدارية إذا لم يقتنع بالقرار الذي إتخذه المدير الولائي للضرائب وعليه إحترام الأجل المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية و المقدرة ب 4 أشهر قصد تقديم طعنه أمام المحكمة الإدارية ويسري هذا الأجل

1-إبتداءا من تاريخ إبلاغه بقرار مدير الضرائب بالولاية أو مدير مركز الضرائب الذي بث في الشكوى سواء تم هذا التبليغ قبل او بعد تاريخ إنقضاء الأجل الذي يتوفر عليه المدير الولائي للضرائب

2-إبتداءا من تاريخ إنقضاء الأجل الممنوح للمدير الولائي للضرائب للبث على في حالة عدم صدور قرار من الإدارة الشكوى أي قرار الرفض الضمني

وأن يقدم الدعوى وفقا الأشكال التي حددها القانون و أن تستوفي مجموعة من الشروط وهذا ما سنوضحه فيما يلي:

أولا :**تلك خدمتك خذ بك عظمك دز لم طيق دذا ب:**

تبدأ إجراءات الطعن أمام الجهات القضائية برفع الشاكي² بواسطة محام عريضة لدى كتابة الضبط المحكمة الإدارية ويشكل إبلاغ القاضي عن طريق عريضة الدعوى المرحلة الأخيرة لإجراء النزاعي ويدعى بالإجراء القضائي ويمكن أن يتم ذلك في حالات التالية :

¹ العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص103.

² مجلس الدولة العدد 1 -2012، ص102.

عند تبليغ المكلف بقرار الرفض الرفض الكلي أو الجزئي صادر عن إدارة الضرائب للشكوي النزاعية سواء جاء هذا الأخير قبل أو بعد إنقضاء الأجل المنصوص للفصل في الطعن المذكور أو في حالة التبليغ بقرار الرفض الكلي أو الجزئي للطعن النزاعي الذي تم تقديمه لدى لجنة الطعون المختصة سواء جاء هذا الأخير قبل أو بعد الأجل المنصوص عليها للفصل في الطعن أو بعد إنقضاء الأجل المنصوص عليها للفصل في الدعاوى النزاعية بالنسبة للمكلفين الذين لم يتلقوا أي إشعار في طعنهم المسبق المقدم أو بعد إنقضاء أربعة أشهر بالنسبة للمكلفين الذين لم يتلقوا أي إشعار بقرار طعنهم المقدم أمام لجان خاصة .

وبعد تسجيل الدعوى أمام المحكمة الإدارية و تبادل المذكرات و الوثائق أمام كتابة ضبط

يرسل الملف إلى رئيس المحكمة الإدارية للفصل فيه شخصيا أو بواسطة أحد مستشاريه وقد ألزم المشرع هذا الأخير بالقيام بتحقيقات خاصة متمثلة في تحقيق إضافي في حالة تقديم المعني بالضريبة وسائل جديدة قبل الحكم علما بأن جل القضايا المطروحة أمام المحكمة الإدارية ترفض الدعوى شكلا لعدم إحترام إجراءات التقاضي وعدم إحترام المواعيد الخاصة في المسائل الجبائية وفي حالة قبول الدعوى شكلا يجوز للقاضي الأمر بإجراء خبرة وهو الغالب سواء كان من تلقاء نفسه أو بناء على طلب الخصوم وبعد قيام الخبير بالمهام المنوطة به و الإنتهاء من الدراسات و التحقيقات الخاصة تدون نتائج في تقرير مكتوب، ويحكم القاضي أما بتعيين خبير آخر أو بالمصادقة عليها وإما إستنادا إلى تلك الوثائق أما بقبول التخفيض أو رفض الدعوى لعدم التأسيس القانون¹

نصت المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية على الشروط الشكلية لرفع دعوى الرسوم العقارية أمام المحكمة الإدارية ، فالدعوى الضريبية تحكمها القواعد العامة لقبول الدعوى أمام القضاء المعروفة المتمثلة في الصفة والمصلحة لحماية الحق أمام القضاء حسب المادة 13 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية والتي حددتها من قبل المادة 459² من قانون الإجراءات المدنية القديم. ويرجع الإختصاص في منازعات الضريبة التي تدخل من ضمنها الرسوم العقارية إلى

¹ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، 2008، ص 64.

² الأمر 154/66، المؤرخ في 1966/06/08، المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية المعدل و المتمم.

إختصاص المحاكم الإدارية دون سواها وهذا حسب أحكام القانون العضوي 02/98¹ المتعلق بالمحاكم الإدارية وأن إختصاص الفصل يرجع إلى الجهات القضائية الإدارية التي يقع في دائرة إختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسوم.

كما لا يعني اللجوء إلى جهاز العدالة الحياد عن مسار الشكوى الأصلية، فإضافة إلى وجوب أن تتضمن الدعوى عرضا مفصلا وصرىحاً للوسائل، ضرورة إرفاقها بإشعار المتضمن تبليغ القرار المعارض عليه الصادر من طرف مدير الضرائب بالولية، أوجب الشمرع بضرورة الإلتزام حدود خاصة في عرض طلباته إذ لا يجوز للمدعي الإعتراض أمام المحكمة الإدارية على حصص الضريبة، غير تلك الواردة في دعواه

كما سبق توضيحه فإن اللجوء للقضاء الإداري يتم وفق القواعد قانون الإجراءات المدنية و قانون الإجرائية الجبائية ، غير أن وجود أحكام خاصة في مختلف القوانين الجبائية هي التي يتم تطبيقها في ميدان المنازعات الضريبية ، علما أن الطعن في الرسوم العقارية يستوجب إجراء طعن سابق يتضمن التظلم في قيمة الضريبة أو في مسألة إستحقاقها بإستثناء حقوق التسجيل التي لا تستوجب طعن سابق وإنما تباشر الدعوى القضائية مباشرة.

فلا تقبل الدعوى الضريبية إلا إذا كان لرافعها مصلحة قانونية في إقامتها فالمكلف بالضريبة و الرسوم العقارية الذي أخطأت الإدارة الضريبية في حقه² كأن تحرمه من التخفيضات المقررة له قانونا وترفض الشكوى التي قدمها من أجل ذلك، و يحق لرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية لحماية مركزه القانوني كمكلف بالضريبة مخفضة، و للمكلف بالضريبة العقارية حق في رفع النزاع أمام المحكمة إذا لم تستجيب الإدارة الضريبة لطلباته، فالمصلحة إذا هي منفعة أو فائدة التي يجنيها رافع الدعوى و التي حرم منها نتيجة الاعتداء على حقه أو مركزه القانوني سواء كان المدعي مكلفا بالضريبة أو إدارة الضرائب.

وأن إجراءات الطعن في تقديرات القيمة الإيجارية للعقار أو جزء منه حق مخول للمكلف بالضريبة في الطعن فيه خلال أجل شهرواحد من تاريخ تبليغه بإخطار بدفع الضريبة وعلى عكس المشرع المصري الذي جعل المدة شهرين من تاريخ إخطاره بها بالإعلان عن التقديرات الإيجارية

¹ قانون رقم 02/98 المؤرخ في 30/05/1998، يتعلق بالمحاكم الإدارية.
² فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 65.

وترفع أمام لجان المختصة وهي مدة قصيرة وغير كافية ويرفع الطعن إلى مدير الضرائب المختص أو المركز الضرائب الجوّاري ولم يحدد المشرع الجزائري شكلية معينة للطعن في التقدير على عكس المشرع الفرنسي الذي أوجب مراعاة المكلف تقديم بطلب على نموذج معد لهذا الغرض يسلم من مديرية الضرائب العقارية أو مركز الضرائب الواقع بدائرتها العقار محل الضريبة مقابل إيصال أو رسالة مسجلة مع العلم بالوصول على أن يتضمن الطلب أسباب التظلم من الضريبة مرفق بالمستندات المؤيدة لتظلمه ويرفق بالطلب يتضمن إيصال بمبلغ 50 جنيه كتأمين للنظري طعنه على أن يرد له كاملاً في حالة قبول طعنه والتصدي له وربما يهدف المشرع المصري بذلك نقادي الطعون العشوائية وغير مؤسسة ، كما يمكن لمديريات الضرائب أن تطعن في التقديرات بمذكرة تقدم إلى الوزير أو بمفوض من إدارة الضرائب إذا رأت أن التقديرات الإيجارية أقل من القيمة الحقيقية وذلك دون أداء تأمين ونرجوا من المشرع الجزائري أن يجرب هذه الطريقة والتي تسمح للمكلفين بتأمين حقوقهم ضد تعسف الإدارة الضريبية وغلوها في تقدير الضريبة.

ورغم السلطة التقديرية الواسعة التي منحها المشرع لإدارة الضرائب ، بداية من تقدير وعائها الضريبي وصولاً إلى مرحلة التسديد النهائي للضرائب والرسوم مروراً بحساب الضريبة وربطها ، وهذه العمليات التي تستعمل فيها الإدارة الجبائية سلطتها الواسعة، أخضعها المشرع كلها للرقابة القضائية حفاظاً على توازن القوى بين الإدارة والمكلف بحيث يمكن للمكلف أن يلجأ وفي أية مرحلة من هذه المراحل التي تمر بها الضريبة إلى العدالة قصد إنصافه¹. وبالتالي فهو يمكن له أن يطعن أمام المحكمة الإدارية في مختلف القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب في مجال الرسوم العقارية إذ لم ترضيه سواء كلها أو جزء منها وسواء تعلق الأمر بإلغائها أو تعديلها أو تعديلها أو الإعفاء منها وله كذلك الاعتراض على مختلف إجراءات التحصيل والمتابعة بما في ذلك سند التحصيل والتحصيل القسري إلغاء الحجز أو الاعتراض عليه ، وكذلك الاعتراض على الغلق المؤقت للمحل التجاري، لكن قبول دعوى المكلف هذه والنظر فيها يبقى معلقاً بتوافر شروط محددة وصارمة .والشيء الإيجابي في القانون المصري فإن اللجنة المكلفة بالنظر في الطعن تتكون من رئيس ذوي خبرة ليس من العاملين الحاليين والسابقين بالإدارة الضريبية لتجنب الإنحياز للإدارة الضريبية وعضوين من مصلحة الضرائب العقارية الواقع بدائرتها العقار بجهة الربط و التحصيل

1 أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق ،ص84

الضريبة من مديرية الضرائب العقارية الواقع بها العقار وممثل وزارة الإسكان و2 مهندسين إستشاريين في مجال الإنشائي وذوي الخبرة في مجال تقييم العقارات يختارهما المحافظ بناء على ترشيح المجلس الشعبي البلدي المحلي بحيث لا يجوز الجمع بين عضوية لجان الحصر و التقدير ولجان التحصيل ، وربما هذ التنوع والتخصص في لجان الطعن يسمح بتحقيق عدالة ضريبية ونرجوا من المشرع الجزائري أن ينتهج ذات الأسلوب بدلا من ترك تنظيم هذه المسألة بيد الإدارة الضريبية.

202 في دفعى طاعت عمظوك شديذب

يكون للمكلف الصفة في رفع الدعوى قضائية ضد الإدارة الضريبية إما شخصا أو من يمثله قانونيا فالصفة صلاحية المدعي في رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية ولقد إشتراط المشرع حسب المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية على كل شخص يقدم أو يساند شكوى لحساب الغير أن يقدم وكالة قانونية كما يعفى الأشخاص الذين يستمدون من وظائفهم أو من صفاتهم¹ حق التصرف بإسم المكلف بالضريبة فولي القاصر أو المحجور عليه له صفة في رفع الدعوى نيابة عن المكلف قاصر أو المحجور عليه.

و بما أن موضوع الدعوى الضريبية هو دائما حق أو² مركز قانوني إعتدى عليه فإن الدعوى المرفوعة لحماية هذا الحق أو المركز القانوني أمام المحكمة الإدارية لابد أن يكون ممن يدعي لنفسه³ هذا الحق وزيادة على الصفة والمصلحة كالشروط العامة لقبول الدعوى شكلا لابد من أن تتوفرا لدعوى الضريبية على شروط المتعلقة بميعاد رفع الدعوى، كما يجب أن تتوفر التي حددتها المادة 123 من قانون الإجراءات الجبائية وهي على النحو التالي:

1- سدهمطلمسنتخ فى نخططت عمظ.

مخالفة ميعاد رفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية يعد عيبا شكليا ترفض الدعوى من أجله تطبيقا للمادة 1/82 فقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية ، فيجب على المكلف بالضريبة

²برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق ، ص391 .

² أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص83.

العقارية أن يرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية خلال أربعة أشهر من تاريخ الإستلام الإشعار بتبليغ رد المدير الولائي على الشكوى المقدمة للطعن في قرار التكليف، أو من تاريخ إستلام الإشعار بتبليغ رأي اللجان على مستوى الدائرة أو الولاية أو الإدارة المركزية، وفي الحالة التي يلتقي فيها تباطؤ الإجراءات الإدارية لظروف قاهرة من جهة ورغبة المشتكى في إحالة الطعن إلى الجهة القضائية دون اللجوء إلى لجان الطعن من جهة أخرى ، فإذا لم يحصل المشتكى على إشعار بقرار مدير الضرائب بالولاية في الأجل المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية نكون أمام رد ضمني بالرفض فيكون من حق المكلف بالضريبة العقارية رفع دعواه خلال 4 أشهر من نهاية الأجل المحدد للرد على الشكوى من قبل المدير الولائي للضرائب فقرار فرض الضريبة على العقار وتحصيلها يعد عملاً إدارياً في شكل قرارات تصدرها إدارة الضرائب، وتخضع هذه القرارات لرقابة القضاء الإداري وبالنسبة المنازعة التي تنطوي على طلب إسترداد المبالغ المحصلة يغير وجه حق لا تنطوي على طلب إلغاء قرار إداري فقد نص المشرع على أن دعوى إسترداد المبالغ المدفوعة دون حق إلى خزينة الدولة على إعتبار أنها ضرائب تتقدم بأربع سنوات يبدأ سريانها من تاريخ دفع الضريبة العقارية أو الرسم العقاري ونص مجلس الدولة في قراره المؤرخ في 10/06/2001 تحت رقم: 001190 : (حيث أن المستأنف لم يقدم طعنه إلا بعد مرور 10 أشهر من تاريخ تقديمه للتظلم المسبق بينما أحكام المواد 37، 334 تشترط أن لا يتجاوز 8 أشهر ما بين تاريخ تقديم الطعن الإداري المسبق و الطعن القضائي، مما يجعل دعوى غير مقبولة ضف إلى أن العريضة كانت غير مدموغة مما يوجب رفضها شكلاً.)

صدر عن مجلس الدولة قرار تحت رقم: 152508 بتاريخ : 22/03/1999¹ (حيث أن عدم إحترام الإجراءات المنصوص عليها في المواد 397، 398 من قانون الضرائب المباشرة ذلك أن دعواه القضائية² لم يسبق لها التظلم الإداري كما هو منصوص عليه المادتين المذكورتين فهي غير صحيحة شكلاً ويتعين رفضها.)

¹ مجلة مجلس الدولة ، عدد 3 لسنة 2003، ص 124.

² برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، المرجع السابق، ص 391.

³ مجلة مجلس الدولة، عدد 09 لسنة 2012، ص 67 .

ينازع إلى جانب ذلك أمام الغرفة الإدارية عن حصة الضريبة على الدخل العام ، غير أنه يجوز له في حدود التخفيض الملتزم في الأول أن يقدم طلبات جديدة بشرط أن يعبر عنها في العريضة الإفتاحية للدعوى.

۱- اندھڑی شہب

يجب أن تتضمن العريضة الإفتاحية الضريبة التي سبق و أن كانت محل الشكوى أمام المدير الولائي للضرائب فقط، فإذا كانت الشكوى تتعلق بالضريبة على قيمة الزائدة على العقار عند التنازل عنه فلا يمكن أن يكون موضوع الدعوى الرسم العقاري على الملكيات المبنية ، و إنما يجب أن تكون الدعوى متعلقة بالضريبة على القيمة الزائدة التي كانت موضوعا للطعن أمام المدير الولائي

وَنَعْفَ شَمِ نَكَوْهِي ۝ اِيْعِدْ اِشْدَبْ

إن القرارات التي يجب على المكلف بالضريبة العقارية أن يرفقها بالعريضة تتمثل في قرار التكاليف بالضريبة أو تحديد الوعاء الضريبة¹ وحسابها و القرارات المتحدة للرد على الشكوى المقدمة ضد القرار الأول وعليه يجب إرفاق العريضة الإفتتاحية للدعوى بالإشعار المتضمن تبليغ قرار المعارض ضده وكذا الإشعار تبليغ القرار الذي يرد فيه المدير الولائي على الشكوى المكلف بالضريبة و بالإشعار تبليغ رأي اللجان الطعن الإدارية إن وجد.

02 وجہی ء ء نڈی ء سم ل ب

الخصومة عبارة عن جملة من إجراءات التي تسير ليها الدعوى بصفة عامة و الدعوى الضريبية بصفة خاصة فالمكلف بالضريبة العقارية من حقه اللجوء للقضاء لعرض مزاعمه ومخاصمة إدارة الضرائب لتسجل طلباته لدى كتابة الضبط المحكمة الإدارية وتقوم المحكمة بفتح تحقيق وتخطر المدير الولائي للضرائب لإبداء رأيه في النزاع² وتقديم ملاحظاته ودفوعه لتفصل في النهاية في النزاع المعروض عليها بقرار قضائي قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة .

¹ الشريف الرحماني، أموال البلديات الجزائرية، دارالقصبة للنشر، الجزائر، الطبعة، 2003، ص177.
1- فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، 2008، ص65.

إن فض النزاع بين المكلف وإدارة الضرائب يتطلب البحث على أدلة إثبات يستند عليها القاضي لإصدار حكمه في النزاع و باعتبار أن التشريع الضريبي يجعل من كتابة اهم الوسائل الثبات فإن من يملك الدليل الكتابي يكون قد كسب النزاع لصالحه فلا مجال للشهادة واليمين بين أدلة الإثبات في المنازعة الضريبية وفي حالة ضعف الدليل أو غيابه لابد من اللجوء حتما إلى وسائل أخرى تقوي الدليل الكتابي تتمثل في التحقيق و الخبرة .

أ- **المحكمة** : بعد أن تتوافر الشروط الشكلية في صحيفة الدعوى تسجل لدى كتابة الضبط المحكمة تحال الدعوى إلى المدير الولائي للضرائب لإبداء رأيه فيها و يأمر بإجراء تحقيق في النزاع و للمحكمة الإدارية أن تأمر بإجراء تحقيق إضافي عندما يقدم المكلف بالضريبة العقارية وسائل جديدة قبل الحكم.

مَنْ أَحْبَبْنَاهُ آتَيْنَاهُ الْكِتَابَ وَبَيَّنَّا لَهُ سُبُلَ الْهُدَىٰ

- طبقاً للمادة 1/24 لك قانون الإجراءات الجبائية يكون المدير الولائي مجبرا على الأمر بإجراء التحقيق الذي تباشره مفتشيه الضرائب المختصة إقليميا بمكان تحصيل الضريبة المتنازع فيها ويكون التحقيق في الدعوى بنفس الطريقة التحقيق في الشكوى التي سبق و أن تقدم بها المكلف بالضريبة العقارية للمدير الولائي للضرائب

إن أمر التحقيق من قبل المدير الولائي للضرائب لا يكون إلا بعد التأكد من أن الدعوى مقبولة شكلا ولا يشوبها عيب يجعلها غير مقبولة كأن يكون الحق المطالب به من قبل المكلف بالضريبة العقارية قد سقط بالتقادم ففي هذه الحالة لا يكون التحقيق إجباريا فيكفي المدير الولائي للضرائب الإشارة إلى ذلك في الرد الذي يرسله إلى المحكمة الإدارية التي تنتظر في النزاع.

أما إذا كانت الدعوى مقبولة شكلا ولا يشوبها عيوب فيكون التحقيق إجباريا فيقوم مفتش الضرائب بأمر من المدير الولائي للضرائب بالتحقيق في الضريبة محل النزاع ويحرر بموجب ذلك تقريرا يتضمن فيه ما يلي:

- ملاحظات الشككية على الدعوى المقدمة من قبل المكلف بالضريبة العقارية.

- ملخص عن تأسيس الضريبة محل النزاع.

- الإشارة إلى النصوص التشريعية و التنظيمية المقدمة في العريضة

- رأي المدير الولائي للضرائب في النزاع المع¹روض على المحكمة الإدارية .

إن التقرير الذي يعده المدير الولائي نتيجة للتحقيق المجري من قبله يمثل رأي وموقف إدارة الضرائب من النزاع المعروض ويرسل إلى المحكمة الإدارية حسب ما تقتضيه المادة 2/124 من قانون الإجراءات الجبائية والذي يتضمن إما الموافقة على طلبات المدعي أو رفضها وفي حالة الرفض يبلغ المكلف المدعي ويمهل مدة 30 يوما للإطلاع على الملف وتقديم ملاحظاته وطلباته في ورق مدموغ كما له أن يلجأ إلى الخبرة .

ومن الملاحظ أن التحقيق الذي تجريه إدارة الضرائب مهم ومفيد جدا لكونه يظهر العناصر الجوهرية للنزاع و يكشف عن الحقيقة إلى أنه يعتريه عيب يتمثل في عدم تقييد المشرع لإدارة الضرائب بمدة لإعداد تقريرها وإرساله للمحكمة المختصة على خلاف المكلف بالضريبة الذي قيد بمدة 30 يوم لإبداء ملاحظاته والمفروض أن تكون فيه توازن في المراكز القانونية لأن الإدارة أصلا تتمتع بامتيازات لتحصيل مستحققاتها في حين المكلف يعد طرف ضعيف ولا يملك أي حماية أو امتيازات و إن كان خول القانون للقاضي الإداري سلطة إجراء تحقيق إضافي أو اللجوء إلى الخبرة أو مراجعتها.

-2- كتحقيق إضافي

قد تأمر المحكمة الإدارية بتحقيق إضافي أو تحقيق مراجع للتحقيق الأول الذي كان بموجب أمر من المدير الولائي للضرائب، فيجوز للقاضي بناء على طلب المكلف بالضريبة العقارية أو من تلقاء نفسه أن يأمر قبل الفصل في الموضوع بإجراء تحقيق إضافي أو مراجعة التحقيق الأول.

إن التحقيق الإضافي حسب المادة 85-2 من قانون الإجراءات الجبائية يكون إلزاميا عندما يقدم²المكلف بالضريبة العقارية دفوعا جديدة فيأمر القاضي وجوبا بإجراء تحقيق إضافي وذلك قبل أن يصدر حكما في موضوع النزاع يحال ملف القضية مرة أخرى إلى المدير الولائي للضرائب الذي يقوم بتنفيذ أمر القاضي بإجراء تحقيق إضافي ليحرر تقريرا عن ذلك يبدي فيه رأيه وطلباته ودفعه ليرسل الملف مرة أخرى إلى كتابة ضبط المحكمة على أن يبلغ المدعي المكلف بالضريبة العقارية عن كل

¹برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، المرجع السابق ، ص391.

² نشرة القضاة العدد 53 لسنة 2004.

الدفع والوقائع وأسباب التي لم يسبق له العلم بها ويمكن للمحكمة الإدارية أن تطلب إجراء تحقيق مضاد للتحقيق الأول أو فحص مضاد للتحقيق الذي قامت به إدارة الضرائب أو مراجعة التحقيق، لكن في هذه المرة يقوم بالتحقيق موظف غير الذي فشل في تحقيقه. **مادة 10** من القانون رقم 10/2007 المؤرخ في 12/05/2007 بشأن تنظيم القضاء الإداري، تنص على أن: "المجلس الشعبي البلدي أو عضوين من لجنة الطعن على مستوى الدائرة إذا تعلق الأمر بضرية عقارية أو رسم عقاري يدخل جزء منه في إيرادات البلدية المعنية، ليقوم المدير الولائي للضرائب بإرسال ملف القضية إلى المحكمة الإدارية مرفقا بملاحظات وإقتراحات ومحضر يثبت ملاحظات الشاكي وسلطات البلدية وممثلي اللجنة الدائرة الذين حضرو التحقيق المضاد وتبقى الخصومة تسير بهذا الشكل دفع وطلبات جديدة إلى أن يتخلى أحد الخصمين عندها يتسنى للقاضي إصدار حكما في الموضوع.

ويمكن للقاضي أن يأمر بإجراء خبرة بتعيين خبير محلف أو عدة خبراء ويحدد له مهام كما يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب بتعيين خبير لعدم وصول الطرفين إلى حل مرضي على شرط أن لا يكون من الموظفين الذين شاركوا في تأسيس الضريبة كما يمكن لأحد الطرفين أن يعترض على الخبير المعين أو يرده وبعد إعداد التقرير يطرح من قبل الخبير في كتابة الضبط المحكمة كما يمكن للمحكمة أن لا تأخذ بتقريره أو تستبدله بخبير آخر وفي الأخير تثبت المحكمة بحكم في مادة الضريبة المباشرة بحكم قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة علما أن فصل المحكمة يكون مؤسسا على قانون الإجراءات المدنية و قانون الضرائب المباشرة و قانون التسجيل. وقد فصل مجلس الدولة بقرار تحت رقم: 33940 بتاريخ 07/11/ 2007 (حيث أن النزاع لا ينصب على عملية إعادة التقييم في حد ذاتها بل يتعلق بالتحقيق من القيمة الحقيقية للعقار محل عقد الشراء وأن القرار المستأنف فيه بقضائه بتعيين خبير قبل الفصل في الموضوع يكون قد أصاب في تقدير الوقائع وفي تطبيق الأحكام قانون الإجراءات الجبائية وبالتالي تأييده .

وبعد أن يتم تسجيل طلبات الأطراف و إتمام إجراءات التحقيق و التحقيق المضاد و إجراء الخبرة وبعد أن يكتفي الخصوم من إبداء طلبات و دفوع جديدة ، يعرض الملف على النيابة العامة لإبداء ملاحظاتها ثم يحدد يوم الجلسة النهائية و التي تسفر بعد المداولات بقرار فإن المستشار المقرر

بالإتفاق مع الرئيس بتحديد الجلسة وأمر كاتب الضبط بأن يخطر النيابة العامة والأطراف قبل ثمانية أيام على الأقل.¹

هل الشيء لا ليك بطلان قذبح على طعنك في الحق فيك شل بذب الشطيق شذ؟

بيع عقار سكني مستغانم بمبلغ 100.000 دج حيث تمت عملية البيع بناء على عقد توثيقي وبدون تحقيق من طرف مصلحة الضرائب قامت بفرض ضريبة على العارض تفوق المبلغ الذي باع به العقار وقدر جزافيا هاته الضريبة ب 500.000 دج علما آم قانون الضرائب تلزم مفتش الضرائب التحقيق² في تصريحات الشيء المنعدم في قضية الحال.

صد يوكو إن مصلحة الضرائب لم تحترم الإجراءات القانونية المنصوص عليها في قانون الضرائب ولا حتى المواعيد وبالتالي فرض هذه الضريبة وبهذه الطريقة يعتبر خرقا للقانون.

حنب أن العارض قام بتصريح عن البيع في مصلحة الضرائب، وبالتالي فإن مصلحة ملزمة بهذا التصريح لأن الضريبة تفرض في حالات معينة تلقائيا حددها قانون الضرائب المباشرة و أن وضعية العارض لا تدخل في هذه الحالات، ونتيجة لذلك فإن العارض يلتزم من المحكمة خفض هذه الضريبة إلى حدها المعقول و احتياطيا تعيين خبير حسابي تسند إليه مهمة تقدير الضريبة الواجبة .

وتم جواب الصادر من المديرية الفرعية للمنازعات طبقا لعقد البيع الصادر عن إدارة أملاك الدولة الصادر في 1997/02/22 فإن بلدية مستغانم قامت بعملية بيع عقار سكني إلا فلان ابن فلان والتي كانت قد أنجزت على أرض تابعة لأملاك الدولة تقدر مساحتها ب 270 م² وتمت عملية الشراء للسيد فلان وبعد مدة إنتقاع قصيرة تمثلت في 22 يوما فقط فقام هذا الأخير ببيع العقار السكني، فتعتبر هذه العملية صورية وحيث أن البائع صرح بمبلغ زهيد قدر ب 10 آلاف دينار وأن مصلحة الضرائب³ طبقت الإجراءات الخاصة بقيمة الزائدة طبقا لمادة 78 من قانون الضرائب

¹ فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، 114.

1دواة أسيا،رمول خالد، الاطار القانوني و التنظيمي للسجيل العقارات في التشريع الجزائري،المرجع السابق ص114.

2 الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العامة للضرائب، منشورات وزارة المالية، الجزائر الطبعة 2010.

المباشرة لقد أسست هذه الضريبة على ثمن الشراء وعلى ثمن البيع و إعتبارا لمدة الإنتفاع القصيرة جدا وهذا يؤكد بصورة جلية أن عملية البيع ظاهرية .

حيث أن العارض قام ببيع العقار السكني لمدة إنتفاع قصيرة جدا و أن القيمة الزائدة كانت طبقا لنص المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة، أن المكلف بالضريبة لم يقدم طعن مسبق ، أن عملية البيع تعتبر عملية صورية.

لكن بعد إجراء الخبرة والمعاينة فكان تقويم هذا العقار السكني ب 89 مليون ولهذا يتعين رفض الدعوى شكلا لعدم إستقاء شرط التظلم المسبق وحتى في حالة توافر هذا الشرط فإن الدعوى سوف ترفض في الموضوع لعدم التأسيس مع تمسك الإدارة بالضريبة المفروضة على المدعي والخاصة بالقيمة الزائدة مع جميع التحفظات.

ملصبك تسمى:

حيث أنه بتاريخ 1993/02/10 قام المدعي س م بشراء عقار سكني ببلدية وهران مساحته 223 م² بمبلغ 100.000 دج وسجل العقد في مصلحة التسجيل و أشهر بالمحافظة العقارية و أن مصلحة الضرائب إقتطعت مستحقات الضريبة من مبلغ البيع غير أن مديرية الضرائب تراجعت فيما بعد وفرضت ضريبة أكبر من مبلغ الشراء، علما أن قطعة الأرضية سنة 1993 الخاصة ببلدية وهران كانت 400 دج للمتر المربع الواحد، فرفع دعوى يطالب فيها بإلغاء الضريبة المفروضة على عقار لكونها غير قانونية وقد كان قرار المحكمة برفض الدعوى شكلا لكون الدعوى رفعت خارج الأجل القانونية بعد مضي سنتين من نظر اللجنة¹ في الشكوى فإن المواعيد القانونية المقررة بأربعة أشهر قد تم سقوطها ضف إلى أن الملف جاء خال من القرار المطعون فيه .

ويجب التأكيد أنه لا يمكن الطعن أمام المحكمة الإدارية في قسط الضريبة غير معترض عليه في الشكوى الموجهة للمدير الولائي للضريبة² و مدير مركز الضرائب المختص محليا غير أنه في حدود

² دواة آسيا، رمول خالد، الاطار القانوني و التنظيمي للسجيل العقارات في التشريع الجزائري، المرجع السابق ص115.

التخفيض المطالب به أولاً، يمكنه الاستدلال بكل قرينة جديدة إذا ماتم النص عليها صراحة في عريضكم الإفتتاحية للدعوى.

طلب منكم بمعى بطلب منكم فى حفظ آلى لى رطنتك ب

مجلس الدولة يعتبر درجة ثانية للتقاضي وتم تحديد تنظيمه و سيره من طرف القانون العضوي رقم: 98-01 المتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله ، وقد نصت المادة 344 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أن قرارات الصادرة من الغرفة الإدارية بمجلس القضائي يجوز الطعن فيها بالإستئناف أمام مجلس الدولة ويستطيع قاضي الإستئناف أن يلغي أو يعدل أو يوافق على قرار القاضي الأول وحسب المادة 248 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية¹ وإذا أصبحت القضية جاهزة للفصل فيها فإنه يودع تقريره بإطلاع النيابة العامة وبعد مضي ميعاد شهر على إطلاع النيابة فإن العضو المقرر مع الإتفاق مع رئيس الغرفة يصدر قرارا بتحديد الجلسة النظر في القضية ويخطر الخصوم و محاميهم من طرف كاتب الضبط وكذلك النيابة بتاريخ الجلسة بثمانية أيام على الأقل.

كما يتبن من الخصومة القضائية في مجال الرسوم العقارية² أن في مجالات منازعات الرسوم العقارية أمام القضاء الإداري فهي منازعات محدودة وقليلة جدا ربما لكون القاضي الإداري في أغلب الأحيان يعين خبراء محاسبين ليس لهم دراية بالمادة الجبائية وخاصة في مجال الرسوم العقارية، مما يؤدي إلى إقتناع المكلفين بعدم جدوى طعونهم القضائية ودون نسيان إمكانية ضياع حقوق الخزينة العمومية في غالب الأحيان لأن القضاة في غالب الأحوال يؤسسون أحكامهم على الخبرة ولهذا نرجوا من المشرع الجزائري تخصيص خبراء جبائيين ووضعهم تحت تصرف القضاء.

- ورجعنى قى لأرضى . آلى لى رطنتك ب

¹ قانون الإجراءات المدنية و الإدارية

² أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، الطبعة الثانية 2008، ص134.

مجلس الدولة لا ينظر إلا في الاستئنافات أو قرارات المحكمة الإدارية و ليس في قرارات المدير الولائي للضرائب أو لجان الطعن أو كذا لجنة المصالحة وعليه يفصل مجلس الدولة في هذه الحالة كدرجة ثانية ويتمتع بجميع الصلاحيات قضاء الاستئناف أي إعادة دراسة الملف من حيث الوقائع والقانون كمحكمة قانون و موضوع في نفس الوقت حسب المادة 10 من القانون المتعلق بمجلس الدولة من طلب من الأجل المنصوص عليها بالنسبة للطعن أمام المحكمة الإدارية ويجب إيداع طلب الطعن لدى كتابة الضبط مجلس الدولة في شكل عريضة موقعة من طرف محام معتمد ويبدأ الأجل الممنوح للإدارة الجبائية من أجل الإستئناف أمام مجلس إعتباراً من تاريخ إشعار المدير الولائي للضرائب ويكون الإستئناف من طرف الشخص المكلف الذي له الصفة في رفع النزاع أمام المحكمة الإدارية ، كما يحق لمدير الضرائب للولاية أن يرفع إستئناف ضد حكم المحكمة الإدارية وهذا ربما لتوسيع من إختصاصات مدير الضرائب بالولاية أو للحد من مساوئ البروقراطية بإعتباره أدرى بالوقائع ومتابعته وهذا حسب¹ ما جاء في تصريح الدكتور فريجة حسين.

والطعن في أحكام المحاكم الإدارية بشأن الرسوم العقارية يكون ضد منطوق الحكم كله بحيث أن فهم الحكم لا يكون إلا بالرجوع إلى هذا المنطوق ، لأن القاضي يعبر عما حكم به بالألفاظ صريحة وواضحة ، ويكون بالنسبة للأحكام وفي الأحكام القطعية دون جدل ، أما الأحكام التحضيرية والأحكام التمهيدية فإنه لا يجوز إستئنافها إلا مع الحكم القطعي وتبدأ مواعيد الإستئناف فيها من تاريخ تبليغ الحكم القطعي.

والعريضة المقدمة لا بد أن تستوفي الشروط الشكلية بحيث تودع عرضة الإستئناف بكتابة ضبط مجلس الدولة وتسجل ويحدد تاريخها ورقمها التسلسلي في سجل خاص معد لذلك ويجب أن تكون مسجلة داخل الأجل المواعيد القانونية. المقررة بشهر واحد إبتداءً من تاريخ تبليغ قرار المحكمة الإدارية حيث تعرض العريضة على الرئيس الأول لمجلس الدولة ويرسلها بدوره إلى رئيس الغرفة الإدارية من أجل تعيين مستشار وهذا خلال 08 أيام من إيداعها و يأمر المستشار المقرر بتبليغ العريضة بكتاب موصى عليه بعلم بالوصول إلى كل من المطعون ضده مع تقديم المذكرات

1 يجب على المكلف بالضريبة الذي ينازع حصة المبالغ المطالب بها في المادة التحصيل أن يرفع الطعن القضائي المفتوح له خلال أربعة أشهر من تاريخ إستلامه تبليغ الاشعار بالدفع و إلا يكون طعنه غير مقبول شكلاً.
2 قرار رقم: 040643 بتاريخ 2008/04/23. النزاع حول حقوق التسجيل يلزم ضرورة إحترام الأجل كشرط جوهرى لقبول الدعوى حسب أحكام المادة 928 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية.

ودفع الأطراف من طرف محام معتمد لدى مجلس الدولة وبعدها يتخذ المستشار المقرر والقرار الذي يصدر عن مجلس الدولة قد يكون ملغي للحكم المحكمة الإدارية جزئيا أو كليا أو مؤيد له وبصدور قرار نهائي عن مجلس الدولة الذي يفصل في الطلب الإستئناف¹، يبلغ القرار النهائي (حيث نص مجلس الدولة في غرفته الثانية بتاريخ 21/01/2003 في الملف رقم: 7240.. مادام أن ملكية العقار محل الضريبة ثابتة يكون طلب إلغاء الرسم العقاري على الملكية غير مؤسس طبقا لمادة 248 وما بعدها من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) ، كما يجب أن تكون عريضة الإستئناف تتضمن تسييبا مبررا لشرح أسباب إستئنافه أما إذا إقتصرت الإستئناف على مجرد الإشارة إلى الأدلة التي سبق تقديمها أمام مدير الضرائب أو لجنة الطعن للضرائب المباشرة أو الإشارة إلى طلب قضائي آخر قدمه نفس الطاعن أو إدعاها مكلف آخر أو إذا إقتصرت على تعداد التضرعات أو تأكيدها إلى وزير المالية الذي يعمل على تبليغه إلى أطراف النزاع مضمينين في محامي الأطراف وعندها تنقضي المنازعة المتعلقة بالضريبة العقارية بحيث أن القرار الصادر عن مجلس الدولة قرار نهائي لا يقبل الطعن فيه إلا بالنقض أو في حالتين أقرهما المشرع بموجب المادتين 294، 295 من قانون الإجراءات المدنية وهما :

حالة صدور حكم حضوري يتضمن خطأ مادي من شأنه التأثير على الحكم فمن حق الخصم رفع طعن لتصحيح الخطأ حالة الطعن بالتماس إعادة النظر إذا تبين أن الحكم بني على مستندات مزورة مقدم لأول مرة أمامه أو أن الخصم حال دون تقديم مستند حاسم للنزاع.

ومنه فإن المشرع لم يترك الخلاف الذي قد ينشأ بين المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب دون تنظيم و إنما أخضعه لمجموعة من القواعد والإجراءات قصد حل النزاع الذي يقتضي المرور عبر مرحلتين، المرحلة الأولى المرحلة الإدارية تبدأ بتقديم شكوى أمام المدير الولائي للضرائب ثم باللجوء إلى لجان الطعن وتقديم طعن أمامها و إذا لم يرضي المكلف بالضريبة العقارية بنتائج هذه المرحلة يرفع دعوى أمام المحكمة إدارية لمخاصمة الإدارة الضرائب.

إن حل النزاع الضريبي يبدأ بين إدارة الضرائب المكلف بالضريبة العقارية و التي تبدأ بها أو خطوة لحل المنازعة الضريبية² بداية من تقديم الشكوى إلى المدير الولائي لضرائب الفصل في

1 مجلس الدولة ، عدد 09-2012.

1- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق ، ص 17

الخلاف و إذا لم تكلل هذه المرحلة بالنجاح ولم يرضى المكلف بالضريبة العقارية بنتائج الشكوى له أن يختار بين أن يلجأ إلى لجان الطعن أولاً ثم القضاء و له أن يلجأ إلى القضاء مباشرة وفقاً لأجلال المحددة قانوناً.

ويمكن لإدارة الضرائب أن تحرك شكاوى جزائية ضد المكلفين بالضريبة عن طريق المدير الولائي لإدارة الضرائب ، كما يمكن لمصلحة التسجيل التابعة لوزارة المالية أن تتصلح مع المكلفين بالضريبة ويمكن أن يصلوا إلى المصالحة وحل ودي بعيداً عن ساحة القضاء ويمكن لها أن تمنح للمكلف أجلاً للتسديد وفي حالة عدم إمتثاله تفرض عليه اللجان المختصة على مستوى مكاتب التسجيل بفرض ضريبة وهذا أمر طبيعي بإعتبارها هي التي تحدد الوعاء الضريبي وكيفية فرضه وتحصيله على خلاف تشريعات أخرى مثل المشرع المصري الذي يخول الإذن بتحريك الدعوى العمومية من طرف وزير العدل أو من ينوبه في ذلك وله الحق في النزول عنها في أي وقت

كما أنه لوزارة العدل أو من ينوبه إجراء صلح فيها على¹ أساس دفع مبلغ لا يقل عن مثلي ما لم يؤد من الرسم غير أنه حسب رأينا فإن تحويل الإذن بتحريك الدعوى و الصلح بشأنها لوزارة العدل أمر غير سوي ذلك أنه كان أولى به أن يعطي الإذن لوزارة المالية الذي يعلو هرم المالية العامة وميزانية الدولة وهو² الإداري في مجال فرض وتحصيل الرسوم والضرائب ، كما لا يمنع سقوط الحق في دعوى التهرب الضريبي أو أي جنحة ضريبية طالما أن الحق في دفع الرسوم المستحقة لم يسقط بالتقادم المقرر لسقوط مستحقات الضريبة .

هــمـجـس غى شىـطـبـثـبـك و آـمـطـمـسـخـطـظ لم يترك الخلاف بين المكلف بالرسوم العقارية وإدارة الضرائب دون تنظيم وإنما أخضه لجملة من الإجراءات والقواعد قصد حل النزاع الذي يقتضي المرور عبر مرحلتين ، ذلك أن المشرع رسم المنازعة الضريبية ونظمها وأحاطها بقيود زمنية وأوضاع شكلية لأبد من مراعاتها واحترامها من قبل المكلف³ و الإدارة الجبائية حتى لا تقام الدعوى الضريبية في ظل الفوضى فتضيع الحقوق وتضطرب المطالبات القضائية دون ضابط لها

²-الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، الطبعة 2010.

³ وجدي شفيق فرج، دليل وإجراءات التعامل مع مأموريات الشهر العقاري ومكاتب التوثيق، دار الناس للطباعة، مصر، الطبعة الأولى 2002، ص417 .

¹فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 142 .

أو قيد يحكمها، كما وضع حماية للمكلف بالضريبة العقارية في مواجهة قرارات الإدارة الضريبية. التعسفية والظلم الذي يمكن أن تمارسه إدارة الضرائب وذلك بتقرير حق المكلف في التظلم من قرارات إدارة الضرائب والرسوم أمام الجهة المصدرة للقرار وله بعد ذلك أن يلجأ إلى اللجان الطعن ثم القضاء لمخاصمة إدارة الضرائب، وتخضع المنازعة الضريبية في مجال الرسوم العقارية كغيرها من المنازعات ضد الإدارة لإجراءات التحقيق والتحري والفحص الدقيق حتى يتأكد القاضي من مزاعم الطرفين ومدى جديتها وصحتها حتى يحقق العدالة الجبائية فينصف الطرفين فلا يهضم حقوق المكلف بالضريبة ولا يضر بمصالح الدولة ومن تم تحقيق العدالة الضريبية المنشودة في الوقت الذي وضع فيه ضمانات كافية وامتيازات واسعة لهذه الإدارة بتحصيل حقوق الخزينة العامة، وتبلغ قرارات مجلس الدولة بواسطة كاتب الضبط بكتاب موصى عليه مع العلم بالوصول إلى المحامي المكلف الذي يرفع النزاع سواء في تحصيل الرسم العقاري أو تقديره ولا يوجد أي نص في قانون الإجراءات المدنية والإدارية أو قانون الضرائب يتكلم على تحديد المدة التي يجب أن تبلغ فيها القرارات الصادرة عن مجلس الدولة في هذا الشأن ويكون القرار الصادر عن مجلس الدولة نهائياً وحائزاً لحجية الشيء المقضي فيه وينهي المنازعة حول الرسم العقاري بإعتباره نزاع ضريبي وتكون وصلت إلى نهايتها وأن قرارات مجلس الدولة تقبل الطعن عن طريق تصحيح خطأ مادي إلتماس إعادة النظر، الطعن الخاص لصالح القانون، ومن الآثار المترتبة عن القرار الصادر عن القضاء الإداري في ميدان منازعات الرسوم العقارية حينما يحوز هذا القرار قوة الشيء المقضي فيه وذلك في حالة التي لم يتم الطعن فيه بالإستئناف خلال المواعيد القانونية المحددة قانوناً، وإذا عدل هذا القرار ما إتخذه الإدارة، فليس من حقها التصل من نتائجه، أما إذا كان لصالحها فإن الإجراءات التي تكون قد قامت بها لتحصيل ديون الخزينة لدى المكلف صحيحة، وتستمر في مباشرتها، إلا أنه يكون بإمكان المكلف وخلال المواعيد القانونية أن يقوم بإستئناف الحكم بنفس الإجراءات بمجلس الدولة، ونفس الشيء بالنسبة لإدارة الضرائب بنفس الإجراءات، علماً أن قرارات مجلس الدولة لا يطعن فيها بالنقض.¹

و منازعات الرسم العقاري سواء تلك المتعلقة بالوعاء أو² التحصيل تعد منازعات ضريبية ويحكمها قانون الضريبة المباشرة و الرسوم المماثلة فالمكلف بدفع الضريبة في حالة عدم قبوله

1 أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، المرجع السابق، ص 107.

2 - فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، المرجع السابق، ص 143.

للضريبة المقدرة بمعرفة الإدارة الضريبية بالإلتجاء إلى تقديم شكاية تظلم إلى مدير الضرائب على مستوى الولاية التابعة له محل التحصيل الضريبية لإستصدار قرار صريح أو ضمني بشأن النزاع قبل اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة أو رفعه على المحكمة الإدارية.

وأنه يجب التأكيد أن الإلتجاء إلى مرحلة الإدارية هو إعطاء فرصة الإدارة من أجل مراجعة قرارها وتدارك خطأ إن وجد و العدول عنه ومن ثم تخفيف العبئ عن الجهات القضائية المختصة وتوفير الوقت للمكلف والمصاريف التي يتحملها في سبيل الدعوى حيث غالبا يكون المدعي أو المتظلم من الرسم أو الضريبة هو المكلف.

ورغم صرامة المشرع في تحديد وضبط الإجراءات التي تسير خصومة ربط الرسوم العقارية وفرضها على المكلف ، غير أن ذلك لا يمنع من وجود تجاوزات وأخطاء في جانب الإدارة أوالمكلف بدفع الرسوم العقارية ومن أجل إيجاد موازنة بين حماية حقوق الخزينة العمومية وحماية حقوق المكلف بالرسوم العقارية، وضع المشرع جملة من الضمانات منها إمتياز إدارة الضرائب بصلاحيات السلطة العامة في مواجهة المكلفين بالرسوم العقارية وفي المقابل وضع حماية للمكلف لمواجهة تعسف الإدارة من خلال أشكال الطعون المقررة لصالحه، كما أن العلاقة بين إدارة الضرائب والمدين بالرسوم العقارية لا تأخذ دائما البعد السلبي ، بل لها جانب إنساني بحيث أقر القانون للمكلف بالدين الضريبي أن يلتمس من إدارة الضرائب إعفائه من دفع الضريبة أو تخفيضها في حالة العوز أو عسر الحال التي يجعله في وضعية العاجز عن دفع ديونه ،وعليه بتقرير المشرع لإمكانية العفو عن المكلف بالضريبة لظروفه المادية ،قد عزز العلاقة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب وبالتالي يؤدي إلى تحسين العلاقة بينهما ويخلق في نفسية المكلف الإطمئنان إلى أن ما تفرضه عليه إدارة الضرائب يعود بالمنفعة عليه .

وهناك إجراءات يجب مراجعتها مثل مواعيد تقديم التظلمات على مدير الضرائب المباشرة فهي غير موحدة ومتنوعة فتنقسم إلى مواعيد عامة و أخرى خاصة يترتب عليها تنوع وتعدد مواعيد تقديم التظلمات وصعوبة إلمام المكلفين بها في كثير من الأحيان ونتيجة لذلك ، يتعين على المشرع التدخل لوضع مواعيد موحدة و ثابتة لتقديم التظلمات ،علما أن إجراءات التحقيق في التظلمات تتميز¹ بالبطئ الشديد ولا تحمل أي ضمانات يخول القانون للمكلف الذي يتضرر من

¹ - فريجة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر،المرجع السابق،ص146.

قرارالإدارة الضريبية التظلم من مصدر القرار أو رئيسه أو لجنة خاصة لتقليل من عدد القضايا و إنهاء النزاعات في مراحلها الأولى فتتوفر لدى الممول الوقت و الجهد، مما جعل كل التشريعات المقارنة تقر بهذا الأسلوب ،غير أنه قد لا تعترف الإدارة بأخطائها ،كما أن الممول قد لا يطمئن على حقوقه، مما يدفعه إلى تقديم طعن قضائي والذي تختلف إجراءاته من بلد لآخر وإن صح القول فإن الطعن القضائي يعد أنجع ضمان للمكلفين فالقاضي الإداري هو المؤهل لدراسة النزاع الضريبي وله سلطة مراقبة شرعية قرار فرض الضريبة بما يضمن حقوق الأفراد من تعسف الإدارة الضريبية وضد ما يشوب قرارات فرض الضريبة أو تحصيلها من تعسف .

ويتبين لنا مما سبق شرحه أن و رغم أن الطعن القضائي في مجال الرسوم العقارية يعد من أنجع الضمانات لصيانة حقوق الأفراد إلا أن إجراءات رفع الدعوى أمام القضاء الإداري بشأن المنازعات في الرسوم العقارية طويلة جدا وغير واضحة بصورة كافية لمواطنين، وتتميز بالتعقيد فضلا عن أن التحقيق في الدعوى والحكم فيها يتم ببطء شديد ،مما يؤخر عملية تقدير النهائي للضريبة وبالتالي تحصيلها، كما أن إجهادات مجلس الدولة في مجال منازعات الرسوم العقارية يكاد تكون شبه معدومة بإستثناء بعض القضايا التي تخص رسوم التسجيل والشهر العقاري وقد يرجع السبب إلى أن أغلب المواطنين لا يعرفون حقوقهم ولا يطمنون للقضاء للإنصافهم .

الخاتمة:

تبعية النظام الجبائي للدولة يتمثل في تبعية النظام الجبائي للعديد من الدول في عدم الاعتراف بوجود سلطة جبائية للجماعات المحلية ،ولقد تبنت الجزائر هذا النظام بحيث تنفرد

الدولة بقرار إنشاء أو إلغاء الرسوم والضرائب وتحديد الوعاء الضريبي والمعدلات الرسم ومن هذا المنطلق فإن البلدية لا تملك أي سلطة في إحداث ضريبة أو رسم ، إضافة إلى أن تحصيل مختلف الرسوم والضرائب ونخص بالذكر الرسوم العقارية هي من صلاحية الدولة وليس للبلديات أي دخل في هذه العملية سوى إستلام حصتها السنوية من مديريات الضرائب في شكل وثيقة ج 50 ، كما أن عملية توزيع الموارد الجبائية على مختلف البلديات يتم عن طريق المصالح التابعة للدولة المتمثلة في وزارة المالية وليس للبلدية أي سلطة على الطعن أو رفض سوى الإمتثال وإستلام حصتها دون أدنى مراجعة للحسابات أو إعادة تقييم.

وتشكل الرسوم العقارية ومن في حكمها أهم مورد مالي للدولة والجماعات المحلية وتساهم بشكل فعال في تمويل النفقات العمومية وإنعاش الحياة الإقتصادية و الإجتماعية ، وقد عهد المشرع لإدارة الضرائب والخزينة العمومية أمر تحصيلها وفرضها وزودها من السلطات والإمتيازات العامة بما يكفي لأداء وظيفتها تلك، وفي المقابل سن ضمانات واسعة للخاضعين للضريبة لحمايتهم من كل تعسف أو ظلم قد يرتكب في حقهم من طرف الإدارة الضريبية ضد حقوقهم المالية ويستمد الإلزام الضريبي مصدره من الدستور، كما فرض ضمانات قانونية للمكلفين: منها تبليغ المكلف بفرض الضريبة، إحترام الإجراءات لتصحيح أسس فرض ضريبة ،الفرض التلقائي، الإعفاء منها وما يترتب عنه من نزاع بين المكلف والإدارة الضريبية.

يشكل موضوع تسيير الرسم العقاري بإعتباره يمثل الجباية المحلية من حيث التأسيس والتحصيل والتوزيع بالغ الأهمية كون الموارد الجبائية تحتل الصدارة في ميزانيات البلديات وتنفرد بنسبة قصوى بقيمة 100% ورغم ذلك فإن الرسم العقاري وحتى الرسم التطهيري والرسم السكني الملحقان به لا يساهمان بنسبة كبيرة في الإيرادات إذ لا يتجاوز عتبة 15% لإقتصاره على فيئات معينة وكثرة الإعفاءات ،وقد أثبت الواقع والمعطيات العملية أنه بعدما كانت مفتشية الضرائب منفردة في تحديد وعاء الرسم العقاري و تحصيله فقد إحتفظت لنفسها بتحديد الوعاء وتركت إلى قبضة التسيير التي يمثلها الأمين الخزينة البلدية لتحصيله وهي خطوة إيجابية نحو إيجاد نوع من الإستقلالية وتخفيف العبئ على الإدارات المركزية من القيام بعملية التحصيل الخاص بالأقساط التي تعود للبلديات من الرسم العقارية ثم تحويلها و توزيعها والحد أكثر من ما يمكن إعمادها وإرتباطها بميزانية السلطة المركزية ، وهذا يعد تصرف منطقي وقد تأخرت الجزائر في العمل به

ويبقى دور المديرية الفرعية للتحصيل على مستوى إدارة الضرائب يتمثل في مراقبة وضعية التحصيل الجبائي والغرامات والعقوبات المالية والمحاصيل البلدية .

وأن تحصيل الرسوم العقارية يقوم على تصريح المكلف بها إلى إدارة الضرائب من تلقاء نفسه دون مطالبته من إدارة الضرائب له في محل إقامته، كما يمكن أن يتم الدفع بواسطة الغير وتسري هذه الضريبة بصورة عامة في الضرائب الغير مباشرة وإن كان من متصور تطبيقها بشأن عدد من الضرائب المباشرة ومضمونها أن يكلف المشرع شخصا يدفع المبلغ إلى الخزينة العمومية على أن يقوم بتحصيلها فيما بعد من المكلف بالضريبة الفعلي.

إن الرسوم العقارية باعتبارها ضريبة تعد من مصادر الجباية العامة للدولة من حيث فرضها على جميع العقارات بما يناسب مواصفاتها ومساحتها وهذا لا يكون ممكنا إلا بوجود مخطط دقيق لكل العقارات يبين مواقعها ومساحتها وهذا يحتاج إلى جرد شامل للعقارات على أساس الوحدة العقارية وهذا ما يوفره نظام الشهر العيني وفضلا عن ذلك فإن تحديد العقارات بدقة يشجع البنوك والمؤسسات المالية على الإستثمار العقاري بما يوفره هذا التحديد من ضمانات عينية ، الأمر الذي يساهم في تطوير التجارة العقارية ويوسع في السوق العقارية وزيادة الدخل القومي للبلاد، علما أن هذه الميزة ليست قاصرة على الدول التي تتبع نظام الشهر العيني وحدها، فمثلا فرنسا كدولة تطبق نظام الشهر الشخصي لم يفتها تسهيلات الجباية العقارية أن تقوم بمسح عام للعقارات في سبيل خلق نظام قريب من نظام الشهر العيني .

وتبقى الدولة هي المسؤول الأول على توزيع الموارد الجبائية وفقا لما يتماشى ومصالح الدولة لأسباب موضوعية تقتضي مراعاة الحقائق الجغرافية والكثافة السكانية والظروف الإجتماعية و الواقع يظهر أن الدولة تحتكر معظم الرسوم والضرائب المنتج لمداخل المتطورة على حساب الجماعات المحلية ما يفرض على هذه الأخيرة أن تبقى دائما في تبعية تجاه الدولة وبالتالي زعزعة إستقرار مفهوم الإستقلالية المالية للبلديات، وبالتالي يتعين فرض الرسوم العقارية بما يتناسب ومواصفاتها ومساحتها ولا يمكن ممكنا إلا بوجود مخطط دقيق يتضمن جرد جميع الوحدات العقارية ومساحتها وهذا يحتاج إلى جرد شامل للعقارات على أساس الوحدات العقارية وهذا ما يوفره نظام الشهر العيني وفضلا عن ذلك فإن تحديد العقارات بدقة يشجع البنوك و المؤسسات المالية على الإستثمار ومنح قروض ربحية لما يوفره هذا لتحديد من ضمانات عينية الأمر الذي

يساهم في تطوير التجارة ويساهم في زيادة الدخل القومي وهذه الميزة قاصرة على الدول التي تأخذ به.

تتمتع الرسوم العقارية بأهمية عملية وقانونية ومالية للحاجة إلى تطبيقه على جميع عقارات سواء كانت مبنية أو غير مبنية ،ورغم ذلك فلم تتناول إهتمام كافي من الفقهاء وكتباتهم في هذه الرسوم قليلة جدا، وكما يتضح جليا من خلال التعرض للنصوص المتعلقة بالرسوم العقارية بالدراسة والتحليل وجود كثير من أوجه القصور في هذا القانون،مما يجعله في حاجة لمراجعة المحاور التي يستند إليها والنظريات التي جاءت أحكامه تطبيقا لها لما يلتمسه الدارس له .

كما أن الدور الأمثل الذي ينبغي تصميم وفقه الرسوم العقارية هو أن تقوم على مبدأ الضرائب الوظيفية ،فتقيم الرسوم وتقاس بمدى ملائمتها ومساهمتها مستقبلا في تحقيق أهداف المجتمع مثل ما هو في القانون الفرنسي فنجد أن تقدير الرسوم العقارية يتغير سنويا حسب حاجة الجماعات المحلية من ضرائب ورسوم ولهذا نجد جداول الفرض تتجدد سنويا وحسب قوام البلديات.

وإن كان لقانون 25/90 المتضمن التوجيه العقاري والذي أثر على النظام الجبائي القديم الذي أثبت محدوديته حيث أصبح لا يتماشى و المعطيات الإقتصادية والإجتماعية الجديدة وترتب عنه تغيير في النظام الضريبي، كضرورة حتمية وفقا لقوانين المالية المتعاقبة ، إلا أن هذا التغيير لم يصل إلى الغاية المنشودة رغم السياسة العقارية المعتمدة التي تقوم على حرية السوق العقارية ذلك أن الأدوات المستعملة من طرف الإدارة الضريبية من أجل تنظيم السوق لا تتماشى مع المتطلبات الطارئة ولا تسد للحاجيات الإقتصادية و الإجتماعية ، لأن عدم الموازنة في فرض الأعباء بين البائع و المشتري من خلال فرض أعباء ثقيلة على البائع على المشتري يجعل الأطراف يتهربون من التصريح بأموالهم ويقدمون على تصرفات صورية ويمتنعون عن دفع المستحقات الضريبية المفروضة على أملاكهم وبالتالي تفشل الغاية التشريعية من فرض هذه الرسوم .

إن دراسة الرسوم العقارية جعلتنا نخلص إلى أنه حتى تؤدي هذه الضرائب دورها كما ينبغي لابد من :

1- **مخد قئغب هطك معك شديلى** : ويكون ذلك بتحسيس المواطنين بالضريبة وتعريفهم بطبيعتها وكذا مشروعيتها حق الدولة في اقتطاعها لإشباع النفقات العامة وجوب إنفاقها وإفهامهم أن ما يدفعونه يعود بالنفع عليهم بالضرورة ،مع الإشارة هنا أن يتم التعريف بدون تلاعب أو تحايل دون أن نتجاهل دور أجهزة الإعلام في **مخد هئى الوعى** وذلك لكون أن الاعتبارات الفنية و الموضوعية غير كافية لإشعار المكلفين بالمسؤولية و الوعى الضريبي يكتمل عند تمتع الفرد في المجتمع بروح الانتماء السليم إلى الوطن وهذا الشعور ينمو عن طريق إزدياد في الثقة .

2- **لحجج بطك تخذلحك قك شديذب والعمل على وضع تشريعات أكثر إستقرار فللوصول إلى عدالة ضريبية** لابد من مراجعة التشريعات الضريبية ووضع نصوص أكثر ملائمة لسد الثغرات والفراغات القانونية لمنع المتهربين من دفع مستحقات الرسوم والضرائب بصفة عامة والبحث عن تشريع جيد ينسجم مع الظروف و المستجدات يأخذ بعين الإعتبار ضرورة تحسين الإجراءات الإدارية و تقليصها و الحد من ظاهرة بالبيروقراطية وإختصار إجراءات التحقيق والتحصيل بشكل يساعد على تحصيل الرسوم و جبايتها .

3- **الرسوم العقارية باعتبارها ضرائب** فلا بد من تحقيق العالة الضريبية وتحقيق العدالة لا يكون إلا بإحترام الإجراءات منها:

أ- **شمولية الضريبة** ويقصد بها أن تفرض الرسوم العقارية على الجميع دون إستثناء وبنفس الطرق حتى لا يشعر المعني أن هناك من الأشخاص من يحقق إيرادات و لا يؤدي الضريبة .

ب- **لحجج بطك صحتك كك شديلى**: وينبغي أن تكون هذا الأخير في حدود المعقول كون الضريبة تمس المواطن بأثر مباشر أو غير مباشر الشيء الذي يكون له أثر البالغ في نفسية الملمزم خصوصا إذا كان هذا المعدل مرتفع.

جئى لأغذئى قك شديذب إن أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات فيها محاباة لبعض الفئات على حساب البعض الآخر وهو ما يدفع المكلف بالضرائب و الرسوم بالتملص من دفع الضريبة ويجب أن تكون الإعفاءات مدروسة بشكل جيد ومقررة لأشخاص الذين هم بحاجة إليها وذلك لتجنب التهرب من دفعها.

د- **يُلَاحَظُ صِحَتاً سَجَسَذْبَطُكُ شَذَلُ ب:** بمعنى مراعاة للحالة الاجتماعية للمواطن المكلف وفرض الضريبة أو رسم بالموازاة مع الوضع الاجتماعي، ذلك أن فرض أكثر من ضريبة على مواطن بسيط سوف يؤدي حتماً إلى ضجره وتهربه منها.

4- تخفيض معدل الرسم العقاري الذي يمس البناءات والأراضي الفلاحية وأراضي البناء إلى مستوى يساعد على التملك و الإمتلاك ومن خلاله زيادة الطلب في السوق العقاري.

5- رفع معدل الرسم الخاص بالسكنات الشاغرة ولا سيما السكنات الجماعية لتوجيهها إلى الإستعمال سواء للإيجار أو البيع أي دمجها في السوق العقارية مع مرافقة ذلك بإجراءات تحمي المالك حين الإستعمال.

6 -تمديد مدة الإعفاء للسكنات المبنية إلى أجل أكبر حتى يحدث تحسين هيكل للعقار من خلال تحفيزه للبناء ومنه زيادة حضيرة العقارية.

7-إعادة توزيع مستوى المعدلات بين هيكل العقار بحيث يضمن العدالة في الإمتلاك لأنواع العقارات وحتى لا يكون سبب في عدم حيابة أنواع معينة من العقارات، مما يقلل الإقبال عليه في سوق العقار.

8- ترشيد الحضيرة العقارية من خلال تخفيف إجراءات نقل الملكية وخلق نظام عقاري محلي على مستوى كل ولاية.

9-إعادة النظر في الإجراءات متابعة المتهربين وتشديدها: إن تشديد العقوبات وفرضها عند توافر المخالفة من شأنه ردع المكلفين عن التهرب مثل تسجيلهم في سجل المتهربين كإجراء أولي مثلاً ومن ناحية أخرى وضع حوافز تشجيعية للمكلفين الأمناء.

10- تأسيس لجان متخصصة في تقدير القيمة الإيجارية التي على أساسها تحدد سعر الرسم العقاري يضم أعضاء من المتخصصين في مجال العقار وتقليباته وأعضاء من الإدارة الضريبية وآخرين من لجنة الأحياء لأن ترك تقدير ذلك للإدارة الضريبية فيه نوع من المخاطرة والتعسف في حقوق المكلفين.

11 -إعداد دراسات علمية وتطبيقية في مجال الرسوم العقارية و تبني إجتهاادات قضائية ذلك أن المجالات القضائية لمجلس الدولة تكاد تخلوا من وجود أحكام وتطبيقات تخص الرسوم العقارية

باستثناء بعض الإجهادات البسيطة على أساس أن هذه البحوث تمد القاضي بثقافة قانونية حول هذا الموضوع الهام الذي يمس الثروة العقارية التي تتميز بالإستقرار النسبي وتكاد تكون المورد الثاني بعد المحروقات الذي يمكن أن تعتمدة الجزائر خاصة في الإستثمارات الوطنية و الأجنبية في مجال العقار .

12- إلغاء الضريبة على العقارات الشاغرة أو التخفيف منها ذلك أن الغاية التي من أجلها تم تأسيسها لم تعد موجودة حاليا لأن أغلب المالكين أصبحوا يلجؤون إلى عقود إيجار صورية ونادرا ما تجد سكنات شاغرة وخاصة إبرام عقود إيجار لممارسة نشاطات تجارية، خاصة في المناطق السياحية مثلا في مدينة مستغانم عند حلول فصل الصيف يلجأ المقيمين إلى تأجير مساكنهم الخاصة بقيمة 10.000 دج أو 20.000 دج في الليلة الواحدة في غياب رقابة السلطات المحلية التي لم تحرك ساكنا أو تتخذ تدابير دون نسيان ما يترتب عن ذلك من جرائم الإعتداءات على الأشخاص والممتلكات وجرائم أخلاقية وحرمان الدولة من تحصيل حقوقها من مداخيل هذه العقارات.

13- إن من أهداف تخفيض الضرائب ليس فقط زيادة الحصيلة الضريبية بل من أجل تشجيع أطراف العقد إلى الإكتتاب الرسمي والإبتعاد عن البيوع العرفية التي تجر عادة إلى السوق الموازية ومنه إلى التهرب الضريبي وتضيق الغاية التشريعية من تأسيس سجل عيني عقاري .

14- جمع مختلف القوانين الضريبية في تقنين ضريبي جامع شامل يخص الضرائب المفروضة على العقار فقط بدلا من نصوص متفرقة بين قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وقانون التسجيل من جهة ، وتنظيم إجراءات فرض وجدويل التحصيل الرسوم العقارية ، وفقا لإجراءات ونماذج قانونية ، بدلا من إدراجها ضمن فاتورات الكهرباء والغاز وتحقيق ذلك مرتبط بمدى وعي المكلفين.

15- تبسيط الإجراءات الضريبية عن طريق تخصيص مكاتب الإستقبال والتوجيه للمكلفين وتوضيح لهم حقوقهم و إلتزاماتهم وسرعة الفصل في طلباتهم .

16- الإقتداء ببعض المشرعين العرب مثل المشرع العراقي في إعفاء الدار السكنية من ضريبة العقار المفروضة بموجب قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أن يسري الإعفاء على

الدار والشقة السكنية التي يشغلها المكلف بنفسه وتفرض الضريبة عليه في حالة إمتلاكه لأكثر من سكن واحد إلا إذا كانت له زوجات أخرى أو خصصها لإقامة إبنته المطلقة أو تحت الكفالة.

17- إن معرفة المالك الأصلي والمنجز الحقيقي والمستغل الحقيقي من خلال إستعمال الألية الضريبية ليس فقط من أجل زيادة العوائد الضريبية، بل لمعرفة القنوات الحقيقية لإنسياب السلع والخدمات التي تصب في السوق العقاري ومنه معرفة حركة انتقال الأموال التي تعتبر ضمن المعلومات الرئيسية التي تسمح بالقراءة الصحيحة للوضعية الإقتصادية وتدخل الدولة من أجل التنظيم كلما تطلب الأمر ذلك.

18- صدهب على صاحبك خذف هك حد اذك بنقلى لأقصى طاحمخ غم طاقع الطامضى عن طريق تكليف أشخاص مؤهلين وخبراء في هذا المجال، وليس أعوان عاديين ليس لهم الخبرة في هذا المجال لجرد كل العقارات الموجودة في التراب الوطني على أساس الوحدة العقارية وهذا ما يوفره الشهر العيني و إحصائها عن طريق إعداد مخطط عام وشامل ودقيق لكل المناطق و العقارات يبين موقعها ومواصفاتها ومساحتها حتى يتسنى للسلطات المعنية فرض الضريبة بما يناسب مواصفاتها ومساحتها وهذا يشجع البنوك و المؤسسات المالية على الإستثمار ومنح قروض لما يوفره هذا التحديد من ضمانات عينية الأمر الذي يساهم في تطوير الإقتصاد الوطن.

19- ضرورة تحديد مواعيد حصر العقارات بدقة للوصول على التقدير الشامل للعقارات، ذلك أن جل التشريعات تحدد مواعيد الحصر العام و الخاص للعقارات وتشكيل لجان مكلفة بذلك ولذا نقتراح على المشرع الجزائري تحديد مواعيد حصر العقارات وتبليغها للمواطنين مع ضرورة الحرص على التبليغ وفقا للأشكال القانونية.

20- إعطاء أهمية للطعون الضريبية في مجال الرسوم العقارية ومحاولة الحد من سلطة الإدارة الضريبية في الإمتناع عن الرد مع تحديد مبلغ كفالة كشرط للنظر في الشكوى على أن يرد كاملا في حالة قبول الطعن مثل المشرع المصري.

21- ضرورة ترسيخ الثقة المتبادلة بين الممول والإدارة الضريبية من خلال الأخذ بمبدأ الربط الذاتي المطبق لدى العديد من الأنظمة المقارنة الذي يفترض أن الأصل هو الثقة في الممول وفي صحة الإقرار الذي يقدمه ولذا إرتبط مبدأ الربط الذاتي بنظام الفحص بالعينة، الذي يقوم على أن مصلحة الضرائب لا تفحص كل الإقرارات المقدمة لها وإنما يتم إختيار عدة عينات عشوائية من ملفات الممولين الذين تقدموا بإقرارات لفحصها، ولتأكد من صحتها بالإستعانة بالمستندات المؤيدة لبياناتها وبالإجراءات التي ألزم القانون إتباعها وفي الأجل القانونية المقررة.

22- ضرورة إصدار مجلات دورية متخصصة مجانية أو بأسعار زهيدة لتكون همزة وصل بين الممول والإدارة الضريبية حتى توضح له كل ما يتعلق بالتنظيم الضريبي و الإجراءات الضريبية طوال السنة وتجب عن أسئلته و إستفساراته وتتابع شكواه وتعمل على القضاء على أسبابها، كما تعتبر وسيلة تخاطب بها المصلحة المجتمع بكل فئاته وتكون مجالا للإصحاب الفكر الضريبي من أساتذة جامعيين وباحثين وخبراء ضريبيين يطرحون من خلالها تجاربهم الضريبية والمواقف الإيجابية والسلبية للممولين.

23- إستخدام الوسائل الإعلامية السمعية والمرئية في نشر الوعي و الثقافة الضريبية مثل البرامج التلفزيونية ، الصحف و المجلات و الأفلام المسجلة كما عليها أن تقوم بشرح وتفسير التعديلات الدورية التي تأتي في قوانين المالية المتعاقبة وشرح اسباب التعديلات وشرح مشاريع القوانين. 24 - إفتراض حسن النية لدى المكلفين فالمفروض إفتراض حسن النية في الإقرارات المقدمة من الممولين إلى أن يثبت العكس، غير أن الواقع العملي يؤكد أن موظفي الفحص يتعاملون بسوء نية مع إقرارات الممولين.

25- تبسيط أحكام التشريعات الضريبية وذلك من خلال صياغة أحكامه بأسلوب بسيط ومفهوم وعدم تعقيد نصوصه بحيث يستطيع المكلف البسيط الذي يمتاز بثقافة ضريبية محدودة فهم إلتزماته الضريبية ويؤدي إلى زيادة نسبة الإلتزام طواعي وإنخفاض نسبة التهرب الضريبي، وبالتالي إرتفاع حصيلة الرسم العقاري.

26- الإسترشاد بتجارب الدول الرائدة في مجال الجباية العقارية مثل إنشاء معاهد وكليات للضرائب وأقسام متخصصة في ضرائب العقار تشرف على مراكز التدريب مثل اليابان .

27- محاولة إقحام الإعلام الألي في مجال الإقرارات والتحصيل الضريبي والحد من التعامل المباشر بين الممولين و الإدارة الضريبية وذلك من خلال التواصل عن طريق شبكات الأنترنت للتسهيل على الممولين وإعفاءهم من الذهاب والإياب أمام مصلحة الضرائب مثل تقديم إقرارات إلكترونية و مسك حسابات إلكترونية.

28- بحث في إستقلالية الإدارة الضريبية عن وزارة المالية وتعيين مجلس أعلى للضرائب مثل ما يحدث في عدد كبير من الدول على أن تبقى وزارة المالية المشرف الفني على المصلحة ومتابعة تنفيذ السياسة الضريبية.

29- التخلي عن سياسة الإصلاح الجزئي وضرورة دراسة أي تعديل أوإضافة في مسألة معالجة الرسوم العقارية بشكل واضح وكاف قبل إقراره بدلا من محاولة علاج آثاره بعد إكتشاف فشله عمليا وحتى لا يصاب المجتمع بخيبة الأمل وتزيد فجوة الثقة إتساعا وعمقا بين المواطن والإدارة الضريبية .

30- وضع قانون خاص بالرسوم العقارية والإجراءات الضريبية مستقل يعالج مختلف الضرائب والرسوم التي تشكل الوعاء العقاري ويتضمن أحكام دقيقة ومفصلة تعالج وعاء تأسيس الرسم العقاري وكيفية وإجراءات تحصيله وأحكامه وكل ما يتعلق بتنفيذ أحكام الضريبة التي تمس العقار .

31- تامين العقارات وخاصة العقار السياحي ومنح تحفيزات ضريبية في وعاء الرسم العقاري لدعم الإستثمار المحلي و الأجنبي.

32- تجميع أحكام المتعلقة بالرسوم العقارية في تقنيين واحد يتضمن وعاء الضريبة و الإعفاءات الضريبية بطرق سهلة وواضحة بدلا تشتيتها في نصوص متفرقة، مما يصعب فهمها وتطبيقا على إدارة الضرائب وحتى المكلفين بها، ويؤدي على تداخل الإختصاصات بين الإدارة و جهات أخرى مثل قوانين الإستثمار و التجمعات السكانية الجديدة وغيرها.

33- تعزيز التعاون بين إدارة الضرائب والخبراء ومستشاري الضرائب من خلال إشراكهم في إعداد التشريعات الضريبية المتعلقة برسوم و ضرائب العقارية سواء فيما يتعلق بإنشاء رسم أو تعديله أو إلغائه أو الإعفاء منه وكذا إجراءات وطريقة تحصيله.

34- ضرورة التنسيق مع وزارة التربية لإدخال مادة الجباية في التربية الإجتماعية لتعليم الأطفال مفهوم أبعاد الضريبة ومدى مساهمتها في الإقتصاد الوطني و كيف أنهم يستفيدون منها بطريقة غير مباشرة من خلال برامج إصلاح الطرقات و مرافق عامة يستفيد منها كل شرائح المجتمع وبشكل مبسط وسهل وبالتالي تتكون لدى الأجيال الصاعدة ثقافة المشاركة في الأعباء الإجتماعية مثل ما هو في المجتمع البلجيكي.

35- بإعتبار أن الرسم العقاري يندرج ضمن الجباية المحلية التي تعود للبلدية بنسبة مطلقة فكان يتعين تقدير أساس فرض الرسم أن يوكل بها عن طريق مداولة مجلس الشعبي البلدي مثل ما يحدث في رسم التطهيري ذلك أن كل بلدية أدري بحاجاتها من جهة و لكون إمكانيات المتوفرة في بلدية ما تختلف عن بلدية أخرى فالبلديات الساحلية التي تتوفر على فرص التجارة و السياحة وفلاحة تختلف عن البلديات النائية وبالتالي من غير العدل أن يأخذ بمعدل واحد للفرض.

36- ضرورة الدقة والسرعة في إجراءات الإعلان الضريبي بقيمة الرسم العقاري مع ضبط إجراءات التبليغ بالإخطارات وتوعية المشرفين على توزيع الإخطارات الضريبية بالدقة في التبليغ وبأهمية إستقاء حصيلة الرسم وتوقيع جزاءات على المقصرين لتفادي بطلان الإجراءات وهدر حصيلة الرسوم.

37 ترشيد الحضيصة العقارية وبالأخص الأراضي الداخلة في الإحتياطات العقارية للبلديات مع حسن استغلالها مع تخفيف إجراءات نقل الملكية العقارية.

38: ضرورة إستغلال أراضي الخاصة والأراضي الحبوس والأوقاف كعقار صناعي لرفع الأوعية العقارية الموجهة للمشاريع الإستثمارية مادام أن هذا نوع من العقارات لا يمكن توجيهها للبيع.

39-تكليف إدارة الضرائب بنشر الإعلانات والإخطارات الضريبية في الأماكن العامة ودار البلدية والساحات العمومية دون نسيان الإعلان الإلكتروني ونشر ثقافة التواصل مع إدارة الضرائب عن طريق الأنترنت وهذا يفترض خلق موقع إلكتروني يتضمن تخصيص فضاء يجمع بين المواطن المكلف والإدارة الضريبية.

40 - ضرورة التنسيق بين مصالح الضرائب سواء تلك المتعلقة بالضرائب العقار أو الضرائب على الدخل ، مصالح الجمارك لتبادل المعلومات حول الممولين ومراقبة كل تحركاتهم وحركة أموالهم لا شيء إلا لضمان حقوق الدولة بعيدا عن خصوصياتهم.

41- ضرورة من تعميم العمل بشبكة الأنترنت في مجال فرض وتحصيل الرسوم العقارية وخاصة تبليغ الإخطارات الضريبية لربح الوقت وتقليص النفقات وتجنب البطالان و الإلغاء الذي ينتج عن الإعذارات المبلغية عن طريق البريد أو المحضرين كما يقضي على أشكال الفساد الإداري والتقليص من فرص المتهربين وتعليم أعوان الضرائب تقنية التعامل مع الممولين عن طريق الأنترنت.

42- ضرورة إدراج إعفاءات ضريبية في مجال الرسوم العقارية لأسباب إجتماعية إنسانية مثل إعفاء المعاقين والشيوخ العجزة والنساء أرامل بدون دخل والأشخاص المعسرين لتحقيق العدالة الضريبية إقتداءا ببعض المشرعين مثل الفرنسي وكذا المصري الذي حمل خزينة الدولة دفع الرسوم العقارية عن المعسرين.

43 - ضرورة الإهتمام بأعوان وموظفي إدارة الضرائب من حيث التكوين ، ودخولهم وقيمهم الأخلاقية وتطبيق القانون بشكل صارم لضمان الأمانة النزهة لديهم ورفع كفاءاتهم ذلك أن إحتواء الإدارة على عناصر غير كفأة سوف يؤثر على مردودية الإدارة المالية وعليه يجب رفع كفاءة لدى الموظفين.

44- إنشاء لجان الدراسات والتقييمية ولائية ، ستشرفية ، على مستوى كل مديرية في إطار الجبائي ، هيكل وطني للدراسات المستقبلية مع التنسيق بين كل المتدخلين في نطاق النظام .

45- إنشاء رقم التعريف الجبائي ، في شكل بطاقة ممغنطة تنتهي صلاحيتها بإنهاء عقد ، مع التسريع في إنجازها وتخصيص إصدارها ، مديرية الإعلام والتوثيق في بالتنسيق مع مكاتب البحث والبطاقية على مستوى المفتشيات ، مديريات ، ومصلحة الإعلام الآلي في لجعل البطاقة الجبائية للمكلفين تتصف بالمراقبة الدائمة والمستمرة.

46- ضرورة الحوار والتنسيق المحلي بين مصالح المديرية الولائية للضرائب، والجماعات والعدالة ، وجهاز البنوك العامة، وجهاز ، وقطاع الأمن، يعتبر من الوسائل في ضبط وتفعيل الجبائي ، الإقليم الجبائي لكشف الوعا التحصيل الفعلي، وتحسين .

47- وضع قضاة متخصصين في مجال الضرائب العقارية وتكوينهم الجيد وإن لزم الأمر إلزام بعثات للتكوين في الخارج للإستفادة من خبرات الدول الناجحة في هذا المجال على إعتبار أن تعيين قضاة في الجزائر لا يتم على أساس التخصص وأنه في الغالب يكون ميل القاضي للإدارة الضريبية بسبب نقص الخبرة والتكوين وعدم معرفة الغاية الحقيقية من فرض الضريبة و التي تكون في كل الحوال ذات أبعاد مادية.

48- إعادة النظر في قانون الإجراءات الجبائية الساري والأحكام المطبقة فيه لأنها إجراءات معقدة لا تخدم لا الإدارة و المواطن المكلف بها ولا بد أن توضع إجراءات جديدة تتناسب وظروف المكلفين وإمكانياتهم لتفادي التهرب من الضريبة دون حاجة إلى تطبيق جزاءات عقابية ضدهم.

49- تدعيم الجهاز الإداري الضريبي بالإمكانيات المادية ونعني بها تزويد الإدارة بالآلات الحديثة مثل أجهزة الإعلام الألي والأجهزة المتطورة التي تسمح بإنجاز أسرع للعمل وتنظيم مكاتب التحصيل ومكاتب إستلام البيانات ذلك أن الواقع أثبت أن الإدارة لا تتوفر حتى على أبسط الأمكانيات واجب توافرها في الإدارة الضريبية كما ينبغي تجنب الإعتماد على الوسائل التقليدية في فرض وتحصيل الرسوم العقارية.

50- تعزيز التعاون بين مصلحة الضرائب وخبراء ومستشاري الضرائب من خلال إشراكهم في الإعداد لتشريعات ضريبة جديدة أو تعديل بعض موادها مع وضع أسس ومعايير عتمادهم لدى المصلحة و الإهتمام بتدريبهم علة تقديم إستشارات الضريبية

51- **خذت نظركم على دوى الأمن والمصلحة** : بمعنى تقديم تصريحاتهم إذا أن كلما قام على تحديد الأرباح الحقيقية بشكل صحيح لأن المكلف هو أقدر الناس على معرفة وضعه المالي .

اشعار بالدفع

6244
المرسل اليه

MR RADI SALAH
CITE DE LANER BT 30 C MOSTAGANEM
MOSTAGANEM

الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية - أراضي فلاحية					
TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES NON BATIES - TERRES AGRICOLES					
المساهمات (C)	المعدل	الأساس الخاضع للضريبة (D.I)	التعرفة عن الهكتار	الناحية (Z)	المساحات (TAB / A / CS-TAI/TAS)
الرسم العقاري على الملكيات المبنية					
TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES BATIES					
المساهمات (C)	المعدل	الأساس الخاضع للضريبة (B.I)	التعرفة / م2	الناحية (Z)	سنة البناء (A)
752,00		25,098			1987
					947
رسم التطهير (العملات المنزلية)					
TAXE D'ASSAINISSEMENT (ORDURES MENAGERES)					
المساهمات (C)	السكان (عدد/تعريف/مساهمة) (F)				
500,00	محلل تجاري (عدد/تعريف/مساهمة) (LC)				
	500	500	1		
المبلغ الكلي الواجب دفعه	تاريخ بداية التحصيل (M.R)	رقم المادة (N.A)	رمز المنطقة (C.T)	السنة (A)	
1.252,00	30.04.13	0260112	270101	2011	
العقار الخاضع للضريبة (Im. I)					
CITE DE LA MER					
مكان فرض الضريبة (L. I)					
MOSTAGANEM MUNICIP					
مفتشية الضرائب (I. I)					
MOSTAGANEM AMIRDUCHÉ 1					
قباضة الضرائب (R. I)					
MOSTAGANEM COLONEL AMIRDUCHÉ					
MOSTAGANEM MUNICIP					

الملحق رقم 01:

الوثيقة تتعلق بإشعار بدفع الرسم العقاري

N° 1415

PTT

MANDAT - TRESOR

قسمة مخصصة لصاحب
الحساب الجاري

COUPON destiné au titulaire du C.C

N° 3010-22 رقم

مبلغ الحوالة
MONTANT DU MANDAT

إسم المرسل و عنوانه

Nom et adresse de l'expéditeur

RADI SALAH

N° Article

27010280112

Code Territ.

Année

270101 2011

Etiquette extraite
du registre N° 510

رقم السحب

N° d'émission

1.252,00

A REMPLIR PAR L'EXPÉDITEUR

مخصصة للمرسل

MANDAT DE LA SOMME DE (en lettres)

حوالة بمبلغ (بلسان القلم)

UN MILLE DEUX CENT CINQUANTE DIX DIX

A inscrire au compte courant désigné ci-dessous

CCP ALGER NO. 3010-22 - CLE 52

MONSIEUR LE TRESORIER
COMMUNAL DE

MOSTAGANEM MUNICIF

توجه الحوالة إلى مركز

RUE EL KADER

A DIRIGER SUR LE C.C. D'ALGER - AUTORISATION N° 06/74

DESTINATAIRE M. LE RECEVEUR DES IMPOTS C. C. P. N°

EXPÉDITEUR

3010-22 - CLE 52

ALGER

RADI SALAH

CITE DE LAMER BT SO C MARIAM

MONTANT

DA =

1.252,00

ENAG - ULC - Algérie (2009) PB 1A

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للمحاسبة

المديرية الجهوية للخزينة بمستغانم

خزينة البلديات حاسي ماماش

رقم ح ج ب: 306153.12

السيد: G. PLAT. LITAREL

العنوان: Zone Industrielle

MAZAGRAN

آخر إنذار قبل المتابعة

إنكم لم تستجيبوا للإنذارات التي أرسلت إليكم، ولهذا الغرض نطلب منكم أن تسددوا في ثمانية "08" أيام المبلغ المذكور أسفله.

إذا تجاوزتم المدة المقررة أعلاه سوف تتخذ ضدكم إجراءات المتابعة.

السنة	المادة	تفصيل المبالغ المستحقة	المبلغ
2010	Sejour	TT + TA	367.200.00
2011			367.200.00
2012			367.200.00
	المجموع		1.101.600.00
	ضريبة التأخير		275.400.00
	المجموع العام		1.377.000.00

في: يوم: 2015.02.09

الملحق رقم 02: الوثيقة تتعلق بإعذار بدفع الرسم العقاري

FROM : DEF. MESSAGER

FAK NO. : 1805715522

18 Jan. 2018 14:58

P1

FROM : DEF. MESSAGER

FAK NO. : 1

18 Jan. 2018

P1

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE
DU DOMAINE NATIONAL

10 JAN. 2018

الجزائر، في

المدير العام للأمولاك الوطنية

إلى

السيدة و السادة مديري الحفظ العقاري
بالتاريخ إلى:

السادة مديري أملاك الدولة

السيدة و السادة المفتشين الجهويين لأملاك الدولة و الحفظ العقاري

الموضوع: رسم الإشهار العقاري - أحكام جديدة ضمن قانون المالية لسنة 2018.

مرفق أن ألفت إتيانكم إلى نشر في الجريدة الرسمية رقم 76 لسنة 2017، القانون رقم 11-17 المؤر
في 2 ديسمبر 2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، يحتوي على أحكام جديدة تتعلق لا سيما
سم الإشهار العقاري، المستقلة في المادة 25 منه، عدلت بموجبها أحكام المواد من 1-353 إلى 1-353

بث هذه بنسبة إخراج هذه التدابير الجديدة جميع، ضمن وثيقة موحدة، مجمل الأحكام المتعلقة
إشهار العقاري بطريقة أكثر ملائمة و سهلة التطبيق بالنسبة للأعوان السكانيين بالتصنيفات و
أو كون الكثير من هذه الأحكام صدر بشأنها تدابير متتالية عدلت محتواها صير مختلف القوانين
المالية متعاقبة منذ سنة 2004، تاريخ آخر تجميع من هذا النوع.

لذا نارة أيضا، فإن التعديلات التي جاء بها قانون المالية لهذه السنة لم تهم الرسوم النسبية
التي المقررة بـ 01 % و 0,50 %، المطبقة على ضريبة الوثائق التي تخضع إلى الإشهار العقاري
بموجب 3. لإبقاء على نفس هذه الرسوم النسبية.

و نحن نريد هذه الأحكام إما زيادة في بعض الرسوم الثابتة أو مراجعة بعض صيغ هذه المواد أو
معدلها.

بمقتضى المرسوم رقم 03

تتضمن المراجعة في الزيادة في الرسوم الثابتة المنصوص عليها في المادة 2-353 ضمن الفقرات 3
و 4 بنسبة 100 % و الفقرات 5 و 6 و 7 من نفس المادة بنسبة 50 % ، و كذا المبالغ المختلفة بالحد
الأقصى أو الحصول المنصوص عليه في المادة 3-353 من المرسوم رقم 03-12-353
مفصلة كما يلي:



الملحق رقم 03: الوثيقة تتعلق بمراسلة موجهة إلى مديري تلحظ العقاري بخصوص الرسم العقاري

بالنسبة لأحكام المادة 2-353 الفقرة 3:
 ينقل لرسم الثابت المطبق بالنسبة لقيد الزهون القانونية أو الاتفاقية أو حتى التخصيص
 من ثلاث آلاف دينار 3000 دج
 إلى ستة آلاف دينار 6.000 دج.

2.1 بالنسبة لأحكام المادة 2-353 الفقرة 4:
 يرتفع الرسم الثابت المطبق على الإجراءات، غير التقييمات العقارية، من ألف دينار 1000 دج
 إلى ستة آلاف دينار 6.000 دج، بالنسبة لشهادات نقل الملكية عن طريق الوفاة وكذا التصاريحات أو الاختار
 إلى المصلحة أو التصديق والتملك بمراد طارئ بعد رسم سابق بالمزايدات وعقود التقسيم المسجلة
 بصف ملكات سبق تملكها مع وعد بالتخصيص وقرارات التحزنة وشهادات التقسيم من الجداول
 بة التسييم و نظام الملكية المشتركة وشهادات الخيازة المعدة طبقا لأحكام المادة 39 من القانون
 رقم 25-9 المؤرخ في 18 نوفمبر 1990، المعدل و المتمم، المتضمن التوجيه العقاري.

2.2 بالنسبة لأحكام المادة 2-353 الفقرة 5:
 تتعلق الزيادة في الرسوم الثابتة الخاصة بالإجراء الأول في السجل العقاري للمعاملات المبرمة
 مؤقتة أو ترقبها نهائي المنفذ لفائدة ذوي الحقوق، وذلك المتعلقة بسندات الملكية المسجلة في إطار
 رقم 02-07 المؤرخ في 27 أفريل سنة 2007 و هي مفصلة وفق الجدول أدناه:

أ. حصة مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية:

المساحة		الرسم المطبق	
		سابقا	حاليا (في 2018)
-	من 100 م ²	2.000	3.000 دج
-	من 100 م ² إلى 200 م ²	3.000	4.500 دج
-	أكثر من 200 م ²	4.000	6.000 دج

ب. حصة أراضي مبنية أو مبنية:

المساحة		أرسم المطبق	
		أراضي غير مبنية	أراضي مبنية
		سابقا	حاليا (في 2018)
-	من 100 م ²	2.000	3.000 دج
-	من 100 م ² إلى 300 م ²	3.000	4.500 دج
-	أكثر من 300 م ²	4.000	6.000 دج

بالنسبة لأحكام المادة 353-2 الفقرة 3:
تتعلق الرسوم الثابتة المطبق بالنسبة لقيد الرهن القانونية أو الإثباتية أو حق التأسيس في الرهن
بما و إذا عقود الاستبدال و التخفيض والشطب الكلي أو الجزئي، من ثلاث الآلات دينار 1000 دج
إلى
الآلات دينار 6.000 دج.

بالنسبة لأحكام المادة 353-2 الفقرة 4:
ارتفاع الرسم الثابت المطبق على الإجراءات، غير الترقيمات العقارية، من ألف دينار 1000 دج
إلى
في دينار 2.000 دج، بالنسبة لشهادات نقل الملكية عن طريق الوفاة وكذا التصاريحات أو الاختيار
بأنه الحقيقة أو التصديق والتملك بمزاد طارئ بعد رسوم سابق وبالمزايدات وعقود التأسيس المشتبه
بأنه ملكات سبق تملكها مع وعد بالتخصيص وقرارات التجزئة وشهادات التأسيس في الجدول
لأية التأسيس و نظام الملكية المشتركة وشهادات الخيارات المسند طبقاً لأحكام المادة 39 من القانون
رقم 25-9 المؤرخ في 18 نوفمبر 1990، المعدل والمتمم، المتضمن التوجيه العقاري.

بالنسبة لأحكام المادة 353-2 الفقرة 5:
تتعلق الزيادة في الرسوم الثابتة الخاصة بالإجراء الأول في السجل العقاري للمعارات المرفقة
مؤقتة أو ترقياً نهائي المنفذ لفائدة ذوي الحقوق، وذلك المتعلقة بسندات الملكية المسندة في إقرار
القاد، رقم 07-02 المؤرخ في 27 أبريل سنة 2007، وهي مشيئة وحق العدول أدناه:

المساحة		الرسم المطبق	
		سابقاً	حالياً (في 2018)
من 100 م ² إلى 200 م ²	-	2.000	3.000 دج
	-	3.000	4.500 دج
	-	4.000	6.000 دج

المساحة				الرسم المطبق	
				أراضي مبنية	أراضي غير مبنية
				سابقاً	حالياً (في 2018)
من 100 م ² إلى 300 م ²	من 100 م ² إلى 300 م ²	من 100 م ² إلى 300 م ²	من 100 م ² إلى 300 م ²	2.000	3.000 دج
				3.000	4.500 دج
				4.000	6.000 دج
من 300 م ² إلى 12.000 م ²	من 300 م ² إلى 12.000 م ²	من 300 م ² إلى 12.000 م ²	من 300 م ² إلى 12.000 م ²	4.000	6.000 دج
				6.000	9.000 دج
				8.000	12.000 دج

FROM : DCF MASCARA

FAX NO. :

18 Jan. 2018

بسمي لاجل:

المساحة		الرسم المطبق
		سابقا
		حاليا (في 2018)
ل من 5 هكتارات	5 هكتارات إلى 10 هكتارات	10 هكتارات
2.000	3.000 دج	
4.000	6.000 دج	
6.000	9.000 دج	

نصوص أحكام المادة 2-353 الفقرة 6:

تتعلق الزيادة في الرسوم النابتة كما هي محددة أدناه بالنسبة للإجراء الأول في السجل العقاري.
في حالات المرقمة ترقيما نهائيا مباشرة لفائدة صاحب عقد الملكية المشهر.

من مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية:

المساحة		الرسم المطبق
		سابقا
		حاليا (في 2018)
ل من 100 م ²	ل من 100 م ² إلى 200 م ²	ل من 200 م ² إلى 200 م ²
500	750 دج	
1.000	1.500 دج	
1.500	2.250 دج	

من مبنية أو مبنية:

المساحة		الرسم المطبق	
		أراضي غير مبنية	أراضي مبنية
		سابقا	حاليا (في 2018)
		سابقا	حاليا (في 2018)
ل من 100 م ²	ل من 100 م ² إلى 300 م ²	ل من 300 م ² إلى 300 م ²	ل من 300 م ² إلى 300 م ²
500	750 دج	1.000	1.500 دج
1.000	1.500 دج	1.500	2.250 دج
1.500	2.250 دج	2.000	3.000 دج

فلاية:

المساحة		الرسم المطبق
		سابقا
		حاليا (في 2018)
ل من 5 هكتارات	ل من 5 هكتارات إلى 10 هكتارات	ل من 10 هكتارات إلى 10 هكتارات
500	750 دج	
1.000	1.500 دج	
1.500	2.250 دج	



REF : DCF

FAX NO. :

18 Jan. 2018

32

عن أحكام المادة 353-2 الفقرة 7:
 على هذه الفترة بالرسم الثابت الواجب دفعه بمناسبة طلب الحصول على شهادة الأثر العقاري
 والذي ينتقل من ألف 1.000 دج إلى ألف وخمسمائة دينار 1.500 دج.
 إشعاره فإنه تم تعديل هذه المادة من خلال حذف عبارة " تحمل شهادة الترقيم العقاري الموقفت
 ثار القانونية المنصوص عليها في مجال شهادة الحيابة " و بهذا التعديل لا يكون لشهادة الأثر
 العقاري الموقفت أي أثر قانوني.
 عن أحكام المادة 353-3:
 بموجب هذه المادة مراجعة الحد الأدنى للحصول أبشهر ارتفاع من ألف 1.000 دج إلى ألف
 3.000 دج، بالنسبة للإجراءات التي لا ينتج عنها رسم نسبي مبلغه ألفي دينار 2.000 دج.

عن أحكام المادة 353-9:
 على هذا التدبير بحالات إشهار نفس العقد المتعلق بعقارين أو عدة عقارات، لدى مخالفتين أو
 أكثر. الذي يسمح بإمكانية تحصيل الرسم الكلي لمجمل العقارات على مستوى المحافظة العقارية التي
 إجراء الإشهار الأول، و تحصيل مبلغ ألفي دينار 2000 دج إضافي، على مستوى باقي كل
 مخالفة عقارية بدلا من ألف دينار 1000 دج، المعمول بها من قبل.
 عن أحكام المادة 353-12:
 يراعى دائما بالنسبة للرسم الثابت، فتم مراجعة الرسم، الذي يحصل من طرف مكاتب التسجيل،
 في نفس المبالغ أو القيم التي استعملت كأساس لتحصيل رسم الإشهار العقاري ليتحرك من ألف
 دينار 100 دج إلى ألفي 2000 دج، زيادة على النسبة البسيطة التكميلية.

* * *

2. هذا ما و إلغاء بعض فقرات المواد لعدم جدواها.

1-2: ما ذكر أعلاه، فقد حذفت الفقرة الثانية من المادة 353-2 الفقرة 7، التي تضيف على شهادة
 الأثر العقاري الموقفت نفس الآثار القانونية المنصوص عليها بالنسبة لشهادة الحيابة، نظرا لصدور
 أمم جديدة تتمثل في المادة 88 من قانون المالية لسنة 2018، و التي سوف تكون موضوع تهيئة
 تامة لحقا، تتضمن التكاليف بمعالجة الاعتراضات التي تقدم من طرف أصحاب الحقوق المدنية
 المالية، بموجب عقود مشهورة بعد تاريخ 05 جويلية 1975، على الترقيمات الموقفة خلال الأجل
 السامية.

2-2: حذفت الفقرة الثالثة من المادة 353-6 التي كانت تنص على إعفاء من رسم الإشهار العقاري
 المدد المدة لفائدة التعاونيات الملتزمة في إطار الأمر رقم 92-76 المؤرخ في 23 أكتوبر 1976
 و، للفرض التي أشأت لأجله و ذلك لكون هذا الأخير تم إلغاؤه بموجب القانون رقم 04-11
 المؤرخ في 17 فبراير 2011 المحدد لقواعد نشاط الترقية العقارية، الأمر الذي يترتب عنه بضيوع
 الأمر الذي تدخل في هذا الإطار إلى دفع رسم الشهر العقاري المستحق.

3-2: حذف ذلك الفقرة العاشرة من نفس المادة 353-6 المتعلقة بالإعفاء من رسم الإشهار العقاري
 لغناء الإكساب من طرف المرقين العقاريين المومنين أو الخواص من قطع أرضية مخصصة
 لإقامة السكن مستفيدة من الدعم المالي القديم نظرا لتكرارها ضمن نفس الفقرة من المادة

FROM : DCF MASCARA

FROM NO. :

18 Jan. 2019 15:01

PS

3. إعادة صياغة بعض الفقرات و مراجعة بعض المصطلحات غير المناسبة المخوفة في النسخ
سابقة للقانون التسويقي التي لا تؤدي إلى المعنى المطلوب و استبدالها بالمصطلحات المعروفة
نونا في مجال الإشهار العقاري.

جدر التنبيه في الأخير، إلى أن الإعفاءات عن دفع رسم الإشهار العقاري الممنوح عليها
في سواد تشريعية في إطار خاصة، على غرار ما ورد في مجال العقود المعدة في إطار
الإعفاء الفعلي، تبقى بمبيعة الحال سارية المفعول.

*
*

طلب من مديري الحفظ العقاري الحرص على دعوة المحافظين العناريين، الموضريين تحت
سلط، التطبيق الصارم للأحكام المتعلقة برسم الشهر العقاري، مع مواصلة الإدارة المركزية
بالصريات التي قد يتلقونها.

مدير عام للأمانة الوطنية
إبراهيم بن أحمد



DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS
DE LA WILAYA

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

2005 - Série D n° 28

TAXE FONCIERE
TAXE D'ASSAINISSEMENT

Numéro
d'Identification
Statistique

AVIS A PAYER ANNEE

d

Propriété Imposable	
Inspection Renseignements	
Recette Paiement	
Direction Réclamation	

DESTINATAIRE

ROLE N°
ARTICLE
MISE EN RECOUVREMENT

TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES BATIES	PROPRIETE IMPOSABLE			MONTANT DES DROITS SIMPLES		MAJORATIONS OU AMENDES (1)		TOTAL DE LA COTISATION	
	HABITATION	DEPENDANCE	LOCAL	D.A.	Cts	D.A.	Cts	D.A.	Cts
A									
A'									
B									

TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES NON BATIES	PROPRIETE IMPOSABLE		MONTANT DES DROITS SIMPLES		MAJORATIONS		TOTAL DE LA COTISATION	
	SECTEUR URBANISE	SECTEUR URBANISABLE	D.A.	Cts	D.A.	Cts	D.A.	Cts
A								
A'								
B								

TAXE D'ASSAINISSEMENT	FOYER	COMMERCIAL	INDUSTRIEL	MONTANT DES DROITS SIMPLES		TOTAL DE LA COTISATION		MONTANT TOTAL DES COTISATIONS	
				D.A.	Cts	D.A.	Cts	D.A.	Cts
A									
A'									

A - Chiffre retenu pour le calcul de la taxe.

A' - Chiffre retenu pour l'imposition additionnelle.

B - Chiffre retenu retenu déduit par l'assuré qui est passible de ce fait, d'une majoration de droits.

Le revenu imposable est exprimé en dinars.

(1) Déficit de souscription

DGI/2005/10 Imp. Officielle, Alg.

Délivré pour
l'acquit des TAXES
ci-après, perçues
au profit du Budget
de la Commune

الملحق رقم 04: وثيقة متعلقة بنموذج دفع الرسم العقاري.

رقم النهر من رقم حساب اليومي للمكتب رقم حساب اليومي للزبون

قبض من السيد:
الساكن:
مبلغ قدره:
من أجل:

تفصيل الاجراءات		الرسوم
1/2 للثمن - رأسمال أو مبلغ رفع رأسمال الشركة - معدل الفرق	د.م	.....
التسجيل	.....	.....
الطاب	.....	.....
الشهر العدة	.....	.....
النشر بالنشرة الرسمية ا.ق.	.....	.....
النشر بجريدة محلية (بند رقم 5)	.....	.....
ألعاب الموثق (بند رقم: )	.....	.....
الاستشارات القانونية (بند رقم 79)	.....	.....
الإطلاع على الملف (بند رقم 22)	.....	.....
وحدات العمل (بند رقم 75)	.....	.....
الاعلانات و النشر الاشهار (بند رقم 51)	.....	.....
خدمات اضافية منجزة (بند رقم 78)	.....	.....
الرسم على القيمة المضافة	.....	.....
المجموع		.....

(المادة 075 من الرسوم التثقيدي رقم 243-08 المؤرخ في 03 أوت 2008)

التاريخ: 2008/08/03
العدد: 1/1

الملحق رقم 05: وثيقة متعلقة بدفع رسوم التسجيل والشهر العقاري

AUTRES COMMUNES RELEVANT DE LA COMPETANCE

TERRITORIELE DE LA D.I.W DE MOSTAGANEM
CODE WILAYA 27000

* CATEGORIE (1)*

- 01- Sour
- 02- Oued El Kheir
- 03- Sirat
- 04- Mazagran
- 05- Stidia
- 06- Hadjadj
- 07- Ben Abdelmalek Ramdane
- 08- Sayada
- 09- Ain Boudinar
- 10- Bled Touahria
- 11- Mansourah
- 12- Ain Sidi Cherif
- 13- Fornaka
- 14- Khadra
- 15- Oued Boughalem

* CATEGORIE (2)*

- 01- Ouled Maalah
- 02- Tazgait
- 03- Sidi Belattar
- 04- El HAciane
- 05- Nekmaria
- 06- Saf Saf
- 07- Souflia

N.B:

Il a été décidé de retenir les mêmes prix appliques pour les daïras aux communes suivantes:

Khadra – Hadjadj – Mazagran – Stidia – Sayada – Ben Abdelmalek Ramdane et Sirat.

Aussi les mêmes prix appliques pour les transactions situées dans les zones résidentielles de Mostaganem aux transactions relevant des sites (Chemin des crêtes, Les subtilies, Salamandre, Oureah et la Cité Medjahri).

الملحق رقم 06: نسخة من جدول دفع مستحقات الرسم العقاري

DIRECTION DES IMPOTS DE LA VILLE DE MOSTAGANEM
PERIODE BIENALE 2013 - 2014
Termes de référence à pratiquer pour la commune Chef lieu de DAIRA

A- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES RESIDENTIELLES

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CPIS		
	Amélioré	CRIA	60 000	70 000
	Economique	CRIE	50 000	60 000
	Précaire	CRIP	30 000	40 000
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CRCS		
	Amélioré	CRCA	50 000	65 000
	Economique	CRCE	44 000	50 000
	Précaire	CRCP	25 000	35 000
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CRFS		
	Amélioré	CRPA	60 000	70 000
	Economique	CRPE	50 000	60 000
	Précaire	CRPP	25 000	30 000
Terrains Nus		CRTN	25 000	35 000

B- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES PERIPHERIQUES

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CPIS		
	Amélioré	CRIA	45 000	50 000
	Economique	CRIE	40 000	45 000
	Précaire	CRIP	25 000	30 000
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CRCS		
	Amélioré	CRCA	38 000	42 000
	Economique	CRCE	30 000	38 000
	Précaire	CRCP	20 000	25 000
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CRFS		
	Amélioré	CRPA	50 000	60 000
	Economique	CRPE	40 000	50 000
	Précaire	CRPP	30 000	35 000
Terrains Nus		CRTN	15 000	25 000

C- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES DE GRAND ELOIGNEMENT

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CGIS		
	Amélioré	CGIA		
	Economique	CGIE	20 000	30 000
	Précaire	CGIP	15 000	20 000
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CGCS		
	Amélioré	CGCA		
	Economique	CGDE		
	Précaire	CGCP		
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CGPS		
	Amélioré	CGPA		
	Economique	CGPE		
	Précaire	CGPP		
Terrains Nus		CRTN	10 000	15 000

PERIODE BIENALE 2013 - 2014

Termes de référence à pratiquer pour les AUTRES COMMUNES CATEGORIE II

Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES RESIDENTIELLES

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CPIS		
	Amélioré	CRIA		
	Economique	CRIE	20 000	30 000
	Précaire	CRIP	12 000	18 000
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CRCS		
	Amélioré	CRCA		
	Economique	CRCE	20 000	25 000
	Précaire	CRCP	13 000	18 000
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CRFS		
	Amélioré	CRPA		
	Economique	CRPE	20 000	25 000
	Précaire	CRPP		
Terrains Nus		CRTN	7 000	10 000

B- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES PERIPHERIQUES

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CPIS		
	Amélioré	CRIA		
	Economique	CRIE		
	Précaire	CRIP		
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CRCS		
	Amélioré	CRCA		
	Economique	CRCE		
	Précaire	CRCP		
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CRFS		
	Amélioré	CRPA		
	Economique	CRPE		
	Précaire	CRPP		
Terrains Nus		CRTN	4 000	7 000

C- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES DE GRAND ELOIGNEMENT

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CGIS		
	Amélioré	CGIA		
	Economique	CGIE		
	Précaire	CGIP		
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CGCS		
	Amélioré	CGCA		
	Economique	CGDE		
	Précaire	CGCP		
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CGPS		
	Amélioré	CGPA		
	Economique	CGPE		
	Précaire	CGPP		
Terrains Nus		CRTN		

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE MOSTAGANEM
PERIODE BIENALE 2013 - 2014
Termes de référence à pratiquer pour les AUTRES COMMUNES
Catégorie I

A- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES RESIDENTIELLES

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CPIS		
	Amélioré	CRIA		
	Economique	CRIE	30 000	40 000
	Précaire	CRIP	15 000	25 000
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CRCS		
	Amélioré	CRCA		
	Economique	CRCE	29 000	35 000
	Précaire	CRCP	16 000	20 000
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CRFS		
	Amélioré	CRPA		
	Economique	CRPE	29 000	39 000
	Précaire	CRPP	19 000	25 000
Terrains Nus		CRTN	10 000	15 000

B- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES PERIPHERIQUES

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CPIS		
	Amélioré	CRIA		
	Economique	CRIE		
	Précaire	CRIP		
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CRCS		
	Amélioré	CRCA		
	Economique	CRCE	20 000	25 000
	Précaire	CRCP		
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CRFS		
	Amélioré	CRPA		
	Economique	CRPE		
	Précaire	CRPP		
Terrains Nus		CRTN	6 000	10 000

C- Immeubles bâtis et non bâtis situés dans des ZONES DE GRAND ELOIGNEMENT

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Code	Fourchette d'évaluation	
			Valeur Minimum	Valeur Maximum
Individuelle	Standing	CGIS		
	Amélioré	CGIA		
	Economique	CGIE		
	Précaire	CGIP		
Immeuble collectifs et semi collectif	Standing	CGCS		
	Amélioré	CGCA		
	Economique	CGDE		
	Précaire	CGCP		
Locaux commerciaux et à usage professionnel	Standing	CGPS		
	Amélioré	CGPA		
	Economique	CGPE		
	Précaire	CGPP		
Terrains Nus		CRTN		

				33000/00	
					مجموع الإيرادات
					74 - ممولات صندوق التضامن البلدي (ص و ت ا)
40917800/00	40917800/00	40917800/00	57724000/00		رسم البناء الشوارع
40917800/00	40917800/00	40917800/00	57724000/00		رسم المواد الخاصة
					رسم البناء السكني
					75 - ضرائب غير مباشرة
30638/00	30638/00	30638/00	57617/00		الرسم الجماعي الوحيد على تكسية الخدمات TVA
30638/00	30638/00	30638/00	57617/00		الرسم الإضافي على رسم البيع
					الرسم على العروض
					الرسم على المكسب المنتصب
					رسم الإقامة
					الرسم على رخص العقارات
					76 - ضرائب مباشرة
1089702/00	1089702/00	1089702/00	916884/23		الرسم العقاري
11921/00	11921/00	11921/00	2084/00		الرسم على التناقص المهني
305118/00	305118/00	305118/00	629767/94		الضريبة البلدية من التمديد الجزائي / ضرائب على المرتبات
7107/00	7107/00	7107/00			الامتداد (ت ج ا ح د م)
					الرسم الإضافي على الضرائب الخاصة بالتسجيل و الحيوان
389556/00	389556/00	389556/00	285032/29		الرسم على الوحدة IFU
376000/00	376000/00	376000/00			الرسم على التكاليف
					77 - الرسم الوحيد على القيمة المضافة (ر و ق م)
			317128/81		79 - ناتج استثنائي
					الاجرة بالاستغلال المباشر
			317128/81		الإيرادات
62308867/79	62308867/79	62308867/79	88183108/72		مجموع الإيرادات

République Algérienne Démocratique et Populaire

Direction des impôts
de la wilaya de Mostaganem
Sous direction du Recouvrement
N° /DIWM/SDR/BCR/2017

FICHE DE CALCUL
DES PREVISIONS BUDGETAIRES
DES RECETTES D'ORIGINE FISCALE
Année 2018

Commune de : SAFSAF

Nature des impôts et taxe	Prévisions année 2017	Réalisations au 30/09/2017	Prévisios cloture de l'année 2017	Taux d'évolution pour 2018	Prévisions année 2018
Taxe S/Lactivité professionnelle (TAP)		208 035	277 380	5%	305 118
Taxe foncière et d'assainissement (TF- TA)		8 128	10 837	5%	11 921
Taxe S/La valeur ajoutée (TVA) y compris.TCA		20 890	27 853	5%	30 638
Impôts Forfaitaire Unique (IFU)		226 782	302 376	5%	332 613
IRG revenus fonciers		38 825	51 767	5%	56 943
Versement Forfaitaire (VF)		4 846	6 461	5%	7 107
Total		507 505	676 673		744 340

فصل بطلان جـ

• بطلان جـ الكف بطلان دند

أهلاً بطلان ستم شطع شمد جـ قنداد شتمند.

- 1- الأمر 154/66 المؤرخ في 1966/06/08 المتضمن قانون الإجراءات المدنية الملغى بموجب قانون 08/09 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الصادر بتاريخ 2008/02/25.
- 2 - الأمر 155 /66 المؤرخ في 08/06/1966 المتضمن قانون العقوبات المعدل والمتمم.
- 3- الأمر رقم 74/75 المؤرخ في 1975/11/12 المتضمن إعداد المسح العام وتأسيس السجل العقاري، ج.ر. ، عدد 92، الصادرة بتاريخ 1975/11/18.
- 4- الأمر رقم 58/75، المؤرخ في 1975/09/26 المتضمن القانون المدني، ج.ر. ، رقم 78، الصادر في 1975/09/30، المعدل و المتمم.
- 5- الأمر 59/75 المؤرخ في 1975/09/26 المتضمن القانون التجاري، ج.ر. المؤرخة في 1975/12/19 ، رقم 101.
- 6- الأمر 101/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل والمتمم، ج.ر. 102.
- 7- المرسوم التنفيذي رقم 76 / 63 المؤرخ في 1976/03/25 المتضمن تأسيس السجل العقاري المعدل و المتمم ، ج.ر. رقم 30.
- 8- الأمر 105/76 المؤرخ في 1976/12/09 المتضمن قانون التسجيل، ج.ر. ، رقم 81 المعدل والمتمم .
- 9- القانون رقم 12/80 المؤرخ في 1980/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1981، ج.ر. رقم 54. لسنة 1980.

10- قانون 05/85 الصادر في 12/11/1985 المتضمن الموافقة على الأمر 01/85 المؤرخ في 13/08/1985 والذي يحدد إنتقاليا قواعد شغل الأراضي قصد المحافظة عليها والذي يحدد إ، ج. ر. رقم 47.

11- القانون 25/90 المؤرخ في 18/12/1990 المتضمن قانون التوجيه العقاري، المعدل والمتمم، ج. ر. رقم 49، الصادرة في 18/11/1990.

12- قانون 29/90 المؤرخ في 01/12/1990 متعلق بالتهيئة والتعمير، ج. ر. رقم 52.

13- قانون رقم 10/91 المؤرخ في 27/04/1991 يتعلق بالأوقاف المعدل و المتمم، ج. ر. رقم 21.

14- المرسوم التنفيذي 176/91 المؤرخ في 28/05/1991 المتضمن كفايات تحضير شهادة التعمير ورخصة التجزئة وشهادة التقسيم ورخصة البناء وشهادة المطابقة ورخصة الهدم وتسليم ذلك
15- القانون رقم 01/98 المؤرخ في 30/05/1998، المتعلق بإختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، ج. ر. رقم 37 لسنة 1998.

قانون رقم 02/06 المؤرخ في 20/02/2006 المنظم لمهنة الموثق، ج. ر. رقم 14 المؤرخة في 08/03/2006.

16- قانون 09/08 المؤرخ في 25/02/2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ج. ر. رقم 2008/04/23.

17- الأمر 01/15 المتضمن قانون المالية التكميلي المؤرخ في 23/07/2015 بموجب قانون المالية لسنة 2015.

18- قانون 08/15 المؤرخ في 20/07/2008 يحدد قواعد المطابقة للبناءات وإتمام إنجازها.

19 - قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بموجب قانون 14/19 المؤرخ في 11/12/2019 المتضمن قانون المالية لسنة 2020.

20- قانون 07/20 المؤرخ في 04/06/2020 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020 ، ج. ر. عدد 33.

تتمثل في الآتي أهم المؤلفات التي صدرت:

- 1- عبد المنعم فوزي، يونس البطريق، النظم الضريبية، الدارالمسيرة للنشر، مصر، الطبعة 1971.
- 2- عبد المنعم فوزي، يونس البطريق، النظم الضريبية، دار النهضة العربية، مصر، الطبعة 1973.
- 3- عبد الكريم صادق بركات -يونس البطريق وحامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار النهضة العربية، مصر، 1973.
- 4- محمد وجدي عبد الصمد، قضاء الضرائب، عالم الكتب، مصر، الطبعة الثانية، 1979.
- 5- عمر علي حبيب، المالية العامة، منشورات الجامعة اللبنانية، لبنان، الطبعة 1980.
- 6 - محمد السعيد وهبة، عبد العزيز محمد رشيد مجموع، دراسة مقارنة في زكاة المال، تهامة السعودية، الطبعة الأولى، 1984.
- 7- حمدي أحمد العناني، إقتصاديات المالية العامة في ظل نظم المشروعات الخاصة، الدار المصرية للنشر، مصر، 1987.
- 8- معوض عبد التواب، الوسيط في شرح تشريعات المباني، دار الفكر العربي، مصر، الطبعة 1988.
- 9 -مصطفى الكثيري، النظام الجبائي والتنمية الإقتصادية في المغرب، دار النشر المغربية المغرب، الطبعة 1989.
- 10- فوزي عطوي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، الطبعة 1989.
- 11- حامد عبد المجيد دراز، الضرائب العقارية والتنمية الإقتصادية، مؤسسة سباب الجامعية، 1989.
- 12 غازي عناية، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي، دار الجيل، لبنان، الطبعة الأولى، 1990.
- 13- محمد محمد سعد، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة الشعاع لطباعة والنشر، مصر، الطبعة 1998.
- 14- فوزت فرحات، المالية العامة و التشريع الضريبي العام، مؤسسة بحسون الشفافة، لبنان الطبعة الأولى. 1998.

- 15- مورييس نخلة، الوسيط في شرح قانون البلديات، منشورات الحلبي الحقوقية بيروت لبنان ،الطبعة 1998.
- 16- جهاد سعيد خصاونة، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل، الأردن الطبعة الأولى 2000.
- 17- المرسي السيد الحجازي ، ضريبة الدخل و الثروة و الإنفاق في لبنان ، الدار الجامعية الطبعة 2000.
- 18- عبد المطلب عبد الحميد، التمويل المحلي و التنمية المحلية، الدارالجامعية، مصر 2001.
- 19 - سماعين شامة ، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري ، دار هومة ، الجزائر طبعة 2002.
- 20- أنور طلبه،الشهر العقاري والمفاضلة بين التصرفات، دار الكتب القانونية،مصر الطبعة 2003 .
- 21- الشريف الرحماني، أموال البلديات الجزائرية، دارالقصبة للنشر،الجزائر، الطبعة 2003.
- 22- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة منشورات، الحلبي الحقوقية، لبنان الطبعة 2004.
- 23- عمار علوي، الملكية والنظام العقاري في الجزائر، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2004.
- 24- حسن عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر، الطبعة 2004.
- 25- فايز السيد المساوي، أشرف فايز المساوي، قانون الضرائب على الدخل الجديد دار عماد للنشر،الطبعة 2005.

- 26- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، إقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، الطبعة 2007.
- 27- طاهري حسين، شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار الخلدونية، الجزائر، الطبعة 2007.
- 28- محمد عباس محرزي، إقتصاديات الجباية والضرائب، دار الهومة للنشر، الجزائر الطبعة 2008.
- 29- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر الطبعة الثانية، 2008.
- 30- فريحة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر، دار العلوم، الجزائر الطبعة 2008.
- 31- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، الوعاء الضريبي، دار حامد للنشر، العراق الطبعة الأولى 2008.
- 32- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، دار حامد لنشر الأردن، الطبعة الأولى 2008.
- 33- فليح حسن خلف، المالية العامة، جدار للكتب العالمي، الأردن، الطبعة 2008.
- 34- محمد عباس محرزي، إقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، الطبعة 2008.
- 35- بدوي حنا، موسوعة القضايا العقارية، السجل العقاري، الجزء الرابع، منشورات زين الحقوقية، الطبعة الأولى 2009.
- 36- محمد بن أحمد بونبات، نظام التحفيظ العقاري في المغرب تونس و الجزائر، سلسلة أفاق القانون، المغرب، الطبعة الثالثة 2009.

- 37-محمد محمد حمد سويلم ، الإستثمارات الأجنبية في مجال العقارات ، منشأة المعارف ، مصر
الطبعة الأولى، 2009 .
- 38-كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهاادات مجلس الدولة، دارهومة
الجزائر، الطبعة 2010.
- 39-دنيدي يحي، المالية العامة، دار الخلدونية، الجزائر، الطبعة 2010.
- 40-جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق
العملي ، الأردن، الطبعة الأولى 2010.
- 41-أمير فرج يوسف، الموسوعة الشاملة في الشهر العقاري، المجلد الرابع، التوثيق ورسوم
الشهر، المكتب الدولي للموسوعات القانونية ، لبنان ، الطبعة 2010.
- 42- المرسي السيد الحجازي ، ضريبة الدخل و الثروة و الإنفاق في لبنان ، الدار الجامعية
الطبعة 2000.
- 43- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة 2010
- 44- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دارهومة ،الجزائر، الطبعة الثالثة
2010.
- 45-صباح نعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الثاني، شركة النشر والتوزيع
المدارس، المغرب، الطبعة 2010.
- 46- صباح نعوش، الضرائب المباشرة في المغرب، الجزء الأول، شركة النشر
والتوزيع المدارس، المغرب، الطبعة 2010 .
- 47- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب ، دار جرير للنشر، الأردن، الطبعة
الأولى 2011.

- 48-إيمان بوسنة، الترقية العقارية، دارالهدى، الجزائر، الطبعة 2011.
- 49-مجيد خلفوني، العقار في الجزائر، دار الخلدونية للنشر، الجزائر، الطبعة 2012.
- 50- عبد الفتاح أحمد أبوكيلة، المباني الأيلة للسقوط، مكتبة الوفاء ، مصر الطبعة 2012.
- 51-فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار الهومة، الجزائر، الطبعة الثانية 2012.
- 52-عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، الطبعة 2012.
- 53-محمد الصيرفي، التسويق العقاري، دار الفكر الجامعي، مصر، الطبعة 2013.
- 54-علي بن عزان علي الهاشمي، الآثار القانونية للتسجيل العقاري، دراسة مقارنة ، دار الفكر و القانون ، الطبعة 2014.
- 55-عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسين إبراهيم خليل، شرح قانون الضريبة العقارية، مصر المركز القومي للنشر، مصر، الطبعة الأولى 2014.
- 56-جمال سايس، المنازعات الضريبية في القضائي الجزائري، دار كليك ، الجزائر، الطبعة الأولى 2014.
- 57-جميلة زايدي، إجراءات نقل الملكية في عقد بيع العقار في التشريع الجزائري ، دار الهدى الجزائر، 2014.
- 58- إقلولي ولد رابح صافية، قانون العمران الجزائري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014.
- 59-خير الدين بن مشرنن، رخصة البناء، دارهومة ، الجزائر، الطبعة 2014.
- 60-العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2014.

- 61- عبد الناصر عبد العزيز علي الحسن ،المسؤولية الجنائية للقائمين بأعمال البناء دراسة مقارنة دار الفكر والقانون، مصر، الطبعة 2014.
- 62- عبد الفتاح أحمد أبوكيلة، المباني الأيلة للسقوط والمسؤولية الناشئة عنها، مكتبة الوفاء القانونية،مصر، الطبعة الأولى 2014 .
- 63- محمد عماد عبد الوهاب السنباطي،الإصلاح الضريبي ،دار الوفاء القانونية للنشر، مصر الطبعة الأولى 2014 .
- 64- ويس فتحي، الشهر العقاري في القانون الجزائري والقوانين المقارنة، دار هومة ، الجزائر الطبعة 2014.
- 65- مهندس يحيى علي دماس الغامدي، أحمد كمال عفيفي ، التخطيط العمراني وأثره في برامج الدفاع المدني، الأكاديميون ، دار حامد للنشر، الأردن، الطبعة الأولى 2014.
- 66- عيسى مهزول، صلاحيات رئيس المجلس الشعبي البلدي في مجال العمران، دار جسر الجزائر، الطبعة الأولى 2014.
- 67- سمير صلاح الدين حمدي،المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، لبنان، الطبعة الأولى 2015.
- 68- سالم محمد الشوايكة ،المالية العامة والتشريعات الضريبية ، دار النقابة، عمان الأردن، الطبعة الأولى 2015 .
- 69- محرز محمد عباس، إقتصاديات المالية العامة ،ديوان المطبوعات، الجزائر الطبعة السادسة 2015.
- 70- عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، من ضريبة الدخل، دراسة مقارنة ،دار حامد للنشر، الأردن ، الطبعة الأولى 2015.
- 71- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، الضريبة المباشرة ، دار حامد للنشر، الأردن الطبعة الأولى 2015.

72- برحماني محفوظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دارالجامعية الجديدة، مصر الطبعة 2015.

73- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، ضمانات التحصيل، دارحامد للنشر والتوزيع الأردن، الطبعة الأولى، 2015.

74- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، التشريع الضريبي ، دار حامد للنشر ،الأردن، الطبعة الأولى 2015.

75- طاهر حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الجبائية، دارالخلدونية، الطبعة الثالثة منقحة، الجزائر 2016.

76- عباس قاسم مهدي الداوق، دعوى إبطال تسجيل العقار، دراسة مقارنة ، مكتبة السنهوري لبنان، الطبعة 2016.

77- برحماني محفوظ، التشريع الضريبي الجزائري، دارالجامعة الجديدة، مصر الطبعة 2018.

78- حمدي باشا عمر، منازعات رخصة البناء ، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2018.

المراجع:

1- محمد جمال دنيبات، الضريبة على العقارات المبنية، دراسة مقارنة ، دار العلمية الدولية للنشر الأردن، الطبعة 2002.

2- برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة ، دار الجامعة الجديدة، مصر ، الطبعة 2009.

3- إيهاب خطاب حماد ، الضريبة العقارية، المكتبة العصرية، مصر، الطبعة الأولى 2009.

4- عبد الناصر عبد الله أبو سمهدانة، حسين إبراهيم خليل، شرح قانون الضريبة العقارية ،المركز القومي للنشر، مصر ، الطبعة الأولى 2014.

5- سوزي عدلي ناشد، دراسة في قانون الضريبة على العقارات المبنية ،

مصر، الطبعة 2017

6- أمزيان عزيز، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دارالهدى، الجزائر

الطبعة الثانية، 2008.

رابعاً: مصادر القانون

1- مجلس الدولة عدد خاص - 2003 .

2 -مجلة الموثق عدد 11 - 2004.

3- مجلس الدولة العدد 5 - 2004.

4- مجلس الدولة العدد 1 - 2012 .

5- مجلس الدولة العدد 10 - 2012.

6- مجلس الدولة العدد 9 - 2012.

7- فاصلة عبد اللطيف، مزيان محمد الأمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع

الجزائري، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والإقتصادية والسياسية، جامعة الجزائر، عدد 02، جوان

2015.

خاتمة البحث

1- حبيب فاطمة، الجباية العقارية مذكرة نيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات

جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2001-2002.

2- سودانية عبد المالك، الجباية المحلية ودورها في التنمية المحلية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل

شهادة الدراسات العليا في العلوم المالية، المعهد الوطني للمالية، القليعة 1992.

- 3-سعد عطية حمد موسى الجبوري، الطعن بقرار التقدير ضريبة العقار، مذكرة نيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق جامعة النهرين بالعراق، 2010 .
- 4-الدليل التطبيقي للتسجيل وزارة المالية، الجزائر، الطبعة 2009 .
- 5-الدليل التطبيقي للتسجيل، وزارة المالية، منشورات الساحل، الجزائر، الطبعة 2010
- 6-المرشد التطبيقي للجباية، وزارة المالية، منشورات الساحل، الجزائر، الطبعة 2011.
- 7-سلسلة الدليل الجبائي، النظام الجبائي، منشورات الساحل، الجزائري، الطبعة 2011.

المحظ لكغ بى لأخندب

- 1-Athmane khandil, théorie fiscal et développement (l'expérience algérienne),sned ,alger,1970.
- 2-abdelkader bouderbail ,la fiscaliter a la porter de tous,3edition des livre,la maison des livres , alger ,1987 .
- 3-Jaque garelickgeorges ,fiscaliter algerienne,limpot direct,sned algerien soslete,édition.1992.
- 4-stéphane piedelièvre , lapulicitéfoncière,Edition delta, France 2000.
- 5-Said benaissa,fiscaliter et parafiscal, entreprise national du livre, Agérie,edition 2002.
- 6-jacques grosclaude, philippe marchessou, droit general de limpot,dalloz.5édition,France,2005.

- 7–Yve blaise, fiscaliter du patrimoine immobilier.édition18, France, lannée 2006.
- 8–jacques grosclaude,philippe marchessou,les procedure fiscal,dalloz,2éditionn,France. 2006.
- 9–jasque gavelikk,la fiscalité immobiliere, france,2006 .
- 10–bernarddrobenko,droit de l urbanisme,Gualinoéditeur , 3 édition paris, France,2006.
- 11– beatrice et francisgrand guillot,fiscaliter, des entreprise, lexenso édition ,France, 2007.
- 12–Paul masse,le guide complet du logement,22 éddition,les scarans,France, 2011.
- 13–Graba hachemi, les ressources fiscales des collectivites locales, enaG /editions, algerie2011.
- 14– Thierry LAMbert , REssouces Locales taxe Foncière sur les propriétés baties, Daloz,france 2011.
- 15 Thierry LAMbert , REssouces Locales taxe Foncière sur les propriétés non baties, Daloz,france 2011.
- 16–Gaulime extenso, La fiscaliter francaise ,France, eddition 19,2014.
- 17–beatrice et francis grandguillot, fiscaliter de lentreprise ,lexenso édition, France, 2014.

18–jean lamarque, olivier negrin,ludovic ayrault,droit
fiscal,liexnexis,3edtion, France, 2014.

19–ouznad hocine. Bernard brachel, Manuel de droit fiscal,2
édition, france2014.

20–BEATRICE ET , ET FRANCIS GRAND GUILLOT ,LA
FISCALITE FRANCAISE,GUALINO LEXTENSO ,Edition2014.

21– Jean Lamarque, Olivier negrin, ludovic Ayrault, Droit fiscal
general, liex nexis. Paris, France215.

محتج د ز

فت لدب.....	ص1
طهق: اى لآهك: الإطار التشريعي للعقارات المبنية و طبيعة الرسوم المفروضة عليها.....	ص 13
طهق نفى لآهك: مفهوم العقار المبنى الخاضع للرسم ودورالرسوم المفروضة عليه.....	ص14
طهق ثبى لآهك: مفهوم العقار المبنى ومعايير تحديده.....	ص15
طهق نرى لآهك: مفهوم العقار المبنى.....	ص15
طهق نظى لآهك: أنواع العقار المبنى.....	ص20
طهق نظى بى: الطبيعة القانونية للعقار المبنى.....	ص30
طهق نرى لآهك: معايير تحديد العقار المبنى	ص38
طهق نظى لآهك: الشروط المتعلقة بمالك العقار	ص39
طهق نظى بى: الوسائل السابقة لعملية البناء	ص44
طهق نظى بى: الوسائل اللاحقة لعملية البناء	ص53
طهق ثبى بى: مجالات العقارات المبنية الخاضعة للرسم ودورها.....	ص64
طهق نرى لآهك: مجالات العقارات المبنية الخاضعة للرسم العقاري	ص64
طهق نظى لآهك: العقارات المبنية الخاضعة للرسم.....	ش64
طهق نظى بى: الملكيات المعفاة من الرسم.....	ص79.
طهق نرى لآهك: دور الرسوم العقارية وتقادمها.....	ص107
طهق نظى لآهك: دور الرسوم العقارية.....	ص113
طهق نظى بى: تقادم الرسوم العقارية.....	ص107

ملف نظم بئى: التنظيم التشريعي للرسم العقاري للعقار المبنى وتصنيفاته.....	ص 113
ملف نظم بئى لآهك: ماهية الرسم العقاري	ص 118
ملف نظم بئى لآهك: مفهوم الرسم العقاري وأساس فرضه وإحتسابه.....	ص 121
ملف نظم بئى لآهك: مفهوم الرسم العقاري وتمييزه عن الضريبة	ص 122
ملف نظم بئى : خصائص الرسم العقاري ومجالات تطبيقه.....	ص 128
ملف نظم بئى لآهك: أسس فرض الرسم وطرق تقديره.....	ص 143
ملف نظم بئى لآهك: أسس فرض الرسم على العقارات المبنية	ص 143
ملف نظم بئى لآهك: طرق تقديره مع الإنتقادات الموجهة إليه	ص 148
ملف نظم بئى لآهك: تصنيفات الرسوم العقارية.....	ص 178
ملف نظم بئى لآهك: رسوم الإنتقال.....	ص 178
ملف نظم بئى لآهك: رسوم التسجيل.....	ص 179
ملف نظم بئى لآهك: رسوم الشهر	ش 205
ملف نظم بئى لآهك: رسوم على إيرادات العقارات المبنية والرسوم الملحقة بها.....	ص 219
ملف نظم بئى لآهك: الرسوم على الدخل الناتج عن الملكية العقارية	ص 220
ملف نظم بئى لآهك: رسوم الملحقة بالعقارات المبنية.....	ص 221
أولا: الرسم التطهيري.....	ص 222
ثانيا: الرسم السكني.....	ص 229
ملف نظم بئى لآهك: إجراءات تحصيل الرسوم العقارية والمنازعات المرتبطة بها.....	ص 235
ملف نظم بئى لآهك: إجراءات الرسوم العقارية و الضمانات تحصيلها.....	ص 236

المبحث الأول: إجراءات تحصيل الرسوم العقارية.....	ص237
المضري لأهك: إحصاء العقارات	ص239
المضري لأهك: الحصر العام.....	ص239
المضري بأهك: الحصر الخاص.....	ص241
المضري بأهك: تقدير القيمة الإيجارية.....	ص244
المضري لأهك: طرق التقدير وكيفية.....	ص245
المضري بأهك: لجان التقدير.....	ص356
المضري بأهك: ضمانات هـف التحصيل للرسوم العقارية.....	ص261
المضري لأهك: صمء قكء ءسفك كز لم طكق ءذاب.....	ص263
الفرع الأول : مفهوم الضمان	ص269
الفرع الثاني: وسائل الضمان.....	ص270
المضري بأهك: طرق تحصيل الرسوم العقارية	ص281
المضري لأهك قكء ءسف طكق مءءى	ش282
المضري بأهك قكء ءسف طكق تءى.....	ص289
المضري بأهك: المنازعات الضريبية في مجال الرسوم العقارية وطرق تسويتها	ص294
المبحث الأول: التهرب لضريبي والمراقبة الجبائية.....	ص296
المطلب الأول: التهرب الضريبي.....	ص297
المضري لأهك: أشكال التهرب الضريبي.....	ص299
المضري بأهك: أسباب التهرب وطرق مكافحته	ص303

ملحق رقم 01.....	ملحق رقم 01.....
ملحق رقم 02.....	ملحق رقم 02.....
ملحق رقم 03.....	ملحق رقم 03.....
ملحق رقم 04.....	ملحق رقم 04.....
ملحق رقم 05.....	ملحق رقم 05.....
ملحق رقم 06.....	ملحق رقم 06.....
ملحق رقم 07.....	ملحق رقم 07.....

ملحق رقم 01

ملحق رقم 01.....	ملحق رقم 01.....
ملحق رقم 02.....	ملحق رقم 02.....
ملحق رقم 03.....	ملحق رقم 03.....
ملحق رقم 04.....	ملحق رقم 04.....
ملحق رقم 05.....	ملحق رقم 05.....
ملحق رقم 06.....	ملحق رقم 06.....
ملحق رقم 07.....	ملحق رقم 07.....

نقشه پلانموج.....ص 404

غده د ز.....ص 412